

Martínez, G.L. (1993). Aproximación histórica al desarrollo de la profesión contable en Colombia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 23, 65-82.

Aproximación histórica al desarrollo de la profesión contable en Colombia

Guillermo León Martínez Pino

Catedrático en la materia Teoría Contable. Universidad del Cauca.
Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas. Popayan

RESUMEN

Desde el nacimiento de la República hasta la década de los sesenta en este siglo, se analizan el origen, la naturaleza, las características y el papel de la profesión contable en Colombia como una consecuencia de la aplicación de patrones, esquemas y normas que responden a las exigencias de una industrialización dependiente y a la hegemonía de corporaciones transnacionales.

Es así como la contaduría se deriva de la aplicación de un modelo contable que no racionaliza los intereses nacionales, sino que responde a deseos externos de uniformidad de la información económica internacional.

INTRODUCCIÓN

Este ensayo resume en forma de tesis algunos de los más importantes aspectos, que a juicio del autor, constituyen puntos de referencia importantes para el análisis del origen y desarrollo de la profesión contable en Colombia, a partir de observar los modelos de desarrollo, las coyunturas de las guerras mundiales y las crisis económica y financiera de los años treinta y cuál su incidencia en el proceso de formación industrial y su relación con el ejercicio de la práctica contable en el país.

La temporalidad del estudio tiene como límites históricos la etapa comprendida entre el nacimiento de la República y la década del sesenta del presente siglo, periodo de institucionalización y profesionalización de la contaduría pública.

El trabajo es una aproximación al análisis de las condiciones político-económicas sobre las cuales se fue institucionalizando en Colombia un modelo contable que no racionaliza los intereses nacionales, sino que, por el contrario, responde a intereses externos de uniformidad de la información económica internacional.

Desde este punto de vista, existen elementos de marcada diferenciación sobre el origen, naturaleza, características y papel que cumple la profesión contable en los diferentes entornos: en los países con una formación de capitalismo clásico, resulta ser el producto histórico de su desarrollo y en consecuencia se alimenta de su dinámica, de las exigencias de su mercado y de las conquistas de la cultura científico-técnica. En los países dependientes como Colombia, emerge como un trasplante neocolonial de patrones, esquemas y normas que responden a la hegemonía de las corporaciones transnacionales, en los mercados domésticos y al modelo de industrialización dependiente.

MANIFESTACIONES DE LA PRÁCTICA CONTABLE DURANTE EL SIGLO XIX EN COLOMBIA

Durante el siglo XIX la práctica contable en Colombia se desarrolla dentro de un concepto accesorio y marginal y de improvisación, que respondía, por un lado a la herencia colonial aún latente por largo periodo y, por otra parte, a un proceso de desarrollo económico débil y lento amén de la inexistencia de una clase empresaria con vocación, capacidad y dinámica para impulsar e implantar normas de racionalidad capitalista y de sustituir a una clase señorial parasitaria e inmóvil, que convirtió la tierra en el único sustento que entregaba rango y seguridad, pero que a la vez inmovilizaba ingentes cantidades potenciales de

capital. Ese conjunto de circunstancias económico-sociales y culturales le otorgaban ínfima importancia a la instrumentación e institucionalización de una práctica que como la contable, ya había empezado a tener desarrollos conceptuales en otras latitudes.

Siempre existió una "indigencia de cultura contable", para designar de alguna manera la imposibilidad de construcción de un modelo contable que se acomodara a las circunstancias concretas de nuestro incipiente desarrollo. Observemos lo que nos dice Humberto J. Cubides, al referirse a los rezagos coloniales de la educación y concretamente a la práctica contable:

Así, las primeras universidades coloniales como la Santo Tomás y la Javeriana dirigidas por dominicos y jesuitas, transfirieron algunos elementos de la contabilidad como instrucción adicional en las facultades tradicionales para facilitar el cumplimiento de funciones administrativas. Pero cuando se requerían técnicas o especialistas contables debieron ser traídos desde el exterior; aun después de la independencia la orientación del Estado fue transferir estos individuos, o los sistemas, o técnicas de contabilidad para ser aplicadas de manera idéntica en el país. Así sucedió, por ejemplo, en 1842 cuando se establece contratar un experto extranjero con el objetivo de reformar los sistemas de contabilidad del Estado, al tiempo que se envía un comisionado a Europa con el fin de que se instruya en la contabilidad de las rentas públicas, lo que llevó más tarde, en 1849, a reglamentar las operaciones del erario en dos tipos de libros: "Diario y mayor".¹

Sobre este mismo tema Luis E. Nieto Arteta transcribe en su libro *Economía y cultura* las apreciaciones de Rufino José Cuervo en los siguientes términos:

No es menos chocante nuestro sistema de contabilidad, el cual, careciendo de un plan bien combinado, carece también de claridad y de sencillez, sin dar nunca resultados exactos y seguros. La contabilidad general de un Estado debe estar basada en su conjunto y en sus partes sobre las mismas bases que un establecimiento mercantil como sucede en naciones más civilizadas que la Nueva Granada. Tan notoria es esta verdad y tan manifiesto el desorden indicado, que persuadidos los legisladores del año pasado de la necesidad de proveer de remedio, expidieron el decreto de 30 de junio último, autorizado el ejecutivo para nombrar un comisionado que pase a Inglaterra y Francia con el objeto de estudiar los métodos de contabilidad que se observan en las oficinas de dichas naciones; cuya medida, al propio tiempo que

1 Cubides C., Humberto *et al.* *Historia de la contaduría pública en Colombia siglo XX: elementos para su interpretación*. Bogotá: Universidad Central, Departamento de Investigaciones, 1991. p. 42.

confirma la exactitud de mis observaciones, me dispensa de entrar en minuciosas explicaciones sobre la materia.²

Las expresiones parciales y dispersas de instrucción contable, experimentaron un efímero de profesionalización hacia finales de la pasada centuria, proceso gestado básicamente con la fundación del Externado de Colombia

Luego de la reforma constitucional de 1886, los liberales radicales que habían perdido la bandera de la Educación Nacional, no queriendo abandonar sus ideales, fundan el "Externado de Colombia", primera universidad privada de carácter laico, autónomo e independiente. En el primer año su estructura académica se reducía a las Facultades de Filosofía y Letras y Jurisprudencia, pero en 1887 se diversifican sus unidades docentes apareciendo en su prospecto el grado de "Tenedor de libros". Este se constituye en el primer intento de profesionalización de la formación del contador en una institución superior, pues antes, la contabilidad era sólo materia adicional en otros programas de estado.

La "Teneduría de libros" estaba programada como carrera intermedia; el estudiante debería cursar un año preparatorio en el colegio y luego sí asignaturas especializadas: Aritmética analítica, Contabilidad mercantil y oficial, Derecho mercantil y Economía política. Como requisitos se exigía un buen manejo del español y conocimientos en francés e inglés. Más adelante, en 1895, el programa se amplía a tres años y se le da una orientación más adecuada.

La metodología de libertad e independencia de cátedra, la introducción de materias académicas como economía política, y el influjo de doctrinas liberales revolucionarias como la de Spencer, le permitían a los estudiantes de esta facultad una formación más crítica, moderna e integral. Sin embargo, con la muerte del fundador del Externado don Nicolás Pinzón, se cerró la primera época de la institución en 1895, y con ello el primer ciclo profesional del contable.³

Lo que se puede inferir de estas reflexiones, es que un país con un desarrollo interno débil y dependiente económica, política y culturalmente elude el reto de construir y consolidar un modelo contable que corresponda con el desarrollo de sus fuerzas productivas; pues mientras el ejercicio, el avance, profesionalización e institucionalización de la contaduría pública en países avanzados ha sido el producto histórico de su desarrollo autónomo, de la creciente acumulación de

2 Nieto Arteta, Luis G. *Economía y cultura en la historia de Colombia*. (El texto ha sido transcrito por Luis E. Nieto Arteta de la memoria de la Hacienda Pública de 1843). Bogotá: El Ancora, p. 154.

3 Cubides C., Humberto *et al.* *Op. cit.* p. 45-46.

experiencias técnicas, la profesión contable en Colombia, desde su génesis, ha estado enmarcada dentro de unos sistemas, técnicas y prácticas que no rebasaron las condiciones de atraso y postración económica, derivando de manera concomitante la imposibilidad de renovación científico-técnica, rezagándose a ser simple instrumento de un orden que trató de conservar y perpetuar a toda costa el statu quo de las estructuras del país. En términos generales, las estructuras señoriales de poder, sobre las cuales se montó la economía nacional, no permitieron al sistema educativo en general y a la práctica contable en particular asumir el reto de mantenerse, por lo menos, al nivel del desarrollo de las fuerzas productivas internas.

Como puede observarse, fueron grandes los obstáculos que impidieron el avance del conocimiento contable en el siglo XIX: la desidia de un Estado y de manera específica sobre el sistema educativo. Esa marginalidad en que se mantuvo a la educación contable condujo inexorablemente a la tragedia de la mediocridad, a quitarle peso al desarrollo científico de la profesión y a introyectar una cultura de la idolatría por los modelos externos.

APERTURA CAPITALISTA - CONFORMACIÓN DEL MERCADO NACIONAL E INTRODUCCIÓN DE LOS ESTEREOTIPOS CONTABLES EXTRANJEROS

Colombia preservó sus estructuras tradicionales hasta bien entrado el siglo XX, es decir que su ingreso a la presente centuria se llevó a cabo con un muy notable retraso. Este tipo de sociedad hizo tránsito, sin alteraciones mayores, hasta la Primera Guerra Mundial, punto de iniciación de un nuevo ciclo histórico caracterizado básicamente por:

1. La definitiva conformación de una estructura primaria exportadora.
2. Integración física de las regiones, en virtud del desarrollo de toda una infraestructura vial.
3. La conformación de un sistema nacional de mercado que modificó esencialmente el carácter insular de los mercados locales.

El nuevo ciclo histórico se inicia con una excepcional expansión del mercado mundial, provocando un notable desarrollo de la capacidad exportadora e influyendo decididamente en el crecimiento de las fuerzas productivas internas. Pero dicha modificación estructural no puede verse únicamente desde la óptica cuantitativa del funcionamiento y operación del mercado. Debe reconocerse que este cambio constituyó un soporte importante en la modificación de los patrones de acumulación y concentración, en la transformación de las relaciones sociales, en

la implantación y utilización de procedimientos y técnicas sofisticadas de propaganda y comercialización que respondían a una estructura externa de sociedad de consumo.

Hasta entonces, por ejemplo, la circulación de capitales no había logrado rebasar las sociedades de núcleos familiares, no existía en consecuencia un mercado de títulos que centralizara orgánicamente los flujos de capital porque tampoco la sociedad anónima se había erigido como la forma orgánica que hiciera posible y necesaria la concentración de capitales, con títulos de inversión con capacidad de potenciar, atraer y acrecentar el capital disponible. Igual se adolecía de un sistema financiero fuerte y organizado que sirviera como canal para centralizar e irrigar con recursos las diversas actividades privadas y estatales.⁴

Sobre el piso arenoso de esta arquitectura económica de comienzos de siglo, no podía más que edificarse unos instrumentos de control y de manejo de la información económica que respondieran a esas necesidades rutinarias. Ello explica el porqué así empezaran a llegar vientos de renovación y modernización, las experiencias contables en el país, seguían anclados en una mera técnica aritmética, registral y empírica.

La primera posguerra mundial señaló un nuevo ciclo de apertura capitalista y de integración directa pero no autónoma, al mercado mundial, al igual que la internacionalización de un nuevo esquema imperial de dominación cualitativamente diferente al generado en el pasado siglo. Los factores que han hecho viable la consolidación de este nuevo modelo hacen referencia a que:

1. El capitalismo para esa época ha llegado a su fase de prevaleciente monopolio.
2. Los países considerados avanzados, han capitalizado de forma sorprendente los avances y desarrollos de las revoluciones industriales.
3. El centro hegemónico de poder se ha trasladado de Inglaterra a Estados Unidos.

El proceso de conformación del mercado nacional estuvo marcado por esta serie de circunstancias exógenas, pero además es necesario precisar dos hechos relevantes que coadyuvaron a moldear la estructura del mercado interno.

1. La construcción de modernos sistemas de vías de comunicación (carreteras, puertos fluviales, ferrocarriles, etc.), permitió una mayor integración física de las regiones, en especial las que constituían camino obligado para el embarque

4 Child, Jorge y Arango, Mario. *Bancarrotas y crisis 1842-1968*. (Véase parte I. Las bancarrotas colombianas). Bogotá: Grijalbo, 1988.

de productos hacia el exterior, determinando paralelamente nuevas condiciones de movilidad espacial y unos mejores y más exigentes mecanismos de control económico del capital.

2. La economía capitalista de mercado penetró absolutamente en todas las esferas de la actividad económica del Estado (el trabajo, la tierra, los servicios, la banca, las finanzas, etc.), desencadenando una inusitada fuerza de la industria manufacturera, no orientada en sus comienzos hacia las exportaciones, sino hacia el abastecimiento del mercado interno.

La primera guerra cambia el panorama del mundo y convierte a Estados Unidos en una primera potencia del capitalismo. Y como Colombia es una "Isla" que está localizada en la órbita de este nuevo imperio, empieza su transformación interna como efecto de esta presión impersonal del mercado externo, pero realmente de la potencia industrial y financiera norteamericana.⁵

Sobre la base de todas estas premisas históricas se fue realizando un acondicionamiento y transformación, cuantitativo y cualitativo de los métodos y mecanismos operacionales de control intrínsecamente relacionados con la función asignada a los contadores públicos; ya que sólo a partir de la integración física de las regiones se posibilitó el tránsito de una muy diseminada economía rudimentaria a una economía que respondía a retos de modernización más acordes al modelo de capitalismo dependiente que se venía operando a partir de la primera posguerra mundial.

La modernización capitalista y la profesión contable, una versión de la cultura de la dependencia

La modernización capitalista y la profesión contable, una versión de la cultura de la dependencia. Ese proceso de modernización estructural, que no vino de adentro hacia afuera, sino de afuera hacia adentro, exigía un esquema de información contable con mayores técnicas de sofisticación y abstracción, que sirviera y se articulara plenamente con los consorcios internacionales de poder económico, político y financiero y con la nueva fase consumista de economía de mercado.

La orientación de esa modernización inducida no tuvo como propósito central reemplazar las antiguas estructuras; por el contrario, su norte estuvo siempre dirigido a superponerse a ellas, derivando como lógica consecuencia una serie de reacomodos geográficos, políticos, económicos y para el caso

5 García, Antonio. *Bases de economía contemporánea. Elementos para una economía de defensa*. Bogotá: Plaza y Janés, 1984. p. 525.

especial que nos ocupa un reacondicionamiento en las estructuras institucionales de organización, control y fiscalización, tanto del sector público como de la empresa privada.

No era cuestión que decidiésemos nuestro destino de país abierto o enclaustrado; al margen de la voluntad nacional operaban unas leyes de gravedad económica que originaron, en última instancia, las graves transformaciones del periodo 1920-1924: la creación de un sistema de vías orientadas hacia la exportación y que divide la actividad económica del país en dos grandes zonas de tráfico, una constituida por el río Magdalena, y las vías complementarias (ferrocarriles, carreteras y cables aéreos) y otra por el ferrocarril del Pacífico y la red carretable a él entroncada, una que desemboca en el Atlántico y otra en el Pacífico; la fundación del Banco de la República como un banco central de tipo kemmeriano y la consiguiente reforma de la banca comercial; la modificación del derecho tributario y del sistema de gastos; la organización del control contable y legal del presupuesto público y de los bancos comerciales; la institución de organismos destinados a una racionalización mínima de las exportaciones cafeteras (por medio de la selección y definición de tipos de marcas), ya que el país apenas tiene en correspondencia a su estado social una rudimentaria orientación mercantilista.⁶

Como puede observarse, las primeras misiones norteamericanas arribaron a Colombia durante el periodo de la primera posguerra mundial e introdujeron no sólo en este país, sino en gran parte del contexto latinoamericano, el sistema estadounidense de banca central, racionalizaron la contabilidad pública, el control administrativo y fiscal, el sistema de pagos internacionales. Con este tipo de reformas marcadas por el pragmatismo, Estados Unidos aseguró una cierta modernización del Estado, dentro del marco de la dependencia y de paso garantizó la capacidad de endeudamiento de las naciones que se hallaban bajo la órbita de su influencia.

Durante la segunda década del presente siglo, verdadero lindero del capitalismo industrial en Colombia, se inició un proceso de metropolización, distinguiéndose cierta categoría de ciudades, que por su relativo desarrollo, fueron constituyéndose paulatinamente en polos de industrialización; igual se activó la colonización interior especialmente en las laderas de la cordillera andina, expandiéndose la frontera agrícola y provocándose por lo anteriores hechos un crecimiento sistemático de las actividades importadoras y exportadoras, pero siempre dentro del marco de la división internacional del trabajo impuesta externamente.

6 *Ibid.* p. 525-526.

Este proyecto de modernización capitalista, estimulado, administrado, financiado y ejecutado desde afuera; contó con la asistencia técnica, científica e ideológica de las misiones norteamericanas. En este contexto de modernización dependiente, la educación comercial fue adquiriendo importancia capital, especialmente en las ciudades erigidas como polos de desarrollo pues las condiciones intrínsecas derivadas del proceso de industrialización conllevaron a hacer necesario disminuir los riesgos de inversión de las empresas o sociedades que para la época iban adquiriendo rango y personalidad económica.

Lamentablemente no existió para este periodo (década del veinte), los suficientes niveles de decisión política del Estado que tradujeran las fugaces experiencias educativas comerciales, en un proyecto estructural que instrumentalizara los mecanismos operacionales que hicieran viable la institucionalización y profesionalización de la contaduría pública en Colombia. Este fenómeno que debió estar en armonía con las estrategias generales de desarrollo del país se desvaneció en esfuerzos particulares, que en ciertos casos, reflejaron intereses de carácter lucrativo particular.

Humberto Cubides al referirse a la expansión profesionalizante de la década del veinte argumenta:

No obstante, la expansión cuantitativa de la educación comercial continuada de manera firme. El sector oficial intentaba orientarse de acuerdo al sentir de los dirigentes; así, en 1920, se abre en Barranquilla una segunda escuela nacional de comercio para varones, con un programa de estudios idéntico al del plantel de Bogotá. En el Valle se estableció, en 1921, el bachillerato comercial de la escuela de comercio. El departamento de Caldas rebautizó por un año, en 1923, sus colegios como "Institutos Comerciales", que no prosperaron. En Antioquia la escuela de comercio, anexa a la Universidad, otorgaba con cuatro años de estudio el diploma de formación comercial, contando, desde 1924, con un promedio de 200 alumnos. Por esa época se fundó en Santander una escuela de comercio nocturna; también en Cartagena, en 1923, se anexó a la Universidad de Cartagena un establecimiento comercial. En la Universidad de Nariño funcionaba, desde 1921, una institución de comercio, en tanto que la Universidad del Cauca intenta implementar ese programa.

Estos esfuerzos por vincular la enseñanza del comercio a las instituciones de educación superior eran muestra de la necesidad que existía de darle a esta actividad una orientación mucho más profesional; y evidenciaban al mismo tiempo, que los límites entre los negocios y las profesiones todavía eran muy confusos. Ello explica que los programas que desarrollaban los centros de comercio de carácter secundario, es decir, la diferenciación era más formal

que de profundidad o contenido, aunque, por supuesto, otorgaba cierta preferencia a la hora de desempeñar una actividad laboral.

Por su parte, la iniciativa privada amplió mucho más las posibilidades de educación comercial en los últimos años de la década del veinte. Sin inspección oficial rigurosa, ni legislación que reglamentara los planes de estudio o el nivel de los docentes, se convirtió en una empresa lucrativa. Colegios de bachillerato de ambos sexos de la Costa Atlántica, Antioquia, Tunja, Bogotá, Barranquilla y Medellín, poseían una sección comercial. Al mismo tiempo, aparecía la modalidad de centros educativos nocturnos; así se fundan por ejemplo, el Instituto de Comercio en Bogotá (1926), la Escuela Nocturna Superior de Comercio en Barranquilla (1927), y el Instituto Nocturno Superior de Enseñanza Comercial en Santander (1928), etc. Se hacía indispensable, entonces, una reglamentación que ordenara el conjunto de la educación en Colombia, determinando, en particular, la ubicación de la enseñanza comercial.⁷

Como puede observarse, en los llamados focos de industrialización se fueron generando presiones orientadas a provocar un reacondicionamiento de la educación comercial, pero dentro de una estructura institucional, débil y precaria que no exigía ningún esfuerzo científico-técnico que contara con la dirección y el aval del Estado en tan importante campo de la educación especializada, para ese entonces.

LA CRISIS DE 1930, LA SEGUNDA GUERRA MUNDIAL, EL PROCESO DE INDUSTRIALIZACIÓN DE EMERGENCIA Y LA IMPORTANCIA DEL CONTROL CONTABLE

Al finalizar el año 1929 se genera en Estados Unidos la gran crisis financiera y comercial, cuyas consecuencias alcanzarían repercusiones planetarias. Colombia, al estar en la órbita de influencia de esa constelación no podía estar exenta de contaminación de ese nefasto fenómeno capitalista.

Esta coyuntura altera la estructura de funcionamiento de la relación existente entre Estados Unidos y Colombia, pues la metrópoli debe concentrar todos sus esfuerzos en darle salida a la crisis. En estas condiciones, el país se ve enfrentado por obligación, antes que por desarrollo de iniciativas creativas autónomas, a impulsar un proceso de industrialización de emergencia que se encargue de suplir la demanda del mercado interno que ha quedado acéfalo de proveedores externos.

7 Cubides C., et al. *Op. cit.* p. 58-59.

La década de los años treinta que encierra dos coyunturas importantes: la gran crisis y la Segunda Guerra Mundial generó una inquietante preocupación por el problema estratégico de crecimiento autónomo. Con el advenimiento de la crisis se introdujo el primer proceso de industrialización sustitutiva y la guerra total coadyuvó a cortar compulsivamente las importaciones sustituyéndolas por un esfuerzo interno de creación industrial.

Este proceso de modernización fue tomando forma dentro del marco del capitalismo monopolista, implantado por las transnacionales que para el periodo de la segunda posguerra habían consolidado ya su integración y habían logrado insertarse en los sectores más dinámicos del aparato productivo y de la nueva economía de mercado. La expresión fundamental de este nuevo proceso de concentración, lo constituyó la estructura oligárquica de la sociedad anónima, montada sobre el esquema transferido de Estados Unidos después de la Segunda Guerra Mundial, con el objeto de provocar una supuesta asociación y democratización del capital. Estas nuevas formas de organización empresarial respondían también a las nuevas exigencias y circunstancias políticas, económicas y sociales de la época.

En este sentido, el país ya no exhibe organizaciones solitarias de mercaderes y comerciantes: se asiste a la formación de empresas con una clara fisonomía no sólo desde el punto de vista de la producción, sino de la utilización de medios mecánicos y una organización racional del trabajo. La forma orgánica que hace posible este desarrollo, como ocurrió en las formaciones de capitalismo clásico, fue la sociedad por acciones. Pero, este tipo de corporación, cuya tipificación fundamental está determinada por la escisión de la propiedad y el control, requiere ser normalizada y reglamentada. Es por ello que a principio de la década del treinta, se crea la superintendencia de sociedades anónimas (Ley 58 de 1931) y con ella se "Introduce por primera vez la figura del revisor fiscal en la persona del contador. Esta ley fue postergada por la presión de los gremios industriales que argumentaban que se quería impedir la libertad de empresa".⁸ Pero con posterioridad y frente a las exigencias de control de la información económica se hace imprescindible esta institución y por ello

Entró definitivamente en vigencia con el decreto 1984 de 1939, que la reglamentó. Con ello, también se actualiza el papel del revisor fiscal que debería cumplir numerosas funciones en aras de establecer balances y estados financieros de acuerdo a lo reglamentado legalmente. Así, se requería al profesional contable con una práctica profesional más compleja que aquella para la cual había sido formado; debía entonces orientarse de manera empírica bajo

8 Cubides C., et al. *Op. cit.* p. 62.

un enfoque de contabilidad con carácter jurídico, que se atiene a los aspectos formales de las regulaciones y no a la realidad material de las empresas o instituciones.⁹

Pero la creación de estos organismos formales no solucionan, de ningún modo, el atraso del conocimiento contable; ni exoneran de responsabilidad al Estado que carece en absoluto de una estructura educativa y de una política nacional coherente y eficaz enderezada a la creación y desarrollo de la capacidad científica, en el campo específico de esta disciplina, pues obsérvese que sólo hasta

1941, cuando se expide el decreto 1357, aprobatorio de la resolución 531 del mismo año, con el cual se establece la Institución de Contadores Públicos Juramentados, se pone de manifiesto, una vez más, el atraso de la formación y profesionalización del contador en relación a las exigencias del medio y el Estado colombiano.¹⁰

Las universidades e instituciones de enseñanza superior, seguían considerando la educación contable como accesoria o subsidiaria de otras profesiones y las pocas experiencias de profesionalización (caso de la Escuela Nacional de Comercio), se limitaban a satisfacer la demanda de servicios contables desde una visión simplemente empírica e instrumental.

LA TRANSNACIONALIZACIÓN DE LA ECONOMÍA, LAS TRANSNACIONALES AUDITORAS Y LA PROFESIONALIZACIÓN DE LA CONTADURÍA PÚBLICA EN COLOMBIA

El periodo de la Segunda Guerra Mundial determinó, a nivel nacional, el agotamiento del modelo de industrialización sustitutiva, y en el plano internacional el derrumbamiento de la teoría clásica de la división internacional del trabajo.

El agotamiento de estos modelos implicó para Colombia la iniciación de una segunda fase de industrialización, soportada en la instalación de industrias básicas controladas por conglomerados norteamericanos; en otros términos, se trata de la internacionalización de corporaciones transnacionales que por la vía de la importación de bienes de capital, tecnología y productos intermedios, controlan hegemoníamente el proceso de industrialización básica del país y de manera progresiva presionan una desnacionalización del aparato productor. En estas condiciones, la piedra angular del problema del proceso de industrialización colombiano, consistió en la falta de asimilación de los principios racionales de la re-

9 Cubides C., et al. *Op. cit.* p. 66.

10 Cubides C., et al. *Op. cit.* p. 67.

volución industrial que propiciaran profundas transformaciones tecnológicas y culturales internas. Por el contrario, nuestro proceso artificial de industrialización se nutrió haciendo uso de la línea de menos esfuerzo: permitir que un sector de las industrias manufactureras norteamericanas localizadas en Colombia sustituyera las importaciones directas de ese país, y mediante ese mecanismo sutil de penetración obstaculizar la dinámica y el esfuerzo interno de industrialización.

Esta precaria y frágil industrialización explica el sometimiento colonial a la hegemonía de los consorcios metropolitanos que controlan las ramas claves de la economía nacional mediante una nueva forma de inserción en el aparato productivo: el del sistema blindado de patentes y marcas.

Dentro de estos parámetros históricos fue desarrollándose el proceso de modernización capitalista en las esferas de la industrialización básica, de la economía de mercado, del sistema de empresas de los medios de comunicación social y de transporte, de los órganos y empresas que en los últimos decenios fueron constituyendo un cierto tipo específico de capitalismo de Estado. El núcleo de la segunda fase del proceso de modernización capitalista, a partir de la segunda posguerra, fue la corporación transnacional, la que promovió y asumió el control sobre la industria productora de bienes intermedios y de capital (y más tarde sobre la agroindustria), definiendo la naturaleza de tres fenómenos característicos del proceso histórico de modernización: la implantación colonial del modelo tecnológico transnacional, el cambio de composición de las importaciones —sustituyéndose progresivamente los bienes de consumo por manufacturas más complejas y con una más elevada densidad de valor— y la plena inserción —en el mercado interno— de patrones culturales y de la ideología consumista de la metrópoli.¹¹

En estas circunstancias la economía doméstica, con el proceso de modernización capitalista dependiente, tuvo que acomodar cuantitativa y cualitativamente el sistema de mercadeo interno, debiendo ajustarlo a las condiciones de operación de las empresas transnacionales. Pero semejante ajuste estructural no podía realizarse a expensas de no valorar la verdadera dimensión del ejercicio del control económico de las empresas supranacionales. Por esta razón, se produce un notable flujo de técnicas y estereotipos contables hacia nuestro país, que responde a la urgencia de impulsar e implantar una anticultura contable, como técnica de fabricación de contadores receptivos y con una alta cuota de conductividad internacional, basada en la interiorización de modelos de especialización contable guiados por ideales de automatismo.

11 García, Antonio. *La crisis de la universidad*. Bogotá: Fondo de Publicaciones Antonio García, 1980 p. 90-91.

Contemporáneamente con la segunda fase de industrialización dependiente de integración monopólica y de intromisión de las corporaciones transnacionales en el andamiaje del aparato productivo nacional, empiezan a penetrar las firmas de auditaje internacional que transfieren colonialmente el modelo contable, caracterizado por ser un recetario de normas, principios convencionales que poseen íntima relación con la consolidación del modelo de industrialización dependiente.

Hacia

1947 llega a Colombia la primera multinacional de contaduría: la Price Water House & Co., que absorbió la primera firma creada en Colombia por Charles Nicholls del Instituto de Contadores Públicos Juramentados de Inglaterra, la cual tenía su domicilio en Barranquilla. Llega la Peat Marwick Mitchen & Co. y posteriormente otras firmas multinacionales que establecen el monopolio de servicios empleando a muchos de los contadores formados profesionalmente en Colombia. Este hecho, junto con la práctica internacional de industrias multinacionales que operan en el país, trae consigo la transferencia de normas y modelos contables producto de la experiencia y aceptación general en el medio anglosajón que se va imponiendo de manera casi inconsciente y permean globalmente la acción educativa gracias a que gran parte de los docentes tienen alguna que otra vinculación en tales firmas.¹²

Durante este periodo la estructura educativa también se acomodó a los cambios que se suscitaron a nivel de las estructuras del país y que tiene que ver con la transnacionalización económica, la organización corporativa de las élites del poder, las nuevas relaciones del mercado, la estructuración oligárquica de las sociedades de capital. En estas condiciones, la iniciativa de ciertos sectores por profesionalizar la enseñanza comercial, respondió más a una preocupación del desarrollo económico, en los marcos del modelo de crecimiento, que a la necesidad del estado de estructurar una política coherente y sistemática que hiciera posible avanzar el conocimiento contable atemperándolo con las conquistas que este campo se venían operando en otras latitudes.

Observemos las recomendaciones que sobre este tópico deja la misión Currie (1950) cuando se le encomendó la creación del Departamento Nacional de Planeación:

Tanto para la protección de los accionistas como para la mejor información de los directores de empresas, deberían mejorarse los sistemas contables. Las disposiciones legales vigentes asignan a los revisores fiscales de las empresas obligaciones tan difíciles, que son de imposible cumplimiento para personas de escasa preparación, quienes se limitan a firmar los comprobantes de

12 Cubides C., et al. *Op. cit.* p. 72.

honorarios. Las funciones de los revisores fiscales deberían de precisarse en forma objetiva y seleccionar cuidadosamente las firmas y las personas que se ocupan de esta actividad. Además deben hacerse esfuerzos para elevar la profesión de contabilistas, exigiendo que para desempeñar esta actividad sea necesario tomar un curso especial de tres o cuatro años y aprobar los exámenes respectivos.¹³

Durante las décadas del cuarenta y cincuenta la instrucción contable no observó variaciones sustanciales de fondo, los pocos intentos de tecnificación estuvieron orientados por una concepción empírica, instrumental y repetitiva; básicamente impartida en centros de comercio de manera elemental y en institutos técnicos comerciales con un nivel de mayor cualificación, en donde se intenta introducir a nivel de pénsum académico materias que se hallen en correspondencia con los nuevos desarrollos económicos y con las nuevas necesidades de requerimientos de información financiera, empresarial y gubernamental. Para esta época empieza a adquirir importancia el estudio de la contabilidad de costos, los sistemas de estadística aplicada, los sistemas de auditoría y revisoría como mecanismos de control, etc.

Hacia 1945 la Escuela Nacional de Comercio era transformada en Facultad Nacional de Contaduría, mediante la Resolución 126 de 1945, reglamentada posteriormente por el Decreto 0686 de 1952. Dicha reglamentación sigue anclada en un concepto de enseñanza técnico-comercial sin mayores modificaciones estructurales en el proceso de enseñanza-aprendizaje. La profesión contable en estas circunstancias, continúa teniendo un perfil de correcta técnica universitaria con profunda ingerencia del pragmatismo anglosajón.

Rafael Franco al observar las causas que indujeron la creación de la Facultad Nacional de Contaduría le otorga singular importancia a la inserción de las empresas auditoras en la economía nacional:

Las firmas transnacionales por el advenimiento de mayor inversión extranjera debería satisfacer mayores seguimientos de sus clientes y ello representaba costosos desembolsos por movilización de profesionales norteamericanos, hecho que presionaba la necesidad de formar personal nacional que resultara mucho más económico, al tiempo que estas firmas instalaron sus oficinas en el país.

Esto se certifica al observar los primeros programas de la Facultad Nacional de Contaduría que comprendían derecho comercial, contabilidad industrial, auditoría, finanzas, estadística, economía, caligrafía y mecanografía, eviden-

13 Millan Puentes, Régulo. Historia de la contaduría en Colombia. 2ª. ed. s.n.: s.l. p. 87.

ciendo que el profesional que buscaban formar en un periodo de tres años, era un técnico instrumental que laboraría en actividades secundarias, mientras los más altos niveles profesionales se reservaban a los extranjeros que dirigían las firmas, en comienzo, y a sus empleados de confianza más tarde. Por ello los métodos didácticos son memorísticos, repetitivos y dirigidos a hacer cosas y no a conocer las cosas.¹⁴

El fenómeno de profesionalización e institucionalización de la contaduría pública, cuyos antecedentes se han descrito, no ha sido obra de una política educativa coherente del Estado en este campo, o por lo menos de una directriz que respondiera a las necesidades de información derivadas del proceso de industrialización de emergencia generado como consecuencia de la coyuntura de la crisis de los años treinta y de la guerra total, su implantación constituyó la respuesta generosa del Estado al control extranjero sobre las industrias básicas, posibilitando estructurar mecanismos operativos y funcionales para la permanencia y financiación de las empresas transnacionales.

La estructura transnacional económica se apoya, entonces, en el monopolio ejercido por las agencias auditoras, cuyos centros matrices se localizan en Norteamérica.

La profesión del contador público nace —en Colombia— para servir a una industrialización que no es la nuestra y se crean las facultades de contaduría que nutren de personal a empresas de auditores, que también son extranjeras y que monopolizan todo el campo de nuestra actividad propiamente profesional.¹⁵

Finalmente, hacia el año 1960 se procede a reglamentar la contaduría pública en Colombia, asignándole el rango de profesión liberal y carrera universitaria y a los contables se les otorga la facultad de dar fe pública, además de determinar en qué eventos se requiere la calidad de notario económico. Pero sólo “el Decreto 2116 de 1962 estableció el Plan de Estudios de la Facultad de Contaduría, de cuatro años. Este puede ser considerado como el primer programa de estudios contables con verdadero carácter de educación superior”.¹⁶

BIBLIOGRAFÍA

Araújo E., Jack Alberto. *Contaduría pública. Monopolio yanqui en Colombia*. Medellín: Lealón, 1976.

14 Franco Ruiz, Rafael. *Reflexiones contables. Teoría, educación y moral*. Armenia: Atenas, 1984. p. 156.

15 Araújo E., Jack Alberto. *Contaduría pública. Monopolio yanqui en Colombia*. Medellín: Lealón, 1976. p. 106.

16 Cubides C., et al. *Op. cit.* p. 86.

Cubides C., Humberto et al. *Historia de la contaduría pública en Colombia Siglo XX: elementos para su interpretación*. Bogotá: Universidad Central. Departamento de Investigaciones, 1991.

Child, Jorge y Arango, Mario. *Bancarrotas y crisis 1842-1988*. Bogotá: Grijalbo, 1988.

Franco Ruiz, Rafael. *Reflexiones contables. Teoría, educación y moral*. Armenia: Atenas, 1984.

Millan Puente, Régulo. *Historia de la contaduría en Colombia*. 2^o. ed. s.n.

Nieto Arteta, Luis G. *Economía y cultura en la historia de Colombia*. Bogotá: El Ancora, 1983. p. 154.