

BIBLIOGRAFÍA

- Código Civil y Legislación Complementaria. Legis Editores S.A. Santafé de Bogotá.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Doctrina y Jurisprudencia sobre la Contaduría Pública, 1991-1997. Ecoe Ediciones. Santafé de Bogotá, 1998.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Doctrinas y Jurisprudencia sobre Contaduría Pública 1990 - 1998. Ecoe Ediciones. Santafé de Bogotá, 1999.
- Constitución Política de Colombia. Legis Editores S.A. Santafé de Bogotá.
- GUILLÉN, Raymond y VINCENT, Jean. Diccionario Jurídico. Editorial Temis. Bogotá, 1986.
- Nuevo Código de Comercio. Legis Editores S.A. Santafé de Bogotá.
- ORTEGA TORRES, Jorge. Código Civil. Editorial Temis. Bogotá, 1980.
- ORTEGA TORRES, Jorge. Código de Comercio Terrestre. Editorial Temis. 4ª edición. Bogotá, 1953.
- PEÑA PEÑA, Rogelio Enrique. Código Contencioso Administrativo. 3ª edición. Santafé de Bogotá, 1997.
- PRIETO MESA, Eugenio y QUINTERO ARREDONDO, Beatriz. Código de Procedimiento Civil. Señal Editora. Medellín, 1990.
- Superintendencia de Sociedades. Doctrinas Contables 1997. Santafé de Bogotá, 1997.
- Técnica Contable. Revista del Profesional de la Contabilidad. N°604. Editorial Instituto de Contabilidad de Madrid. Madrid, 1999.
- YOUNES MORENO, Diego. Curso de Derecho Administrativo. Editorial Temis S.A. 6ª edición. Santafé de Bogotá, 1997.

ESTADO ACTUAL Y TENDENCIAS DE LA INVESTIGACION CONTABLE

Por: C.P. Marco Antonio Machado Rivera

Contador Público egresado de la Universidad Nacional.

Especialización en Ciencias Fiscales UAN.

Diplomado en Contabilidad Pública de la U. de A.

Elabora tesis de grado en desarrollo de la especialización de Gerencia Estratégica de Costos en la U. Central.

Actualmente se desempeña como Profesor-Investigador de tiempo completo en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia.

Profesor catedrático de UNAULA. Director del programa de Investigación del Departamento de Ciencias Contables, Facultad de Ciencias Económicas, de la Universidad de Antioquia.

Investigador principal del Proyecto «Alternativas de modelación para mejorar la calidad de la información contable» patrocinado por Centro de Investigaciones y Consultorías de la Universidad de Antioquia (CICA)-Comité de Investigaciones de la U. de A. (CODI).

Se ha desempeñado como Asesor del PNUD, Asesor del Contador General de la Nación, Director de Control de Gestión y Resultados de la Contraloría de Santa Fe de Bogotá y Director del

Centro de Investigaciones de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Central.

kunda@agustinianos.udea.edu.co

ESTADO ACTUAL Y TENDENCIAS DE LA INVESTIGACION CONTABLE

"El trabajo científico pide precisamente que el investigador se cree dificultades. Lo esencial es crearse dificultades reales y eliminar las falsas dificultades imaginarias".

Gaston Bachelard

Presentación

Este artículo tiene por propósito, esbozar algunas inquietudes en torno al tema de la investigación contable en Colombia y plantear algunas tendencias, en el marco de los procesos de mejoramiento de la calidad en la universidad colombiana.

Como trabajo en construcción, éste es una continuación de la ponencia presentada en el V Encuentro Colombo-Venezolano de Contadores Públicos realizado en Cúcuta (junio 24 y 25 de 2000) por el Colegio Colombiano de Contadores Públicos, bajo el título "Una aproximación del conocimiento contable a las necesidades latinoamericanas: por la vía de la investigación" y la exposición central que desarrollé sobre el tema en el "Seminario-taller para decanos de las Facultades de Contaduría Pública" realizado por la Universidad Autónoma de Barranquilla (septiembre 8 y 9) y auspiciado por la Asociación de Facultades de Contaduría Pública -ASENCOOP-.

Aunque se conserva parte del formato general, algunas referencias y contenidos, el aporte de esta nueva entrega ha de encontrarse en la reflexión y propuesta hacia la construcción de unas condiciones para el desarrollo de la investigación contable, desde la universidad colombiana, particularmente en lo relacionado con las Facultades de Contaduría Pública y Colectivos por la investigación.

Más que un diagnóstico exhaustivo y terminal del estado de la investigación contable en Colombia, que pudiese obrar como un balance de comprobación, se plantean algunas consideraciones, que son el resultado de compartir (con diversos colegas) el interés por la actualidad y las tendencias de Latinoamérica, la Universidad, la Contabilidad, la Investigación y la Contaduría Pública. Se espera que esta aproximación pueda ser perfeccionada por otros colegas expertos en el tema, con el fin de mostrar qué y cómo hacemos lo que hacemos en materia de investigación contable.

A andar se aprende andando, a investigar, reflexionando y construyendo alternativas que nos permitan satisfacer las necesidades nacionales. Investigando, podremos evitar el trágico desenlace de

ser un país "subdesarrollado", "en vía de desarrollo" o "tercermundista", como regularmente se le cataloga a Colombia, desde el paradigma desarrollista. Frente a esta tendencia de pensamiento que minimiza nuestro destino como nación, es necesario desempañar la consideración que nos permite concluir que frente a entornos de escasez, decadencia cultural y no sostenibilidad, tenemos más riqueza, menos angustia prospectiva y mayor futuro que nos coloca como "nuevo mundo"; en otras palabras, debemos cambiar nuestra forma de concebir el mundo, buscar un nuevo paradigma, pues a Latinoamérica le pasa lo del cuento del "patito feo"; ante todo, es muy diferente: ¡ni pato ni feo!

1. Se hace camino al pensar ...

La política científica en el mundo presenta cuatro tendencias estructurales a partir de los últimos tres años; éstos son (ORTEGA, Francisco). ¿Hacia dónde va la política científica en el mundo? Artículo En: Periódico El país, Madrid, Via Internet, Marzo 6 de 2000):

- El conocimiento científico, como factor de desarrollo, es una idea con amplia aceptación política. Las economías basadas en el conocimiento reconocen que la salud de la sociedad, depende de la utilización racional de los conocimientos científicos.
- El incremento de los recursos para investigación y desarrollo en el mundo, luego de años de desmoronamiento, y la aceptación de que los resultados de la investigación tardan años en producirse. Por ello, se presenta un apoyo a los proyectos colectivos de largo plazo.
- Exigencia de cambios radicales en la estructura, orientación y organización de los organismos que se dedican a la investigación; éstos, hacen referencia a organización de consorcios de investigación, la institucionalización de sistemas de motivación que promuevan la competencia, así como el acercamiento de las universidades a la industria, mediante la aplicación comercial de la investigación universitaria. La creación de consultorios, laboratorios o "institutes of enterprise" es, en consecuencia, una necesidad más que un lujo o requisito en las universidades.
- El incremento del número de mujeres investigadoras y de personas jóvenes dedicadas a la investigación, con condiciones de trabajo aceptables y estables. Dado que las sociedades no promueven la participación de la mujer en puestos científicos de nivel superior y que las iniciativas jóvenes no se analizan por considerarse como auxiliares o técnicos de investigación, "la sociedad desperdicia la mitad de su potencial científico".

Los países desarrollados empiezan a corregir muchas de sus deficiencias en materia investigativa, tales como el cortoplacismo, la burocracia, la esclerosis intelectual, el anquilosamiento de los profesores en cargos administrativos y el trabajo centrado en individualidades. Sin embargo, se amplían problemas de inequidad, tales como la brecha entre países pobres y países ricos en conocimiento, la resistencia a los nuevos conocimientos y el celo intelectual ante los nuevos descubrimientos (por ejemplo: sobre el genoma humano y las nuevas fuentes de energía).

Queda la inquietud acerca de la decisión de los países del mundo frente al nuevo paradigma de desarrollo; algunos tenderán a crear conocimientos, otros a adquirirlos y adaptarlos o consumirlos. De este cuadro de tendencias, puede concluirse que muy pocos países estarían bien situados, para continuar progresando en ciencia moderna, de acuerdo con los patrones de desarrollo, generalmente aceptados.

Los países latinoamericanos, entre ellos Colombia, acusan grandes contradicciones y altos niveles de rezago en infraestructura y recursos para la investigación y el desarrollo científico-tecnológico. El nuevo milenio promete grandes augurios para los países que inviertan en los intangibles del conocimiento, en resolver problemas, contrarrestar amenazas y en calidad de vida; en esa medida, se debe sacar de la indigencia a la investigación, para darle un futuro más promisorio.

Bajo el ordenamiento de una economía, basada en el conocimiento o sociedad de la información, la inteligencia asume su papel como recurso intensivo, la comunicación como energía y la formación en la ciencia como el énfasis educativo.

En el marco de un nuevo patrón de acumulación (THURLOW, Lester. Construir riqueza, 2000, pág.20)

El conocimiento es la nueva base de la riqueza. Nunca lo había sido. En el pasado, cuando los capitalistas hablaban de su riqueza se referían a las fábricas, a los equipamientos y a los recursos naturales que poseían. En el futuro cuando los capitalistas hablen de su riqueza están refiriéndose al control que poseen sobre el conocimiento.

La relación entre conocimiento y desarrollo, en relación con los nuevos patrones de acumulación, tiende a fortalecer la función del capital intelectual en la obtención de una posición estratégica, por parte de las organizaciones que compiten en el mercado y la generación de bienes y servicios que satisfagan las necesidades nacionales. Vale decir, que resuelvan la problemática nacional con efectividad.

Colombia, como nación, afronta problemas de violencia, narcotráfico, corrupción, concentración de riqueza, pobreza, ineficiencia, despilfarro e imprevisión, los que derivan en altos niveles de Necesidades Básicas Insatisfechas -NBI- y poca calidad de vida. De manera injusta y poco objetiva se ha generalizado y personificado a la nación colombiana como "violenta", "narcotraficante" y, recientemente, "corrupta", sin considerar la sensibilidad, paciencia y capacidad de lucha del pueblo colombiano frente a flagelos de todo tipo en el orden social, político y económico. El entorno define la orientación de todos los esfuerzos nacionales

a los peligros inminentes, al corto plazo, al sacrificio de la tranquilidad y la vida misma en procura de mejores días.

En estas condiciones lo urgente consume todo el tiempo de los intelectuales; en concordancia, el largo plazo es tan sólo un "distractor" que va demarcando la poca tradición investigativa, la dependencia de la tecnología extranjera, la capacitación de consumidores de información y la consolidación de la cultura de la "copia". Sin duda que el inventario de condiciones precarias para la investigación, es el impacto resultante de las decisiones tomadas e implementadas hace más de cinco años; si el país se lo propone, se podrían tener mejores impactos en el próximo lustro.

El conocimiento contable en este cuadro de realidades, puede ofrecer lecturas y alternativas para alcanzar mejores niveles de conciencia, bienestar y desarrollo. Una base para ello es concebir la Contabilidad como una ciencia que estudia la generación, distribución y acumulación de riqueza, lo cual supera la óptica pragmática que confunde la realidad financiera, económica y social con los estados financieros, y reduce la contabilidad al ámbito empresarial, privado, micro, cuantitativo y financiero, exclusivamente. Urge comprender la propedéutica contable como propuesta para la enseñanza de la contabilidad en su nivel científico; luego de su reflexión y comprensión, deberá ser complementada con el desarrollo de tecnología, técnica y aplicaciones contables.

La educación contable universitaria, pese a presentar algunas falencias de visión científica, representadas en los enfoques tecnocráticos, se apropia de conceptos como humanismo, investigación para el desarrollo, sistematicidad, teoría y epistemología contables, complejidad, sostenibilidad, problemática ambiental, calidad de vida, formación ética, capital cultural y responsabilidad social, entre otros.

Puede decirse que en Colombia empieza a generarse un furor investigativo por parte de individuos seducidos por la necesidad de comprender y transformar la realidad nacional, con base en planteamientos, productos y servicios que den respuesta a las necesidades nacionales. Sin embargo, la formación universitaria contable aún no asume la vía investigativa como una posibilidad estructural determinante y articuladora.

Los profesionales en Colombia, es decir, quienes ejercen la Contaduría Pública, han desarrollado históricamente su profesión en torno a la información (estados financieros), la certificación (fe pública) y la fiscalización (control) especialmente hasta la década de los ochenta (MACHADO, Marco. Fiscalización de la empresa privada a través del contador público. En: Historia de la Contaduría Pública en Colombia Siglo XX, 1991, págs. 239-350). Es reconocida la demanda social por una función contable que supere la óptica reduccionista con mejores niveles de pensamiento y acción, para que así, lo científico, lo multidimensional, lo complejo y lo social, connoten una nueva

profesión que, con base en la Contabilidad, permita satisfacer verdaderamente los problemas de Colombia y Latinoamérica.

A partir de la década de los noventa, existe una fuerte tendencia de la profesión contable hacia la asesoría gerencial como elemento que empieza a demarcar su historia con base en los planteamientos administrativos; incluso, en algunas Facultades de Contaduría Pública, se considera que la solución a la problemática contable radica en promover el espíritu empresarial en los recientes y futuros Contadores Públicos. Sin embargo, esta alternativa puede convertirse en un sofisma, no en una solución, pues el problema no radica exclusivamente en la ausencia de espíritu empresarial, sino en el anquilosamiento del portafolio de productos y servicios propios, que componen la oferta profesional del Contador Público. ¿Qué tanta vigencia tienen los productos y servicios contables tradicionales? ¿Existe una tendencia a recurrir a los productos y servicios de otras disciplinas? ¿Cuál es la nueva demanda de productos y servicios contables?

De pensar, decidir y actuar sobre el particular depende que nos dediquemos a crear pensamiento y resultados propios (con base interdisciplinaria) o a difundir y aplicar los avances de la administración, en torno a la gerencia y la gestión moderna; los de la sociología, en torno a comportamientos; los de la teoría de la información, relacionados con el modelo información-usuario; los de la cibernética, en torno al diseño y manejo de software, o los de la economía, en relación con medición y valoración ambiental e intangibles. En estos términos, existen fuertes asimetrías en la información, que conllevan el riesgo de que el camino que estamos pensando y empezando a recorrer, irremediablemente nos conduzca a generar y consolidar actitudes de migración profesional.

El desarrollo de condiciones para la investigación no debe confundirse con el desarrollo de la investigación; tampoco deben estar aislados. Desarrollar condiciones para la investigación contable implica un gran esfuerzo de parte de Universidades, Empresas, Estado y Comunidad. Pero ello tan sólo es un medio para alcanzar avances significativos.

En Colombia existe una queja en torno a la ausencia de investigación contable; tal parece que esta situación se debe a la falta de condiciones para su desarrollo. Esta falencia se ha orientado, preferentemente, a la dimensión financiera y se asocia con la escasez de recursos financieros que permitan allegar los factores necesarios (investigadores, infraestructura, tecnología, etc.) para la elaboración, presentación y ejecución de proyectos de investigación. En los pocos casos, donde por lo menos se dispone de fondos escasos, no existe la formación adecuada ni el ambiente necesario o el ánimo creativo, como tampoco la voluntad administrativa, que permita la continuidad y maduración de los esfuerzos realizados.

La situación, entonces, es grave y radica en la ausencia de recursos financieros, así como en la

ausencia de cultura, espacios, ambientes, programas, grupos, proyectos y esfuerzos permanentes de investigación que permitan orientar los escasos recursos hacia el desarrollo de la investigación y no sólo, hacia la implementación paciente de condiciones para su desarrollo.

Pensemos en generar nuevos productos y servicios, en producir teoría contable para diseñar sus respectivas aplicaciones, en generar verdaderos análisis multidimensionales, en reconocer la complejidad del objeto estudiado, en representar variables macro y situaciones dinámicas. En definitiva, en ser congruentes (actuar en consecuencia) cuando hablamos y decidimos sobre la investigación.

2. ... Al andar se hace historia

"Definición de locura:

seguir haciendo lo mismo y esperar resultados diferentes"

Albert Einstein

Los inventarios rigurosos sobre la investigación contable en Colombia brillan por su ausencia, ante la inexistencia de canales de comunicación sólidos que permitan conocer y reconocer el trabajo investigativo de quienes están desarrollando este proceso en torno a problemas diversos. En general, los inventarios realizados están sesgados por la experiencia del autor y su noción de investigación; en diversos diagnósticos de la investigación contable en Colombia, ésta se concibe como realizaciones ejemplares y aportes transformadores. Para algunos, un trabajo que culmina con la tradición escrita. Para otros, como el desarrollo de actividades de apoyo a ésta, así como el plan de investigación que se comienza a implementar en un centro educativo o que desarrolla algún grupo de profesionales y académicos.

Samuel Mantilla, tomando como referencia al profesor Tula Pereda, señala cinco "grupos básicos" que hacen referencia a la investigación contable, a saber: legalistas-tradicionales, gremiales, empíricos, epistemológicos y sistemáticos (MANTILLA, Samuel. Conocimiento, metodología e investigación contable, 1992, págs. 233-238). El primero, hace referencia a aspectos de tipo jurídico por la vía de la reglamentación contable. El segundo, lo relaciona con aspectos ideológicos de la pugna entre nacionalistas y multinacionalistas. La tercera, aunque no tiene una referencia clara, enuncia cinco escuelas (conductista, teoría de la información, reacción del mercado ante la información, capacidad predictiva y neopositivismo conductista). La cuarta, se circunscribe a los formalizadores y la última, se relaciona con el uso de la teoría general de sistemas.

Sin embargo, el profesor Mantilla enfatiza en el primero de estos grupos y describe algunos lineamientos generales para los demás, sin presentar los rasgos específicos del caso colombiano.

Rafael Franco plantea que al hacer referencia a la investigación contable en Colombia como "una práctica científica dirigida a ampliar las fronteras del conocimiento", en pocos renglones se podría realizar una completa descripción; por tanto, recurre a asumir un concepto más laxo tal como el de "búsqueda de respuestas a interrogantes planteados a nivel científico, técnico o simplemente monográfico" (FRANCO, Rafael. Contabilidad Integral, 1998, pág. 19).

Édgar Gracia en su trabajo intitulado "Situación actual de la investigación contable en Colombia" y presentado al IX Foro Internacional organizado por la Junta Central de Contadores en la ciudad de Bogotá, los días 24 y 25 de agosto 2000, presenta un "estado de desarrollo de la investigación contable en Colombia" el cual "... entrega algunos resultados los cuales, de alguna manera, permiten caracterizar un devenir histórico no exento de crisis y obstáculos".

El profesor Gracia caracteriza dos etapas de la investigación contable en Colombia, a saber: desarrollos precarios (1970-1985) y de búsqueda (1985-2000). En el primer período, más que relacionar aportes concretos, enuncia algunas necesidades de investigación (objeto de estudio, naturaleza, historia, etc.), y deja planteado que los aportes críticos fueron dinamizados por la visión política, en relación con las falencias, contradicciones e incoherencias con la realidad de parte del modelo contable, a lo cual se le fueron agregando diversas reflexiones de tipo epistemológico y metodológico. En el segundo período, se refiere a la confección de programas de investigación y enfatiza en los aspectos de tipo económico, que viene adelantando el mencionado autor (macrocontabilidad, teoría del valor y control económico) y algunos miembros del Centro Colombiano de Investigaciones (C-CINCO).

En el mismo evento internacional, Gabriel Viquez, en su trabajo "Nuevas perspectivas de la investigación contable" plantea que "el conocimiento contable de punta no lo hacemos en Colombia" (página 4), por razones como la falta de apoyo para lograr recursos económicos y fortalecer "una comunidad científica de talla mundial" (página 1), así como por la incidencia perjudicial de la regulación contable (página 4).

En relación con su objetivo de efectuar "algunas reflexiones alrededor de la situación actual de la investigación contable en Colombia", el profesor Viquez enuncia que "algunas universidades ... tienen una comunidad científica - contable de buen nivel" (página 2). Concluye la necesidad de "unir el mundo empresarial con el mundo académico ... los gremios y por supuesto, el estado. Esta vías de comunicación deben acortarse y dar inicio a una nueva era de la investigación contable en Colombia". (página 14).

Cuando de diagnósticos se trata, tal parece que, en aras de generar una cultura investigativa se requiere, incluso, más "laxitud" en la concepción de investigación, más rigor en la evaluación de su estado actual en Colombia y más precisión en el abordaje de sus resultados. En la construcción de

los indicadores del estado actual de la investigación contable, se debe procurar no olvidar el concepto genérico de investigación como una búsqueda formativa y constructiva que permite comprender y transformar el cosmos en sus diversas manifestaciones.

La investigación es un proceso permanente, un camino escarpado que deriva en una serie de productos; como actividad reflexiva, la investigación se representa a través de unos atributos o variables que por medio de unos indicadores asignados es medida, analizada y evaluada. Un sistema de indicadores debe recoger la complejidad que demarca la actividad investigativa, pero no debe contribuir a confundirla con otras actividades (de fomento, de infraestructura, de apoyo, etc.).

Los indicadores de la investigación contable deben considerar los productos y servicios finales, así como los avances cualitativos resultantes de los procesos investigativos, los proyectos en curso y la generación de cultura científica a partir de áreas problemáticas que deriven en líneas de investigación; donde haya personas con claridad metodológica para abordar un problema de investigación contable, encontraremos medida de las variables. No es conveniente sobredimensionar la investigación ni generar conceptos autoritarios, como tampoco producir diagnósticos descalificadores; la investigación es el logro de avances significativos de una comunidad disciplinal en materia de apropiación (aprehensión) del contexto, ubicación de los problemas, diseño de alternativas de solución, aplicación de soluciones concretas y tradición escrita, lo cual se logra con los esfuerzos que permiten que existan condiciones mínimas para desarrollarla.

Los diagnósticos sobre la investigación contable en Colombia no arrojan un cúmulo de realizaciones ejemplares y resultados favorables, aspecto que es coherente con el estado actual de la investigación científica en Colombia sintetizada en el "cuadro de pírricas realizaciones" que muestra el país (CARVAJAL, Lizardo. Metodología de la investigación, 1999, pág. 24) y en conceptos que concluyen que "... la investigación en el país es un remedo, o sea, es muy poca y ha sido muy poca durante mucho tiempo." (YUNIS, Emilio. La investigación en Colombia es un remedo. En: Alma Mater Universidad de Antioquia No. 481, Medellín septiembre de 2000, pág. 10). Sin embargo, es menester reconocer que en investigación contable (tanto en términos rigurosos como laxos) se ha evolucionado, por lo menos, en el logro de mínimas condiciones para su desarrollo y se han presentado algunos avances en cuanto a realizaciones ejemplares y reflexiones.

En aras de un diagnóstico de la investigación contable en Colombia, debe reconocerse que algunas personas, instituciones u organismos desarrollan actividades de investigación con diferentes resultados, todos muy importantes: unos propenden por generar condiciones para el trabajo investigativo como apoyo a la actividad científica (a través de seminarios, traducciones, generación de ambientes, motivaciones, conferencias, etc.), en tanto que otros desarrollan la investigación como actividad científica (a través de proyectos de investigación científica y desarrollo tecnológico).

Los productos de quienes apoyan el trabajo investigativo son formaciones incorporadas: ambientes investigativos, textos traducidos, construcción de didácticas para aprender a investigar, etc., en tanto que los productos de quienes desarrollan investigación pueden ser tangibles tales como nuevos conocimientos, monografías, nuevos procedimientos, etc., y productos intangibles como la credibilidad, el prestigio, la visibilidad Pública, etc. (CHARUM, Jorge y PARRADO, Luz Stella. Entre el productor y el usuario ICFES-UN, Santa Fe de Bogotá, 1995).

En cuanto a la dinámica de los colectivos por la investigación debe destacarse el papel de la Federación Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública (FENECOP), la institucionalización de la investigación con la creación y acondicionamiento del Centro Colombiano de Investigaciones Contables (C-CINCO), la Fundación para el Desarrollo de la Ciencia Contable (FIDESC) y la Junta Central de Contadores (con la idea de los concursos de conocimientos); así como el avance incipiente de la investigación aplicada en instituciones como la Contaduría General de la Nación, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública y algunas Contralorías (p. ej.: Contraloría de Santa Fe de Bogotá y Contraloría General de la República). También debe indicarse el desarrollo de algunas investigaciones contables y la institucionalización de centros o planes de investigación contable en universidades públicas (U. Nacional, U. de Antioquia, U. del Valle, U. de Manizales y U. del Cauca) y privadas (U. Externado, U. Central, U. Autónoma de Bucaramanga, U. Javeriana y EAFIT).

Dentro de los ambientes potenciados por estos "motores" investigativos se ha gestado y desarrollado el trabajo individual de personas que pasan del discurso motivador y las actividades de apoyo, a la acción investigativa. Puede observarse que unos (los administrativos) desarrollan actividades de apoyo investigativo y otros (los investigadores) realizan la investigación, viven el proceso de investigación (planeación, ejecución e informe final).

En diversas instituciones se abre una gran posibilidad de desarrollo investigativo, con la conformación de grupos de estudio (de profesores, estudiantes y egresados) y con la institucionalización de consultorios contables y de semilleros de investigación; ojalá esa posibilidad trascienda de la divulgación a la creación, de la información a la formación, así como de la aplicación instrumental-reactiva de metodologías a la solución de problemas y la crítica transformadora. De seguro, en el mediano plazo se contará no sólo con grupos de investigación incipientes sino con grupos en formación, consolidados y de excelencia, en materia contable.

En la intencionalidad de las Facultades de Contaduría Pública en Colombia, así como en la conciencia de muchos profesionales, la investigación goza de una aceptación generalizada, quizás por ser la tan trillada insistencia o tal vez por ser una interesante oportunidad; infortunadamente, en la cotidianidad de muchas de ellas, se esgrime una falta de congruencia. Es decir, falta de coherencia entre lo que se dice y lo que se hace. En el hacer cotidiano predomina el pensamiento de que la

investigación produce "demasiados" gastos para las universidades y "fuertes" temores en los estudiantes y profesionales, dada la urgencia pragmática de aplicar procedimientos y técnicas específicas; esto, redundando en una cultura "anti-investigativa" a cuyo amparo la investigación es apariencia, no esencia, y para lo cual se requiere hacer nada o hacer más de lo mismo, frente a los problemas.

Con los procesos de autoevaluación y de cara a "mejorar el nivel académico", los directivos de las Facultades les exigen a sus profesores inculcar la investigación en sus estudiantes, aun cuando durante el desarrollo de la carrera no se les han abierto espacios, ni ha habido cultura para ello; los profesores de investigación difunden su mensaje motivador pues no hay tiempo para más, ni siquiera para investigar. De otra parte, con la coyuntura de enfrentarse a un mercado muy competido y de cara a "mejorar su situación económica", los estudiantes y profesionales se ven enfrentados a problemas desde los más simples (adaptar normas) hasta los más complejos (determinar tendencias y resolver problemas) y evocan los mensajes de algunos de sus profesores en relación con la investigación, al no encontrar salida con la tradicional aplicación procedimental.

En muchos casos, debido a la ausencia de espacios desarrolladores de habilidades investigativas, al igual que la falta de enseñar a pensar con la acción (no sólo con la palabra), y ante la necesidad de cumplir con un trabajo de momento, algunos estudiantes y profesores recurren a estrategias de emergencia (v. gr.: la memoria y la copia) que "resuelven" el "problema" de aprender, investigar y entregar un trabajo final. Con el paso del tiempo, estas habilidades se impregnan en la cultura y se estandarizan como costumbre, sacrificando así a futuras generaciones de profesionales que no avanzan en la construcción de conocimiento, habilidades ni valores que permitan el aporte a la solución de problemas nacionales, regionales o locales.

Los avances, en pedagogía y didáctica, enseñan que es necesario formar a los nuevos profesionales en la ciencia más que en las profesiones, para satisfacer necesidades nacionales (internas y de contexto). Por ello, es necesario desarrollar habilidades y valores, además de formar (que no es sólo informar) en los contenidos para resolver problemas. La interrelación docencia-investigación-extensión es esencial de cara a un nuevo orden.

Si la ciencia le cobrara impuestos a las profesiones por la circulación de sus pensadores, siendo laxos en el reconocimiento de los investigadores, se podría decir que la Contaduría Pública es la profesión del "uno por mil", ya que tan sólo unos setenta Contadores Públicos, de cerca de setenta y cinco mil, se han aproximado a la investigación (búsqueda reflexiva de respuestas a interrogantes planteados en el plano científico, técnico o simplemente monográfico), han permanecido en la inquietud y han difundido mensajes propios favorables, a esta actividad.

Sin duda, se ha recorrido un camino fecundo y en eso nos tienen que contar muchas de sus vivencias investigativas personas como Jorge Burbano (Q.E.P.D.), Jack Araújo, Danilo Ariza, Rafael Franco, Francisco Nicholls, John Cardona, Lázaro de Greiff, Carlos Freddy Martínez, Juan Abel Lara, Harold Álvarez, Hernán Quintero, Régulo Millán, Guillermo Reyes, Blas Giffuni, Samuel Mantilla y Gabriel Vásquez, por nombrar tan sólo algunos; también nos deben aportar con sus vivencias, las personas que han contribuido a fomentar el espíritu investigativo y con sus aportes intelectuales, tales como Juan Jacobo Pavajeau, Edgar Nieto y Dagoberto Pinilla, entre otros. A este inventario de cerebros tendríamos que agregarle nuevos prospectos como Edgar Gracia, Claudia Niño, Esteban Martínez, Héctor Sarmiento, Óliver Quijano, Luis González, William Rojas, Claudio Lasso, Germán Espinosa, Omar Díaz, Faustina Manrique, Gabriel Rueda, Elkin Quiroz, Luis Zamora, Rodrigo Loiza, Gerardo Santos, Adriana Torres y Miguel Zapata, entre otros. Adicionalmente, se destacarían los esfuerzos de no Contadores tales como Álvaro Benavides y Jesús Suárez, entre otros.

Es necesario que los investigadores contables se acerquen para compartir qué y "cómo es que hacen lo que hacen" en materia de investigación¹ y cuáles son sus resultados; el divorcio actual de los miembros de la comunidad disciplinal contable en formación, no permite generar cultura investigativa. Superar este divorcio entre los investigadores contables colombianos, debe empezar con el rompimiento de las fronteras de los grupos, para reconocer que individuos y colectivos se encuentran enlazados (así no lo reconocan) en una red que se denomina comunidad disciplinal, la cual conecta e integra inquietudes, esfuerzos y logros de los investigadores; nuestros abuelos enseñaban que "la unión hace la fuerza".

¿Cuál es el nivel de desarrollo de la comunidad disciplinal? ¿Con qué grupos o colectivos cuenta la comunidad disciplinal? ¿Por qué algunos investigadores desconocen los avances investigativos de personas diferentes a las de su colectivo? ¿Cuál es el nivel de discusión en torno a su objeto de estudio? ¿Qué factores impiden que la comunidad disciplinal contable se integre, por lo menos, en la difusión de sus resultados? ¿Qué escuelas, paradigmas, programas o núcleos problemáticos se encuentran presentes en el desarrollo de la investigación? ¿Qué condiciones determinan que los investigadores se alejen del público?

La respuesta a estas preguntas se encuentra en el nivel de desarrollo alcanzado por la comunidad disciplinal. Todas las comunidades disciplinares recorren diversas fases que podrían sintetizarse a continuación:

¹ Utilizando la estrategia del grupo CHRES (Cómo Hacemos lo que Hacemos en Educación Superior) de la Universidad de Antioquia, el cual está compuesto por investigadores de diversas disciplinas (Educa, medicina, química, Contabilidad, etc.) y desde diversas visiones (conductistas, sistémicas, complejas, etc.).

- 1) Comunidad embrionaria. Presencia de individuos con inquietudes de actualidad e interés propio, en relación con la práctica profesional que, esencialmente, desarrollan la tradición oral.
- 2) Comunidad en formación. Presencia de colectivos e investigadores con formación incipiente en investigación, que enfatizan en la exploración de temas profesionales disciplinares relacionados con su objeto de estudio y se valen de la tradición oral y escrita.
- 3) Comunidad desarrollada. Redes de colectivos de investigadores que desarrollan su interlocución y labor creativa, con base en la tradición escrita, desde diversas escuelas de pensamiento creadas a partir del objeto de estudio, lo que les permite abordar los problemas del medio en marco de los avances disciplinares.
- 4) Comunidad consolidada. Investigadores con sólida formación (maestrías, doctorados y posdoctorados) que les permite desarrollar la tradición escrita y enfatizar en la investigación teórica.
- 5) Comunidad transformadora. Caracterizada por el enfoque crítico y el desarrollo integral de investigación teórica y aplicada, orientada al avance científico-tecnológico y a la solución de problemas.

En torno a cada uno de estos estados se generan valores, habilidades y conocimientos, que van determinando las condiciones y los resultados de investigación. La comunidad contable disciplinal (que no necesariamente es la profesional) en Colombia podría ubicarse en un nivel 2) dado que existen investigadores (individual y colectivamente) explorando y describiendo temáticas (de tipo profesional y disciplinal) valiéndose de la tradición oral (conferencias, seminarios, foros, etc.) y de la escrita (ponencias, ensayos, libros, etc.).

Para llegar a un nivel superior, la comunidad contable nacional debe pasar de esbozar temas y líneas de investigación a definir problemas, profundizar en el conocimiento de la Contabilidad y sus nexos interdisciplinares, desarrollar escritos de calidad, renunciar al egoísmo, arrogancia y prepotencia en la práctica expositiva, para dar a la actividad investigativa una dimensión de práctica al servicio de la humanidad. Estos cambios esenciales deben partir de profundizar en los temas abordados, construir conocimiento bajo una connotación social e histórica, reconocer el trabajo investigativo de otros y darle continuidad a los programas y proyectos de investigación. Una comunidad se desarrolla con el acercamiento intelectual que es de carácter dialéctico y se consolida con una formación científica a alto nivel, pues es de carácter integral.

En el epitafio del Libertador Simón Bolívar, está escrito que "los que han servido a la revolución han arado en el mar"; podría decirse, con base en esta metáfora, que quienes han servido a la investigación han regado sus semillas en los ríos del tecnicismo y la esperanza científica; gracias a ellos, la Contaduría Pública ha pasado, de ser un oficio instrumental en vía de extinción, a una profesión liberal con futuro, en tanto que Latinoamérica ha pasado, de ser una región con dependencia

y atraso científico-tecnológico, a ser un continente que busca su propia identidad con base en una profesión contable a la medida de sus necesidades.

El camino ha sido fecundo aun cuando se presenten escasas posibilidades de desarrollo, pero aún es mucho lo que queda por recorrer; lo importante es que ya se han dado las primeras zancadas. Se requiere tener en cuenta, que como vamos, no podemos esperar milagros frente al atraso, la dependencia y el reinado de mediocres y corruptos; se deben, entonces, impulsar cambios profundos en la comunicación, las estructuras educativas, el trabajo investigativo, la utilización de tecnologías, en la práctica contable y vivencia cotidiana como seres humanos y sociales.

Haciendo referencia a que el futuro es también una ruptura con el pasado Juanjo Gabiña nos plantea como orientación que "... de seguir como hasta ahora, el declive y la decadencia son un fácil pronóstico. Hay que reaccionar cuanto antes y para ello es necesario abandonar posturas frías y, sobre todo, el no hacer nada para solucionar los problemas o, lo que es peor, el seguir haciendo más de lo mismo" (GABIÑA) Juanjo. *Prospectiva participativa: Desafíos y oportunidades*, 1998, pág. 214)

3. Camino recorrido, camino construido

*"Quienquiera que persevera en su investigación
se verá obligado tarde o temprano
a cambiar de método"*

Goethe

El profesor Rafael Franco (Contabilidad integral, 1998, pág. 23) relaciona el desarrollo de la investigación contable con tres escuelas que tienen características y objetivos específicos, a saber: técnica (donde predomina lo pragmático sobre lo teórico), histórica (construcciones de la historia contable) y científica (estudios epistemológicos interdisciplinares). De resaltar es que este autor menciona el carácter coyuntural de los trabajos de investigación, "con énfasis en ponencias para los congresos profesionales y algunos otros forzados por circunstancias jurídicas especiales"; sin embargo, es necesario agregar que actualmente existen otras motivaciones derivadas del interés particular de algunas personas y el apoyo de universidades o instituciones diversas.

En la ponencia "Una aproximación a la relación disciplina-formación-profesión contable en torno a una nueva realidad" presentada en el XIII Congreso Nacional de Contadores Públicos - Cartagena, 1997-, la realidad cambiante, connotada en el sistema Entorno dinámico y cambiante (EDC), se articulan tres sistemas:

- Conocimiento Contable Científico (CCC), el cual hace referencia a la contabilidad como

ciencia, con cinco subsistemas que tienen su definición en el objeto, método, teoría, comunidad y requisitos de cientificidad.

- Formación Contable Universitaria (FCU), determinado por los subsistemas concepción pedagógica universitaria, espacios para la formación universitaria y sujetos participantes en la universidad.
- Ejercicio Contable Profesional (ECP), determinado por subsistemas relacionados con los servicios, la proyección social, la tecnología y las normas.

Se concluía en dicho trabajo que la investigación es la "... actividad que provee la energía integradora de estos cuatro sistemas abiertos y sociales" y que "el futuro contable (disciplinal, académico y profesional) depende de articular eficazmente los sistemas CCC, FCU y ECP con la energía integradora, para responder a las exigencias del sistema EDC" (MACHADO, Marco, 1997)

Realizando un rápido reconocimiento a las investigaciones contables realizadas en las Facultades de Contaduría, las presentadas en eventos profesionales y estudiantiles, puede concluirse que se han desarrollado trabajos con temáticas que incuban los anteriores sistemas que connotan la problemática contable.

En torno a la Contabilidad, como sistema de Conocimiento Contable Científico (CCC), se han desarrollado trabajos sobre epistemología para la contabilidad, objeto de estudio, desarrollo científico y tecnológico, teoría contable, el método de la contabilidad, modelos y sistemas contables, medición y valoración de variables de tipo económico y social, desarrollo de software, aspectos relacionados con las ramas de la contabilidad (macrocontabilidad, contabilidad nacional, contabilidad pública, contabilidad estatal, de gestión, ambiental, social y del capital intelectual), aspectos relativos a la regulación del modelo contable (nacional e internacional) y reflexiones en materia tributaria y financiera.

Sobre la formación contable, relacionada en el sistema Formación Contable Universitaria (FCU), se han desarrollado investigaciones sobre historia de la formación contable, política investigativa, los modelos pedagógicos, la metodología de la investigación, la situación de las Facultades de Contaduría, la autoevaluación, la problemática y la calidad de la educación contable, las normas legales, el contexto socio-económico y el papel de la Universidad.

En relación con la Contaduría Pública, como Ejercicio Contable Profesional (ECP), se han elaborado avances en materia de historia, diagnóstico sobre el mercado laboral, portafolio de productos y servicios, la normatividad (historia y vigencia), la incidencia de las firmas transnacionales, reflexiones sobre historia y situación del gremio, calidad de la información contable, modelos de control, revisoría fiscal, auditoría integral, alternativas del control fiscal, al

igual que otros aspectos relativos a la problemática (p.ej.: en relación con la corrupción), papel del Contador frente a sectores económicos (p.ej.: el cooperativo) y desarrollo profesional (p.ej.: proyección social del Contador Público).

En cuanto a la realidad, determinada en el sistema Entorno Dinámico y Cambiante (EDC) se han desarrollado investigaciones en relación con la problemática nacional, la globalización, situación de las empresas, Estado y Sociedad, problemas financieros, nexos con otros profesionales y aspectos relacionados con el modelo económico.

Considerando la laxitud con que se abordó este inventario de autores y temas, podría haberse realizado un detallado inventario o "estado del arte" con base en muchos otros esfuerzos intelectuales desarrollados por algunos Contadores Públicos, fruto de la traducción de libros, adaptación de modelos extranjeros, comprensión de textos, interpretación de normas, compilación de frases ilustres, avances reflexivos y planteamiento de diagnósticos en vía de construcción; incluso, podrían haberse agregado, también de manera detallada, las reproducciones y copias que no sobran en las Facultades de Contaduría como requisito parcial de grado, otros "trabajos de investigación" que circulan en las asignaturas, como requisito para obtener una nota y diversos trabajos presentados por profesores para mostrar su "espíritu investigativo" y producción intelectual que derive en la asignación de puntos en el escalafón; se ha prescindido del detalle en tanto fructifican estas reflexiones y en consideración a que se enmarcan dentro de los ejes temáticos anteriores.

Muchos de los esfuerzos mencionados, han culminado siendo procesos coyunturales de investigación con la comunicación de los resultados, pero en muchos casos no responden a una labor permanente, ni planeada, y muchas veces no evidencian la más mínima decantación reflexiva, ni responden a la búsqueda de respuestas propias, ni contienen reflexiones juiciosas. En algunos trabajos, de los que componen la laxitud del término investigación, se presentan opiniones sin fundamento, pareceres de momento, copia de ideas de otros autores (con y sin referencia) y traducciones.

Es necesario reflexionar sobre el particular pues si bien la traducción, los escritos, la motivación, la formación investigativa, la difusión y la consulta son importantes para el desarrollo de la investigación, no se pueden reconocer como tal porque la investigación es desarrollada por una comunidad y a ésta, no se accede de manera accidental. Si pensamos en un cambio de pensamiento que sea acorde con los tiempos actuales, debemos tener en cuenta que es necesario romper con viejos paradigmas; tal como lo expresa un famoso compilador del pensamiento contemporáneo: "Todo salto decisivo en el verdadero pensamiento, bien sea filosófico o científico, exige en un momento dado que sean soltadas las amarras y las balizas del

trabajo ... al término de una larga perseverancia" (SORMAN, Guy. Los verdaderos pensadores de nuestro tiempo. Seix Barral, Barcelona, 1991, pág. 15)

El dilema es: hasta cuándo el avance de la investigación contable en Colombia se tendría que evaluar desde una concepción laxa de investigación y cuándo va a diseñarse un plan de desarrollo que permita el avance programado de la investigación científica contable. Mientras no se desarrollen ambientes que permitan la interacción y la conjugación de esfuerzos, se continuará con el énfasis en la investigación individual, en la sorpresa silenciosa y en la indigencia del conocimiento que permite obtener cualquier cosa, de manera conformista; de no hacer algo pronto por la investigación contable, seguiremos limitándonos a la producción o reproducción intelectual de algunos individuos que, con el paso del tiempo, se van limitando a "pírricas realizaciones" o, en el peor de los casos, serán presas del desánimo o de la frustración de no haber generado "escuela" (colectivos de investigación con tendencias o paradigmas).

En el balance final de aportes, las actividades de copia, traducciones e implantes acrílicos prevalecerán en la comunidad académica y profesional subdesarrollada cerebralmente. En la acción desarrolladora de la investigación la guía debe ser una concepción más rigurosa de investigación, tal como lo expresa Lizardo Carvajal:

... si a esto se redujera la actividad científico-tecnológica la ciencia nunca progresaría. ... todo trabajo de investigación tiene como condición necesaria la producción de nuevo conocimiento socialmente no existente. El resto de actividades en donde no aparece nuevo conocimiento, o en donde se adapta, se asimila, etc., se enmarca en el ámbito de la mera transferencia de información.

La contabilidad, como ciencia social aplicada, debe generar las teorías que contribuyan a una mejor interpretación de la realidad. Así mismo, debe diseñar servicios efectivos y los productos necesarios que le permitan al Estado, empresas y comunidad resolver los problemas relacionados con los subsistemas político, económico, bioético, organizativo y educativo. La formación contable debe orientarse a la creación de nuevos conocimientos que permitan resolver la problemática nacional y latinoamericana, teniendo en la contabilidad su disciplina neural, no sólo su instrumental. La Contaduría Pública debe encaminarse a la resolución de problemas y a la satisfacción de necesidades, con base en la utilización del total de potencialidades de los seres humanos, representada en el conocimiento contable producido históricamente.

Interpretar la realidad requiere de mapas conceptuales dinámicos y transformadores; dependiendo de nuestro nivel de abstracción o de interpretación (noción de "perfil epistemológico" de G. Bachelard) concebirémos la realidad; si percibimos la realidad de manera segmentada y local, así actuaremos.

concebirémos la realidad; si percibimos la realidad de manera segmentada y local, así actuaremos. Si concebimos la Contaduría Pública como un oficio, la contabilidad como una técnica instrumental y la formación como una actividad instruccional, ¿podremos contribuir al desarrollo de Colombia y Latinoamérica?

Tal parece que se acerca una fuerte diferenciación de investigadores y practicantes en Colombia; sin embargo, eso sería una interesante situación para ambos: para los investigadores, el fortalecimiento de la comunidad científica en formación, para los practicantes, su aproximación al conocimiento contable que desconocen. Los practicantes deberán recurrir a desarrollar una serie de habilidades investigativas para resolver problemas de la práctica y realidad de sus clientes-usuarios, en tanto que los investigadores deberán recurrir a habilidades cognoscitivas y comunicativas que le permitan hacer parte de la comunidad científica, más cuando "... sólo el juicio de sus pares autentifica al verdadero pensador, no la ratificación del público." (SORMAN, Guy. Obra citada, página 7).

Contabilidad, formación contable y Contaduría Pública son conceptualizaciones que deben estar articuladas de manera coherente, pues de nada vale el desarrollo investigativo si esto no repercute en el ejercicio profesional o en las labores de formación de los profesionales. Tampoco valdría la formación, sin el desarrollo investigativo ni la vigencia profesional; ¿tendría sentido una profesión sin profesionales formados con calidad, sin servidores o sin investigadores?

La respuesta a esta inquietud la presenta el entorno dinámico y cambiante cuando, como un juez implacable, sentencia a las profesiones a permanecer, desarrollarse o desaparecer, en función de la competencia demostrada frente a los problemas de los que debería ocuparse.

Podemos continuar haciendo más de lo mismo o cambiar. Si se trata de buscar alternativas, articulemos lo planteado por diversos autores, analicemos la experiencia y evaluemos las posibilidades reales que brindan para resolver problemas; es ésta una medida más efectiva que la que ofrece el trasplante acrítico de modelos "exitosos" en otras culturas, con otro tipo de necesidades y condiciones.

El camino por construir debe ser el del pensamiento propio que nos lleve a concebir, enseñar y practicar la Contabilidad como una ciencia, la Contaduría Pública como una práctica social y la formación como construcción de alternativas de solución a la problemática latinoamericana. Éstos son los fundamentos que dan vía a la producción de conocimiento, a la responsabilidad social y a la educación para la vida.

4. Volver la vista atrás es reconocer...

*"La mejor vía para llegar a la verdad
(es) examinar las cosas como en realidad son
y no llegar a la conclusión de que son
como las imaginamos nosotros mismos,
o como otros nos han enseñado a imaginarlas."
Locke*

La educación colombiana propende por desarrollar habilidades memorísticas y ritualistas frente al conocimiento científico y a las normas existentes, aun desde la óptica académica. Las instituciones de educación y los medios masivos de comunicación van generando "verdades" en las personas a través de percepciones, opiniones, nociones y conceptos de individuos, desde diferentes niveles y formas de pensamiento; algunos de éstos van generando una cultura general que debe ser superada por mejores niveles que se adquieren en instituciones de carácter superior en su relación con el conocimiento.

Desde los hogares, y a través de los medios masivos de comunicación, se nos educa en una visión vulgar de la contabilidad (como registro, libros y oficinas). Luego, tenemos contacto con las empresas donde se le concibe desde un nivel de manipulación procedimental e instrumental (como técnica y procedimientos) para, posteriormente, aproximarnos a ella como un sistema de información ante la evidencia tecnológica mediante la cual el conocimiento contable se manifiesta. La Universidad, como comunidad, guarda la promesa de desarrollar una visión que supere gnoseológicamente las anteriores concepciones de contabilidad, por lo cual se reconoce la importancia de la visión científica y la necesidad de la propedéutica contable, con base en la investigación.

Desarrollar la investigación es una actividad que compromete el trabajo humano, con las futuras generaciones y puede ser desarrollada para:

- Describir e interpretar eventos sucedidos en la práctica cotidiana (empírica)
- Descubrir principios fundamentales, conceptualizaciones e interpretaciones acerca de sistemas, fenómenos o procesos (básica o teórica) y concebir modelos.
- Desarrollar innovaciones o conocimientos técnicos de aplicación inmediata a un problema (aplicada o tecnológica).
- Diseñar, construir, aplicar pruebas y controlar modelos, prototipos, simulaciones o experimentos (experimental).

¿En cuál de éstas ha enfatizado más la investigación contable en Colombia? Regularmente, se hace mayor énfasis en las vivencias académicas profesionales, interpretaciones de las experiencias

vividas y apreciaciones sobre situaciones que atañen a la profesión (normatividad, formación, procedimientos, etc.); recientemente, se desarrollan investigaciones sobre conceptualizaciones e interpretaciones. En segunda instancia, aunque se han aplicado modelos foráneos (modelos de contabilidad financiera, de gestión, de productividad, etc.), muy poco se ha avanzado en la investigación aplicada y experimental, quizás por ser de las más costosas y de las que requieren mayor conocimiento y experiencia investigativa.

Si la investigación contable ha sido puesta en cabeza de los investigadores, ¿en manos de quién debe ponerse? En Colombia, se ha puesto en manos del Consejo Técnico de la Contaduría, Centro Colombiano de Investigaciones Contables (C-CINCO), la Fundación para el Desarrollo de la Ciencia Contable (FIDESC), la Contaduría General de la Nación, las Facultades de Contaduría y los grupos de FENECOP, entre otros. Puede observarse un panorama de segmentación en estos entes, por lo cual es necesario buscar una aproximación para articular una política investigativa en relación con lo contable; estas instituciones deberían sentarse a diseñar unas políticas y estrategias de investigación contable, en vez de trabajar en la autosuficiencia, la indigencia y el aislamiento.

¿Para dónde vamos, de seguir así? Es necesario que reflexionemos, pues tal parece, que por ahora la investigación contable reviste de un carácter de aplazable en la ejecución real de la formación y el ejercicio contables, aun cuando en los planes y acción discursiva es el "eje", "el camino", el "factor esencial", la "actividad primordial", la "vida de la Universidad", "el compromiso de todos", etc. Muchos se sienten satisfechos con tener una mención de la investigación científica en los planes de desarrollo, en convenios y en contratos de trabajo. Pero es necesario lograr verdaderos resultados para que los planes no se conviertan en cascadas que esconden la falta de trabajo investigativo.

Como estudiante, egresado, directivo o profesional que ejerce como profesor o practicante, debemos permitirnos la pregunta: ¿Qué hacemos a diario por la investigación contable?

El diagnóstico de condiciones para el desarrollo investigativo en Colombia no nos debe generar desesperanza sino, más bien, el reto de generar nuevas y mejores condiciones para desarrollar el conocimiento contable y diversas aplicaciones a problemas concretos. Vale decir, ciencia y tecnología contables.

Si la investigación le cobrara impuestos a Colombia por la circulación de sus ideas, siendo laxos (incluyendo el gasto de burocracia) se podría decir que Colombia no alcanza a ser el país del "medio por mil", al destinar cuarenta centavos para investigación científica por cada mil pesos del Producto Interno Bruto -PIB- (CARVAJAL, 1999, pág. 24); la cifra ha disminuido, pues en 1978 se dedicaban ochenta centavos por cada mil. Países como Estados Unidos destinan \$25, Cuba \$24,

Israel \$23, Brasil \$7 y México \$6. La situación se agrava al presentarse la situación de déficit fiscal que ha derivado en el recorte del presupuesto para estas actividades estructurales.

Como patrón de evaluación para las universidades es necesario resolver las preguntas: ¿Cuánto dedican de sus ingresos a la investigación científica? ¿Cuánto a la investigación contable? ¿Qué condiciones han generado para su desarrollo? ¿Cuánto esfuerzo se dedica a la investigación? ¿Con qué factores se cuenta para el desarrollo investigativo?

La investigación contable, en Colombia, tiene avances interesantes a pesar de tener múltiples problemas y restricciones. El entorno económico y social cambiante somete a prueba las teorías, conceptos, modelos, técnicas, métodos y procedimientos que se implementan en múltiples entes socio-económicos.

Como contables de Colombia y Latinoamérica, debemos definir lo que queremos en materia de investigación y preguntarnos (hacia dónde queremos ir en materia de investigación contable? ¿Qué hacer para lograrlo? ¿Podemos colaborar? ¿Qué necesitamos para estar donde queremos estar?

5. Para hacer camino

"Al andar se hace camino y al volver la vista atrás se ve la senda que nunca se ha de volver a pisar".

Antonio Machado

La Contaduría Pública es una profesión liberal que ha tenido una relación histórica con el desarrollo del país; se demarcan tres elementos en torno al ejercicio profesional, tales como la información, la certificación y el control (MACHADO, Marco. La fiscalización del Estado, a través del Contador Público En: Historia de la Contaduría Pública en Colombia Siglo XX); un elemento adicional comienza a vislumbrarse a partir de 1990, representado en la asesoría gerencial, en aspectos relacionados con el proceso de toma de decisiones.

En los diagnósticos de universidades y eventos profesionales, se deja entrever una inquietud en torno al mercado laboral del Contador Público, particularmente en cuanto a la demanda de sus servicios; se presentan, incluso, comentarios acerca de la saturación del mercado laboral y de la falta de fuentes de trabajo que permiten connotar una situación de crisis.

El principio de los muchos triviales y poco fundamentales de Pareto plantea que el 80% de los problemas tienen su origen en el 20% de las causas, lo cual indica que, regularmente, nos concentramos en el 80% de las causas que tan sólo originan el 20% de los problemas. Haciendo un análisis perceptivo simple para el caso de la Contaduría Pública y con base en este principio, se podría

plantear como hipótesis que los contadores públicos en Colombia, desarrollan el 80% de sus actividades con tan sólo el 20% de las posibilidades de conocimiento que brinda la contabilidad como ciencia; el problema surge cuando ese 20% no es el más apropiado ni completo frente a las situaciones actuales.

Una sencilla evidencia es el mapa que determina las ramas o división de la contabilidad (con base en Mattessich, Calafell y Cañibano), a partir del cual puede concluirse que la práctica contable se reduce, de entrada, a la contabilidad cuantitativa (dejando de lado la cualitativa). Ésta, a su vez, se limita a la contabilidad monetaria (dejando de lado la no-monetaria). En torno a ésta, el desarrollo es a nivel de la microcontabilidad (se obvia la macrocontabilidad). Dentro de ésta, se enfatiza en la empresarial (dejando en segundo plano la estatal, de empresas asociativas-comunitarias y familiar) y en este campo se reducen las aplicaciones a la contabilidad financiera, patrimonial y ajustada (colocando en segundos planos a la contabilidad de gestión, de costos y dirección, contabilidad para la planificación y presupuestos, así como la contabilidad social).

De otra parte, el proceso contable en la concepción actual, derivada de la vertiente mexicana (v.g: Arturo Elizondo L.) ha sufrido el reduccionismo que lo determina como un proceso de registro contable, compuesto por actividades de sistematización, valuación, procesamiento, evaluación e información. Una opción interesante para superar este reduccionismo técnico-informativo es concebir el proceso contable como un proceso de estudio contable connotado por subprocesos de observación, medición, valoración, representación, descripción, explicación, simulación, información, análisis, predicción, evaluación y control.

Entonces, puede concluirse que se está subutilizando el conocimiento científico contable, lo cual se agrava cuando la práctica contable se reduce a una serie de actividades de aplicación acórtica de metodologías y procedimientos, a describir procesos, fenómenos, resultados o cuentas, y a explicar situaciones coyunturales; se dejan de lado aspectos dinámicos, análisis más profundos y complejos, al igual que actividades transformadoras. Con justa razón P. Drucker plantea que "no hay países subdesarrollados sino países subadministrados", en este caso en relación con el uso del factor intelectual disponible como factor de desarrollo.

Como elemento orientador en los procesos de autoevaluación que han emprendido los programas de las universidades del país, el Consejo Nacional de Acreditación (CNA) ha definido algunas pautas para dichos efectos; allí se definen una serie de características, algunas de las cuales explicitan variables e indicadores de la investigación. (Ver: República de Colombia-Ministerio de Educación Nacional-CNA. Autoevaluación con fines de acreditación de pregrado, 2ª. Edición. Guía de procedimientos CNA-2, Dic. 1998)

La característica 22 se refiere a la existencia de una muestra de la comunidad científica. Su denominación es "El programa cuenta con un núcleo de investigadores cuyo nivel corresponde a las necesidades y objetivos del programa". Para esta característica se determinan variables tales como la "correspondencia entre número y formación de profesores con la naturaleza, necesidades y objetivos del programa"; sin embargo, los indicadores son estáticos, cuantitativos e insuficientes, y hacen referencia al número, títulos y experiencia académica de los investigadores.

La característica 23 se refiere a la destinación del esfuerzo, en función del tiempo, con la denominación "El tiempo que el profesorado al servicio del programa dedica al trabajo de investigación es significativa, según el tipo de institución y programa". La variable que se debe tener en cuenta es la correspondencia entre tiempo de profesores al servicio del programa y el tiempo dedicado a la investigación. El indicador de tipo estático-cuantitativo es el promedio porcentual de tiempo, dedicado a la investigación con respecto al tiempo total de dedicación académica.

La característica 37 "En la institución los profesores participan en proyectos de investigación relacionados con el ámbito y con los objetivos del programa", la variable se refiere a si los profesores participan en proyectos, programas y líneas de investigación. Los indicadores de tipo cualitativo y algunos de tipo dinámico hacen referencia a publicaciones en revistas, producción intelectual en clase, congresos y otras actividades investigativas, investigadores y objetivos del programa, política de evaluación y proyección de la investigación.

Las universidades deben, entonces, construir una serie de señales o indicadores que les permitan medir y analizar, de manera dinámica, si avanzan cualitativamente en aspectos tales como cultura investigativa, ambiente creativo y presencia de comunidades disciplinares.

Bajo este entorno, surge la investigación como una posibilidad de aprovechar las oportunidades que se han desechado bajo el pensamiento de que la contabilidad es una disciplina procedimental o un conocimiento no científico o simplemente una técnica acabada o actividad empírica. En muchas ocasiones, los estudiantes, profesores y directivos manifiestan su inquietud en relación con las temáticas o posibilidades de investigación, frente a lo cual es necesario responderles que así como se pueden definir temáticas, con base en las ramas de la contabilidad, se pueden determinar problemáticas, con base en la realidad o necesidades nacionales, o problemas, con base en el interés personal o institucional.

En Colombia se deben buscar "socios" para unir destinos en torno al desarrollo del conocimiento y de las profesiones; la experiencia internacional de los bloques económicos así lo exige, como mínimo requisito de supervivencia. El nuevo siglo demarca un desarrollo de Latinoamérica de la mano de la Contaduría Pública, la cual, como profesión liberal (donde implica más el desarrollo de

habilidades de pensamiento que destrezas manuales), ha asumido el ornato de la contabilidad como conocimiento.

Tanto para Colombia como para Latinoamérica, es imperante el avance teórico y el desarrollo tecnológico en todas las áreas, especialmente aquellas que tienen relación con sus problemas y ventajas comparativas. Frente a problemas como la corrupción, el despilfarro, la improvisación y de cara a potencialidades como las que presenta el sector de los insumos agropecuarios e industriales, así como las posibilidades en torno al tema ambiental, social y cultural, el conocimiento contable es esencial para el desarrollo de nuestros pueblos y para los procesos de integración socio-económica.

Qué grandioso sería firmar una "Declaración nacional sobre investigación y desarrollo contable" que dé las bases para organizar un "Núcleo de investigación contable" conformado por ilustres Contadores de las Facultades de Contaduría Pública y de instituciones de investigación, que elaboren la agenda de trabajo. Sería interesante diseñar y desarrollar un programa de investigación que incubara diversos proyectos por ejecutar entre contadores y otros profesionales de la universidad colombiana, mediante seminarios investigativos y que fueran socializados, luego de un año de realización, en un evento sobre investigación contable. Posteriormente, sería necesario realizar una réplica de este encuentro de voluntades y esfuerzos, a nivel latinoamericano con países como Venezuela, Ecuador, Brasil, Argentina, etc.

Las posibilidades de investigación se demarcarían con la enunciación de las siguientes áreas que se plantean, a manera de ejemplo:

- Desarrollo del pensamiento contable, normalización y regulación
- Estrategias pedagógicas y didácticas de formación contable
- Desarrollo de productos y servicios contables
- Diagnóstico, análisis, información y control empresarial.

En marco del desarrollo científico y tecnológico de la contabilidad, al amparo de un macroprograma de investigación contable de las Facultades de Contaduría Pública, se desarrollarían seminarios de debate y talleres de formación investigativa que permitieran el acercamiento y la cualificación de los contables (estudiantes y profesionales), así como la planeación y ejecución conjunta de proyectos de investigación.

Los resultados podrían expresarse a través de las siguientes estrategias:

- Seminarios conjuntos sobre temáticas tales como "investigación contable", "formación contable" y "análisis, información y control"
- Intercambios académicos de estudiantes y profesores

- Revista conjunta, donde se publicarán artículos sobre historia, realidad actual, contexto, conocimiento contable y la regulación vigente
- I Feria nacional de la investigación o de la innovación contable (p. ej.: Expocrestividad Contable) donde se exhibirían los proyectos o diseños de productos y servicios contables propuestos, en los programas de Contaduría Pública.
- Plan para la formación de Doctores o Especialistas, en contabilidad y finanzas
- Red nacional de investigadores contables.
- Página WEB contable de Colombia donde se enuncien aspectos relativos a las actividades, desarrollo de la agenda, orientación bibliográfica, investigaciones en desarrollo, cátedras virtuales, buscadores de información contable, libros recientes, ponencias de eventos, chat, etc.

El interés manifestado por algunos Decanos de las Facultades de Contaduría Pública de Colombia, Contadores Públicos y estudiantes de Contaduría Pública es, sin duda, un buen augurio del acercamiento de voluntades por una Universidad y una profesión contable, con identidad a pesar de la diversidad, con unidad aun cuando existan diferencias y con acuerdos y alianzas así existan contradicciones.

En Latinoamérica y Colombia existe la voluntad profesional y la conciencia social por lograr que nuestras naciones vivan en paz; así la historia haya sido violenta en su transigir. Convivimos con la esperanza de un continente en donde la libertad, el bienestar, los derechos humanos, la equidad y el desarrollo, más que fábulas, serán fabulosas realidades como lo son nuestros bosques, montañas, nevados, llanuras, ríos, riberas, mares, costas, selvas, biodiversidad, ancestros y complejidad cultural.

Los Contadores Públicos tenemos un papel digno que cumplir en el desarrollo de nuestra Latinoamérica. Pero este compromiso, lo cumplirán quienes asuman su papel histórico. Vale decir, por aquellos que todos los días de su vida tengan sensibilidad humana, recorran el camino de la transformación y hayan alcanzado "un espíritu de superación y de conquista para enfrentarse a lo desconocido", como lo precisaba el maestro Jack Araujo (Artículo "Por una epistemología para la contabilidad").

Superando las diferencias ideológicas, en aras de un trabajo investigativo colectivo y contundente, por lo menos se podrían reconocer las necesidades locales, las debilidades formativas y empezar a resolverlas, desde las aulas; se podría, incluso, saber con certeza lo que están haciendo o lo que necesitan las Facultades, Empresas, Gobierno e individuos en materia de investigación contable. Cuando prima el individualismo (principio rector del neoliberalismo) en materia de investigación puede que existan realizaciones ejemplares pero se sacrifica conjuntamente la comunicación y, estructuralmente, la cultura; el encuentro y trabajo constructivo de los pares científicos es imprescindible para el desarrollo del pensamiento, así como para la solución de los problemas que

no pueden ser resueltos en condiciones de individualismo, egoísmo, aislamiento, dogmatismo, autoritarismo y oscuridad.

El futuro de Latinoamérica está en la esencia de aquellos que piensan por sí mismos, contribuyen a que existan ambientes favorables a la creación, aportan luces en medio de la crisis, recorren el camino de las profundas transformaciones, desarrollan el trabajo intelectual y crean mejores condiciones de vida; por extensión, así como el estado actual de la investigación contable se debe al tributo histórico de unos pocos inquietos de corazón, el futuro de la nación colombiana y de la investigación contable, está en el cerebro y la entereza de quienes trascienden como seres humanos.