



UNIVERSIDAD
CENTRAL

DOCUMENTOS
DE INVESTIGACIÓN

Contaduría Pública
CONTADURÍA PÚBLICA

La fe pública en la formación
de profesionales en contaduría

Patricia Roncancio Roncancio

N.º 2

Octubre de 2011



**UNIVERSIDAD
CENTRAL**
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS,
ECONÓMICAS Y CONTABLES
Departamento de Contaduría Pública

DOCUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

Contaduría Pública

La fe pública en la formación
de profesionales en contaduría

Patricia Roncancio Roncancio

N.º **2**
Octubre de 2011



UNIVERSIDAD CENTRAL

Consejo Superior

Jaime Posada Díaz (Presidente)
Rafael Santos Calderón
Jaime Arias Ramírez
Fernando Sánchez Torres
Pedro Luis González
(Representante de los docentes)
Diego Alejandro Garzón Cubillos
(Representante de los estudiantes)

Rector

Guillermo Páramo Rocha

Vicerrectora Académica

Ligia Echeverri Ángel

Vicerrector Administrativo y Financiero

Nelson Gnecco Iglesias

UNA PUBLICACIÓN DEL DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA PÚBLICA

Miguel Ángel Córdoba

Decano(e) Facultad de Ciencias Administrativas, Económicas y Contables

Faustina Manrique Ramírez

Directora Departamento de Contaduría Pública

Documentos de investigación. Contaduría Pública, N.º 2. *La fe pública en la formación de profesionales en contaduría*

ISBN para PDF: 978-958-26-0273-4

Autora: Patricia Roncancio R.

Primera edición: octubre de 2011

Ediciones Universidad Central

Carrera 5 N.º 21-38. Bogotá, D. C., Colombia

Tel.: 334 49 97; 323 98 68, exts.: 2353 y 2356

editorial@ucentral.edu.co

Catalogación en la Publicación Universidad Central

Roncancio R., Patricia

La fe pública en la formación de profesionales en contaduría / Patricia

Roncancio R. ; editora Edna Rocío Rivera Penagos. -- Bogotá : Ediciones

Universidad Central, 2011.

27 p. ; 28 cm. -- (Documentos de investigación. Contaduría pública ; no. 2)

ISBN para PDF: 978-958-26-0273-4

1. Contadores – Ética profesional - Colombia 2. Contabilidad – Orientación profesional - Colombia 3. Contadores - Colombia I. Rivera Penagos, Edna Rocío, ed. II. Universidad Central. Facultad de Ciencias Administrativas Económicas y Contables. Departamento de Contaduría Pública

657 –dc23

PTBUC/RVP

PRODUCCIÓN EDITORIAL

Departamento de Comunicación y Publicaciones

Dirección: Edna Rocío Rivera P.

Coordinación editorial: Héctor Sanabria R.

Diagramación y

diseño de carátula: Álvaro Silva Herrán

Corrección de textos: Claudia Arcila Osorio

Editado en Colombia - Published in Colombia



Material publicado de acuerdo con los términos de la licencia Creative Commons 4.0 internacional. Usted es libre de copiar, adaptar y redistribuir el material en cualquier medio o formato, siempre y cuando dé los créditos de manera apropiada, no lo haga con fines comerciales y difunda el resultado con la misma licencia del original.

Los argumentos y opiniones expuestos en este documento son de exclusiva responsabilidad del autor, y reflejan su pensamiento y no necesariamente el de la Universidad Central.

Contenido

1. Introducción	9
2. Representaciones de la fe pública	11
3. La fe pública y la contaduría	13
4. El contexto de la formación	17
5. El lugar de la fe pública en algunos programas de contaduría pública	21
5.1 Discusión	22
5.2 Una agenda de investigación	23
6. Referencias bibliográficas	25

La fe pública en la formación de profesionales en contaduría

Patricia Roncancio R.*
Universidad Central

Resumen

Este artículo surge de la exploración inicial de las opiniones que diversos profesionales de la contaduría tienen acerca de la noción de fe pública y su papel en la formación de pregrado. Asimismo, se remite a la revisión de los planes de estudio de cinco programas de contaduría pública reconocidos en el país y a los conceptos de estudiantes de especialización. Los resultados permiten establecer algunas tendencias en las representaciones de fe pública que asumen los respectivos programas, reconocer algunos focos de conflicto en el ejercicio profesional y trazar líneas de relaciones posibles entre los diseños curriculares, los contenidos de los planes de estudio, los objetivos de formación y los perfiles profesionales que manifiestan las universidades. Frente a la responsabilidad social y a la ética en el ejercicio profesional también se pueden establecer algunos vacíos y vínculos entre los contenidos explícitos de la formación y lo que las universidades esperan lograr a través de ellos. Con todo esto, se propone una agenda para la investigación.

Palabras clave: fe pública, responsabilidad social, currículo, plan de estudio.

* Doctoranda en Ciencias de la Dirección, de la Universidad del Rosario; magíster en Educación, de la Universidad de los Andes; especialista en Comunicación y Cultura, de la Universidad del Valle; psicóloga, de la Universidad de los Andes; con altos estudios en Gerencia Política y Gobernabilidad, de la George Washington University y la Universidad del Rosario; certificada como auditora interna, con amplia experiencia en gestión de procesos académicos y de la investigación; docente investigadora en programas de pregrado y posgrado en varias universidades del país; también ha ejercido como par académica y evaluadora de proyectos de investigación.

Legal Attestation in the Education of Professionals in Accounting

Patricia Roncancio R.
Universidad Central

Abstract

This article came as a result of the initial exploration of the opinions that diverse Accounting professionals have in relation to the notion of legal attestation and its role in the BA Accounting graduate preparation. Additionally, it contains a revision of the curricula of five Public Accounting programmes recognized in the country as well as a revision of the concepts held by students at the Specialization programme. The results permit to set out some trends in the representations of legal attestation assumed by the different programmes, to recognize some sources of conflict in the professional practice and to define possible relations among the different curriculum designs, the contents included in the syllabi, the objectives of the programmes and the professional profile specified by the universities. In terms of the social and ethical responsibility in the professional practice, some gaps and links between the explicit contents of the training and what the universities expect to attain through them are identified. Based on all these concerns, an agenda for research is proposed.

Keywords: Legal attestation, social responsibility, curriculum, syllabus

Introducción

De alguna manera, todos los profesionales en el ejercicio responsable de su profesión certifican con sus conceptos autorizados un cierto estado de cosas o de condiciones en la esfera personal, económica o social. Así por ejemplo, el médico juzga el estado de salud de los individuos y de los grupos humanos; los psicólogos conceptúan sobre la condición mental y los procesos propios de los seres humanos, como el desarrollo y el aprendizaje, o sobre ciertos rasgos de la personalidad; el arquitecto, por su parte, da testimonio de la calidad o la seguridad de una construcción; y los profesores califican sobre qué tanto sabe o no un estudiante en un área específica del saber.

Los conceptos autorizados de diferentes profesionales, en tanto están respaldados por el previo reconocimiento de una institución educativa que, a su vez, actúa en nombre de la sociedad y tiene el reconocimiento del Estado, pueden influir de forma determinante en la vida de los individuos, de los grupos humanos y de los entornos natural y sociocultural. En consecuencia, cuando una institución de educación superior gradúa a un estudiante está dando fe de la idoneidad de éste para ejercer su profesión en un campo específico y también está ejerciendo una dimensión importante de su responsabilidad social. Esta idoneidad no se limitaría a la cuantificación de unos conocimientos y al dominio de unas técnicas, sino que, en virtud

de la formación integral y de las competencias que promulgan las instituciones, involucra – con los límites propios del desarrollo humano y la cultura– otras dimensiones de la persona.

La noción de fe pública, aunque no se mencione como tal, es un elemento transversal de la formación integral y particularmente evidente en la formación (¿o preparación?) de los contadores públicos. El significado e importancia de la fe pública como parte del ejercicio y de la responsabilidad profesional se expresa –con mayor o menor grado de conciencia– a través de los razonamientos, los discursos y las prácticas formativas que se publican en los documentos institucionales y se encarnan en los comportamientos de los profesores, los directivos, los estatutos y reglamentos, las prácticas pedagógicas; en fin, en todas las dimensiones y componentes del currículo.

Un elemento primordial en la formación de los contadores tiene que ver con la capacidad de actuar como testigos en asuntos propios de su profesión, lo que le otorga a la práctica de la contaduría pública un papel significativo en

la regulación de las relaciones entre el Estado y los ciudadanos. Este carácter mediador y regulador confiere un lugar particular al ejercicio de la profesión. No obstante lo dicho en relación con la responsabilidad de todos los profesionales, en Colombia solamente la actividad de los notarios y los contadores públicos ha sido definida en función de atestar la fe pública, en virtud de lo cual actúan como mediadores de ciertos tipos de relaciones entre el Estado y las personas naturales y jurídicas.

Entonces, ¿de qué hablamos cuándo nos referimos a fe pública?, ¿de qué manera los programas de formación incluyen el tema y aseguran su apropiación de parte de los estudiantes?, ¿cómo establecen las relaciones entre la legitimidad que otorgan a la información contable y sus efectos en la sociedad? Vale la pena indicar que no es el propósito de este documento adelantar una reflexión de la noción desde la perspectiva de la contaduría –entre otras cosas

porque no es mi campo de formación– ni profundizar en el papel de los contadores en circunstancias en las cuales se puede ver comprometido y cuestionado su actuar.

La línea que me interesa subrayar es la de los vínculos entre la formación y la apropiación de las particularidades y responsabilidades inherentes al ser datarios de fe pública, que se desarrollarían durante el período de formación profesional. Sin embargo, éste no es un reporte de investigación, y el alcance de este trabajo está limitado en tanto se ocupa, únicamente, de algunos planes de estudio y no alcanza a abordar los diseños y estructuras curriculares.

Así pues, este documento se divide en cuatro partes: en la primera se ofrece una aproximación a las representaciones de fe pública, que constituye la base para el análisis de las tendencias de los programas; en la segunda, se aborda la fe pública en el área particular de la contaduría; en la tercera, se trata el tema de la formación con una breve pero importante distinción entre currículo y plan de estudios; finalmente, se presenta una exploración sobre el lugar de la fe pública en algunos programas de contaduría pública de universidades colombianas.

Representaciones de la fe pública

Algunos estudios significativos sobre la construcción de la noción de fe pública se han realizado en España y han permeado el desarrollo del tema en Colombia. Laborda, R. (1997) se propone elaborar una teoría general de la fe pública desde la óptica mercantil partiendo de lo que significa la fe (*fides*) como confianza o crédito que se otorga a lo que dice o hace una persona, por la autoridad moral, científica o política que se le reconoce. El autor retoma el planteamiento de Giménez Aranau para señalar dos tipos de fe: la individual, que atañe a cada sujeto, y la colectiva que, en rigor, se denomina fe pública.

Para quienes sustentan esta perspectiva, la fe pública como creencia o fe colectiva es un *concepto vulgar* y una acepción *pasiva* que se limita a dar crédito a lo que otra persona o una autoridad manifiesta, y el sometimiento al ente jurídico es impuesto. Otro significado es el jurídico, en virtud del cual dar fe equivale a *certificar* o atestiguar solemnemente, supone la existencia de *una verdad oficial* que se impone y a la cual se llega por el imperativo jurídico que obliga a tener por ciertos determinados hechos o acontecimientos (Laborda, R., 1997, 14).

En este lado *activo* de la relación se encuentra el sujeto que la impone y la imposición de autenticidad se confunde con la fe pública (Tornell, citado por Laborda, R., 1997). El Estado como sujeto activo impone a los particulares ciertos comportamientos pero, simultáneamente, garantiza sus consecuencias, lo que, según Sanahuja, en Laborda R., significa que “fe pública es la garantía que da el Estado de que

determinados hechos que interesan al derecho son ciertos (...) la fe pública es el sello de la autoridad pública” (p. 16).

Giménez Aranau, en un texto de derecho notarial Español, referenciado por Laborda, expone que la fe pública es una función específica, de carácter público, cuya misión es robustecer con una presunción de verdad los hechos o actos sometidos a su amparo, y la fe pública es “la función pública por la que los hechos o actos jurídicos adquieren autenticidad oficial y eficacia jurídica” (p. 16). En esta línea de razonamiento, la fe pública es una necesidad para el Estado y para los ciudadanos por las garantías y la economía que supone la existencia de organismos que comprueben la existencia de hechos jurídicos y los derechos que de ellos proceden y que, además, aseguren las consecuencias del hecho y el derecho, otorgando así estabilidad a la sociedad por cuanto confieren certeza, fijeza y autoridad a las relaciones jurídicas.

Desde el punto de vista de Laborda, la fe pública es una e indivisible, pero la forma como se emite varía según los funcionarios en que se deposita y de estas diferencias derivan varias clases relacionadas con los poderes o funciones del Estado. De ahí que se pueden discriminar una *fe pública gubernativa* y otra *administrativa*,

derivadas del poder ejecutivo, y una *fe pública legislativa* (Azpetia, citado por Laborda). En su *Tratado de derecho notarial*, Sanahuja, también consultado por Laborda, propone cuatro tipos de fe pública:

- La fe pública administrativa, cuyo objeto son los actos del derecho contemplados en las normas.
- La fe pública legislativa, que se ocupa de las normas jurídicas o los actos generadores del derecho.
- La fe pública judicial, que se concentra en las resoluciones mediante las cuales el poder público somete un hecho a la norma jurídica general.
- La fe pública notarial, que tiene por objeto los hechos que prevé la norma jurídica general, de los que derivan derechos, obligaciones y sanciones.

Desde otra perspectiva, en una investigación sobre la aplicación del principio de confianza legítima en el ordenamiento jurídico colombiano, Viana, M. J. (2007) destaca la fe pública vinculada a la necesidad de garantías que tienen el Estado y los ciudadanos en cuanto a fijeza de las condiciones jurídicas, los procedimientos y las consecuencias de los hechos para resguardar la estabilidad y la equidad en las

relaciones del orden administrativo. La conceptualización del principio de confianza legítima y su relación con la buena fe se abordan como principios morales institucionalizados en el derecho, que atañen a las relaciones de confianza recíproca entre los asociados y el Estado y, por lo tanto, es un valor ético-social asociado con la justicia, la lealtad y la transparencia.

No se puede afirmar que la confianza legítima sea una especie de buena fe, indica la autora, y proteger la confianza supone asumir la buena fe; sin embargo, la confianza no es la confianza legítima. Es legítima solamente la confianza que se consolida fundada en la buena fe y la seguridad jurídica.

La buena fe se asimila a probidad y ésta a honradez, lealtad, rectitud en la motivación y en el actuar en la celebración y ejecución de los actos jurídicos; es decir, la convicción de estar obrando ajustado a derecho (Tafur Morales, citado por Viana, M. J. 2007). Por consiguiente, la naturaleza del principio de buena fe relacional, como concepto no existe, si no es en una relación preexistente (Corte Constitucional, Sentencia T-475 de 1992).

Hasta aquí vemos diferentes posturas para construir, comprender y actuar la fe pública, particularmente desde la perspectiva notarial y del derecho administrativo. Si bien hay un tronco y un significado común en el desarrollo y la aplicación del concepto, en cuanto a temas específicos hay algunas diferencias, es el caso de la fe pública en materia de actos contables.

La fe pública y la contaduría

La importancia de las cuestiones contables en las relaciones comerciales y mercantiles animó al Estado para delegar en los contadores la facultad de dar fe pública en actos específicos del ejercicio de la profesión consignados en la Ley 43 de diciembre 13 de 1990, que reglamenta la profesión del contador público. El término “público” se refiere a funciones públicas desempeñadas en nombre del Estado

como una delegación suya para prestar a terceros y al mismo Estado un servicio que es técnicamente el de la Contaduría Pública, como es el de dar testimonio en forma fidedigna de determinados actos o situaciones contables. La intervención de un contador público tiene la finalidad de hacer fidedignos determinados documentos o situaciones, para proteger a los terceros y para que el mismo Estado disponga de elementos de información atendibles en ciertos casos. La misión del contador público lo presenta como delegatario de una función pública, cual es la de garantizar con efectos obligatorios la verdad formal de determinados actos y documentos (...) (*Historia de las leyes*, Tomo XIV, referenciada por Nieto, E. F., 1987, 311).

La misma Ley 43 interpreta, en el artículo 10, la fe pública “como la atestación o firma de un contador público en los actos propios de la profesión que hace presumir, salvo prueba de lo contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de las personas jurídicas (artículo 2). A esta definición, el *Diccionario de términos de contabilidad pública*, editado por la Contaduría General de la Nación (2010), integra la relación entre la fe pública y la autoridad legítima concedida a ciertos funcionarios, para que los documentos que autorizan en de-

bida forma sean considerados como auténticos y lo contenido en ellos sea tenido como verdadero, mientras no se pruebe lo contrario” (pp. 54-55).

La noción de fe pública es materia de controversia, pero la mayoría de los analistas estará de acuerdo en que cuando el legislador habla de fe pública, se refiere a:

una creación que él mismo ha hecho y que puede definirse como una presunción de verdad que, por razones de seguridad y conveniencia social, ampara las manifestaciones de ciertas personas autorizadas para dar testimonio de verdad y certeza. La fe pública, entonces, es una emanación del poder del Estado, creada con fines jurídicos y que puede no corresponder al conocimiento o aceptación de la comunidad dentro de la cual se implanta. La presunción es, pues, una suposición de que una cosa es cierta sin que esté probado o nos conste, que se justifica en la necesidad de rodear de seguridad, estabilidad al tráfico jurídico (Bermúdez, S. M., citado por Nieto, E. F., 1987, 310).

En la perspectiva contable, el tema de la fe pública se ha abordado desde dos ángulos generales: a) uno asociado con la confianza y el papel legitimador de la contabilidad y, b) otro asociado con la responsabilidad social del contador público. En este plano, se destacan los trabajos de dos contadores públicos, a partir de la década de 1970: Édgar Fernando Nieto y Rafael Franco.

La contabilidad tiene una función social en la creación de confianza,

en tanto valor que crece en condiciones de claridad comunicacional, certeza y pertinencia de la información (...) La carencia de confianza es sustituida por rigurosos sistemas jurídicos y detalladas relaciones contractuales, generadoras de elevados costos de transacción en los actos de intercambio o gestión (Franco, R., documento sin fecha, 16, 18).

La claridad comunicacional es condición para la construcción y mantenimiento de la confianza; en este plano, el contador público media la relación de las personas con el Estado. En esta ruptura se encuentran las causas de grandes fraudes y descalabros financieros y empresariales.

En la línea de este autor, la confianza de la que debe ser garante el contador público está en crisis y son cinco las principales causas: a) la desregularización de la economía, b) la laxitud en las prácticas de auditoría, c) la flexibilidad y permisividad de las normas contables, d) el desvanecimiento de la responsabilidad y e) la relativización de la independencia de los contadores y los agentes del mercado. Este planteamiento sugiere varios interrogantes: ¿si se deteriora o rompe la confianza, de qué da fe el contador público?, ¿cómo se torna la relación entre el Estado y los ciudadanos mediada por el desempeño del contador público?, ¿tiene sentido esta mediación?, ¿hay otros posibles mediadores que den este tipo de fe pública?

Estos interrogantes nos aproximan a múltiples núcleos problemáticos pero, para el caso, destacamos el que tiene que ver con la responsabilidad social del contador público. Nieto,

E. F. (1986)¹ subraya la función social de la contaduría en cualquier tipo de organización y textualmente apunta que “existen tres profesiones de cuya ética, así como de sus conocimientos, depende la sociedad moderna: los abogados, los médicos y los contadores públicos” (p. 23).

Cada vez son más las responsabilidades de los contadores frente al Estado, las empresas, los inversionistas y los usuarios de los servicios y la información contable, señala Nieto, y agrega cómo resulta de

honrosa para la profesión la confianza que el Estado deposita en ella, al delegar la sagrada función de vigilancia y control sobre los actos en los cuales es imposible su presencia directa. La creciente delegación estatal hacia la profesión podría significar un *creemos en ustedes, en sus conocimientos técnicos y en la solidez de sus principios éticos para el ejercicio de la Fe Pública* (p. 24).

Una vez asumida la función, ¿cuáles son las condiciones para el ejercicio de la fe pública en Colombia?, ¿la universidad está preparando técnica y moralmente a los profesionales que la sociedad y el momento histórico reclaman? Pregunta Nieto Sánchez y desde aquí plantea un campo de problemáticas que vinculan la educación con el ejercicio profesional, los factores internos de los contadores con las variables externas que inciden en el ejercicio de la profesión y la relación entre los componentes técnicos, éticos y morales de la formación profesional. Es el escenario donde se vinculan el ser y el deber ser de la contaduría pública con la responsabilidad social y la confianza depositadas en quienes la ejercen.

En una reflexión sobre las condiciones para el ejercicio ético de la fe pública de los contadores en Colombia (1987), Nieto Sánchez se ocupa del papel de los auditores y revisores fiscales en los escándalos y catástrofes financieras recientes que afectaron la confianza de la sociedad en los últimos, que constituyen la más alta expresión de la fe pública en Colombia. A pesar de las preocupaciones que este tipo de acontecimientos suscita, son pocos los trabajos y escaso

1 Discurso pronunciado en la Universidad Central con motivo de la entrega del doctorado *Honoris Causa* en Contaduría Pública al Dr. Carlos Lleras Restrepo.

el conocimiento sobre las condiciones para el ejercicio de la fe pública en la contaduría, concluye el entonces decano de Contaduría Pública de la Universidad Central.

Para responder a esta preocupación, indica el autor, la Universidad Central realizó durante doce meses un estudio sobre las condiciones para el ejercicio ético de la fe pública de Contaduría², concentrándose en los factores condicionantes en el área legal, laboral y académica del ejercicio de la profesión. Los resultados permitieron identificar tres tendencias básicas:

- Quienes asumen el problema desde una perspectiva eminentemente individual y encuentran en la incorrecta actuación moral de los revisores, en su falta de integridad y de independencia mental, los mayores límites para el ejercicio de la fe pública.
- Quienes sostienen que las condiciones para el ejercicio de la fe pública son tan fuertes que impiden la actuación libre de los revisores y los excusan de cualquier responsabilidad.
- Quienes reconocen que las condiciones para el ejercicio profesional coartan la libre actuación

del contador público, pero también consideran que hay un margen de responsabilidad moral en la medida que no procuran modificar dichas condiciones restrictivas.

En relación con el papel legitimador de la contabilidad, Richardson, A. (1985) pone en discusión las perspectivas estructural-funcionalista y social-constructivista del concepto de legitimación. La cuestión relevante radica en que cuando el contador da fe pública, se puede estar comportando como un “medio” de legitimación de acciones, pero también de instituciones en un momento histórico y unas condiciones socioculturales concretas. Por lo tanto, la relación entre la acción y los valores dotaría de un carácter moral, y no meramente técnico, al acto profesional. He aquí la médula de la discusión sobre los alcances, las limitaciones y la sustancia real de la formación integral, la ética profesional y la responsabilidad social del contador público.

2 El autor menciona el estudio, mas no se dispone de información detallada sobre la metodología, sus alcances y limitaciones.

El contexto de la formación

Algunos trabajos, como los realizados por Rueda, D. G. (ed. 2009) sobre los enfoques y estructura curricular de los programas de contaduría pública de la Red de Universidades y por Patiño, R. A. (2009), plantean la problemática en el ámbito de la educación contable. La Contaduría General de la Nación no ha sido ajena a este interés y, con el ánimo de promover la educación y la cultura contable desde la infancia, edita la cartilla *Cuentas y cuentos*, dirigida fundamentalmente a la población escolar.

Otros, como el estudio adelantado en la Universidad de Antioquia por Ocampo, S. C. *et. al.* (2008) y la investigación sobre cultura tributaria adelantada por el Observatorio de Culturas de Bogotá (2007), optan por indagar acerca de las relaciones generales entre contabilidad y cultura. En el ámbito internacional, investigaciones como las realizadas por Ras, G. J.M. (2008) y Yang, Hui-Ling; Wu, Wei-Png (2009) y Lucas, U. Mladenovic, R. (2009), (2007), vinculan el comportamiento ético con la responsabilidad social de los profesionales de la contaduría y su desempeño en ámbitos públicos.

Cómo adquieren los estudiantes una visión de lo que significa ser profesionales facultados para dar fe pública, cómo lo relacionan con el saber disciplinar contable y su desempeño profesional en la sociedad, puede estar mediado por la manera en que los programas de formación incluyen y plantean estas dimensiones y relaciones en cada componente del currículo (los contenidos, su organización, los objetivos de aprendizaje, los medios para promover el

aprendizaje y los sistemas de evaluación) y por la forma como a través de los razonamientos, los discursos y las prácticas o comportamientos se hace referencia o se comunican –formal e informalmente– visiones y posturas particulares sobre la fe pública (Breaux, K., Chiasson, M. *et. al.*, 2010).

Currículo y plan de estudios: una distinción necesaria y relevante

Diferenciar el currículo del plan de estudios es tan importante como distinguir entre el bosque y los diferentes tipos de ecosistemas que lo componen; en otras palabras, es un ejercicio fundamental para abordar la educación por la vía de la formación y no solamente de administración de contenidos de mayor o menor actualidad y pertinencia para uno o varios campos del conocimiento y las profesiones. Es necesario establecer distancia conceptual y práctica entre los aspectos y relaciones de los componentes del currículo que promueven y desarrollan competencias y las actuaciones que se miden en momentos puntuales de evaluación, en tanto dicho distanciamiento permite diferenciar y articular los fines con los medios de la formación y proporciona elementos para la construcción

de indicadores de eficiencia y efectividad de la labor educativa³.

En términos amplios, la Ley General de Educación (Ley 115 de 1994) incorpora una distinción central, en la medida en que constituye factor diferenciador y articulador de objetivos, medios, recursos y principios de la formación en todos los niveles de la educación. En el artículo 76 define el currículo como

el conjunto de criterios, planes de estudio, programas, metodologías y procesos que contribuyen a la formación integral y a la construcción de la identidad cultural nacional, regional y local, incluyendo también los recursos humanos, académicos y físicos para poner en práctica las políticas y llevar a cabo el Proyecto Educativo Institucional.

Adicionalmente, el artículo 79 de la misma ley enuncia el plan de estudios como “el esquema estructurado de las áreas obligatorias y fundamentales y de áreas optativas con sus respectivas asignaturas, que forman parte del currículo de los establecimientos educativos”. Así pues, el plan de estudios se inscribe en el currículo pero éste no se reduce a un plan.

En atención a la necesidad de establecer y reconocer la distinción como factor de integración de la formación, Roncancio, P. (1995) propone una concepción del currículo como diseño cultural; esto es, como sistema de construcción de sentidos y significados. En esta perspectiva, diseñar el currículo es un proceso complejo que implica decisiones (incluir, excluir, priorizar, organizar) y apuesta por ciertos elementos de

la cultura que se quieren transmitir, conservar, transformar y desarrollar.

Cuando una organización educativa toma decisiones sobre lo que incluye, lo hace simultáneamente sobre lo que excluye y con ello envía un mensaje: esto es lo que para nosotros es más importante, lo que priorizamos y en torno a lo cual queremos construir y posicionar una identidad y una influencia sobre la sociedad. Diferenciar el currículo del plan de estudios es importante, en tanto no se puede pretender de éste los alcances y los resultados (formativos) que son propios de la dinámica de un currículo integral. Dicho de otro modo, no sería procedente esperar de una parte lo que corresponde a la dinámica de la totalidad, incluyendo la parte en cuestión.

Cuando una institución o un programa diseñan su propuesta curricular, confrontan múltiples visiones del mundo, de la ciencia, del conocimiento, de los saberes, de los medios y de los fines de la formación y de la educación en contextos históricos, geográficos, culturales, políticos, sociales y económicos. Los componentes del diseño curricular trascienden al programa y a la institución educativa e involucran los recursos internos y del entorno en propuestas formativas (culturales⁴) y esquemas de acción significantes para las personas, para la ciencia (que también es parte de la cultura) y para la sociedad. Vía currículo, la institución educativa define el horizonte y los medios para permear el tejido social (y dejarse permear por él) y realizar su responsabilidad social.

Así pues, por el lugar que ocupa la noción de fe pública en la concepción de la profesión contable para el ciudadano común y el empresariado⁵, su lugar sería más que relevante en los diversos componentes de la formación

3 Las lógicas y dinámicas empresariales que imperan en un gran número de organizaciones educativas parecieran indicar la necesidad de actualizar, permanentemente, las prioridades de su naturaleza y su trascendental papel en el desarrollo humano, cultural y, por esa vía, productivo, económico y social.

4 Finalmente, el contenido de la educación es la cultura y al menos una parte de la responsabilidad social del sistema educativo y sus instituciones tendría que valorarse en este campo.

5 Habría que agregar también, con mucho énfasis, el significado que los profesionales de la contaduría pública le atribuyen y que se manifiesta en una defensa cerrada de esta prerrogativa frente a las pretensiones de otras profesiones.

definidos en la propuesta curricular: los contenidos seleccionados, su organización, relación y priorización en el plan de estudios, los objetivos de la formación, los medios para promover los aprendizajes (pedagogías y didácticas) y el sistema de evaluación.

Resulta evidente que tanto desde el punto de vista conceptual como de la práctica profesional, el tema de la fe pública ha sido objeto de múltiples abordajes que vinculan los enfoques contables, jurídicos, económicos, educativos y culturales. También tiene vigencia la discusión acerca de la oportunidad, la pertinencia y la conveniencia con respecto a que sean únicamente los contadores públicos quienes puedan dar fe en materia comercial, financiera y las competencias que se requieren para ejercer este tipo de mediación entre el Estado y los ciudadanos y la calidad de dicho ejercicio.

Un trabajo que abarque la dimensión cultural del diseño curricular demanda un estudio tanto más profundo como complejo y de mayor duración y cobertura. Por lo tanto, nos limitamos en el presente a una indagación en un sólo componente del currículo, el más visible: el plan de estudios.

En este marco general de la discusión surge el interés por abordar el problema del lugar que ocupa la fe pública en los programas de formación de contadores públicos, sus posibles repercusiones en el ejercicio profesional y su impacto social. Con todo lo anterior, el propósito es determinar de qué manera se incorpora la fe pública en los programas de formación de contadores públicos de cinco universidades.

El lugar de la fe pública en algunos programas de contaduría pública

Es importante resaltar el carácter exploratorio de este trabajo para diferenciarlo de un reporte de resultados de investigación. Esta tarea constituye la fase preliminar de una investigación posterior que profundice, en el currículo, sobre las formas en las cuales la fe pública se incorpora como parte de la formación de los contadores públicos. Esta fase inicial se dividió en dos partes: una exploración preliminar para recolectar información que permitió construir instrumentos y la revisión de la información de los programas socializada a través de las páginas en internet.

El sondeo preliminar se enfocó en establecer cómo contadores en ejercicio, estudiantes y profesores perciben la importancia del tema de la fe pública, a través de tres interrogantes directos: 1. ¿Para usted como contador(a), la cuestión de dar fe pública es relevante o no? 2. ¿El tema y la responsabilidad que implica ser garante de fe pública tiene que ver con la formación básica de los contadores? 3. ¿La noción o el concepto de fe pública puede ser un problema de investigación?

El cuestionario se administró a diez personas en Bogotá entre los meses de junio y julio de 2010: cuatro profesores de contaduría pública, tres estudiantes de pregrado y tres contadores estudiantes de especialización (uno de revisoría fiscal, uno de auditoría y uno de ciencias tributarias). El sondeo mostró que para todos los participantes el tema de la fe pública se asimila durante la formación en pregrado y se confronta en el ejercicio profesional, y que además éste requiere más profundización e investigación.

Para todas las personas, el asunto es relevante, sin embargo, para tres participantes (dos profesores y un estudiante de especialización) esta relevancia no solamente tiene que ver con la práctica profesional de los contadores, sino que habría que estudiarla también en relación con las competencias y los conocimientos propios de otras profesiones afines. Siete personas indicaron que la responsabilidad de avalar con su firma hechos que se presumen ciertos suele ser un factor de inquietud y preocupación y que, muchas veces, confronta la ética profesional.

Los criterios para seleccionar las cinco universidades de las cuales se analizaron sus planes de estudio fueron: reconocimiento y trayectoria de más de siete años, publicaciones en el campo de conocimiento y disponibilidad de información en la página institucional. Las instituciones y programas de formación seleccionados al azar fueron: Pontificia Universidad Javeriana, de Bogotá y de Cali; Universidad Externado de Colombia, Bogotá; Universidad Santo Tomás, Bogotá; Universidad Militar Nueva Granada, de Bogotá, y Universidad del Valle, Cali.

El procedimiento para recolectar la información que permitiera alcanzar el objetivo propuesto se ejecutó en tres pasos:

- La búsqueda y análisis de la información en las páginas institucionales de las universidades y programas seleccionados, con respecto a: objetivos de la formación, perfiles de los egresados, plan de estudios, otro dato específico o puntual según el programa. Esta información se consultó entre los meses de septiembre y diciembre de 2010.
- Entrevista con tres contadores que ejercen función docente, con tres estudiantes de pregrado y dos que cursan especializaciones en campos de la auditoría y la revisoría fiscal. Estas personas se seleccionaron al azar y decidieron participar una vez se les explicó el propósito del estudio. Los profesores se encuentran vinculados a la Universidad Javeriana de Bogotá, a la Universidad Central y a las especializaciones de este mismo centro educativo, pero no participaron en el sondeo preliminar. En total, ocho respondieron la entrevista.
- Categorización de las tendencias de la información recolectada según diversas representaciones de la fe pública.

El énfasis en los planes de estudio se focalizó en la misión, los objetivos de formación, el perfil del egresado y el contenido. Algunos hallazgos interesantes son:

- Sólo la presentación del programa de la Universidad Javeriana hace explícita la diferencia entre el currículo y el plan de estudios para puntualizar el enfoque de formación integral.
- Únicamente la misión del programa de la Universidad Militar Nueva Granada expresa, de manera literal, la intención de formar en liderazgo y la responsabilidad de los contadores públicos como garantes de fe pública. La Universidad Javeriana de Cali también incluye una

referencia al papel del contador líder y dador de fe pública⁶.

- El programa de la Universidad del Valle es el único que incluye en noveno semestre una cátedra de ética, moral y fe pública; además, resolución de problemas y toma de decisiones.
- En todos los programas se hace una distinción entre componentes técnicos, humanísticos, de profundización y formación específica.
- Los objetivos de formación de todos los programas enfatizan en el componente específico y técnico, y algunos aluden a la responsabilidad social, bien en términos de los valores que orientan la práctica profesional o de las competencias que se deben poner en juego y demostrar para ser competitivos en diversos campos del desempeño de los contadores públicos (finanzas, fiscalidad, gestión, revisoría fiscal, auditoría).

5.1 Discusión

En las entrevistas realizadas primó la percepción de la fe pública que podría ubicarse en lo que Giménez Aranau denomina fe colectiva, por cuanto concentra el énfasis en dar crédito a lo que alguien dice y da importancia al acatamiento de un marco jurídico impuesto. Esta tendencia parece ser la misma en los planes de estudio en los que el componente jurídico aparece reiteradamente como marco regulatorio y como referente ético asimilado a un comportamiento dentro de lo legal.

Esta inclusión de lo jurídico en los planes de estudio podría interpretarse también como una comprensión de la fe pública, fundamentalmente, en términos jurídicos, lo que ofrece un amplio campo de discusión en cuanto al papel legitimador del ejercicio profesional en términos del sometimiento a una verdad oficial sobre la cual ejerce un papel certificador. Aquí, siguiendo a Tornell, citado por Laborda (1997), asistimos a la identificación de la fe pública con la imposición de autenticidad.

6 El plan de la Universidad Javeriana de Cali se revisó como referente de la Javeriana de Bogotá.

El 100% de las personas entrevistadas se refiere a la fe pública como sinónimo de confianza, aunque no se profundiza o amplía el sentido de esta relación; sin embargo, sugieren que tiene que ver con el obrar de acuerdo con el derecho y las normas. Llama la atención que el énfasis es en el componente normativo, más que en el valor ético, la responsabilidad social, la justicia o la transparencia.

Nieto, E. F. (1986) formulaba interrogantes acerca de las condiciones para el ejercicio de la fe pública en Colombia y sobre la manera como la universidad prepara moralmente a los profesionales que necesita la sociedad. Desde los planes de estudio la respuesta es, indudablemente, un énfasis en la formación técnica con matices de formación humanística y el abordaje tanto de lo ético como de lo moral a través de los contenidos jurídicos.

No obstante, las personas entrevistadas aluden con frecuencia a los dilemas éticos que enfrentan por los requerimientos de quienes acceden a sus servicios, personas naturales y jurídicas, y expresan que es un ámbito de decisiones para el que no suelen estar preparados o que deben resolver con base en su escala de valores, más que acudiendo a algún conocimiento o formación que les haya dado la universidad. Este punto parece agudizarse cuando se trata del ejercicio de la revisoría fiscal.

Retomando las tres tendencias identificadas por el estudio de Nieto (1986), en la Universidad Central este tipo de respuesta de los participantes se identifica con la perspectiva básicamente individual centrada en la integridad y la independencia mental para actuar o no de manera correcta, en particular en el caso de los revisores fiscales. Como atenuante, las respuestas suelen incorporar alguna alusión a las presiones del medio, de los empleadores o de las empresas, para mitigar o diluir la carga de la responsabilidad de los contadores y de los revisores fiscales.

Los resultados obtenidos de la revisión de los planes de estudio y de las percepciones y opiniones de las personas entrevistadas sugieren alguna divergencia entre lo que éticamente las universidades enuncian como objetivos de la formación y la manera como plasman en el plan de

estudios estrategias que permitan desarrollar o consolidar una postura crítica y una estructura axiológica consecuente con la responsabilidad social de quien ha recibido la encomienda de dar fe pública. Quizá una mirada desde el diseño curricular permitiría descifrar de qué manera, a través de qué medios, discursos y prácticas, oficiales y no oficiales (currículo explícito y currículo oculto) se están transmitiendo visiones y valores en este aspecto particular.

5.2 Una agenda de investigación

En este contexto emerge una serie de cuestionamientos que configuran el campo de problemas que ameritan ser abordados desde la investigación: ¿qué se puede enseñar y aprender acerca de la fe pública y cómo se hace a través del currículo?, ¿cómo perciben los actores educativos la relación entre la fe pública, la confianza y el papel social del contador público?, ¿cómo plantean los programas de formación las relaciones entre el tema de la fe pública y los contenidos disciplinares e interdisciplinares de la educación contable?, ¿cuáles son las perspectivas y enfoques teóricos y metodológicos para incluir el tema en las propuestas curriculares?, ¿cuáles son los discursos y las prácticas asociadas con la fe pública que priman en los programas de formación? Un estudio básico sobre la fe pública como parte integral de los programas de formación de contadores debería establecer las formas como ésta se incorpora, para:

- Categorizar los razonamientos, los discursos y las prácticas acerca de la fe pública en los currículos de los programas de formación seleccionados.
- Establecer relaciones entre los razonamientos, discursos y prácticas sobre la fe pública.

- Describir los modelos y dinámicas curriculares para la articulación de la fe pública con los contenidos disciplinares y otros contenidos de la formación.

Finalmente, son muchos los indicios acerca de cómo han cambiado y se siguen modificando las percepciones del papel del contador público en la sociedad y los campos propios de su desempeño profesional, tanto en el imaginario del público general como desde otras áreas

de conocimiento y la valoración que de su saber y su labor hace el mismo Estado que, hasta ahora, ha otorgado y mantenido la “potestad” de dar fe pública. Parece que es el momento de leer y asumir los desafíos que tanto para la formación como para el ejercicio profesional plantean estos cambios, pues es, en últimas, la sociedad la que dota de relevancia y legitima ciertas prácticas y saberes. El desafío trasciende la perspectiva de la reivindicación gremial y se traslada al campo de la legitimidad y la responsabilidad social, que se traduce en una confianza legítima

Referencias bibliográficas

Breaux, K.; Chiasson, M.; Mauldin, S.; Whitney & T. (2010). Ethics education in accounting curricula: Does it influence recruiters' hiring decisions of entry-level accountants? *Journal of education for business*, 85, 1, pp. 1-6.

Chia, Y.; Koh, H. & Pragasan, J. (2008). An international study of career drivers of accounting students in Singapore, Australia and Hong Kong. *Journal of education an work*, 21, 1, pp. 41-60.

Cleves, M. J. (2007). *El principio de confianza legítima en el derecho administrativo colombiano*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Código Penal Colombiano, Título VI, *Delitos contra la fe pública*.

Contaduría General de la Nación (2010). *Diccionario de términos de contabilidad pública*. Bogotá: Contaduría General de la Nación.

Franco, Rafael. (sin fecha). *Requiem por la confianza*. Armenia: Investigar Editores.

Laborda, R. (1997). *Fe pública mercantil*. Barcelona: Librería Bosh.

Ley General de Educación (Ley 115 de 1994). Recuperado de http://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-85906archivo_pdf.pdf

Congreso de la República (1990). Ley 43 de diciembre 13 de 1990. Por la cual se adicional la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador público y se dictan otras disposiciones.

López A., Benjamín (2001). La educación contable en Colombia: nuevas corrientes curriculares. *Hojas Universitarias*, (50), pp. 190-199.

Lucas, U. & Mladenovic, R. (2007). The potential of Threshold concepts: an emerging framework for educational research and practice. *London Review of Education*, 5, (3), pp. 237-248.

Lucas, U. & Mladenovic, R. (2009). The identification of variation in students' understandings of disciplinary concepts. *Higher education: the international journal of higher education and educational planning*, 58, (2), pp. 257-283.

Lucas, U. & Meyer, J. H. F. (2004). Supporting student awareness: understanding student preconceptions of their subject matter within introductory courses. *Innovations in education and teaching international*, 41 (4), pp. 459-471.

Nieto, E. F. (1986). Reflexiones sobre la responsabilidad social y ética de la Contaduría Pública. *Hojas Universitarias III*, (27), pp. 21-28.

Nieto, E. F. (1987). Condiciones para el ejercicio ético de la fe pública en la profesión de Contaduría en Colombia. *Hojas Universitarias III*, 29, pp. 306-329.

Ocampo, S. C., Lastra, R. C. & Gómez, M. J. (2008). Algunas relaciones entre contabilidad y cultura. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 52, pp. 217- 258.

Patiño, R. A. (2009). Planes de estudio en contaduría pública en Colombia y las propuestas de formación profesional. *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría*, 37, pp. 131- 161.

Ras, G. (2008). Career integration in the public accounting profession. *On line submission, paper presented at the Academy of Human Resource Development International Research Conference in The Americas, Panama City*, pp. 20-24.

Richardson, A. (1985). Symbolic and substantive legitimation in professional practice. *Canadian Journal of Sociology*, pp. 139-152.

Roncancio, P. (1995). *El diseño curricular como diseño cultural*. Maestría en Comunicación y Diseño Cultural, Universidad del Valle. Documento sin publicar. Cali.

Rueda Ortiz, R. & Roza, C. (2007). *La influencia educativa en la formación inicial de docentes en Bogotá*. Informe de estudio adelantado en el primer semestre de 2006 en el marco del convenio IESCO de la Universidad Central y la Secretaría de Educación de Bogotá. Bogotá: Universidad Central.

Viana, M. J. (2007). *El principio de confianza legítima en el derecho administrativo colombiano*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Yang, H. & Wu, W. (2009). The effect of moral intensity on ethical decision making in accounting. *Journal of moral education*, 38, (3), pp. 335-351.

