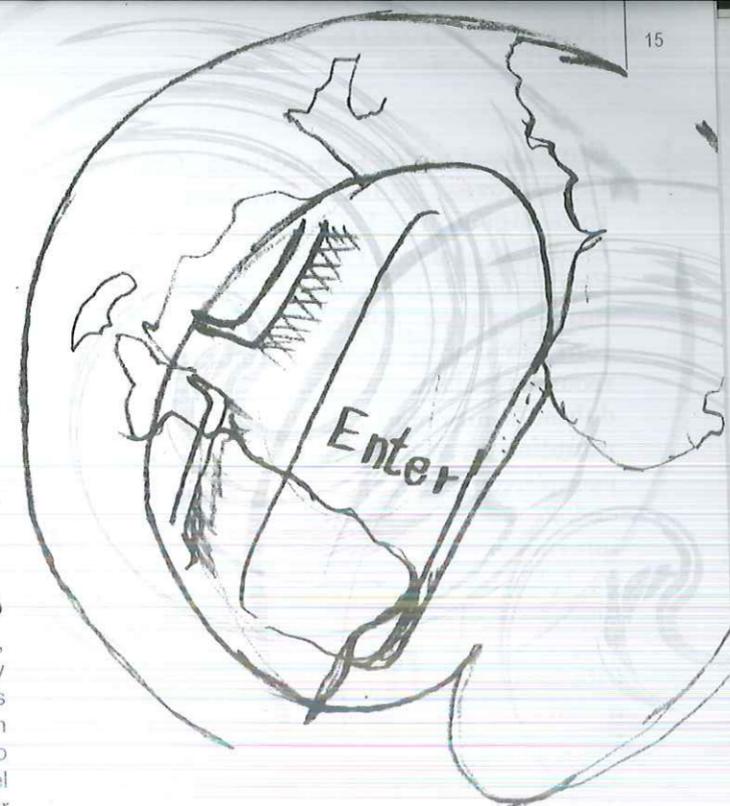


Reflexiones sobre contabilidad internacional



Gabriel Vásquez Tristancho

Contador Público UNAB. Máster en Economía, Universidad Javeriana. Especialista en Revisoría Fiscal y Auditoría Externa, UNAB. Diplomado en Habilidades Gerenciales, ITESM-México y Especialista en Investigaciones en las Ciencias Sociales UIS. Decano Facultad de Contaduría Pública, UNAB. Ex miembro del Consejo Técnico de la Contaduría. Representante por Colombia ante la AIC en la Comisión de Investigación. Presidente Junta Central de Contadores Públicos, Seccional Santander.

Introducción

En esta ponencia se efectuarán algunas reflexiones alrededor de la situación actual de la investigación contable en Colombia, partiendo de su desarrollo académico establecido en el marco regulatorio colombiano. Luego se presentarán algunas tendencias a nivel mundial en lo referente con la armonización contable y con la presentación de reportes de negocios en Internet.

Los temas tratados no tienen coherencia aparente entre sí. Sin embargo, se trata de construir una crítica al desarrollo científico de la disciplina profesional de la contaduría pública en Colombia y a partir de esta realidad explorar caminos que deben ser tratados en los foros académicos y profesionales. La conectividad de la armonización, los reportes de negocios en Internet y de la formación contable está, por un lado, por la tendencia de asumir normas internacionales contables globalizadas y, por otro, la de fijar políticas de formación contable en un ambiente de cambio continuo del marco tecnológico.

Los esfuerzos realizados por algunas instituciones como el Consejo Técnico de la

Resumen

La contabilidad internacional tiene varias temáticas en su investigación. En este trabajo hemos abordado los de armonización contable y el de reporte de negocios en Internet. En el primero, basados en la metodología de los profesores Meek, Gary K., de la Oklahoma State University, y Shahrokh M. Saudagaran, de la Santa Clara University, se ha evaluado las características y macro reglas básicas del modelo contable colombiano. En el segundo se exponen los principales resultados de la investigación patrocinada por International Accounting Standards Committee (Iasc) sobre el tema, donde resaltamos la tendencia de la economía mundial en el desarrollo de negocios en la gran red y los posibles escenarios de trabajo de la contaduría pública en el futuro que es ahora.

Contaduría Pública, Junta Central de Contadores, Fidesc (Fundación para la Investigación y Desarrollo de la Ciencia Contable), Asfacop (Asociación Colombiana de Facultades de Contaduría Pública) y algunas universidades públicas y privadas, no han contado con el apoyo suficiente tanto en recursos económicos como en el fortalecimiento de una comunidad científica contable de talla mundial. Esta afirmación está basada en la poca participación de trabajos o investigaciones en los foros organizados por la profesión a nivel internacional.

La armonización contable no es un tema fácil de abordar. La Comunidad Económica Europea ha sido el más grande esfuerzo en este tema, con estudios que se remontan a la década de los setenta (Gary, 1990 p. 172. Volumen 9. Cañibano, 1998 p. 3). Para incluir un marco de referencia exponemos algunos elementos importantes a tener en cuenta en este proceso.

El mundo virtual es una realidad. E-Economy (Electronic-Economy) ya no es una moda sino un elemento vital en el desarrollo de los negocios en el presente milenio. El presidente Bill Clinton en el discurso de la unión, por dos años consecutivos resaltó que el éxito económico de los Estados Unidos se debe principalmente al uso creciente de la tecnología de la gran red. Para la contabilidad, el futuro es amplio y generoso. Iasc (1999) ha publicado la primera investigación borrador sobre la presentación de negocios en Internet. Presentamos algunos avances que tienen más un sentido motivador que de análisis a profundidad de una dinámica que apenas comienza.

1. Formación contable en Colombia: los primeros pasos en el posgrado

1.1 Antecedentes del pregrado

Algunas investigaciones y hechos que

caracterizan la formación contable en Colombia son las siguientes:

- ❖ Fidesc (1998) realizó una primera versión sobre el estado del arte de la enseñanza contable en Colombia. Los resultados disgustaron a profanos y expertos.
- ❖ Asfacop (1999) presentó los elementos curriculares para la acreditación de las facultades de contaduría pública.
- ❖ Recordamos con tristeza las especulaciones sobre los resultados de los exámenes sobre validación de experiencia para obtener el registro profesional ante la Junta Central de Contadores (1999).

Con estos antecedentes resulta complejo elaborar algunas hipótesis sobre la calidad académica en la formación de contadores públicos en Colombia. Sin embargo, no me cabe la menor duda que algunas universidades tanto de la capital como de otras regiones del país tienen una comunidad científica contable de buen nivel. Pero este no es el punto central de la reflexión.

1.2 Marco regulatorio de la educación superior en Colombia

Según la Ley 30 de 1992, que regula la educación superior en Colombia, los programas académicos universitarios se dividen en los siguientes:

1.2.1 Programas de pregrado: Preparan para el desempeño de ocupaciones, para el ejercicio de una profesión o disciplina determinada, de naturaleza tecnológica o científica o en el área de las humanidades, las artes y la filosofía. También son programas de pregrado aquellos de naturaleza multidisciplinaria conocidos también como estudios de artes liberales, entendiéndose como los estudios generales en ciencias, artes o humanidades, con énfasis en algunas de las

disciplinas que hacen parte de dichos campos (artículo 9 Ley 30/92). (Subrayas fuera de texto)

1.2.2 Programas de especialización: Son aquellos que se desarrollan con posterioridad a un programa de pregrado y posibilitan el perfeccionamiento en la misma ocupación, profesión, disciplina o áreas afines o complementarias (artículo 11 Ley 30 de 1992). (Subrayas fuera de texto)

1.2.3 Programas de maestría: Buscan ampliar y desarrollar los conocimientos para la solución de problemas disciplinarios, interdisciplinarios o profesionales y dotar a la persona de los instrumentos básicos que la habilitan como investigador en un área específica de las ciencias o de las tecnologías o que le permitan profundizar teórica y conceptualmente en un campo de la filosofía, de las humanidades y de las artes (artículo 12 Ley 30 de 1992). (Subrayas fuera de texto)

1.2.4 Programas de doctorado: Se concentran en la formación de investigadores a nivel avanzado tomando como base la disposición, capacidad y conocimientos adquiridos por la persona en los niveles anteriores de formación (artículo 13 Ley 30 de 1992). (Subrayas fuera de texto)

De acuerdo con la misma ley, las instituciones de educación superior se dividen en instituciones técnicas profesionales, instituciones universitarias o escuelas tecnológicas y universidades.

Las instituciones universitarias o escuelas tecnológicas pueden ofrecer hasta el nivel de especializaciones. Las universidades pueden ofrecer los siguientes niveles de maestrías, doctorados y pos-doctorados.

Resaltamos como la formación de investigadores de alto nivel comienza con las maestrías y es allí donde se fortalece la comunidad académica en términos de tecnología y ciencia, lo cual permite a los claustros universitarios entrar en la onda de

los últimos avances del conocimiento contable internacional.

1.3 La escalera del conocimiento contable

El nivel profesional no es suficiente para responder a las exigencias del mundo globalizado en cuanto a ciencia y tecnología. Basta con mirar el entorno internacional para recapacitar sobre este tema. La mayoría de los conferencistas y consultores de talla internacional ostentan su título de máster o de doctor (PHD) en contabilidad y/o auditoría o de alguna ciencia básica como la economía con énfasis en esta disciplina científica.

Los posgrados constituyen el itinerario lógico del desarrollo académico universitario. Las mejores universidades del mundo protegen su comunidad científica en los niveles de maestría y doctorado. Constituyen el conocimiento contable de punta y reflejan la respuesta de la academia a las necesidades de la sociedad económica.

Otro problema es la calidad académica y el tinte comercial que se le ha dado tanto a nivel profesional como académico. Muy rápido la sociedad diferencia cuando estamos frente a un proceso pedagógico serio y con respaldo intelectual de alto nivel.

Colombia se quedó con el pregrado y muy recientemente con las especializaciones en áreas propias de la contaduría pública. Una experiencia de apenas 10 años en posgrados son muy poco tiempo y no constituye la base de investigación que se requiere formar de acuerdo con la Ley 30 de 1992, por cuanto solamente llega hasta el perfeccionamiento en la misma ocupación, profesión, disciplina o en áreas afines o complementarias.

La contaduría pública en Colombia debe entrar en este proceso de ascenso en el conocimiento contable. Es la escalera natural del avance científico y tecnológico. Para ello se requiere el fortalecimiento de la comunidad académica con formación de docentes en los

niveles de maestría y doctorado en el exterior, pero en áreas propias del conocimiento contable, por cuanto en Colombia no hemos saltado esta barrera. Implica un esfuerzo económico y una inversión de largo plazo. Son varias las universidades que ya tienen en su staff profesionales formados en el exterior que sirven de base para iniciar programas de maestría.

No se trata con estas reflexiones de criticar lo hecho en el pregrado; todo lo contrario, creo que sin las potencialidades que otorga una maestría o un doctorado, lo hecho hasta ahora ha sido de titanes. Ahora bien, reconocido es por la comunidad académica que los peldaños superiores de la escalera del conocimiento contable fortalecen el pregrado, según la experiencia lograda a nivel internacional de universidades de prestigio mundial.

1.4 Los perjuicios de la regulación contable

De algo estoy completamente seguro hoy después de 20 años dedicado a la academia: el conocimiento contable de punta no lo hacemos en Colombia. La regulación contable nos ha adormecido. Sólo estudiamos cuando existen normas de impuestos o instrucciones de alguna entidad de vigilancia y control. Descuidamos los avances en los planos científicos y tecnológicos que siempre estarán delante de las normas contables expedidas por el gobierno. El mundo jurídico contable es tan sólo una parte del vasto mundo de conocimientos de nuestra disciplina profesional y científica.

Para abordar la nave del conocimiento contable internacional se siente la necesidad de una segunda lengua y del manejo de nuevas tecnologías informáticas, las cuales son una realidad apremiante en la formación de docentes y, por supuesto, de estudiantes. Lo que ocurre es que el ejemplo debemos darlo los maestros. No se puede exigir lo que no se tiene.

Para empezar con los procesos de investigación y desarrollo de la contaduría pública en Colombia este puede ser un paso seguro para las exigencias del mundo global.

2. Armonización contable

Lo primero en reconocer es que el proceso de armonización contable es una tendencia mundial. Lo segundo que en Colombia poco o nada hemos hecho sobre este tema tan importante en una economía globalizada. Cuando leímos por primera vez el artículo 63 de la Ley 550 de 1999, nos parecía estar frente a una idea que no correspondía al contexto de la norma. A riesgo de equivocarme, es la primera vez que se habla oficialmente del tema.

Antes de exponer algunos parámetros del proceso, diferenciamos los términos estandarización y armonización expuesto por Gary, de la Universidad de Oklahoma y Shahrokh, de la Universidad de Santa Clara (vol. 9, 1990, p. 168-169).

Estandarizar (standardization) corresponde a los estándares dictados de manera uniforme para todos los países que participan en el esfuerzo (subrayado del autor). Armonización (Harmonization) implica una reconciliación de diferentes puntos de vista y permite requerimientos diferentes en países individuales.

Cañibano (1998 p. 6) cita a Nobes y Parker y la define como "proceso de aumento de la compatibilidad de las prácticas contables estableciendo límites a su grado de variación".

En Colombia debemos comenzar por analizar los diferentes escenarios en que se ha desarrollado la armonización contable internacional. Algunos de los estudios que nos revelan los parámetros del entorno y los organismos internacionales líderes en el tema, los resumimos a continuación.

2.1 Análisis de variables del entorno para determinar reportes financieros y contables

Conforme al análisis de Gary (1990 p. 150), las características sociales, culturales, políticas y económicas determinan las características de las normas contables. En este sentido, Tua Pereda (1995 p. 17-50), circunscribe los principios contables a macro-reglas básicas por cuanto "parten de la consideración, enunciado y análisis de los rasgos básicos del entorno económico en el que opera la contabilidad y que, lógicamente, condiciona sus reglas".

Algunos parámetros a tener en cuenta son:

1. *Sistema legal.* Es diferente un país con tradición de derecho romano o derecho consuetudinario. En el primero, sólo el Estado puede regular la contabilidad. En el segundo, las reglas contables son determinadas por la profesión contable y tienden a adoptarse mejor y a ser innovadoras.
2. *Naturaleza de la relación entre los negocios de la empresa y los proveedores de capital.* Dependiendo si los recursos de financiamiento son provistos por accionistas, banqueros o el gobierno y si el capital provisto es amplio y diverso o pequeños y similares. Ocurre que si el capital es provisto por inversionistas, tiene una fuerte orientación al mercado de capitales, tal como Estados Unidos e Inglaterra. Si es provisto por bancos, la protección de acreedores es el énfasis, tal como Alemania, Suiza y Japón.
3. *Leyes de impuestos.* En muchos países las leyes de impuestos determinan las reglas contables. En otros donde se separa la contabilidad financiera de la contabilidad fiscal, utilidades imponibles son esencialmente utilidades financieras con ajustes por diferencias por leyes de impuestos.
4. *Nivel de inflación.* Cuando la economía
5. *Nexos en la política y la economía.* Tecnología contable e ideologías son importadas y exportadas. Por ejemplo, existe una fuerte influencia entre Inglaterra y Estados Unidos en cuanto a la profesión contable y la práctica contable. Igual ocurre con Filipinas que es un reflejo de la práctica contable de Estados Unidos. Colombia ha tenido una influencia marcada de las tradiciones jurídicas francesa y española.
6. *Profesionalismo versus control estatutario.* Los profesionales independientes mantienen su propia regulación. En otros casos se prescribe requerimientos legales y control estatutario.
7. *Uniformidad versus flexibilidad.* Algunos países prefieren uniformidad y consistencia sobre flexibilidad, de acuerdo con la percepción de las circunstancias.
8. *Conservadurismo versus optimismo.* Algunos países prefieren ser cautelosos ante hechos inciertos o futuros eventos, mientras otros pueden ser más optimistas y aceptar mejor el riesgo.
9. *Confidencialidad versus transparencia.* En algunos países la información es confidencial y restringida mientras que en otros es más transparente y abierta al público en general.

Una morfología para comparar los sistemas contables la presentamos en el siguiente cuadro, que representa los parámetros más importantes que caracterizan los comportamientos en la regulación contable internacional. (Figura 1)

Figura 1

Parámetros	Estados de naturaleza				
	1	2	3	4	5
P1 - Sistema político	Oligarquía tradicional	Oligarquía totalitaria	Oligarquía moderna	Democracia tutelada	Democracia política
P2 - Sistema económico	Tradicional	Mercado	Mercado planeado	Plan	
P3 - Sistema de desarrollo económico	Sociedad tradicional	Pre-despegue	Despegue	Dirigido a madurar	Consumo masivo
P4 - Objetivos de reportes financieros	Decisiones de inversión	Desempeño administrativo	Medición social	Sector planeación y control	Objetivos de política nacional
P5 - Fuente o autoridad para emitir normas	Decreto ejecutivo	Acción legislativa	Unidad administrativa de gobierno	Consortio público - privado	Privado
P6 - Educación, adiestramiento y licenciamiento	Informal	Formal	Informal	Formal	
P7 - Cumplimiento de normas éticas	Ejecutivo	Unidad administrativa de gobierno	Judicial	Privado	
P8 - Cliente	Gobierno	Público	Pública	Privada	

Fuente: A.A.A 1997, P.99. Citado por Gary K. Meek y Shahrokh M. Saudagaran, P. 153. Traducido por Gabriel Vásquez Tristáncho

A partir de estos parámetros podemos representar ciertos comportamientos en la medición de los reportes financieros, según las características microeconómicas y macroeconómicas de algunos países. La explicación de las tradiciones de negocios de los países de origen británico y de las de países con tradición jurídica latina como Francia, España, Italia y Bélgica, los cuales se basan en leyes fiscales para su regulación contable.

Figura 2

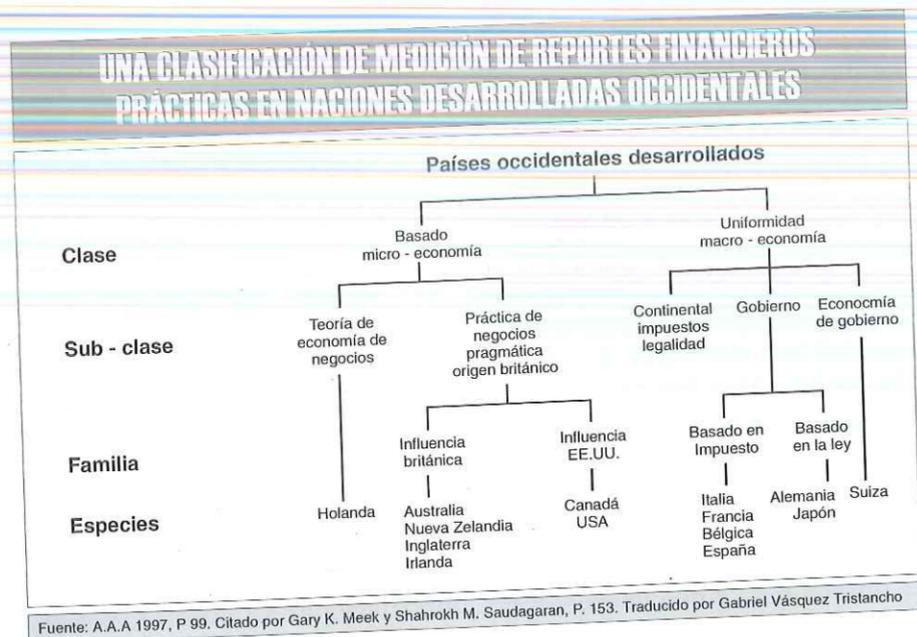
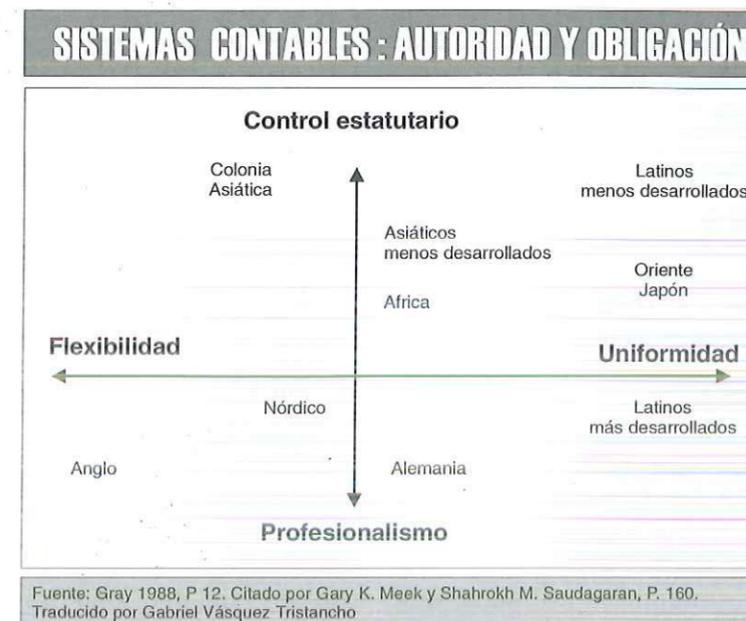


Figura 3



Los sistemas contables según la autoridad y obligaciones de cumplimiento reflejan que los países menos desarrollados con tradición de derecho latino tienden a los sistemas de control estatutario y la uniformidad. En cambio, los países más desarrollados con tradición latina tienden al ejercicio profesional independiente, igual que los países nórdicos y anglosajones. (Figura 3)

Figura 4



La revelación y medición de los sistemas contables nos muestran que los países con tradición de derecho latino tienden a la información confidencial y al conservadurismo. Contrario, los países nórdicos y anglosajones tienden al optimismo y transparencia de información para el mercado de valores. (Figura 4)

2.2 Iasc (International Accounting Standards Committee)

Al hablar de armonización resulta imperativo mencionar a Iasc. Fue creado en 1973 por cuerpos profesionales contables de nueve países. En la actualidad está integrado por 138 organizaciones miembros, 11 miembros asociados y cuatro miembros afiliados, que representan a dos millones de contadores públicos de 112 países. Colombia está representada por el Instituto Nacional de Contadores Públicos.

"Iasc se encuentra en proceso de reestructuración, de acuerdo con las recomendaciones recolectadas por el organismo para el futuro. Los principales cambios consisten en convertirse en un organismo independiente tal como una fundación. Esto con el fin de evitar influencia de partes interesadas que actualmente son miembros importantes tales como Estados Unidos, Inglaterra y Japón, entre otros. La fundación contará con dos cuerpos principales: la Alta Dirección (Trustees) y el Consejo Directivo (Board). La Alta Dirección tendrá por objeto la elección del Consejo Directivo y la consecución de fondos. El Consejo Directivo se encargará de la emisión de normas internacionales de contabilidad. En resumen, un organismo hará la parte administrativa y el otro la parte científica y académica.

Iasc tiene 40 normas contables internacionales establecidas, de las cuales la última publicada fue en abril del 2000 sobre propiedades de inversión (Investment Property) y que entrará en vigencia a partir

de enero del 2001. Los proyectos de normas que se encuentran en estudio son 15" (agosto del 2000, página web Iasc).

Destacamos los últimos avances en proyectos de normas tales como la combinación de negocios, instrumentos financieros, agricultura, reportes de negocios en Internet, industrias extractivas, entre otros temas de interés para la comunidad contable internacional.

El esfuerzo por armonizar la contabilidad internacional ha sido la esencia misma de Iasc desde su creación. También lo demuestra los trabajos recientes de este organismo. El resumen de lo acontecido en las dos últimas décadas las expuso Zeff en Valparaíso, Chile, en 1998, dentro del primer encuentro de profesores universitarios de contabilidad del Cono Sur de América. De su intervención resaltamos los siguientes comentarios.

Iasc publicó 26 normas en sus primeros trece años que permitían múltiples opciones y mínimas exposiciones. Posteriormente entraron en crisis las opciones permitidas en las normas y con la participación de International Organization of Securities Commissions (Iosco), se publicó en 1989 el E32, conocido como la comparabilidad de estados financieros que propuso eliminar 23 manejos opcionales de 13 normas de Iasc. Luego de otras sugerencias, emitió una declaración en julio de 1990 que proponía eliminar 21 opciones en 10 normas. Con esta importante iniciativa, el Iasc entró de lleno en el juego económico al recomendar un conjunto de normas de contabilidad y su aplicación en los más sofisticados mercados de capitales del mundo.

Luego de estas eliminaciones, Iasc le propone a la SEC que permitiera a inversionistas extranjeros adoptaran las normas de Iasc sin necesidad de seguir las Gaap (Generally Accepted Accounting Principles) de los Estados Unidos. "En particular, los miembros de la New York Stock Exchange (Nyse) han argumentado con

insistencia que las exigencias de la Securities and Exchange Commission de los E.U. (SEC) para que las compañías extranjeras logren ajustar sus ganancias y el patrimonio de sus accionistas a los principios de contabilidad generalmente aceptados (Gaap) comúnmente aceptados en E.U. han impedido que cientos de compañías extranjeras incorporen a Nueva York». Esta discusión aún continúa y es así como la SEC no permite que los inversionistas extranjeros apliquen Iasc en las bolsas norteamericanas.

2.3 AIC (Asociación Interamericana de Contabilidad)

El trabajo de armonización es un proyecto de los próximos años en la comisión de investigación de la AIC. Por ahora se cuenta con los trabajos presentados dentro del marco de las XIX Jornadas de Ciencias Económicas del Cono Sur, celebradas en Santiago de Chile en agosto de 1998.

En este evento se presentaron las comparaciones de diferencias contables con Iasc de Chile, Uruguay, Paraguay, Brasil y Argentina. Posteriormente, en 1999, la oficina de investigaciones de la facultad de Contaduría Pública de la UNAB realizó las comparaciones de las normas contables colombianas con las de Iasc, la Comunidad Económica Europea y España junto con los trabajos de Mercosur. También se incluyó en dicho trabajo de la UNAB las comparaciones que realizó el profesor Javier Cocina, de México, entre Iasc y E.U., Canadá y México.

Actualmente esta investigación no ha sido publicada pero se encuentra disponible en el Consejo Técnico de la Contaduría para que otras universidades y entidades oficiales interesadas en el tema lo socialicen entre la comunidad académica. Es importante resaltar que no consultamos con otras universidades sobre sus investigaciones relacionadas con la armonización contable. De seguro existen buenos avances al respecto.

No se conocen trabajos de comparación con Iasc de Venezuela, Ecuador, Bolivia y Perú.

3. Presentación de reportes de negocios en Internet

Los siguientes dos capítulos tienen como objetivo la sensibilización y motivación hacia una tendencia marcada del desarrollo de la profesión contable en el mundo. Están basados en el libro publicado por Iasc "Business reporting on the Internet" publicado en noviembre de 1999, donde examina los rápidos cambios en el mundo de los reportes de negocios en Internet, en particular lo referente a las actividades en World Wide Web.

El primer propósito del libro referenciado es ilustrar sobre la elaboración de políticas contables a nivel global, los cambios naturales que ocurren en los reportes de negocios y explicar cómo dichos cambios afectan la difusión de la contabilidad y de la información de los negocios. El segundo propósito es explicar cómo dichos cambios afectarían las normas contables en el futuro. El tercer propósito es recomendar cómo medir para direccionar dichos cambios en los reportes de negocios electrónicos que están ocurriendo ahora o que ocurrirán en el futuro, para ayudar a la divulgación de información de alta calidad para los usuarios de información financiera y negocios.

En cuanto a la norma contable sobre reporte de negocios en Internet está ya elaborado el borrador. (Página web Iasc)

3.1 Evolución en reportes de negocios y transacciones comerciales basados en la web

La proliferación de la web basada en reportes de negocios ha reemplazado al paradigma industrial y representa el post-paradigma industrial, según Robert Elliott en su libro La Tercera Onda, publicado en 1992.

El crecimiento de los computadores individuales que pueden ser vistos en Internet (hosts) ha sido rápido y sostenido. En enero de 1993 teníamos 1.3 millones, 9.5 millones en enero de 1996 y 56.2 millones en julio de 1999, con un crecimiento cerca del 600% sobre 1996. El número de servidores estimados en febrero de 1999 fue 2.8 millones. Estos servidores incluyen más de 800 millones de páginas web individuales, que pueden ser vistos por motores de búsqueda como Alta Vista.

El crecimiento de negocios en Internet ha efectuado rápidos cambios en la demanda, afectando el mercado de capitales en general y el mercado de acciones en particular. Los negocios en línea son los más desarrollados en los Estados Unidos. Un reciente análisis por Credit Suisse First Boston mostró que en el primer trimestre de 1999, 0.5 millones de negocios por día fueron transados sobre la web, representando el 16% del total.

A nivel de reportes financieros, las cifras son también espectaculares. Alta Vista, que representa menos del 20% de páginas web, mostró que el número de páginas que contenía los términos "Balance Sheet" o "Statement of Financial Position" en la selección de países de habla inglesa fueron 171.465. Si esta cifra representa menos del 20%, podemos ya imaginarnos qué ocurre si lo hacemos para todos los países en diferentes lenguas. (Iasc 1999, p. 46-47).

A no dudarlo, éste será el gran futuro de la profesión contable. Los reportes de negocios en la web tendrán como marco un mundo globalizado, donde existe un rápido movimiento hacia un único mercado global para capital tanto como para productos y servicios.

3.2 Prospectiva de reportes de negocios en la web en el contexto de globalización

Los términos globalización e internacionalización son diferentes. Walker and Fox (1997), describen la globalización

como el proceso de desnacionalización. La diferencia consiste en que la globalización sugiere la erosión e irrelevancia de las fronteras nacionales, mientras que internacionalización se refiere a las actividades cooperativas de los actores nacionales.

Si hablamos de globalización de la profesión contable, significa que entramos en un proceso de desnacionalización y donde los servicios profesionales ya no tienen fronteras, tanto en la importación como en la exportación de los mismos. Esto significa que existen oportunidades y amenazas en forma simultánea.

La web no tiene límites de expansión territorial ni de negocios y constituye el estudio obligado de E-Economy, que se divide en E-commerce en lo relacionado con mercados electrónicos y E-business en lo referente a presentación de negocios en la web.

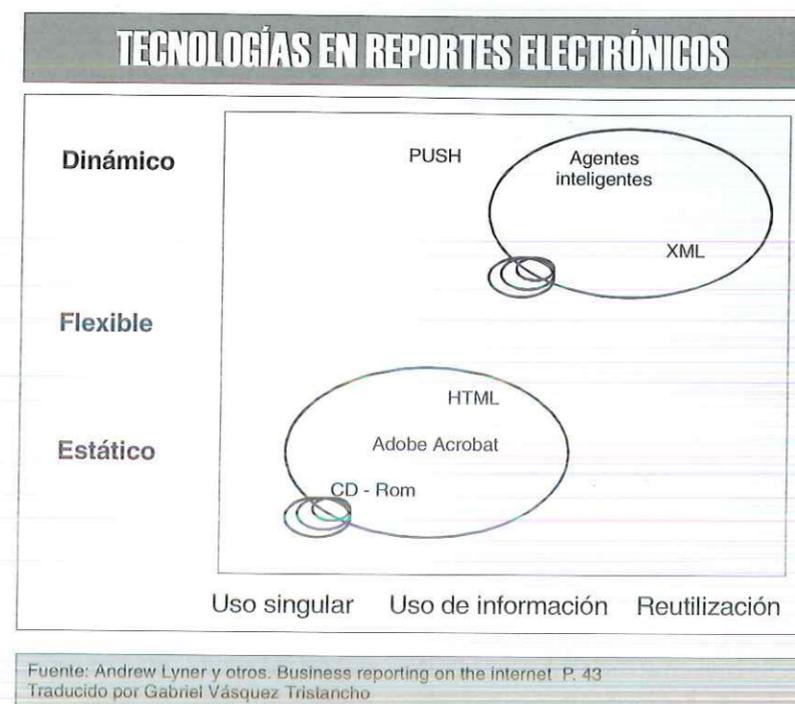
3.3 Oportunidades tecnológicas en los reportes de negocios basados en la web

Los desarrollos están basados en tecnologías de Internet, que han establecido avances tales como CD Rom y papel electrónico (Adobe Acrobat) como novedad, pero rápidamente evolucionaron hacia otros escenarios tecnológicos como XML y agentes inteligentes.

En la figura 5 podemos observar como el CD Rom y papeles electrónicos como Adobe y Acrobat son estáticos, mientras que los agentes inteligentes y XML con dinámicos y permiten la reutilización de la información reportada electrónicamente.

HTML es usado primordialmente para una representación estática de la información. Sin embargo, con la adición de JavaScript, Java e interacción de bases de datos, HTML puede ser más dinámico que los CD Rom o papel electrónico. Información en HTML es reutilizada por el proceso de referencias de hipervínculos para completar documentos,

Figura 5



indexado con motores de búsqueda por la considerable dificultad para extraer atributos particulares. Información en HTML es típicamente estática. En contraste, el lenguaje XML fue diseñado para permitir documentos dinámicos. Documentos en formato XML incluyen atributos inidentificables de información que puede realmente ser usada y reutilizada por una gran variedad de aplicaciones.

4. Código de conducta para reportes contables en Internet

Debido al desarrollo acelerado que tienen los reportes de negocios en Internet, el comité internacional de normas contables (Iasc) tiene en estudio una nueva guía, mejor denominada Código de Conducta (Codes of Conduct), que proporcionará a usuarios de la información y a empresas un marco con el cual los cambios de datos pueden ser colocados en la red con un máximo de eficiencia. Algunos problemas

ocurren cuando la información es revelada en múltiples formas, incluyendo maneras de imprimir, avances de información, llamadas en conferencia y la web.

Los parámetros contemplados en la norma que próximamente será implementada por Iasc, están clasificados en reporte multi-modal, normas contables utilizadas, integridad de los datos, idiomas, accesibilidad, fecha, uso, moneda de conversión, ligues, seguridad, errores y puntos de contacto. Los responsables de adoptar estas normas, que también tienen obligaciones son las empresas registradas, auditores y usuarios de la web. A continuación exponemos algunos comentarios sobre cada uno de los puntos considerados en la guía.

4.1 Reporte multi-modal

En primer término, la información revelada en la web no debe ser diferente de otros reportes financieros publicados, por cuanto estas discrepancias pueden generar confusión

entre los usuarios. También cuando existen varios archivos en línea, todas las partes deben ser listadas juntas en el sitio de la web de la entidad. En caso de utilizar múltiples bases contables, al final los mismos datos deberán estar disponibles en línea. Por otro lado, la norma sugiere que los estados financieros sean completos y de acuerdo con la norma internacional de contabilidad número uno. De igual manera, se debe dar una clara indicación si se trata de estados financieros auditados y si contiene datos de operaciones relacionadas.

4.2 Normas de contabilidad usadas

En caso de utilizar normas contables diferentes de las normas internacionales de contabilidad (IAS-International Accounting Standards), la base de cada conjunto de estados financieros deberá ser claramente revelada. Adicionalmente, sugiere incluir una conciliación con IAS por cada principio de contabilidad usado y explicar los diferencias materiales.

En caso de incluir información que no está preparada de acuerdo con IAS, deberá revelarse claramente y no incluirla como si estuviera bajo dichos estándares. Algunos ejemplos de este tipo de información son: información proyectada o pronósticos, información del medio ambiente, información macroeconómica, información sobre responsabilidad social o balance social y análisis gerenciales, entre otros.

4.3 Integridad de la información (Completeness of data)

Cuando se presenten extractos o partes de los estados financieros exigidos por IAS número 1, debe identificarse como una parte de dichos estados y revelarse dónde pueden ser obtenidos en su integridad. Por otro lado,

en el evento de tener archivos electrónicos individuales para componentes o estados financieros separados, no requiere ser identificada la información como un extracto si todos los archivos son revelados en el mismo sitio de la web de la empresa.

En el evento de emitir información financiera detallada, debe revelarse si está de acuerdo con IAS y en lo posible conciliarse con cifras de los estados financieros. Sobre la información histórica resumida, debe ser identificada si es reportada como originalmente se emitió y si está de acuerdo con IAS para cada año. Si la información fue restaurada retrospectivamente de acuerdo con IAS adoptados con posterioridad, este hecho deberá ser notado.

Si la empresa tiene información suplementaria para el público, tal como libros, informes de analistas, comunicados de prensa, estadísticas y otro material para inversionistas, deberá ser provista en línea para beneficio de los interesados en tomar decisiones de inversión con la empresa.

En cuanto a los reportes de auditoría, deberá explicitarse cuales páginas están sujetas a la opinión del auditor. En el caso colombiano, debería incluir el informe del revisor fiscal, aun cuando esta materia no ha sido reglamentada en el país y en las conclusiones se hará referencia al respecto.

4.4 Idiomas

En caso que la información haya sido traducida en otro idioma, este hecho deberá revelarse y se sugiere incluir en línea la información en el idioma original. Si únicamente los estados financieros emitidos en el idioma original fueron auditados, dicha circunstancia debe revelarse.

4.5 Accesibilidad

La información debe tener estabilidad en el acceso, esto es, que todas la páginas deberán

ser identificadas para usuarios autorizados y disponer de un índice que permita retornar en repetidas ocasiones.

Los archivos de estados financieros y datos relacionados publicados por una empresa deberán ser archivados y no ser removidos del acceso general una vez fueron dispuestos en línea, junto con información previamente publicada para propósitos de análisis. Sin embargo, los archivos deberán ser claramente identificados para evitar confusiones.

4.6 Fecha

Todas la páginas deben tener claramente la fecha original y la de la última enmienda.

4.7 Uso

La información deberá ser provista en un formato que permita su transferencia electrónica fuera de línea para análisis. De igual manera, deberá ser fácil de imprimir. A su vez, los usuarios deberán ser informados sobre los cambios significativos en el sitio de la web.

4.8 Conversión monetaria

En el evento que una empresa disponga en la web de alguna herramienta para cambios en sus estados financieros emitidos originalmente en otra moneda, basado en tipo de cambio del final del período o tipo de cambio promedio, deberá informar claramente que esta metodología no está de acuerdo con IAS 21.

4.9 Ligues (Links)

La integración de ligues internos deben estar disponibles todo el tiempo. En la integración de ligues externos deben ser archivados en el más alto grado posible. En el evento que dichos ligues no puedan ser mantenidos, ellos no

deberán formar parte de los reportes de negocios en la web.

4.10 Seguridad

Los usuarios de información reportada electrónicamente por una empresa tienen derecho a presumir que dicha empresa tiene responsabilidad legal por la exactitud e integridad de los datos.

Igualmente, debe informar claramente la información creada por otros.

Otras precauciones sobre la seguridad de la información deben ser tomadas para prevenir alteraciones no autorizadas oficialmente de los datos corporativos.

Las firmas auténticas deben ser insertas en los estados financieros auditados.

4.11 Errores

En el evento de encontrar errores en los documentos, estos deben ser corregidos e indicar los cambios y sus posibles efectos para evitar representaciones falsas.

4.12 Puntos de contacto

Se debe indicar claramente en el sitio de la web el lugar donde los usuarios pueden obtener información adicional, bien sea electrónicamente o en forma escrita. Estos contactos deben incluir la direcciones electrónicas, teléfonos, fax y otros detalles de información como la dirección física.

4.13 Conclusiones sobre el código de conducta para informes contables aplicadas al caso colombiano

Colombia debe actualizar sus normas contables en lo relacionado con la publicación de reportes de negocios en Internet. Esta labor

exige primero una revisión de las normas contables actuales y determinar las principales diferencias con las normas internacionales de contabilidad, es decir, debemos elaborar nuestra armonización contable con IAS. Sobre este tema presentaremos en otros artículos los elementos fundamentales de dicho proceso.

Resaltamos que los reportes de negocios en Internet es un concepto más amplio que los tradicionales reportes financieros, no sólo por la tecnología implícita sino por las oportunidades de mejorar la información suministrada a terceros.

En relación con la revisoría fiscal, deben actualizarse igualmente sus informes con este nuevo escenario tecnológico, con el propósito de no incrementar los costos de nuestros clientes como si fuera un trabajo de auditoría diferente. Aunque implica un conocimiento de las nuevas tecnologías, consideramos prudente que la revisoría fiscal vaya de la mano con los cambios ocurridos en la economía electrónica, especialmente lo relacionado con reportes de negocios en Internet.

5. Conclusiones

La conectividad de las ideas resulta de reconocer que tanto el pregrado como el posgrado en la formación de contadores públicos en Colombia tiene infinitas oportunidades de desarrollo y crecimiento, dada la complejidad del mundo del conocimiento contable actual y futuro. Frente a los retos internacionales de una economía global, no podemos dejar pasar desapercibido los logros de universidades americanas y europeas en los niveles de maestría y doctorado en contabilidad y/o auditoría.

Los estudios sobre armonización contable y sus efectos sobre la economía colombiana apenas comienzan. Reconocer que

nuestro modelo contable regulado de 1993 hoy está desactualizado, frente a las 40 normas internacionales de contabilidad y frente a los 15 proyectos de normas que vienen en vía de implementación. Resulta imperativo comenzar este trabajo, debido a que Iasc irá a exigir la comparación de las normas internacionales con el modelo colombiano cuando de reportes financieros en Internet se trate, especialmente lo relacionado con los estados financieros definidos en IAS 1.

La economía electrónica invadió al mundo. La contaduría pública tiene un compromiso serio frente a las necesidades de los agentes económicos que interactúan en la gran red. Existen cambios en los reportes de negocios pues ya no es sólo la reproducción de información financiera histórica. Los usuarios pueden interactuar y pronosticar cambios de la tendencia de los negocios como lo hace Microsoft en sus reportes anuales en la web.

Existen esfuerzos por regular y proporcionar guías para reportes en línea. Para Estados Unidos, la SEC implementó el sistema Edgar (Electronic Data Gathering and Reporting) y la administradora de valores de Canadá implementó el sistema Sedar (System for Electronic Document Analysis and Retrieval). Intentan dar un sentido semántico para archivos, atributos de la información tanto financiera como no financiera entre otros temas.

Finalmente, cada vez se siente más la urgencia de unir el mundo empresarial con el mundo académico. Todos estos cambios requieren de un trabajo coordinado que integre la academia, los gremios y, por supuesto, el Estado. Estas vías de comunicación deben aceptarse y dar inicio a una nueva era en la investigación contable en Colombia. Por simple economía de escala, en forma individual los empresarios o las universidades no tendrán oportunidades de competir frente a los retos internacionales.

Bibliografía

- Iasc. Página web. Agosto del 2000. http://www.iasc.org.uk/frame/cen4_6.htm
- GARY K. MEEK. Oklahoma State University. Shahrokh M. Saudagaran. Santa Clara University. A survey of research on financial reporting in a transnational context. *Journal of Accounting Literature*. Vol. 9, 1990, p. 145-182
- ANDREW LYMER. University of Birmingham. UK. Roger Debreceeny. Nanyang Technological University. Singapore. Glen L. Gray. California State University at Northridge. USA. Asheq Rahman. Nanyang Technological University. Singapore. November 1999. Iasc. Business reporting on the Internet.
- JORGE TUA PEREDA. Universidad Autónoma de Madrid. España. Lecturas de teoría e investigación contable. Centro Interamericano Jurídico Financiero. Colombia. 1995.
- MANTILLA SAMUEL ALBERTO. Universidad Javeriana. Vásquez Tristáncho Gabriel. Universidad Autónoma de Bucaramanga. Conocimiento, metodología e investigación contable. Editorial Roesga. Colombia. 1997.
- STEPHEN A. ZEFF. Rice University. Confrontación futura sobre normas internacionales de contabilidad. Primer encuentro de profesores universitarios de contabilidad del Cono Sur de América. Valparaíso, Chile. 1998.
- LEANDRO CAÑIBANO. Universidad Autónoma de Madrid. Armonización, educación e investigación contable en la Unión Europea. Primer encuentro de profesores universitarios de contabilidad del Cono Sur de América. Valparaíso, Chile. 1998.
- MARIO E. DÍAZ DURÁN. Normas contables adecuadas: Situación en el Uruguay. XIX Jornadas de Ciencias Económicas del Cono Sur. Santiago, Chile. 1998.
- CARMEN STELLA VERÓN. Las normas contables argentinas y las normas de contabilidad internacional: un caso particular. Argentina. XIX Jornadas de Ciencias Económicas del Cono Sur. Santiago, Chile. 1998.
- MARIO BIONDI. Medios, alternativas y posibilidades de adopción de las nic en el Mercosur. Argentina. XIX Jornadas de Ciencias Económicas del Cono Sur. Santiago, Chile. 1998.

- MARÍA TERESA GARCÍA CASTAÑEDA. Comparación entre la normativa contable local de los países del Mercosur y las normas internacionales. Chile. XIX Jornadas de Ciencias Económicas del Cono Sur. Santiago, Chile. 1998.
- SIGNIFICANT DIFFERENCES IN GAAP IN CANADA, CHILE, MÉXICO AND THE UNITED STATES. June 1998. The Canadian Institute of Chartered Accountants, Colegio de Contadores de Chile A.G., Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. and Financial Accounting Standards Board of the United States.

