

REVISTA CRITERIO LIBRE Nº-3

CONTENIDO

I. REPENSAR LA CIUDAD A TRAVÉS DE LOS PRAES

Alfredo Antonio Pupo Gómez

II. IMPORTANCIA HISTÓRICA DE LAS MEMORIAS

José Zacarías Mayorga Sánchez

III. PROBLEMÁTICA DE LAS MIPYMES EN LA IDENTIFICACIÓN, CONTABILIZACIÓN Y CONTROL DE COSTOS

Helio Fabio Ramírez Echeverry

Bernardo Vanegas Garavito

IV. LECTURA Y SOCIEDAD

Luis Humberto Beltrán Galvis

V. CONTADOR PÚBLICO: SIETE PLAGAS AMENAZAN

Rafael Franco Ruiz

VI. HONORARIOS PROFESIONALES

Campo Alcides Avellaneda

EDITORIAL

Sale a la luz pública el tercer número de la revista "Criterio Libre" de la Facultad de Contaduría. En esta ocasión su objeto principal es comunicar los resultados de los estudios que cursan en la Facultad a través del Centro de investigaciones. Contiene artículos que dan cuenta de los avances de dichos procesos de investigación y de las conclusiones parciales obtenidas, las cuales seguramente contribuirán a enriquecer la dimensión académica de los lectores. Contiene también algunos artículos presentados por otros docentes, como "LECTURA Y SOCIEDAD", "CONTADOR PÚBLICO: SIETE PLAGAS AMENZAN", y "HONORARIOS PROFESIONALES".

Sea esta la oportunidad para agradecer los comentarios hechos a la forma y al contenido de los dos números anteriores. Los hemos recibido de la mejor manera, y en verdad que han servido para procurar el mejoramiento sobre todo en el contenido de este número. La crítica es fundamental ante todo en aspectos académicos y científicos.

Poco a poco la revista Criterio Libre se irá convirtiendo en el espacio más propicio para la expresión del pensamiento de los estudiantes, los docentes y los directivos de la Facultad y de la Universidad. Será el espacio idóneo para la expresión de la crítica, la reflexión y la problematización.

Valoramos altamente los aportes hechos por los articulistas colaboradores y los invitamos a seguir enriqueciendo con sus ideas las páginas de Criterio libre. El saber y el conocimiento que no se comunica, simplemente no existe. El saber que dejan la experiencia, el estudio, y la investigación, debe comunicarse, para que la sociedad pueda beber de él, mejorar su calidad de vida y hacer más digno su paso por este mundo.

Cordialmente,

LUIS FERNANDO USECHE JIMÉNEZ

Director.

I. REPENSAR LA CIUDAD A TRAVES DE LOS PRAES

Por: **ALFREDO ANTONIO PUPO GÓMEZ**
Docente Investigador Facultad de Contaduría.

RESUMEN

El propósito de este informe es presentar los aspectos más importantes de la investigación realizada con el título "EVALUACIÓN DE LA POLÍTICA AMBIENTAL Y DEL IMPACTO DE LOS PROYECTOS AMBIENTALES, PRAES, EN EL MEJORAMIENTO DE LA VIDA Y DEL ENTORNO ECOLÓGICO EN LA LOCALIDAD DE SUBA".

El alcance de la investigación contemplaba, en primer lugar, identificar la totalidad de las instituciones educativas de la Localidad, así como verificar la existencia, puesta en práctica y desarrollo del proyecto ambiental escolar y, además, establecer las estrategias existentes para el cumplimiento de la política ambiental, sus normas reglamentarias y en qué medida éstas incidían en el mejoramiento de la problemática ambiental identificada.

Se utilizó la investigación acción-participación (IAP), dentro del contexto de la investigación aplicada, en razón a que en ésta intervinieron docentes investigadores, estudiantes auxiliares de investigación, e integrantes de la comunidad educativa, así como otros actores, gubernamentales y no gubernamentales, presentándose una importante interacción de saberes y confrontación de conceptos y referencias teóricas, que sirvieron de fundamento a la investigación.

Respecto a los resultados encontrados, se evidenció que el 99% de las instituciones estudiadas no conocen y, por lo tanto, no aplican la política ambiental en la formación de los educandos; por consiguiente, la aplicación de estos conceptos a la mitigación de la problemática ambiental es existente.

Una de las principales conclusiones derivadas de esta investigación, fue establecer la necesidad de insistir ante las autoridades educativas, para que se utilicen estrategias de persuasión y sensibilización, con el fin de que los directivos docentes de las instituciones educativas desarrollen la parte curricular en educación ambiental, y de esta manera aportar elementos a la comunidad académica para la elaboración del Proyecto Ambiental Escolar, con los alcances de impacto de mejoramiento que requiere la comunidad.

INTRODUCCION

Esta investigación, dentro del contexto universitario, es la oportunidad de permitir que tanto los docentes como los estudiantes se acerquen a la comunidad para conocer su problemática y, desde la perspectiva del manejo del conocimiento, plantear soluciones concretas y directrices que permitan confrontarse como profesionales y como miembros de una sociedad.

También es importante tener en cuenta que la educación ambiental es integral e interdisciplinaria, y que considera al ambiente como un todo; busca involucrar a la población en general, para que ésta, de una manera participativa y organizada, plantee procesos de desarrollo, cuya práctica debe contemplar desde la manera como el hombre se concibe a sí mismo como parte de la naturaleza, hasta los instrumentos concretos con que se apropia de ella.

En este contexto científico, nuestro interés se concentró primordialmente en encontrar alternativas de solución para que las comunidades académicas incorporen dentro de su quehacer cotidiano los procesos investigativos y la creación y uso de tecnologías para la mitigación de los problemas ambientales, donde los estudiantes de todos los niveles sean los actores principales en la construcción y preservación de nuevos esquemas ambientales como bien común para toda la comunidad.

Muchos son los estudios que se han efectuado acerca del medio ambiente. En la última década, por ejemplo, se encuentra el realizado por la denominada Comisión de los Sabios y consignado en el informe “Colombia al filo de la oportunidad”. Este informe, sin embargo, no profundiza en el deterioro del medio ambiente y las causas que lo originan, como tampoco hace referencia expresa a las incidencias de la falta de educación ambiental en los niños y niñas de los establecimientos educativos, ni a la importancia de la aplicación de Proyectos Ambientales Escolares, articulados a los planes de desarrollo del ámbito Nacional, Distrital y Local.

Otro conocido estudio es el “Programa de Educación Ambiental, Proyecto Ciencia, Tecnología y Ambiente” (**GLOBE, Bogotá**), en el que se plantean estrategias para implementar la educación ambiental, articulada a los procesos investigativos y a la aplicación de la ciencia y la tecnología, buscando que estos procesos fortalezcan la creación del pensamiento científico en los educandos. Pero lo que no plantea, es que después de once años de promulgado el Decreto 1743 de 1994, en un alto porcentaje las instituciones educativas del país no cuentan con un proyecto ambiental escolar formulado y la educación ambiental que se imparte es débil y descontextualizada.

Cabe anotar que la Corporación Autónoma de Cundinamarca (CAR), tomando como punto de partida los estudios de la Unión Internacional para la conservación de la Naturaleza (IUCN), 1971; de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre “Medio Humano”, Estocolmo, 1972; entre otros; preparó un valioso documento dirigido a la comunidad académica del país, en el cual presenta una serie de indicaciones que sirven como base para la reflexión y construcción de un currículo fundamentado de aprendizajes significativos, que cuenta, además, con guías de trabajo de auto formación para el docente sobre el modo de construir del Proyecto Ambiental Escolar.

Todos los anteriores aportes permitieron determinar y reforzar el cumplimiento de la política ambiental, así como su aplicación por intermedio de los Proyectos Ambientales Escolares, con miras a buscar solución de los problemas en esta materia, planteando estrategias de compromiso para la participación efectiva de la comunidad.

1. MATERIAL Y METODO.

La investigación realizada es de corte social, debido a la interrelación permanente con los actores sociales que dinamizan los procesos educativos institucionales y su interacción con la comunidad. Este proceso, por lo tanto, en ningún momento fue excluyente, pues se trabajó con todos los estratos existentes en las Unidades de Planeación Local.

Se tomó como población la totalidad de las instituciones de educación formal de todos los niveles, Preescolar, Básica y Media, así como las entidades de educación no formal inscritas en la Secretaría de Educación Cadel 11. Para el estudio se tomó toda la Localidad 11 de Suba, que cuenta con las siguientes características biofísicas:

Área total:	10.089,62 Hectáreas
Área Urbana:	5.778,62 Hectáreas
Área rural:	4.311,00 Hectáreas
Altura promedio:	2.583 m.s.n.m.
Piso térmico:	Frío
Meses lluviosos:	(Bimodal), Abril, Junio, Octubre y Noviembre.
Meses secos:	Diciembre a Marzo y Julio a Septiembre
Temperatura promedio:	12.6 Grados C
Precipitación promedio anual:	1.000 mm]a
Temperatura máxima:	24.1 Grado . C
Temperatura mínima:	2.1 Grados C
Humedad relativa:	77.6%
Vientos vel.superficie:	2.23 m]s

Fisiográficamente, Suba presenta una superficie plana, o suavemente inclinada, constituida por una llanura cuaternaria de origen fluviolacustre y una zona montañosa separada (cerros de la Conejera y de Suba), conformada por sedimentos de rocas arenosas, duras y resistentes a la erosión, y por rocas arcillosas blandas, con edades del cretáceo superior al terciario superior.

Sus límites, parten del eje de la intersección de la autopista norte con el eje de la calle 100; sigue su prolongación con el eje de la avenida 68 (carrera 68), hasta su intersección con el canal Salitre, se sigue por este canal y su prolongación con el humedal Juan Amarillo, hoy la Laguna Sagrada de Tibabuyes hasta su desembocadura en el Río Bogotá. Sigue por este río hasta su cruce con el límite de Bogotá, y por este límite por su intersección con el eje de la Autopista Norte. Limita al norte con el municipio de Chía, al occidente con Cota, al sur con la calle 100, y al occidente con el río Bogotá.

Para la recolección de los datos, se utilizaron los siguientes instrumentos:

- Ficha técnica
- Cartilla didáctica para la construcción de los Proyectos Ambientales Escolares
- Matriz de auto-evaluación

Para la medición se utilizó la evaluación porcentual, que indica el grado de cumplimiento de la normatividad.

2. RESULTADOS

Desde septiembre del año 2002, y con el propósito de iniciar un proyecto de investigación, acorde con las expectativas de la Universidad y de los integrantes de la comunidad educativa, que cumpliera con los requisitos de interinstitucionalidad e interdisciplinariedad, se presentó la iniciativa a los Decanos de las diferentes facultades que funcionan en la sede principal de la Universidad Libre. La propuesta se titulaba "EVALUACION DE LA POLITICA AMBIENTAL Y DEL IMPACTO DE LOS PROYECTOS AMBIENTALES ESCOLARES, PRAES, EN EL MEJORAMIENTO DE LA CALIDAD DE VIDA Y DEL ENTORNO ECOLOGICO EN LA LOCALIDAD DE SUBA". Con la aprobación de los Decanos, se inició con mucho entusiasmo el proceso de construcción colectiva del proyecto y se desarrollaron actividades paralelas con la comunidad de Suba.

La primera experiencia de campo fue la visita de reconocimiento a la Localidad, e identificación de los problemas que la afectaban. En esta acción participaron los alumnos auxiliares de investigación, profesores investigadores de la Universidad, profesores y estudiantes de la Localidad. Esta actividad de campo comprometió aun más al grupo de trabajo, y pudo establecerse una relación más estrecha con los miembros de las instituciones educativas.

En cumplimiento de las actividades académicas previstas en la primera fase de la investigación, y utilizando la base de datos registrada en la Secretaría de Educación CADEL 11, mediante comunicación escrita se solicitó a los colegios oficiales y privados el Proyecto Ambiental Escolar, PRAE. De este primer acercamiento y del análisis de la información, se obtuvo como resultado que había un escaso conocimiento de este proyecto, de sus componentes y de su direccionalidad. Del total de las instituciones, solo un 2% presentaron un proyecto con algún enfoque ambiental y problemático específicos.

Este resultado llevó al grupo investigador a replantear los planes iniciales, siendo necesario programar un taller de capacitación para estudiar el diseño y presentación de los proyectos ambientales, haciendo énfasis en el compromiso ciudadano y profesional de iniciar un proceso de educación ambiental, con unos objetivos claros y precisos que conllevaran a comprometer a todos los actores internos y externos en la preservación, conservación y mantenimiento de un ambiente sano y acorde con las expectativas de vida de cada participante.

En esta fase del proceso investigativo, los auxiliares de investigación jugaron un papel protagónico en la orientación de las instituciones para hacer los ajustes al Proyecto Educativo Institucional y a los proyectos transversales. Se dio un mayor énfasis al Proyecto Ambiental

Escolar, PRAE, y la estrategia utilizada, como ya se mencionó arriba, fue la realización de un taller donde los Investigadores de las diferentes Facultades, reunidos por varios días con docentes, estudiantes, padres de familia, el Departamento Administrativo Del Medio Ambiente [Dama], representantes de la Alcaldía Local, de la Secretaría de Educación Localidad 11, y de Ciudad Limpia, entre otros, iniciaron un proceso de capacitación a las instituciones educativas para proporcionarles las herramientas académicas que les permitiera iniciar la construcción de su proyecto con el apoyo de su comunidad interna y externa.

El proceso presentó algunas dificultades, en razón a la concepción que un gran porcentaje de los maestros de las instituciones educativas tenían acerca del trabajo comunitario y de manejo del currículo, pues pensaban entonces que no era necesaria la intervención de agentes externos, incluso en el manejo interdisciplinario de los saberes. No obstante que los Ministerio del Medio Ambiente y de Educación Nacional, mediante el Decreto 1743 de 1994 establecen que los contenidos curriculares del Proyecto Ambiental deben estar presentes y desarrollados en todos los niveles de enseñanza, tanto formales como no formales, y que además se deben trabajar de manera transversal, se encontró que estos contenidos no se estaban desarrollando adecuadamente.

Un indicador encontrado, que llama de manera preocupante la atención, es el desconocimiento, y por ende la nula interpretación y aplicación de los planes de desarrollo Nacional, Distrital y Local y su incorporación en el Proyecto Educativo Institucional, especialmente en el Proyecto Ambiental Escolar, como lo establece el Decreto 1743 de 1994. Como consecuencia, se están implementando unos proyectos educativos alejados de la realidad, conservadores de tradiciones y metodologías que no llenan las expectativas de las exigencias para la formación de las nuevas generaciones. Año tras año, los estudiantes se ven afectados por ofertas de currículos inconsultos e ineficientes, y los resultados se hacen evidentes al observar los índices de consumo de drogas, embarazos de niñas adolescentes y de suplantación de los valores, que le restan fortaleza a la familia y a la sociedad.

Lo anterior conlleva a la urgencia de fortalecer los procesos de participación, en primera instancia de los actores educativos que conforman la institución escolar, y diseñar estrategias para buscar el acercamiento de las juntas de acción comunal, defensa civil, gobierno local, parroquia, policía ambiental, entre otros. Cada uno debe identificar su rol, e interactuar para contribuir a la solución de los problemas planteados.

En esta etapa del proceso se facilitó la interacción de los miembros del equipo de trabajo, en razón a que la metodología cualitativa utilizada y los componentes de la investigación acción participación, IAP, tomaron un lugar relevante, y fortalecieron la integración para el ejercicio comunitario.

Esta metodología, permitió que posteriormente otras entidades gubernamentales y no gubernamentales se interesaran en el proyecto y se decidieran a trabajar la temática específica de los humedales y de los cerros. Fue así, como con el apoyo del Acueducto y el de la Fundación Alma, se desarrolló un diplomado para los docentes de las instituciones oficiales de la localidad, con el objeto de que se tuvieran las herramientas para fortalecer y desarrollar sus proyectos ambientales escolares PRAE de manera exitosa. Esta experiencia fue en su momento significativa por las expectativas generadas, pero ha quedado silenciosa, y sería interesante hacer una evaluación de los logros obtenidos hasta la fecha.

También, como resultado del proceso de desarrollo de la investigación, se realizaron diferentes eventos con el propósito de hacer evidente en la comunidad académica y civil los logros alcanzados en el proyecto. De manera concreta, se analizó la situación individualmente con cada una de las instituciones, a fin de compartir con distintos especialistas puntos de vista convergentes y divergentes de las diferentes problemáticas ambientales objeto de estudio y sus posibles soluciones.

Otra característica que se mantiene en los Proyectos Ambientales Escolares, es su desarticulación con los planes de desarrollo del gobierno Local, lo que no posibilita acceder a los recursos y apoyo destinados para el fortalecimiento de la acción ambiental, y conlleva algunas veces a realizar acciones ambientales lejanas del contexto curricular y de la

comunidad. Lo anterior tiende a alentar a los integrantes a desertar y dejar de lado el proyecto por la falta de recursos. Es en este espacio donde la Universidad Libre, a través de su equipo de investigadores, inicia un proceso de divulgación de las políticas ambientales y del plan de desarrollo Distrital y Local. Esta acción se hace conjuntamente con representantes del poder político, de la Junta Administradora Local, JAL, en los espacios proporcionados por la Universidad y por la Secretaría de Educación CADEL de Suba.

Igualmente, con el ánimo de ofrecerle herramientas a la comunidad para que sus proyectos sean construidos teniendo en cuenta la situación real circundante e interna, se diseñaron los siguientes instrumentos:

- **Matriz de evaluación.** Este instrumento tiene una estructura que permite inicialmente identificar las características del proyecto y de las personas que intervienen en su desarrollo. Se presenta una columna con la lista de los indicadores básicos y necesarios para la ubicación concreta de las variables a tratar, igualmente contiene los niveles establecidos que permiten, una vez construida la propuesta, aplicar la autoevaluación, para determinar el nivel de avance de la misma y determinar si ésta responde a las necesidades reales de la comunidad y a los niveles de compromiso de la misma. Igualmente permite que cualquier agente externo, en este caso los investigadores, se convirtieran en pares académicos. El uso de esta matriz identificó la solidez de la propuesta y el avance de la misma.
- **Manual para el desarrollo del PRAE.** Esta herramienta contiene los componentes académicos para orientarlos en la comprensión y aplicación de los indicadores de la propuesta, darle el sentido y direccionalidad requerida.
- **Glosario básico.** Contiene los términos más utilizados, pero que no son de uso común y pueden prestarse para una errada interpretación y aplicación.
- **Inventario de direcciones electrónicas.** Este componente contiene el listado de instituciones de gobierno y civiles que pueden financiar los proyectos ambientales y la manera de acceder a los recursos disponibles para este tipo de proyectos.

Los instrumentos descritos fueron un apoyo fundamental y permitieron que la información pudiera ser manejada con criterio científico. Facilitaron, además, la sistematización de los diferentes productos que fue arrojando el desarrollo de la acción. Esta parte del proceso presentó un componente interesante, en razón a que un 56% de las entidades fortalecieron su iniciativa, e incrementaron su confianza en sí mismas y en las instituciones. El 44% restantes están en el proceso de ajustes de su propuesta.

Las instituciones que hacen parte de este 44%, están conformadas por los Jardines infantiles, que tienen en promedio cuarenta niños y niñas, y colegios de primaria con promedio de sesenta estudiantes. Fueron y son objeto de un trato particular y especial, lo que ha conllevado a plantear estrategias de convenio con otras instituciones educativas que presentan unos aceptables Proyecto Educativo Institucional PEI y Proyecto Ambiental Escolar PRAE, teniendo en cuenta la cercanía entre ellas, para que estas puedan ayudarse mutuamente.

En la fase cuarta del proyecto, se encuentra que el PRAE, EN EL 76% de las instituciones se ha convertido en el motor y dinamizador del proyecto educativo institucional PEI, del currículo y demás proyectos transversales. Esta situación se logró, debido al ejercicio de confrontación del diagnóstico del Proyecto Ambiental Escolar, PRAE, con el diagnóstico del Proyecto Educativo Institucional PEI. Se evidenció que estos no guardan relación, y sus contenidos no fueron tenidos en cuenta en las acciones de los diferentes ejercicios curriculares. Tampoco consultan las necesidades y expectativas de la comunidad educativa, ni dan cumplimiento a los fines del sistema educativo colombiano consagrados en la Ley General de Educación.

Según EMILIO DURKEIM, la educación debe responder a las necesidades sociales. Y J. J. Rousseau, citado por E. Durkeim expresó lo siguiente: **“para satisfacer las necesidades vitales, la sensación, la experiencia y el instinto, podía bastar, como bastan al animal. Si el hombre no hubiese conocido otras necesidades que las, muy simples, que radican en**

su constitución individual, no se habría interesado por buscar la ciencia, tanto más cuanto que ésta no se ha adquirido sin grandes y dolorosos esfuerzos. No conoció la sed del saber hasta tanto que la sociedad no la despertó en él, y la sociedad no la despertó, hasta que no sintió ella misma su necesidad.”¹

El hombre no ha sentido aún la necesidad de preservar el medio ambiente. Sabemos que en él están los elementos para la vida, los elementos para la ciencia, y se hacen esfuerzos aislados de participación itinerantes, para cumplir requisitos impuestos y justificar el gasto público y para procurar que las comunidades se comprometan a la conservación de los humedales, las cuencas de los ríos, los cerros, las montañas, los parques, los vallados, los bosques, los jardines públicos, los lagos y lagunas . Sin embargo, lo preocupante es ver cómo a todos ellos llegan furgones cargados de escombros y todo tipo de materiales, para sedimentar el piso y secar el agua existente, contaminando y depredando los ecosistema existentes, para dar paso con el beneplácito de las autoridades, a pomposas urbanizaciones y monumentos al cemento.

En el reciente Foro sobre Humedales, organizado y realizado por la Alcaldía Mayor de Bogotá y el Departamento Administrativo del Medio Ambiente (Dama) , en el mes de febrero del año en curso, se convocó a las organizaciones ambientales e instituciones educativas a participar en la construcción de la política Distrital sobre humedales. Esta convocatoria, además de recoger las impresiones acerca de los lineamientos básicos para una política de humedales, sirvió de reflexión para ratificar en los presentes el compromiso de seguir protegiendo la naturaleza y plantear estrategias novedosas para incrementar el número de personas comprometidas en este proceso.

El científico Thomas Van Der Hammen, explicaba en ese Foro cómo en la gran metrópolis, capital de nuestro país, el suelo donde está construida corresponde aproximadamente a un 60% de Humedales; de ahí que ellos deben protegerse y convertirlos en zonas ricas en biodiversidad, donde las especies animales tengan un refugio para la repoblación y sirvan de asiento migratorio cuando se requiera.

A través de los PRAES, se encontró que existen varias instituciones que tienen su énfasis en el estudio de los humedales y los han convertido en aulas abiertas de aprendizajes, permitiendo estos espacios implementar nuevas metodologías y enfoques pedagógicos, donde los estudiantes, a semejanza de lo que dice E. Durkheim, aprendan que “Si el hombre no hubiese conocido otras necesidades que las, muy simples, que radican en su constitución individual, no se habría preocupado por los procesos investigativos y crear ciencia”²

Se motivó, en un gran número de estudiantes de la localidad de Suba, el gusto por la investigación, por hacer el estudio de las aguas existentes, determinar su volumen, la potencialidad de albergar especies vivas de peces, al igual que la restauración de la especie vegetal propia de este ecosistema y de otras que le sean favorables. Esta experiencia favoreció la creación de la cultura científica indispensable para fortalecer este tipo de proceso.

Hace aproximadamente 10 años, la Misión de Ciencia, Educación y Desarrollo planteó en su informe “Colombia al Filo de la Oportunidad”, que en el país:

- La tasa de analfabetismo era del 13% (sin incluir el analfabetismo funcional).
- El sistema educativo acusaba serios problemas que se reflejan en las altas tasas de repitencia, deserción, deficiencia docente y pedagógica, inadecuados materiales e infraestructura, indisciplina y falta de educación para la democracia y la competencia.
- Describió la inexistencia de un currículo integrador que estimule la creatividad y fomente las destrezas del aprendizaje, lo que actualmente contribuye al bajo nivel general de la educación, además de la falta de información actualizada y de materiales adecuados.

La baja calidad de la educación formal en los niveles primario y secundario incide negativamente sobre la educación superior, sobre la eficiencia y efectividad del sector

¹ DURKHEIM, Emilio. Educación y Sociología, p.171

² Ibid. 192.

productivo, científico y tecnológico, y sobre los elementos civilizadores y el desempeño cultural y cívico de la población. El impacto negativo se observa también en la calidad de la fuerza laboral, así como en la falta de valores de solidaridad, convivencia pacífica, respeto por la vida y equidad.

En estas consideraciones no se enfatiza sobre la educación ambiental. Hay desconocimiento de la importancia de la relación entre el analfabetismo ecológico y el poder destructor del hombre hacia la naturaleza. Como se puntualizó anteriormente, hace más de once años, con la promulgación de la Ley General de Educación y el Decreto 1743 de 1994, se hace obligatoria la Educación Ambiental, pero en la mayor parte del país no se ha tenido en cuenta esta legislación, y por consiguiente está ausente de hacerse efectiva en los currículos.

Igualmente, en el mes de febrero del presente año el Ministerio de Educación Nacional convocó en la Capital de la República a varios actores ambientalistas integrantes de los diferentes comités locales de educación Ambiental, conformados en diez departamentos. En esta tarea se lleva aproximadamente once años, y el propósito de este encuentro, entre otros, es el de seguir fortaleciendo en todo el territorio colombiano estos grupos, para que de una manera integrada con todas las organizaciones del gobierno, Universidades, colegios, organizaciones cívicas, se fortalezca la política Nacional del medio ambiente, y todos los ciudadanos de esta Nación se comprometan con la defensa del patrimonio natural, evitando su deterioro y extinción.

El panelista central de este encuentro fue el investigador social Orlando Fals Borda, quien trató el tema de la territorialidad e hizo referencia especial al caso de la ciudad de Bogotá, donde la política de urbanización va en contravía de la política ambiental, debido a la visión urbanística de nuestros gobernantes.

Es probable que esta dinámica del Ministerio de Educación, se deba a la preocupación plasmada en el documento "Colombia al Filo de la Oportunidad", en el cual se expresa que en este milenio el mundo cuenta con ocho mil millones de habitantes aproximadamente. Esta situación demográfica presionará aún más sobre los recursos naturales, exacerbará la competencia por los mercados y las fuentes de riqueza o de supervivencia, situación ésta que no ha sido debatida ampliamente, y no parece preocupar a los gobernantes, los cuales tienen una visión miope del futuro. Es probable que se repita la historia de seguir firmado tratados cediendo nuestros mares, como el caso de Panamá, territorios de selva como el caso con el Brasil, entre otros, y la política de territorialidad se ve debilitada en nuestras fronteras por la falta de sentido de pertenencia de nuestros coterráneos. Lo anterior ocurre, la mayoría de las veces, por las garantías de supervivencia que les ofrece el país vecino, y la ausencia de políticas efectivas del gobierno colombiano, de estrategias y estímulos, para satisfacer las necesidades básicas de los habitantes fronterizos, como son:

- Educación de calidad en todos los niveles,
- Oportunidades de empleo,
- Seguridad social,
- Reconocimiento humanístico de la población.

Cabe destacar que la localidad de Suba es una de las más avanzadas en el proceso de implementar la educación ambiental, sin embargo se observa que esta acción no ha logrado comprometer a la mayoría de la población para hacer su aporte a la mitigación de esta problemática. Situación esta que obliga de manera directa a iniciar un proceso de redireccionamiento y ubicación real en el contexto de la institución educativa, relacionados con la Visión y la Misión que la fundamentan.

Desde el punto de vista de la interacción de las áreas del conocimiento que hacen parte de la formación de los estudiantes de Contaduría e Ingeniería Ambiental, se ha logrado que la interdisciplinariedad se dé de manera espontánea, al igual que algunos componentes que integran la formación integral del futuro profesional. A manera de ejemplo, en el desarrollo del proyecto la aplicación de la Estadística se hace relevante en la aplicación de los conceptos; se inicia desde determinar una población, con su respectiva muestra, con la aplicación del método de muestreo que más de adecuó de acuerdo a la temática que se esté desarrollando,

la construcción de instrumentos con sus respectivos pasos de validación, convalidación, y aplicación de gráficos para la presentación de los resultados.

También entraron en juego los aspectos humanísticos, como es en primer momento el reconocimiento y respeto de los saberes del otro, reconocer sus limitaciones en el manejo de conocimientos específicos, las maneras de interactuar con sus pares académicos y otros actores comprometidos en el proceso, en el cual los valores éticos profesionales se hacen manifiestos en el cumplimiento oportuno, con patrones de calidad definidos y concertados que garanticen la calidad de los procesos y resultados.

Desde el punto de vista político, obliga y permite a las comunidades interactuar con las diferentes instancias gubernamentales y democráticas, que garantizan que a través de los planes de desarrollo Nacional, Distrital, y Local, se puedan obtener las herramientas y recursos necesarios para fortalecer sus iniciativas y plasmarlas en los diferentes proyectos encaminados a solucionar las diferentes problemáticas que los aqueja.

Los conocimientos específicos de las áreas básicas de formación profesional como Contadores, o como Ingenieros Ambientales, encuentran un nicho propicio para convalidar los conocimientos aprendidos en su proceso de formación, además de aprender nuevas maneras y formas de aplicar estrategias y metodologías que cualifican su perfil profesional. Igualmente es una oportunidad para implementar la investigación desde el aula y el manejo de contenidos específicos articulados a la problemática del contexto.

Desde el punto de vista mental de los investigadores, se comenzó a formar una actitud que los llevó a identificar el manejo y aplicación de varias competencias, puntualizando concepciones propias como especialistas, como también el reconocimiento rápido de horizontes de nuevos conocimientos de otros estudiosos de la materia, aportando y fortaleciendo saberes para el manejo de situaciones concretas referidas a la problemática ambiental.

Los aspectos de transversalidad, interdisciplinariedad e interinstitucionalidad siempre son mencionados en los discursos sobre la formación profesional de educadores, como también en la de profesionales de otras disciplinas, que por diferentes circunstancias ingresaron a la profesión de docentes. En la práctica, sin embargo, en muy pocas ocasiones son alcanzadas. Muchas veces, cuando un estudiante es formado por solo especialistas con escasa o poca formación en didáctica y pedagogía, se corre el riesgo descrito en el libro *La Méthode Interdisciplinaire* .P.U.F. Croiséés de Jean Paul Resweber, quien escribe:

“Muchas veces la tarea del especialista es paralítica y miope, puesto que su ojo le ha cegado su propia mirada. Ha perdido de vista el deseo del saber, aunque la idea de morir lo angustia menos que la de tener un día algo nuevo para observar o sobre lo cual hablar. En consecuencia, el especialista persiste sin tregua para conservar la ilusión de que siempre existirán cosas para atesorar. Es como el campesino que retorna a su tierra natal simplemente para sentir que el campo le pertenece, porque el especialista también tiene una mentalidad de minifundista. No hay nada que dé mayor impresión del poder que el saber adquirido para alcanzar refugio, por esta razón, el especialista detenta el poder en cuanto ha construido un vacío a su alrededor, gobierna en un reino sin súbditos ya que no habla el lenguaje de los otros y se embelesa con esa imagen en la que reconoce su piel, incapaz de aventurarse en el saber con el que se engalana. En fin, no trabaja sino exclusivamente para él, en un sector que tan sólo a él interesa.”³

En este orden de ideas, el hombre inteligente comprende que los elementos del saber no tienen sentido sino por mutuas relaciones entre sí, porque aquellos no son fracciones o pedazos, sino partes y miembros, le encuentra sentido a la interacción entre numerosos factores que propician la construcción colectiva de aprendizajes y saberes. Se comparten los aciertos y desaciertos, y a partir de estos últimos se producen acuerdos para emprender conjuntamente acciones que conlleven a nuevos descubrimientos, donde el protagonismo egoísta no es predominante, ya que se encuentra ausente en los sentimientos de los participantes. La investigación interdisciplinaria se sirve de los conocimientos presentes y les

³ Traducción de María Elvira Rodríguez, Universidad Distrital, Bogotá.

da un sitio predominante, sin vestigio de apropiación; se sirve de ellos, no como un fin, sino como un medio.

Cabe reflexionar sobre las estructuras académicas que se manejan en las instituciones de formación Básica, Media y Universitaria, en las cuales se imparten de manera fragmentada las diferentes disciplinas, y no existe una estrategia para construir el conocimiento en la formación de ciudadanos competentes. No se evidencian saberes armónicamente organizados y jerarquizados que permitan el surgimiento espontáneo y significativo del conocimiento.

3. LOGROS CURRICULARES A TRAVES DE LOS PRAES

En un gran porcentaje de las instituciones educativas, especialmente en las que ofrecen el nivel de Básica y Media, la transversalidad se logra de manera indirecta y espontánea, y en pocos casos de manera intencional. Uno de las estrategias que pueden utilizarse es la de manejar proyectos transversales que permiten que un tema específico, cualquiera que sea, se pueda resaltar y complementar, para que la formación en los educandos se haga de manera agradable. Entonces, lo lúdico con lo científico armonizan y permiten, además, que los saberes enseñados y aprendidos por los diferentes actores que intervinieron en el proceso establezcan una complicidad y fraternidad que contribuyen a la construcción colectiva de saberes. Así, el aprendizaje se da de manera gradual, con entusiasmo y cada vez con mayor profundidad. Se considera que los resultados obtenidos del proceso de investigación llevado a cabo es exitoso, en razón a que permite plantear las siguientes afirmaciones:

- La comunidad educativa debe trabajar en todas sus dimensiones los proyectos transversales.
- Asimilar e implementar la metodología de trabajo investigativo, con la participación de los actores que tienen un papel protagónico en el proceso de Enseñanza Aprendizaje.
- El Docente debe ejercer en toda su dimensión y de manera permanente su liderazgo.
- Desarrollar y aplicar las diferentes competencias, medir de manera permanente los logros alcanzados, y utilizar los resultados para replantear nuevas estrategias de trabajo e implementar innovaciones, ya sean que salgan de las iniciativas del equipo de trabajo de manera espontánea, o por ensayar innovaciones ya probadas en otros espacios y situaciones.
- Conocer la temática que se va a trabajar, y tener indicios fuertes de las disciplinas que puedan interactuar y apoyar al desarrollo del proyecto.
- Construir y aplicar los instrumentos que se van a necesitar para la recolección y manejo de la información.
- Socializar a la comunidad Institucional, Local, Distrital y Nacional los logros alcanzados.
- Manejar y aplicar de manera cotidiana los fundamentos de la pedagogía y la didáctica, como indicadores de fortaleza profesional en la administración del proyecto.
- Tener una base de datos con la información oportuna y veraz de las diferentes instituciones del ámbito gubernamental y civil, que puedan en lo económico y en lo intelectual apoyar el desarrollo del proyecto.
- Plantear y desarrollar estrategias para identificar las diferentes organizaciones que estén apoyando, o puedan potencialmente apoyar el trabajo que se está realizando en la misma temática, con el ánimo de evitar desgastes, repetir acciones, y elaborar un plan conjunto de trabajo en busca de identificar líneas específicas de acción y buscar un mayor impacto en los logros que se persiguen.
- No aislar el proyecto del Plan De Desarrollo Distrital y local.

- Con el desarrollo de los PRAES es posible repensar el quehacer de la escuela en toda su dimensión, para hacer de ella un espacio vivo que sirva de polo de desarrollo. Así, el saber que se construye día a día retoma un sentido y da pertenencia y satisfacción a los diferentes actores del acto educativo.
- El repensar la escuela, conlleva a dirigir la mirada hacia la problemática del entorno, conformado este por el barrio, la localidad, el distrito, el departamento, la nación. Se identifica claramente la efectividad del acto educativo en la interacción con lo público, su dotación, como bibliotecas, parques, casas de la cultura, teatros, café internet, ciclo rutas, eco rutas peatonales, museos, casa de poesía, salas de cine, entre otras. Estos espacios ofrecen al ciudadano una gama de oportunidades, si se aprovechan en toda su dimensión, sin mezquindad ni restricción, pero exigen una retribución solidaria y afectuosa, traducida en el buen trato, cuidado y conservación ambiental, que solo se da en la medida en que se haya desarrollado y puesto en práctica el sentido de pertenencia e identidad ciudadana.

Es evidente que en la medida en que el ser humano avanza en las posibilidades de apropiación del conocimiento y de la transformación del mundo a través del desarrollo de la ciencia y la tecnología, su relación con el entorno se ha alejado cada vez más. Los problemas ambientales han aumentado, poniendo en conflicto la relación ser humano-naturaleza, garante del desarrollo armónico de toda sociedad. Por esta razón, la mirada de las naciones se volcó sobre la dimensión ambiental, y son muchos los eventos que se realizan a nivel internacional Nacional, Distrital y Local para buscar alternativas que mejoren y favorezcan las relaciones entre el ser humano y la naturaleza.

Dentro de este contexto, el Gobierno Nacional ha venido delineando una política en materia de manejo de recursos naturales e identificación de una problemática ambiental particular, señalando a la Educación Ambiental como una de las estrategias para reducir las tendencias actuales de destrucción, y para el desarrollo de una nueva concepción de la relación Sociedad - Naturaleza. De este modo surgió, como parte de la Ley General de Educación, la necesidad de plantear la educación ambiental como un eje transversal en el currículo escolar.

La intencionalidad de esta propuesta es buscar que la escuela abra sus puertas y permita reconocer que los estudiantes hacen parte de la problemáticas que vive la comunidad a la que pertenece y las incorporen a sus agendas de trabajo cotidianas para buscar salidas concertadas a la solución.

A través de este ejercicio de investigación se ha detectado la dificultad de incorporar la educación ambiental a la práctica pedagógica y al desarrollo regional y local de las instituciones educativas.

También se ha identificado que en este momento muchos países y gran porcentaje de colombianos están convencidos de que la educación ambiental es importante en la formación de los individuos, para ubicarlos como un ser natural y a la vez como un ser social, comprometido en la protección y preservación del bien común como es naturaleza.

4. LA EDUCACION AMBIENTAL, UNA OPORTUNIDAD PARA CAMBIAR

Otro resultado que se ha hecho evidente, es el reto que tiene el sistema escolar para aportar soluciones a las exigencias de este nuevo contexto producto de la globalización. Aportar al Desarrollo Humano, como enfoque del trabajo educativo, la necesidad de vincular el mundo del trabajo y de la tecnología al mundo de la escuela, la importancia de una perspectiva cultural y de construcción de ciudadanía, teniendo en cuenta que todo lo anterior se puede lograr con la educación ambiental. Educación que se debe enfocar hacia la comprensión, valoración de la ecología y el medio ambiente y hacia la importancia de conservar el capital natural, situación esta que no se limita sólo a tomar opciones pedagógicas, más bien se debe constituir en un acto espontáneo de compromiso de la escuela con la permanencia de la cultura.

También se encontró que, en todo el país, hay experiencias significativas de las comunidades, encaminadas hacia la construcción de una conciencia ambiental. Lo importante de estas experiencias es la sostenibilidad que hayan logrado y un impacto considerable en la mitigación de los problemas identificados.

No basta el reconocimiento social de la importancia de la educación ambiental, si no se ven de manera significativa los resultados en materia de reducción del deterioro ambiental.

Es necesario hacer una reflexión a cerca de la creatividad y el espíritu de investigación, para hacer de ella una práctica diaria del quehacer pedagógico. Para esto es necesario implementar estrategias que permitan establecer diálogos permanentes, en los que participen de forma activa las comunidades, no solo en los procesos de construcción de los PRAES, sino sobre todo en la reflexión acerca de los principios y los dispositivos pedagógicos que se ponen en juego en la educación ambiental.

En este proceso se encontró la necesidad de replantear de manera permanente preguntas como las siguientes:

- ¿Cuál es el papel de las instituciones educativas en este proceso?,
- ¿Qué aptitudes y valores es necesario fortalecer en el docente y generar en los niños y niñas?,
- ¿Cómo hacer para que los directivos docentes busquen estrategias para hacerse partícipes del PRAE?,
- ¿Cómo hacer que los docentes entiendan el carácter transversal de la educación ambiental?
- ¿Cuáles son los procesos de formación y cualificación docente que son pertinentes para garantizar una educación ambiental de calidad?

Es evidente que el proceso de investigación que estamos describiendo, permitió encontrar respuestas y salidas a la preocupación y a los interrogantes arriba mencionados.

5. IMPACTOS LOGRADOS A NIVEL DE LA EDUCACION AMBIENTAL

En las instituciones educativas, los maestros y estudiantes hablan de la Educación Ambiental, se discute acerca del medio ambiente, como un tema de reflexión pedagógica. Se ha encontrado que algunos han iniciado su contacto con la educación ambiental a través de los PRAES con temas como la Ecología Humana, la Biología, Las Ciencias Naturales, entre otras. Se le dio la relevancia requerida, enfocada a apoyar el desarrollo del Proyecto Educativo Institucional que responda a las exigencias de la comunidad y del entorno. Otro enfoque que se detectó en algunos énfasis de los PRAES, fue el estudio de la naturaleza, su cuidado, como es el caso de los humedales, los vallados, los cerros, y las rondas de los ríos Juan Amarillo.

Hoy, la Educación Ambiental, impulsada a través de los PRAES, propone una nueva forma de pensar de los actores. El PRAE ha dejado de ser un proyecto de aula para convertirse en un proyecto institucional comunitario, que alimenta las demás áreas del conocimiento, utiliza la naturaleza como un aula abierta en que se permite que los chicos y chicas de todas las edades se interesen por la investigación, se aprovechen las aptitudes de que están dotados para que dentro del ámbito de sus competencias y capacidades consulten los problemas ambientales, sociales, económicos y culturales que afectan a la comunidad y, a través de esos procesos, se apoye a la solución de los mismos.

También se detectó que los problemas ambientales no son independientes unos de otros, sino que constituyen elementos que se relacionan entre sí, como lo establece la primera ley de la ecología, configurando una realidad diferente a la simple acumulación de todos ellos. Esto nos ha permitido ser objetivos y hacer planteamientos jerarquizados a las diferentes propuestas.

Anteriormente, por ejemplo, se tenían proyectos de arreglar las vías de acceso, sin arreglar las alcantarillas y los vallados, sin tener una idea clara de prioridades.

Los logros alcanzados en esta comunidad, permiten aportar elementos innovadores, no solamente en lo tecnológico, sino en los valores de la sociedad contemporánea, los cuales se hacen manifiestos en las decisiones que se toman en los diferentes equipos de trabajo conformados. Esto permite que todos los participantes comiencen a hacer una lectura del medio en el que están inmersos y a tener una nueva cosmovisión, una nueva percepción de la relación ser humano- sociedad - naturaleza. Esto ha permitido tener una mirada más amplia de los problemas ambientales clásicos, como contaminación y reciclaje, obligando a tener en cuenta los problemas sociales, culturales, económicos y educativos, así como a las políticas que hacen parte de los modelos de desarrollo impuestos por los gobernantes de turno.

6. LA RELACIÓN DE LA EDUCACION CON EL MEDIO AMBIENTE

La relación entre la Educación y el Medio Ambiente no es nueva. Lo interesante de esta situación se evidencia en el hecho de que la naturaleza es parte del hombre y le suministra lo necesario para su subsistencia. De ella toma los animales, las frutas, el aire, el agua. De la utilización irracional de esos y otros recursos, se originó la desaparición de algunas especies, situación esta que alarma a algunos pocos, pero que en la gran mayoría se denota la indiferencia. Las prácticas depredadoras y de extinción se hacen de manera furtiva y sin ninguna consideración, y ante esta situación los gobiernos expiden leyes para la conservación del medio ambiente, normatividad que es desconocida y de no aplicación por los ciudadanos y por los representantes del Estado, y si algo se hace es muy poco representativo.

Este resultado llevó al equipo de investigación a replantear una estrategia para que de manera permanente los docentes, estudiantes y demás miembros de la comunidad, integren dentro de sus quehaceres cotidianos la actividad ambiental. Se alcanzado logros evidentes como la conformación del comité ambiental local, a donde cada día llegan representantes del Estado con propuestas de trabajo en la misma dirección. Los docentes trabajan con la comunidad, y buscan orientación y contacto para favorecer la construcción de su PRAE, acorde con los lineamientos ciudadanos, pedagógicos y de la política y normatividad ambiental. Igualmente, en cada unidad de planeación zonal se conformó el equipo permanente bajo los lineamientos del comité central, cuyos integrantes son los encargados de identificar la problemática social, cultural, política económica y ambiental de su entorno, para referenciarlo en su Proyecto Educativo Institucional y en el Proyecto Ambiental Escolar, y así, de manera objetiva, plantear las alternativas de solución más acertadas.

Es evidente que el hombre desde su creación ha interactuado con la naturaleza. Los problemas que le ha causado no son nuevos y se repiten una y otra vez. Lo que alarma algunas veces a ciertas comunidades o grupos de personas son los hechos significativos de talar la reserva forestal para dar paso a una condominio familiar de estrato seis, con el beneplácito de la Curaduría y de otras entidades que tienen entre una de sus funciones la de preservar el medio ambiente, como es el caso aberrante del daño ecológico causado en el sector norte del cerro La conejera de Suba.

El apetito voraz de algunos grupos económicos se hace evidente. Actualmente se emprende otro proyecto urbanístico al norte del cerro de La conejera, aproximadamente hacia la calle 174, el cual fue cuestionado de manera severa por la comunidad residente de la Parcelación San José de Bavaria, deteniendo momentáneamente el movimiento depredador a que quieren someter esa parte de la naturaleza.

Esto nos demuestra que hoy en día no podemos hablar de algo más que de simples problemas ambientales, sino que hay que tener en cuenta la política, el enfoque social y cultural, producto de la globalización y que de una manera directa afecta la manera de vivir y de interactuar con el mundo y la naturaleza.

Todo esto lleva a pensar que esta situación crítica que se presenta como un problema que afecta, desde lo Local, lo Distrital, y Nacional, al mundo, convoca a la voluntad de los individuos con conciencia ambiental a fortalecer los frentes de trabajo para insistir en

transformación de la realidad existente por medio de la efectiva administración y aplicación de los programas de educación ambiental y manejo de los recursos naturales.

Un producto relevante de la acción conjunta Secretaría de Educación Cadel 11- Universidad Libre, es el de la creación del Consultorio Ambiental Integral, al servicio de la comunidad docente y docente para la localidad de Suba. De este modo, se está contribuyendo al deber del Estado de proteger la diversidad e integridad del ambiente, conservar las áreas de especial importancia ecológica y fomentar la educación para el logro de estos fines.

BIBLIOGRAFIA

ACERO ACERO, Efrén, Los Informes Científicos, Tercera edición. Santafé de Bogotá, D.C., Editorial Educativa, 1998.

BETANCOURT MAYA, Arnobio. El taller Educativo. Santafé de Bogotá, D.C., 1991.

BOGOTA SIN INDEFERENCIA, Plan de Desarrollo de la Localidad de Suba Bogotá 2005 – 2008, Acuerdo 004 del 3 de Septiembre de 2004. Bogotá, D.C., 2005.

BRIONES, Guillermo, Formación de Docentes en Investigación Educativa, Módulo 5. Bogotá, Litografías Calidad Ltda., 1990.

COLCIENCIAS, Caja de Herramientas, Ondas de Ciencia y Tecnología.

DURKHEIM Emilio, Educación y Sociología.

GOETHE – INSTITUT, Foro de Política, Cultura y Economía Deutschland, Economía, Alemania: Actor Global. 2004.

KALMANOVITZ, Salomón y otros. Ciencias Sociales, Tomo IX. Santafé de Bogotá, Tercer Mundo Editores, 1993

MARTINEZ HUERTA, José Félix, Revista Alegría de Enseñar. Fascículo 45. Fundamentos de la Educación Ambiental. 2001

MENDEZ ALVAREZ, Carlos Eduardo, Metodología Guía para Elaborar Diseños de Investigación en Ciencias Económicas, Contables y Administrativas. McGraw-Hill Interamericana, S.A.

SECAB (Secretaria Ejecutiva Permanente del Convenio Andrés Bello), Manual para el Fomento de las Actividades Científicas y Tecnológicas Juveniles. Bogotá, D.E., Layout Ltda., 1985

UNIVERSIDAD PEDAGÓGICA NACIONAL, FACULTAD DE EDUCACIÓN, Pedagogía y Saberes. Bogotá, D.C., 2001.

WEISS H, . Carol, Investigación Evaluativa, Métodos para determinar la eficiencia de los programas de acción. Ed. Trillas S.A., 1975

II. IMPORTANCIA HISTORICA DE LAS MEMORIAS

MEMORIA INSTITUCIONAL DEL SEGURO SOCIAL EN COLOMBIA

Proyecto Institucional e Interdisciplinario

Por: **JOSÉ ZACARÍAS MAYORGA SÁNCHEZ**
Área Económica y Financiera del Proyecto

“La historia se define en una primera instancia como la «ciencia de los hombres en el tiempo que constituye el pasado, el devenir, el transcurrir del hombre durante su estancia en la Tierra. Generalmente pensamos en el pasado como la sucesión de hechos en el tiempo, en el que los hombres realizan hazañas políticas y casi nunca pensamos que entre esos hombres y nosotros hay similitud porque vivieron su vida, con la misma fuerza con que nosotros lo hacemos en el presente. Estos hombres desarrollaron el arte y la cultura y también sufrieron y gozaron en su acontecer cotidiano. En otras palabras, vivieron intensamente”¹.

RESUMEN

El presente documento producto de la investigación, pretende acercar al lector a la importancia que tiene para una sociedad la Memoria de sus Instituciones, es fundamental aceptar que los documentos históricos proveen de datos a una sociedad, de acuerdo con los esquemas previos de ésta, y hacen posible la verificación de hipótesis, la respuesta de preguntas y la elaboración de conclusiones.

Hacer memoria de nuestra historia nos permite estrechar los lazos que nos unen con la comunidad. Por tal motivo, también tiene una función social. Nos integra y hace que nos identifiquemos con otras sociedades.

Producto de esta reflexión nace el proyecto “Memoria Institucional del ISS”, que tiene como objetivo, recuperar y organizar el patrimonio documental y testimonial del Seguro Social en Colombia.

PALABRAS CLAVE: Memoria Institucional, Memoria Social, Historias de vida, Identidad Social, Representaciones Sociales, Promoción de la Salud, Investigación Cualitativa

1. IMPORTANCIA HISTÓRICA

"La memoria ha constituido un hito importante en la lucha por el poder, lucha conducida por las fuerzas sociales. Apoderarse de la memoria y del olvido es una de las máximas preocupaciones de las clases, de los grupos, de los individuos que han dominado y dominan las sociedades históricas". Jacques Le Goff²

“El concepto de memoria histórica y no sólo la noción de experiencia vivida o la existencia de convulsiones políticas fundacionales resulta decisivo para delimitar la historia del tiempo presente. La memoria histórica permite, además, la aplicación a la reconstrucción del pasado de los nuevos supuestos de la historia política, así como facilita el diálogo entre los campos de la historiografía en el tiempo presente”³.

La Memoria Histórica es un recuerdo colectivo, una evocación volcada hacia el presente del valor simbólico de las acciones colectivas vividas por un pueblo en el pasado. Es una acción que preserva la identidad y la continuidad de un pueblo, es no olvidar lo aprendido, muchas veces a un alto costo, es el camino para no repetir errores pasados.

¹ BROM Juan, Para comprender la Historia, 59ª edición, México, Nuestro Tiempo, 1991, (La cultura al pueblo), p-16.

² El orden de la memoria, Barcelona, Paidós, 1991, p. 134.

³ La Historia del Tiempo presente. Teoría y metodología", Universidad de Cáceres, noviembre 1997

“La Memoria Histórica es un elemento que señala el interés común de los pueblos y les muestra que las divisiones son muchas veces artificiales y estimuladas. La Memoria Histórica no necesita de tópicos, ni de ideas preconcebidas, esa sería una Memoria Histórica preconcebida y por tanto muy seguramente falsa. La Memoria Histórica permite desmitificar los enfrentamientos del presente y buscar soluciones. Los problemas que hoy vivimos ya fueron vividos antes de ahora; la Memoria Histórica nos impediría repetir errores. Sin Memoria Histórica la humanidad está condenada a vivir cada día el mismo sufrimiento. La recuperación de la Memoria Histórica es el primer paso para recuperar nuestro futuro como un pueblo libre y dueño de sus destinos”⁴.

Se puede señalar que la memoria histórica y las experiencias vividas resultan decisivas para delimitar el tiempo presente, además su aplicación permite la reconstrucción del pasado, fundamental en la construcción de los nuevos supuestos de la historia, en especial las categorías familia, cultura, política y generación, así como facilita el diálogo entre los campos de la historia en el tiempo presente.

Pasando al plano eminentemente empresarial, encontramos que la historia empresarial es una disciplina en desarrollo en Colombia; sin embargo y muy pocas veces, ha encontrado respaldo en las publicaciones nacionales, en las instituciones Universitarias y en los historiadores profesionales. Así, puede afirmarse que está por hacerse la historia de las grandes empresas del país, instituciones representativas de la vida nacional, historia de grandes fortunas y de sus creadores en los últimos cien años.

“Colombia tuvo en los últimos 150 años unos empresarios visionarios, audaces y capaces de ejecutar excelentes estrategias. Es hora de volver a esas raíces”. “Hay más razones para estudiar la historia empresarial. En el pasado están las claves de nuestra identidad. En un momento como el actual, cuando la globalización se levanta como una gran ola que amenaza con homogeneizarlo todo, una mirada a la historia empresarial colombiana muestra que este país tiene unas raíces profundas de trabajo, capacidad gestora e imaginación, de las cuales nos debemos sentir orgullosos y a las que debemos volver”⁵

Hoy nuestra sociedad está viviendo la aceleración de la historia, síntoma, causa y efecto de la globalización, en todas sus vertientes, y del desarrollo de las tecnologías de la información, que está provocando que la sociedad demande crecientemente la historia que se escribe.

Nuevos y viejos sujetos sociales, culturales y políticos, buscan, al inicio del nuevo siglo, su legitimidad en la historia: etnias y estados; ideologías y religiones; movimientos sociales y movimientos nacionalistas; lo local y lo regional, lo nacional y lo mundial. La rapidez del proceso de globalización recién iniciado genera tendencias confusas cuya plena comprensión resulta inverosímil sin considerar el factor tiempo, sin relacionar pasado, presente y futuro.

Los veloces cambios, de la década del 80 en adelante, nos presionan por lo tanto a saber de dónde venimos, a hacer memoria de nuestras instituciones, de nuestras comunidades, para mejor comprender quiénes somos y, sobre todo, a dónde vamos. El siglo XXI va a necesitar, probablemente más de la historia, de las ciencias sociales y de las humanidades. Conforme la globalización avanza revuelve todo en todos los ámbitos (social, político, cultural), desestructurando las identidades de las comunidades étnico-nacionales y de los grupos sociales a todos los niveles, así como sus relaciones con la economía.

“Debemos conocer esas historias para poder alimentarnos de ellas. Finalmente, en el aprendizaje que sale de la historia pueden estar las claves del futuro. Si algo sorprende al examinar las historias empresariales es la extraordinaria fuerza que tienen los rasgos fundacionales de una empresa, a pesar del tiempo, La historia del crecimiento empresarial con frecuencia es la historia del aprovechamiento paciente y ordenado de nuevas tendencias, que se toman el escenario en forma gradual y poco espectacular.

⁴ Seminario "Historia y memoria", Madrid, UNED, mayo 1997

⁵ Historia empresarial de Colombia; Revista dinero Edición especial No 214 de Septiembre 17 de 2004

La historia empresarial colombiana en los últimos lustros puede calificarse como apasionante. Pero no solo por los éxitos innegables de nuestros empresarios frente al desafío de desarrollar sus negocios, sino por los resultados del esfuerzo para superar las crisis que nos acongojaron durante ese período. Es de admirar el ingenio de nuestros gerentes para mantener sus negocios a flote, cuando la tormenta arreciaba y parecía que nuestro sistema de economía de mercado estaba a punto de naufragar⁶.

Para el Seguro Social, entidad responsable de la seguridad social en Colombia por varias décadas, era una necesidad contar con su memoria institucional, que muestre el camino recorrido en los últimos 60 años en materia de salud, pensiones y riesgos profesionales, así como sus avances en la investigación científica, su manejo administrativo y financiero entre otros; hechos que han tenido efectos significativos en el desarrollo económico y social del País. Se espera además que se convierta en una herramienta de apoyo para la toma de decisiones de la Institución y que a la vez sea una fuente de información útil para la sociedad en general, genere una nueva cultura hacia la seguridad social, una mejor imagen de la Institución, y finalmente la integración del ISS a todos los niveles empresariales del país.

La investigación que se adelanta actualmente por parte de la Universidad Libre nos permite afirmar que con la conformación de la Memoria Institucional de las empresas públicas y privadas del País a través de su historia, se construirá una fuente de información que se retroalimentará permanentemente y que puesta a disposición de la comunidad educativa, los empresarios, y el Estado, favorecerá el diseño de proyectos de desarrollo institucional y nacional con una nueva visión empresarial que nos permitirá enfrentar con mayor probabilidad los desafíos del presente siglo. No podemos olvidar que la información disponible en la empresa indica su nivel de desarrollo y es factor determinante del éxito o fracaso obtenido por la administración.

Frente al análisis sorprende el descuido y poco interés de nuestras instituciones por su pasado, por su memoria. Y aun cuando en el medio académico y empresarial teóricamente siempre se le ha dado un enorme valor a la información, esto se ha convertido en un discurso que muy pocos llevan a la práctica aun cuando hoy la globalización en todos sus ámbitos nos impone el desafío de ser altamente competitivos y para serlo, se supone que las instituciones deben tener una capacidad de respuesta a la velocidad con que se dan los cambios en los mercados, cambios en lo social, lo político, la familia, la cultura, patrones de consumo etc.

Se puede afirmar que a través del tiempo, el conocimiento ha sido considerado como una herramienta fundamental en la proyección del futuro de las instituciones; sin embargo en el país existen muchas empresas de las cuales no se tiene un registro histórico de su funcionamiento a través de los años, de su filosofía empresarial, de sus políticas y estrategias de administración.

De lo anterior se puede concluir que las grandes empresas deben disponer de personal dedicado a manejar la información (gerencia de información), que tienen la responsabilidad de adquirir, procesar y utilizar eficientemente los recursos de información y emplearlos de manera efectiva; que, para que la entidad pueda cumplir su misión y alcanzar sus objetivos, debe hacer uso de las herramientas para el manejo de la información, y que el conocimiento de las técnicas modernas de la informática, debe ser enlace con la tecnología en evolución. Pues si una empresa está interesada en sobrevivir, debe predecir cambios, de los cuales depende la existencia de la organización, y para ello es necesario contar con un excelente manejo de la información histórica de la compañía, para definir estrategias de inversiones, procesos de trabajo, destreza organizacional y perspectivas de negocios entre otros, en el futuro.

Hasta acá se ha tratado de mostrar la importancia de una Memoria Institucional; sin-embargo, es preciso insistir en la importancia que tiene la conservación de acervos documentales para una comunidad. Por una parte, es expresión de la institucionalización del Estado y de la sociedad; y de otra parte, se trata de un requerimiento de cultura.

⁶ Historia empresarial de Colombia; Revista dinero Edición especial No 214 de Septiembre 17 de 2004

Sobre la experiencia de otras instituciones, que trabajan en la conservación de la Memoria Institucional, hemos encontrado que en un mensaje dirigido al mundo, el Director General de la UNESCO, Koichiro Matsuura, señaló que tanto la Organización como él mismo en persona estaban decididos “a alentar y aunar los esfuerzos que se realicen a cualquier nivel para proteger todos los documentos excepcionales o en peligro, ya sean libros, manuscritos, documentos de archivos, materiales audiovisuales, documentación digitalizada o tradiciones orales, recurriendo a la utilización de tecnologías avanzadas con vistas a ampliar su accesibilidad y difusión.

“El Programa “Memoria del Mundo” fue creado por la UNESCO hace diez años (estamos en el 2005), para preservar y promover el patrimonio documental del que una gran parte se encuentra en peligro. El Programa presta ayuda a redes de especialistas para que intercambien información y recaben recursos con vistas a conservar, digitalizar y difundir material documental. La decisión de aprobar las inscripciones en el Registro incumbe al Comité Consultivo Internacional, un órgano compuesto por 14 eminentes profesionales nombrados por el Director General de la UNESCO”⁷.

También se puede citar la “Memoria Institucional” de la Organización Panamericana de la Salud que a la fecha cuenta con 38,766 documentos relacionados con la salud. Esta base de datos es mantenida por la Biblioteca de la OPS y está destinada a preservar y difundir los documentos actuales e históricos de la Organización.

La memoria institucional del ISS en el ámbito económico y financiero es muy importante, tomando en cuenta que a través de la historia de la Institución siempre se ha hecho énfasis en las dificultades económicas para funcionar adecuadamente. Los diarios del País, toman como punto central para sus comunicados aspectos tales como: “El ISS no arranca”, “El ISS en la encrucijada”, “el ISS al borde de la quiebra”, “Deuda Millonaria”, “el ISS no tiene cómo pagar sueldos del próximo mes”, “el ISS sólo puede atender afiliados hasta....”, “el ISS tiene un déficit billonario “, “el ISS sólo podrá pagar pensiones hasta el año....”, “Si no se reforma el sistema de pensiones en el 2000 no se seguirán pagando pensiones en Colombia”, “Trabajadores del ISS negocian aumento, renuncian a....”⁸ y sería interminable seguir mencionando una serie de hechos o afirmaciones con un contenido eminentemente monetario. Es evidente qué al adentrarse en la operación de la Institución se encuentran falencias en la aplicación de las técnicas Contables, Financieras y Administrativas, que deben ser revisadas y reformuladas en un futuro cercano.

Más allá de una noticia o de comentarios de los usuarios debe asumirse como una crítica constructiva y analizar las razones por las cuales estos problemas se han vuelto cotidianos en la Institución a través de los años y qué solución se les puede encontrar. Es fundamental canalizar todos los esfuerzos a redefinir la estructura y funcionamiento financiero del ISS de tal modo que permitan su operación en el futuro, con una perspectiva social inteligente, pues esta institución debe ser asumida y fuertemente arraigada en la mente de los colombianos como su institución. Aquella que tiene un valor incuestionable no por las cifras que se derrochan o se manejan mal, o por la ausencia de presupuestos funcionales, etc., si no por su verdadero valor que a través de la Seguridad Social, agrega a los colombianos.

1.1 SALUD Y ECONOMÍA

La salud juega un papel fundamental en la economía, no por el consumo de recursos financieros de las instituciones encargadas de trabajar para prestar este valioso servicio o en el Estado que debe definir políticas de desarrollo, pues se debe entender la salud no como un costo o un despilfarro de recursos, sino asumirla como eje central de una política económica y social coherente, que entregará resultados expresados en grandes cifras, si se cumple con el propósito de trabajadores sanos, mentes sanas, innovadores, que crean valor y riqueza para la sociedad.

⁷ www.unesco.org/webworld/mdm/survey_index_es.html; Programa “memoria del mundo” de la UNESCO

⁸ Base de datos; Proyecto “Memoria Institucional ISS

La inversión en salud se traduce en resultados altamente positivos para la economía del País, pues se podrá contar con hombres sanos capaces de producir y de hacer un buen uso de los recursos. Esto se traducirá en menores costos para las empresas y para el País y finalmente nos lleva a lograr los resultados propuestos.

Es evidente que, el no invertir en salud o hacerlo mal, trae resultados muy negativos para las finanzas nacionales, y para la vida de las personas. Se puede afirmar que el “Negocio” de la salud si es un buen negocio para el País y una buena alternativa de inversión. No como se ha visto y manejado en los últimos años como una fuente de acumulación de riqueza para unos pocos, sino como una fuente de distribución del ingreso a través de una administración proactiva y ante todo preventiva de aquellos problemas que cada día afectan más a la población, haciendo de la salud una verdadera revolución educativa para la vida y en general para el progreso económico y social.

La política en materia de salud ha evolucionado con el pasar de los años y hoy en el actual sistema de Seguridad Social están acogidos todos los ciudadanos colombianos. Los principios que rigen el mismo son la equidad, la obligatoriedad, la protección integral, la libre elección, la autonomía de las diferentes instituciones, la descentralización administrativa, la participación social, la calidad y la concertación.

A través de la historia de Colombia, la cobertura en salud ha sido muy baja, por ejemplo para el año 2.002, sólo alcanzaba a una quinta parte de la población total del país, frente al 50% como media de Iberoamérica. Esto se debe especialmente a la ineficiencia de los servicios prestados por las más de mil entidades de provisión existentes; y, al déficit financiero generalizado del sistema, que para el caso del ISS llegó en el 2004 a una suma superior a los dos billones de pesos.

1.2 LAS FINANZAS DEL ISS

Estudiar el comportamiento económico y financiero del ISS, institución incalculablemente rica en experiencias, en ensayos, en errores, en cambios, en ideologías, en técnicas administrativas, en concepciones filosóficas, éticas y axiológicas, con enormes diferencias entre unos y otros, no resulta fácil, pero si fascinante e invita a la investigación, al análisis y a la reflexión. Aquí cobra importancia el contexto global, es decir el entorno organizacional en el cual se ha desenvuelto la Institución a través del tiempo, por las implicaciones económicas, sociales, culturales, políticas, gubernamentales, demográficas, sicográficas etc., que han incidido en su desarrollo Institucional y a las cuales ha sobrevivido, pero que le han dejado en cada época unas marcas indelebles, y que por momentos parecen hacerle perder el rumbo.

El ISS desde su nacimiento ha tenido problemas financieros derivados de la falta de planeación, manejos administrativos e incumplimiento por parte del Estado de sus obligaciones. Problemática que se agravó en la década del 90 con la expedición de la Ley 100 de 1.993.

Frente a la situación financiera que viene atravesando en los años recientes en el ISS el Conpes, en su “documento Conpes 3219 de marzo 31 de 2003”, afirma que si se incluyen los recursos aportados por la Nación el déficit para el 2002 podría haber sido de 2.100 billones de pesos. Según el mismo Conpes, “las cifras muestran que el ISS salud es hoy una entidad inviable financieramente si no se llevan a cabo a) una reforma estructural que se traduzca en una significativa reducción y flexibilización de sus costos, tanto laborales como de operación, b) una transformación de sus mecanismos de gestión y c) un aumento de su capacidad para generar ingresos. De no realizarse lo señalado en el menor tiempo posible se pone en riesgo al ISS como un todo.

De acuerdo con lo anterior, la viabilidad financiera del instituto sólo es posible si en la solución de los problemas estructurales concurren la administración del ISS como entidad gestora, los

trabajadores flexibilizando y reduciendo los costos laborales y la Nación apoyando estos procesos”⁹.

Se podría seguir hablando de la Gestión en el ISS a través del tiempo, pero con estos elementos se quiere generar expectativa e inquietud frente a los aspectos que la Memoria Institucional intentará mostrar sobre los hechos relevantes que se han dado a través de la historia considerando variables que han propiciado estos resultados, y finalmente dejará planteados interrogantes frente al manejo económico y financiero del ISS, que seguramente muestren caminos posibles para la institución para su supervivencia y para el mejoramiento en la calidad del servicio y su incidencia en el desarrollo social.

El Contador Público encuentra en este campo una fuente de conocimiento muy rica dado que a través de la memoria se podrá tener acceso a sistemas contables, y de costos, a modelos y sistemas presupuestales, gestión financiera, diagnóstico y análisis financiero, control interno, aspectos fiscales, tributarios, laborales etc.

2. MEMORIA INSTITUCIONAL DEL ISS

La Memoria Institucional es un estudio que pretende recopilar las acciones más relevantes y estratégicas realizadas a través de la historia del Seguro Social (año 1946 a la fecha), con el propósito de que las instancias internas y externas de la Institución, dispongan de información actualizada que indica y enfatiza los aspectos que han permitido y permitirán mejorar los indicadores en el campo de la salud, de las pensiones y los riesgos profesionales, alcanzados mediante el concurso de las diferentes unidades de negocios.

El proyecto en marcha está estructurado por temas estratégicos que les permitirán a los usuarios consultar la información, determinar el grado de importancia, comparar resultados y hacer aportes significativos.

2.1 ANTECEDENTES

Este proyecto nace de la intención del ISS de construir una Memoria Institucional, con miras a hacer una reflexión sobre el papel que ha jugado el Seguro Social en la historia del País. Se trata en efecto, de reconstruir la historia de la Institución, conservar de una manera proactiva el desarrollo institucional y dar visibilidad a actores y procesos con un significado propio y que han tenido influencia determinante en la sociedad.

Nace frente a la necesidad que tienen los pueblos y las instituciones de conservar su patrimonio, para que sea conocido por las actuales y futuras generaciones, actuales y futuros servidores; actuales y futuros afiliados y beneficiarios de la seguridad social

Su fuente está dada por las Naciones Unidas al impartir las directrices para la salvaguardia del patrimonio documental.

En el ámbito nacional, su fuente se encuentra en la directiva Presidencial No 10 de 2002, del Presidente de Colombia Dr. Álvaro Uribe Vélez.

2.3 LINEA DE INVESTIGACIÓN A LA CUAL PERTENECE EL PROYECTO

Este proyecto se inscribe dentro de la “Línea de Seguridad Social” área de investigación contable y social. En específico lo relacionado con el área económica y financiera, y se concentra en el manejo contable y financiero del ISS y su ámbito económico, a través del fortalecimiento y dotación de herramientas de reflexión para miembros de la Institución y la comunidad en general.

⁹ Republica de Colombia, Departamento Nacional de Planeación; Documento Conpes No 3219 de marzo 31 de 2.003

2.4 IMPORTANCIA DEL PROYECTO EN LA FORMACION DEL CONTADOR PÚBLICO

En ese contexto este proyecto cobra diversos significados:

En primer lugar, constituye un primer paso para sensibilizar a la población universitaria y preparar el terreno para la investigación y su organización en torno a un proceso de desarrollo comunitario. El rescate de su cultura, sus valores, su historia, a través de la recolección de información entre las distintas fuentes claves, constituye al mismo tiempo un estímulo cultural y una fuente de fortalecimiento de su autoestima como paso previo a otros procesos de desempeño profesional.

En segundo lugar, es de vital importancia para el proyecto, mostrar el vínculo estrecho que existe entre economía y salud, y como los recursos financieros destinados a la seguridad social se deben administrar correctamente, lo cual implica la utilización de herramientas administrativas y contables, para que el ciclo económico beneficie a toda la población.

Para todos es claro que el mayor empleador en Colombia es el sector público y que la Contabilidad Pública en algunos casos es estudiada en nuestras universidades, con poco nivel de profundidad razón por la cual el vincular estudiantes y profesores de las Ciencias Contables a investigaciones en el área de la seguridad social les permitirá investigar temas fundamentales en su profesión como: Sistemas Contables, Sistemas de Costos, manejo de las Finanzas Públicas, el Control, Auditoría Financiera entre otros.

En tercer lugar, para todo profesional, es importante conocer las instituciones que han tenido un significado importante en la vida de los colombianos y que marcan el rumbo de una sociedad que busca mejorar sus condiciones de vida y lograr los niveles de desarrollo socioeconómico deseados para todos.

Finalmente la Formación de estudiantes de Contaduría en un área social, con una problemática muy especial en nuestra sociedad, que nos vincula y compete a todos, nos muestra la importancia que tiene hoy la educación interdisciplinaria, y transdisciplinaria para nuestros futuros profesionales.

2.5 OBJETIVO GENERAL

Recuperar el patrimonio documental y testimonial de importancia para el País y para el Instituto de Seguros Sociales, con el objeto de solidificar una memoria institucional que fortalezca su identidad corporativa e imagen empresarial, para generar y aplicar conocimiento, tener acceso al mismo y convertirlo en factor de ventaja competitiva.

2.6 OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Recopilar un número representativo de documentos escritos, testimonios orales, relatorias etc., que permitan la constitución de una base de documentos sobre la memoria institucional del ISS. El propósito de recoger este material es la recuperación de memorias, historias y versiones de los acontecimientos que permitan a generaciones posteriores, conocer diferentes aspectos de la historia del Seguro Social y su relación con otros hechos nacionales.

- Crear una base de datos de la Memoria Institucional del ISS y de la seguridad social en Colombia, para consulta de funcionarios de la Institución y de los usuarios de la salud.
- Lograr un adecuado sistema de información de la Memoria Institucional que permita colocarla a disposición de la comunidad nacional e internacional con el propósito de promover cultura sobre Seguridad Social
- Elaborar trabajos de investigación sobre los documentos hallados, monografías, trabajos de grado.
- Publicar documentos y trabajos, en revistas, la Web, y en los distintos medios posibles.

2.7 EJES PRINCIPALES DEL PROYECTO

2.7.1 Rescate de Documentación Histórica

En el proceso para determinar si un documento o una entrevista tienen valor para el proyecto, participa un grupo coordinador conformado por los profesores investigadores, quienes cuentan con el apoyo de funcionarios del ISS, profesionales, con experiencia en la institución, que pertenecen a las áreas objeto de estudio. Este grupo analiza los parámetros a seguir y toma las decisiones al respecto

2.7.2 Sistematización de la Documentación y Clasificación: Organización Física, Catalogación y Ubicación en la Base de Datos de la Memoria Institucional

Definir los criterios para determinar si un documento o una entrevista tienen valor para el Proyecto. Es necesario reunir un grupo de funcionarios de todas las áreas que tengan conocimiento del ISS para que cumplan esta labor y coadyuven al éxito del Proyecto.

De la consulta de los documentos y de las entrevistas, guiados por el formulario (captura de datos), se generarán fichas con los aspectos relevantes, tales como fechas, terminología, notas de interés en frases cortas, autores, etc.

Se elaborará un inventario de fichas de la documentación, de acuerdo con la importancia dada a los documentos según los criterios definidos inicialmente. Estas fichas estarán catalogadas de acuerdo con los temas.

2.7.3 Análisis: Elaboración de marcos analíticos de referencia, pertinencia con el Proyecto etc.

Parámetros para el análisis, evaluación y clasificación de información

Que hayan marcado rumbo en la historia del ISS.

Que el Instituto haya sido pionero en aportes al desarrollo científico, tecnológico, político o económico del País.

Que hayan aportado a la legislación en materia de Seguridad Social.

Que hayan trascendido en la opinión pública por su impacto social y económico.

Que tengan permanencia en la historia del Instituto.

Que para su consecución el ISS haya hecho inversiones importantes.

2.7.4 Comunicación y Divulgación: Elaboración de Investigaciones, monografías, trabajos de grado, sobre temas específicos. Publicación de los Estudios.

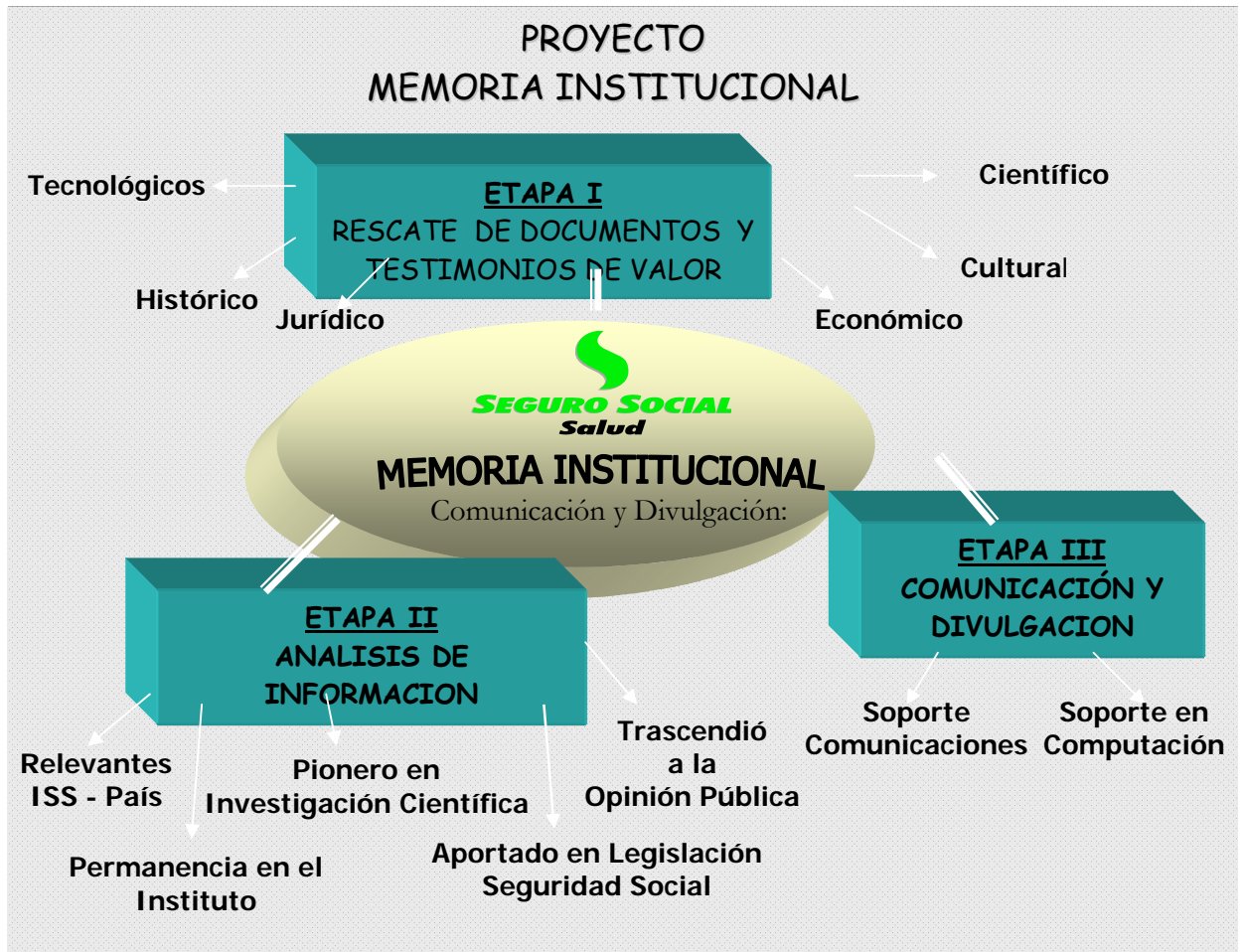
Base de datos digital para consulta de los funcionarios del ISS a través de la intranet.

Diseño e implementación de página Web de la memoria institucional ligada a la página Web del Instituto, que permitirá la consulta en línea de investigaciones, trabajos de grado, estadísticas y demás documentos de interés para el usuario.

El Proyecto está planeado para desarrollarse en tres etapas:

- Etapa I, Rescate de documentos y testimonios de valor.
- Etapa II, Análisis de información.

- Etapa III, Comunicación y divulgación.



El Proyecto se desarrolla con el apoyo de los estudiantes que deben hacer sus prácticas, trabajos de grado, como requisitos para finalizar su carrera, y estudiantes con interés investigativo los cuales están dirigidos por docentes de la Universidad y funcionarios del Instituto con conocimiento sobre los temas. El ISS debe aportar los recursos físicos y logísticos necesarios para su desarrollo.

2.8 DURACIÓN ESTIMADA

Cinco años en su fase de construcción de la memoria. A partir de allí será alimentada permanentemente de información y podrá convertirse en observatorio de la Seguridad Social en Colombia.

2.9 SIGNIFICADO DE LA INVESTIGACIÓN

Este proyecto aspira sentar algunas bases fundamentales para la consolidación de la Memoria Institucional del Instituto de Seguros Sociales ISS, que beneficie a sus funcionarios, y a la población en general, por el grado de importancia que representa la Seguridad Social y más concretamente lo relacionado con la salud, pensiones y riesgos profesionales.

2.10 RECURSOS PARA EL PROYECTO MEMORIA INSTITUCIONAL

CONVENIOS UNIVERSIDADES-ISS

UNIVERSIDAD LIBRE
UNIVERSIDAD NACIONAL
UNIVERSIDAD JAVERIANA.

2.11 APOORTE DE LA UNIVERSIDAD LIBRE

Docentes

Benjamín Ochoa Moreno
Coordinador del convenio institucional
Coordinador área jurídica

José Zacarias Mayorga Sánchez
Coordinador área económica y Financiera

Ignacio Rodríguez
Coordinador área de ingenierías

Estudiantes

Para el diseño y programación del Proyecto, cada una de las áreas del Instituto designó un funcionario, quienes colaboraron con las universidades en la orientación del diseño del Proyecto.

Por la Universidad Libre participan las facultades de Contaduría Pública, Derecho e Ingenierías.

ESTUDIANTES ASIGNADOS AL PROYECTO				
FCULTAD	AÑO 2002	AÑO 2003	AÑO 2004	PROYECTADO 2005
DERECHO	36	33	42	60
INGENIERÍAS	12	14	15	20
CONTADURIA	10	15	24	40

2.12 TEMAS GENERALES A DESARROLLAR

1. Identidad e Imagen Corporativa
2. Importancia Histórica
3. Significado Jurídico
4. Trascendencia en Aspectos Económicos
5. Importancia en la Administración Gerencial
6. Relevancia en las Relaciones Interinstitucionales
7. Registro de Actividades Científicas.
8. Desarrollo Tecnológico
9. Análisis del Entorno



2.12.1 Temas a desarrollar área económica y financiera por parte de la Facultad de Contaduría

1. Antecedentes

1.1. Situación económica y financiera del sector salud en Colombia, previa a la creación del ICSS.

2. Aspectos normativos y estructura financiera del Seguro Social a la iniciación de actividades en el País.

2.1. Normatividad financiera específica vigente en el momento de creación del ICSS

2.2. Normatividad financiera para el ICSS en la ley 90 de 1.946

2.3. Estructura administrativa y financiera con la cual nace el Instituto de Seguro Social año 1946. (Capital de trabajo, inversión en activos fijos y financiación)

2.4. Políticas financieras y de seguridad social al iniciar operaciones el ICSS

3. Evaluación y análisis histórico Financiero del ISS.

3.1. Evaluación histórica entorno económico del sector de la seguridad social en Colombia. Incidencia en el ISS, (análisis macroeconómico con base en los diferentes indicadores económicos)

3.2. Evaluación del macro-ambiente del sector salud en Colombia.

3.3. Análisis de las políticas financieras del ISS, en materia de:

- Funcionamiento
- Inversión
- Financiación
- Gestión administrativa y financiera

3.4. Evaluación histórica desarrollo institucional, componente financiero.

- Cálculos actuariales
- Planeación estratégica financiera
- Recursos presupuestales asignados

3.5. Conformación de estadísticas, y análisis cuantitativo aplicado al ISS tomando variables como:

- Salud
- Pensiones
- Riesgos profesionales
- Análisis económico y financiero del ISS (aplicación de modelos macroeconómicos y econométricos).

3.6. Análisis y evaluación financiera situacional del ISS en Colombia año 1993, a la actualidad, impacto ley 100 /93.

2.12.1.1 Rescate de documentos para la Memoria Institucional en el área financiera:

1. Informes de gestión de dirección general
2. Actas del consejo directivo
3. Balances generales
4. Estados financieros
5. Estadísticas
6. Estudios actuariales
7. Informes de gestión financiera
8. Ley de presupuestos de la Nación
9. Presupuesto de ingresos y gastos
10. Informes de gestión contraloría, revisoría fiscal
11. Información proveniente de entes externos tales como Fasecolda, COMPES , otros
12. Informes de recaudo aportes
13. Informes de tesorería
14. Informes de contabilidad
15. Informes de costos
16. Informes de planeación financiera
17. Proyectos de inversión
18. Indicadores económicos
19. Variables económicas
20. Variables sociales
21. Indicadores de población
22. Indicadores de empleo
23. Indicadores de nivel de vida
24. Indicadores sociales
25. Indicadores del sector salud
26. Comportamiento del salario mínimo
27. Convenciones colectivas de trabajo
28. Costos y su financiación
29. Desarrollo empresarial
30. Estudios económicos
31. Publicaciones relacionadas con el área

2.12.1.2 Desarrollo de investigaciones – trabajos de grado

1. Sistemas contables
2. Sistemas de Costos

3. Auditoria financiera
4. Control interno
5. Gestión Financiera
6. Análisis Financiero
7. Gestión Administrativa
8. Análisis Presupuestal
9. Estudio sobre inversiones
10. Análisis macroeconómico
11. Evaluación financiera a los pactos de negociación colectiva de trabajadores del ISS
12. La administración de cuentas por cobrar
13. La administración de cuentas por pagar
14. Administración de la cuenta corriente del ISS
15. La gestión de cobranzas del ISS
16. Los procesos de conciliación
17. Operaciones bancarias
18. Administración del capital de trabajo (Liquidez)
19. Evaluación financiera U.P.C
20. Evaluación financiera plan de beneficios "POS"

2.13 AVANCES DEL PROYECTO

2.13.1 DOCUMENTOS CAPTURADOS EN LA BASE DE DATOS

DESCRIPCIÓN	CANTIDAD
Actas Consejo Directivo o Junta Adm.	1435
Acuerdos	433
Balances y estados financieros	142
Circulares	134
Conceptos	170
Constituciones políticas	2
Convenios de la OIT	81
Ratificados por el gobierno Colombiano	22
Sin Ratificación Colombiana.	59
Decretos	1587
Directivas presidenciales	12
Encíclicas papales	5
Estudios Actuariales de la Seguridad Social	21
Indicadores relacionados con la Seguridad Social.	95
Informes de Gestión presentados por los directores o presidentes del Seguro Social al gobierno, al consejo o Junta directiva.	35
Informes Estadísticos del Seguro Social desde 1966 a 2001	40
Investigaciones Médicas	14
Investigaciones Técnico científicas de Riesgos Profesionales	58
Leyes:	576
Presupuestos del Seguro Social año de 1949 al 2002.	67
Recomendaciones OIT	111
Recortes de prensa	6
Reformas constitucionales	16
Resoluciones	336
Tratados de la OEA	1
Tratados de la OIS	1
Tratados de la ONU	2
Otros	101
TOTAL	5.562

2.13.2 TRABAJOS DE GRADO TERNIMADOS

Análisis presupuestal
Gestión Financiera
Análisis Financiero
Evaluación Financiera a los pactos de negociación colectiva de trabajadores del ISS
Informes de gestión

2.13.3 DIVULGACION

En el momento el Proyecto Memoria Institucional está en intranet, para consulta de todos los funcionarios de la Institución y esta en la fase final para ser ubicado en la página Web del ISS.

2.14 INVESTIGADORES AREA ECONOMICA Y FINANCIERA

Aunque el coordinador de este proyecto se desempeña como profesor de jornada completa con dedicación exclusiva y tiene por tanto que responder a los compromisos de su cargo, este proyecto se fundamenta en los siguientes recursos que garantizan su viabilidad:

1. Se cuenta con la colaboración directa en su ejecución de Profesionales en Contaduría Pública y con formación especializada en los temas propuestos en la investigación.

Luís Fernando Useche Jiménez
Nelson Hurtado Penagos
José Vicente Bermúdez

Estudiantes de Contaduría Pública que forman parte de los semilleros de investigación como auxiliares y que trabajan como mínimo un año en el desarrollo del Proyecto, y que se gradúan previa presentación de informe de sus actividades al centro de investigaciones de la Facultad.

2. Se cuenta con el espacio en los Centros de investigaciones de las facultades de la Universidad en nuestro caso la Facultad de Contaduría Pública, el cual está acondicionado para que funcione el equipo de investigación,

3. Se ha contactado profesionales de experiencia vinculados a la Facultad que están dispuestos a asumir actividades específicas dentro del desarrollo del Proyecto

4. Se cuenta con la colaboración de profesores de la Facultad de Derecho y Facultad de Ingeniería que aportan sus conocimientos al área de nuestro interés.

5. Para el apoyo en aspectos metodológicos se cuenta con el director del centro de investigaciones de la Facultad de Contaduría, Luís Humberto Beltrán Galvis.

2.15 PROYECTOS EN EJECUCIÓN

RESCATE:

Documentos localizados en el Ministerio de Protección Social
Documentos localizados en Planeación Nacional
Documentos localizados en bibliotecas públicas
Acuerdos del consejo directivo relacionados con el área
Documentos control interno
Documentos Riesgos profesionales

SISTEMATIZACIÓN

Migrar la base de datos de Oracol al sistema del ISS.

Incluir en la Intranet, en el modulo MI EMPRESA, el link que conecte con la base de datos de la Memoria Institucional, para que pueda ser consultada por todos los funcionarios del Instituto.

Incluir en Internet "En el portal del Seguro Social" el link que conecte con la base de datos de la Memoria Institucional con el fin de que pueda ser consultada por cualquier usuario del net.

Desarrollar la aplicación para que se pueda consultar por medio de CD, en entidades Gubernamentales y las diferentes dependencias del ISS.

ANÁLISIS

Revisión y análisis de los documentos rescatados hasta la fecha
Desarrollo de trabajos de grado en los temas propuestos

2.15 METODOLOGÍA

Las representaciones sociales han sido estudiadas desde perspectivas tanto cuantitativas como cualitativas. Moscovici acota "Hay un mundo de diferencia entre representaciones trabajadas al nivel persona a persona, al nivel de las relaciones entre individuos y grupos, o a nivel de la consciencia compartida de la sociedad. Al cambiar de escala, cambiamos también de modelo"¹⁰. Este Proyecto, referido a un caso en particular, nos ubica dentro del modelo de una metodología cualitativa que parte de un enfoque hermenéutico o interpretativo.

Se intenta en estos casos ver la vida y los datos desde la perspectiva de las instituciones que están siendo investigadas y tomar en cuenta el proceso de investigación como un proceso de interacción sobre el cual influyen aspectos relacionales, contextuales, temporales, etc.

La investigación inicia con la búsqueda de información y rescate de la misma. El estudiante, apoyado en el grupo coordinador localiza la información y luego procede a capturarla, transcripción textual (convertirla en documentos digitales) en la base de datos del Proyecto. Esta información se convierte en nuevos documentos producto de trabajos de grado, artículos, comentarios especializados etc.

El resultado de la investigación se evalúa permanentemente y se le hace seguimiento para garantizar la calidad de la información y de los documentos producidos.

2.15.1 Pasos que se siguen:

- Organización, inducción, definición de roles y asignación de tareas a los miembros del grupo de investigación.
- Diseño de los instrumentos de recolección de datos.
- Visita a las dependencias del ISS, e instituciones vinculadas a la investigación para preparar la logística local e informar acerca del Proyecto.
- Entrevistas a funcionarios de mayor antigüedad y pensionados del ISS para conocer hechos de trascendencia en la vida del Seguro Social.
- Recopilación de bibliografía e inicio de un proceso de fichaje y discusión que se llevará a cabo de manera sistemática cada 8 días con los miembros del equipo. Esta actividad irá incorporando progresivamente otras fuentes de datos cuya relevancia emerja como producto de las discusiones en equipo.

¹⁰ MOSCOVICI, Serge (1988) Notes towardas a description of social representations en European Journal of Social Psychology 18, 211-250

- Análisis de documentos y demás información, para decidir si se llevan a la base de datos de la Memoria.

Al finalizar la recolección de datos y la evaluación se procede a la elaboración de estudios, evaluaciones y actualizaciones que se convierten en documentos (trabajos de grado) que son el resultado final de la actividad de cada participante en la investigación.

3. BIBLIOGRAFÍA

BROM Juan, Para Comprender la Historia, 59ª edición, México, Nuestro Tiempo, 1991, (La cultura al pueblo), p-16.

El orden de la memoria, Barcelona, Paidós, 1991, p. 134.

La Historia del Tiempo Presente. Teoría y metodología", Universidad de Cáceres, noviembre 1997

Seminario "Historia y memoria", Madrid, UNED, mayo 1997

Historia Empresarial de Colombia; Revista dinero edición especial No 214 de Septiembre 17 de 2004

www.unesco.org/webworld/mdm/survey_index_es.html; Programa "memoria del mundo" de la UNESCO

www.paho.org/spanish/DD/IKM/LI/IMdatabase.htm "memoria Institucional"

Base de datos; Proyecto "Memoria Institucional ISS

MOSCOVICI, Serge (1988) Notes towardas a description of social representations en European Journal of Social Psychology 18, 211-250

VILLARROEL, G. (1999) Las vidas y sus historias. Como hacer historias de vida. Caracas: AVEPSO, Psicoprisma

Republica de Colombia, Departamento Nacional de Planeación; Documento Conpes No 3219 de 31 de marzo de 2.003.

III. PROBLEMÁTICA DE LAS MIPYMES EN LA IDENTIFICACIÓN, CONTABILIZACIÓN Y CONTROL DE COSTOS

Por: **HELIO FABIO RAMÍREZ ECHEVERRY**
BERNARDO VANEGAS GARAVITO
Docentes Investigadores

RESUMEN

Este artículo presenta los resultados de una investigación sobre la problemática de las micro, pequeñas y medianas empresas -Mipymes- en la identificación, contabilización y control de sus costos, en la ciudad de Bogotá (Colombia); realizada por un grupo de profesores y estudiantes de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Libre, Sede Principal. Los objetivos del estudio incluían establecer el contexto técnico y operativo en que se desenvuelven las Mipymes en materia de gestión de costos, determinar las metodologías que están utilizando, establecer los errores más significativos en que están incurriendo en este campo y, finalmente, diseñar y proponer alternativas de investigación tendientes a plantear modelos de solución a los problemas más importantes encontrados. El artículo muestra, en primer lugar, un compendio de la exploración bibliográfica elaborada, y, luego, los resultados del trabajo de campo. Se practicó una investigación estadística a una muestra de 77 Mipymes, en su gran mayoría afiliadas a la Cámara de Comercio de Bogotá, pero incluyendo algunas microempresas no formalizadas, y aplicando un cuestionario que fue previamente validado en una muestra piloto. Los datos recogidos en el trabajo de campo fueron tabulados y analizados, y sus resultados muestran, entre otros preocupantes aspectos, que el 43% de las empresas encuestadas no llevan sistema alguno de costos, el 38% tienen serias deficiencias en sus controles de inventarios, y el 32% desconoce el tratamiento de sus desperdicios. Con base en esta investigación, en una segunda fase se conformarán grupos de trabajo, encargados de proponer modelos prácticos de acción destinados a remediar las dificultades encontradas, en empresas previamente seleccionadas.

ABSTRACT

This article presents results of an investigation about the dynamics of the micro, little and medium enterprises – Mipymes – in the identification, accounting and control of their prices in Bogotá city (Colombia). This investigation was carried by a group of teachers and students from the Public Accounting faculty of the LIBRE University in Bogota. The objectives of the study included establishing the technical and operative context in which Mipymes evolve in relation to cost management, determining the methodology that they are using for this, establishing **the most significant mistakes found in this respect**, and finally, designing and showing **ways of solving the problems found**. This work shows, in first place, a description of the bibliography that was used, and then, the results of the work in field. An investigation to a statistic sample of 77 Mipymes using a previously validated set of questions was carried out, in which most of the enterprises are affiliated to the Chamber of Commerce (**Camara de comercio**) of Bogota, and **included** some other microenterprises that are not completely formalized. The information obtained in field was tabulated and analyzed, and the results show, among some other worrying aspects that 43% of the questioned enterprises do not carry any of their costs, 38% have serious problems in the way **they make their inventories** and 32% of them do not know about the treatment of their wastes. With the results of this investigation, in a second phase workgroups will be conformed and will be in charge of proposing models in order to solve the problems found in this investigation in the previous questioned enterprises

PALABRAS CLAVE: Mipymes, Costos Empresariales, Gestión Empresarial, Costo.

INTRODUCCION

El 98.8 % del total de empresas existentes en Colombia corresponde a micros, pequeñas y medianas empresas, y solamente el restante 1.2% son consideradas como grandes compañías¹¹. Las denominadas Mipymes generan el 62% del empleo nacional, aportan el 37% del PIB y el 40% de la producción industrial de nuestro país¹². Sin embargo, el monto de la inversión necesaria para generar un puesto de trabajo en cada una de estas empresas es desproporcionado. Así, podemos estimar que mientras para crear un puesto de trabajo en la empresa grande se requieren aproximadamente 170 millones de pesos en activos, en la mediana sólo se necesitan 30 millones, en la pequeña 20 millones, y en la microempresa apenas entre 2 y 3 millones¹³.

Las anteriores cifras explican el enorme esfuerzo que están haciendo todos los países del mundo, especialmente aquellos que se encuentran en vías de desarrollo, para estimular la creación, el crecimiento y el fortalecimiento de las Mipymes, las cuales se han convertido en el segmento empresarial de mayor importancia estratégica en la lucha contra el desempleo, el desequilibrio social y la pobreza. Importantes recursos humanos, financieros y logísticos se invierten cada año a fin de avanzar en este campo, y, a pesar de que se han alcanzado grandes logros, es largo el camino que aún queda por recorrer.

En el caso colombiano, el gobierno y sus organismos auxiliares hacen grandes esfuerzos para estimular la conformación de nuevas Mipymes, y por crear el ambiente propicio para que puedan prosperar. La política de apoyo oficial contempla un componente financiero, que incluye: a) destinar recursos del presupuesto nacional durante el periodo 2000-2010 por un monto anual de \$20.000 millones, indexados a partir del 2002¹⁴ b) desembolsar a través de las líneas de redescuento del IFI o quien haga sus veces, la suma de \$ 1 billón entre los años 2002 y 2006 con destino a las Mipymes, el aporte directo del IFI o quien haga sus veces, de \$150.000 millones, y el establecimiento de un convenio con la banca comercial para destinar al microcrédito \$300.000 millones de pesos anuales incrementados por el índice de precios. Igualmente, contempla un componente no financiero, encaminado a apoyar, promover y fortalecer a estas empresas en materia de accesibilidad a los mercados, mejoramiento de calidad, productividad y competitividad y fortalecimiento institucional.

Por otra parte, el crédito otorgado por las entidades financieras a las Mipymes con el aval del Fondo Nacional de Garantías en el año 2004 alcanzó la cifra de \$1.8 billones, representando un incremento anual del 49% y beneficiando a más de 118.000 empresarios. Los desembolsos de crédito por la línea Pyme de Bancoldex llegaron a \$688.495 millones en el mismo año, con un incremento anual del 47.3%. Según la Asobancaria, en el mismo periodo, los bancos comerciales destinaron en promedio el 15% de la cartera a la financiación de Pymes, que equivale a \$9 billones¹⁵.

No obstante, para que las ayudas que reciben las Mipymes sean plenamente fecundas, es indispensable que en su interior se desarrollen procesos efectivos, tanto de tipo gerencial, como técnico y administrativo. Por esta razón, nos propusimos, como equipo investigador, abordar el estudio de este importante segmento empresarial, desde la óptica gerencial que implica el adecuado manejo de los costos. La gerencia sólo puede ejercer un adecuado control si dispone en el momento preciso de las cifras detalladas del costos directos (materiales, mano de obra) y de los gastos indirectos de cada producto, bien, servicio o idea, así como los gastos de ventas y administración y conexos asociados a ellos, de los productos defectuosos, los desperdicios, el tiempo perdido, etc.

En este contexto, nuestro propósito de largo alcance es llegar a contribuir con aportes muy concretos al mejoramiento de la gestión de costos de las Mipymes, a través de equipos de trabajo integrados por docentes y discentes de la Universidad Libre, en particular, y de la

¹¹ Departamento Nacional de Planeación. Documento CONPES 3280. Bogotá: abril de 2004

¹² Ibid

¹³ Cálculos de los autores con base en Registro Mercantil, Confecámaras, 2002

¹⁴ Parágrafo del artículo 18 Ley 590 de 2000.

¹⁵ Asobancaria. La semana Económica No.495. Bogotá, febrero de 2005

academia en general. Pero, para lograr éste propósito, se hacía necesario determinar primero la problemática que actualmente tienen las micro, pequeñas y medianas empresas - MIPYMES, para identificar, contabilizar y controlar los costos. De ese modo, se pretendía conocer el contexto técnico y operativo en que actualmente se desenvuelven éstas empresas, en materia de costos.

Partimos del supuesto de que en la gran mayoría de las micro, pequeñas y medianas empresas - Mipymes los costos se están identificando, contabilizando y controlando sin la metodología y rigor adecuados, razón por la cual, en muchos casos, no tienen el conocimiento exacto de sus costos reales, situación que las lleva a tomar decisiones equivocadas en las áreas de producción, mercadeo, finanzas y recursos humanos.

Para abocar este problema era necesario conocer las metodologías de costos que están utilizando, detectar los errores más frecuentes en que incurren en sus procesos de identificación, contabilización y control de costos, sus principales problemas, de tal suerte que nos permita más adelante, diseñar y proponer alternativas de solución tendientes a establecer modelos y metodologías de gestión de costos.

Para estudiar en el terreno la problemática que hemos venido mencionando, se seleccionó una muestra representativa de setenta y siete empresas, con las cuales se realizó una investigación estadística cuyos resultados se muestran en este artículo. Como podrá observarse, el supuesto del que partimos se vio confirmado al final de la investigación. Así, por ejemplo, casi la mitad de las empresas encuestadas (43%) no utilizan método alguno para contabilizar y controlar costos o apenas están en proceso de implantación (5%); del restante 57% que aplican algún método de costos, el 62% utilizan métodos tradicionales (por órdenes y por procesos) y el 32% restante por actividades (ABC). Sólo el 31% utiliza los costos para definir el precio del producto, esto aclara por qué, en la gran mayoría de las Mipymes encuestadas, el precio del producto se fija por el precio del mercado sin saber si con ello están perdiendo o ganando.

Como producto de esta primera fase de la investigación, se podrá contar con el conocimiento suficiente para entrar en adelante a efectuar el levantamiento de información y el planteamiento de problemas, cuyas soluciones serán propuestas en el aula de clase para ser aplicadas en las correspondientes Mipymes; simultáneamente, se elaborará una gran base de datos que permitirá el diseño de modelos conceptuales y metodologías para subsanar los problemas en estas empresas en el campo de los costos, por sectores de la economía.

De este modo se pretende hacer aportes concretos para mejorar la eficiencia en la gestión de las MIPYME. Los resultados esperados con esta investigación son:

- Diseñar, organizar y realizar cursos prácticos de capacitación en los temas de costos donde se han identificado debilidades o carencias, dirigidos a empresarios y administradores o responsables del área mencionada.
- Diseñar y crear un consultorio empresarial en materia de costos para las MIPYME.
- Vincular a docentes y estudiantes en el desarrollo de consultorías de costos.
- Fomentar la práctica empresarial, en este campo, en la Facultad de Contaduría.
- Crear una página Web sobre el tema investigado, que pueda ser consultada por el sector de las MIPYME, Facultades de Contaduría Pública y comunidad en general.
- Plantear proyectos diversificados de investigación para ser desarrollados conjuntamente con otras Facultades y Universidades del país y del exterior.

1. CARACTERIZACION DE LAS MIPYMES

Existe en el amplio universo empresarial una categoría de empresas que por sus características y por la similitud del medio en que operan y de los problemas que deben enfrentar, ha sido estudiada como un caso especial y recibido un tratamiento semejante. Nos

referimos al grupo conformado por las micro, pequeñas y medianas empresas, denominadas comúnmente como MIPYMES.

1.1 CATEGORIZACIÓN DE LAS MIPYMES

El Estado colombiano, por medio de la Ley 590 de julio 10 de 2000, modificada por la Ley 905 de 2004, estableció las pautas para definir oficialmente estos tres tipos de empresa. El artículo segundo establece que "para todos los efectos, se entiende por micro incluidas las famiempresas, pequeña y mediana empresa, toda unidad de explotación económica, realizada por persona natural o jurídica, en actividades empresariales, agropecuarias, industriales, comerciales o de servicios, rural o urbana, que responda a los siguientes parámetros":

Mediana Empresa:

- a) Planta de personal entre cincuenta y uno (51) y doscientos (200) trabajadores, o
- b) Activos totales por valor entre cinco mil uno (5001) a treinta mil (30.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Pequeña Empresa:

- a) Planta de personal entre once (11) y cincuenta (50) trabajadores, o
- b) Activos totales por valor entre quinientos uno (501) y menos de cinco mil (5000) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Microempresa:

- a) Planta de personal no superior a los diez (10) trabajadores, o
- b) Activos totales excluida la vivienda por valor inferior a quinientos (500) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

1.2 IMPORTANCIA SOCIOECONÓMICA DE LAS MIPYMES

A partir de la década de 1980, a raíz del rápido crecimiento del desempleo y de los altos costos que implica crear un puesto de trabajo en la gran empresa, entre otros factores, las MIPYMES han venido adquiriendo una importancia estratégica cada vez mayor como instrumento de desarrollo económico y social. Los gobiernos de cada país y los organismos internacionales, como el BID, la ONU, la CEPAL, están haciendo grandes esfuerzos para impulsar el mejoramiento tecnológico, administrativo, comercial y financiero de las MIPYMES.

En el caso colombiano, las MYPIME tienen una importante participación en materia de volúmenes de producción, aparte al PIB, generación de empleo, etc. El siguiente cuadro, tomado de la Encuesta Anual Manufacturera realizada por el DANE, muestra la participación porcentual para 1999:

Tipo de Empresa	No. Establec. %	Personal Ocupado %	Producción Bruta %	Consumo Intermedio %	Valor Agregado %	Inversión Neta %	Total Activos %
Microem presa	25.17	5.6	3.23	3.42	3.01	2.04	2.98
Pequeña y mediana	68.92	51.08	41.97	45.91	37.35	49.75	34.30
Sub total	94.09	56.68	45.2	49.33	40.36	51.79	37.28
Grande	5.91	43.32	54.8	50.67	59.64	48.21	62.72
Total	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00

Fuente: Encuesta Anual Manufacturera. DANE, Colombia. 1999. Valores expresados en porcentajes.

Como puede observarse, las MIPYMES generaron en 1999 el 56,68% del empleo en nuestro país y el 45,2% de la producción bruta. Igualmente, aportaron el 51,79% de la inversión neta y el 37,28% del total de activos del sector empresarial colombiano.

Específicamente sobre la microempresa, puede notarse cómo, a pesar de que representa el 25.17% del número de compañías existentes, sólo tiene una participación del 3.23% de la producción bruta, del 2.04% de la inversión neta, y el 2.98% del total de activos. Estos datos son, por sí mismos, una manifestación de la fragilidad de las microempresas, y explican en parte el gran empeño con que se lucha actualmente para dotarlas de herramientas técnicas y logísticas, tendientes a su fortalecimiento y viabilidad en el corto y largo plazo.

Para el año 2002 las MIPYMES presentaban el siguiente comportamiento de acuerdo a su tamaño y a sus activos:

Tamaño	Empresas		Activos en millones \$	
	Número	%	Total	Promedio
Micro	432.269	88.97	3.520.331	8
Pequeña	39.963	8.23	17.682.405	442
Mediana	7.786	1.6	17.219.387	2.212
Grandes	5.845	1.2	513.373.934	87.831
Total	485.863	100.0	551.796.057	1.036

Fuente: Registro Mercantil Confecámaras año 2002

Ahora bien, la importancia de las MIPYMES no radica solamente en su aspecto económico. Existen otras razones por las cuales las MIPYMES son consideradas fundamentales en los planes de desarrollo del país. Entre otras, se destacan las siguientes:

- Son un instrumento para mejorar la distribución de la riqueza.
- Unas MIPYMES fortalecidas contribuyen a equilibrar el crecimiento económico, y a mejorar la estabilidad social y política.
- Estimulan el desarrollo del espíritu empresarial, y de la iniciativa privada para la creación de riqueza.
- Las MIPYMES son consideradas como un semillero de futuras empresas pequeñas, medianas y grandes.
- Representan una eficaz herramienta para la creación de empleo.

Por las anteriores razones, las MIPYMES están llamadas a ocupar en el futuro una misión clave como promotoras del desarrollo industrial, social y político del país. Basándose en experiencias de otras regiones del mundo (Asia y Europa, principalmente) se están experimentando nuevas estrategias para robustecer su operación y mejorar sus resultados.

1.3 ANÁLISIS SITUACIONAL DE LAS MIPYMES

1.3.1 Fortalezas de las MIPYMES

Dentro de las fortalezas de las MIPYMES, cabe destacar:

Una alta flexibilidad, que le permite adaptarse rápidamente a los cambios del mercado, tanto para diversificar o especializar los procesos de producción, como para ampliar o reducir la nómina de personal, de acuerdo a las necesidades.

Relativa facilidad para especializarse en áreas determinadas del proceso productivo, o para sostener relaciones de independencia con otras empresas, estableciendo vínculos como proveedores o subcontratistas en la cadena productiva.

Elevada polivalencia operativa, derivada de poder contar con una mano de obra que fácilmente puede adquirir nuevas habilidades y desempeñar tareas diversas.

Facilidad para manejar economías de varias escalas, utilizando su capacidad instalada en la producción de varios productos en bajos volúmenes.

1.3.2 Debilidades de las MIPYMES

Frágil estructura patrimonial y financiera, que les impide, en muchos casos, acceder a las fuentes de crédito tradicionales, y, por tanto, diseñar proyectos a mediano y largo plazo.

Prácticas gerenciales y organizacionales de poca eficacia, causadas en parte por la deficiente preparación de sus cuadros directivos, y en parte por carencia de información confiable y oportuna para la toma de decisiones, como en el caso del desconocimiento de su estructura de costos.

Escala de operaciones que en la mayor parte de los casos no alcanza a producir los suficientes márgenes de rentabilidad.

Incapacidad para articularse a sistemas y redes de producción y mercadeo con participación de empresas medianas y grandes.

1.3.3 Oportunidades de las MIPYMES

El reconocimiento a nivel mundial y nacional de las MIPYMES como factor principal de desarrollo económico y social, y el consecuente interés de las entidades gubernamentales y organismos privados en desarrollar proyectos de fomento de las MIPYMES, tendientes a mejorar su nivel competitivo.

La apertura de programas integrales y concretos de apoyo a las MIPYMES, que cubren todos los aspectos de su actividad empresarial: producción, financiamiento, mercadeo, capacitación de recursos humanos. Este apoyo está llamado a convertirse en un fuerte incentivo para la creación de MIPYMES en gran escala, y en todos los sectores económicos.

La aparición de pequeños nichos de mercado, conformados por grupos de consumidores con necesidades y deseos altamente diferenciados y buena capacidad de compra, que se constituyen en campos fértiles de acción para empresas de pequeña y mediana escala que logren especializarse en atenderlos adecuadamente.

El creciente interés de las grandes empresas por organizar redes de MIPYMES para utilizarlas como proveedores de partes, accesorios, y servicios en la cadena de producción.

1.3.4 Amenazas de las MIPYMES

Si bien es cierto que el entorno político, socioeconómico y tecnológico afecta a todos los tipos de empresa, también lo es que las MIPYMES son las empresas más sensibles a sus potenciales amenazas, dada la fragilidad que las caracteriza y los instrumentos limitados con que cuentan para enfrentarlas.

1.3.5 Obstáculos

Félix Howald¹⁶, en su tesis de doctorado para la universidad de St. Gallen, Suiza, titulada "Obstáculos al desarrollo de la pyme causados por el Estado, el caso del sistema tributario en Colombia", presenta un exhaustivo análisis de las barreras y escollos que deben sortear las MIPYMES en nuestro país. A continuación se presenta un cuadro sinóptico de ese análisis:

<ul style="list-style-type: none"> • Obstáculos de formalización 	<ul style="list-style-type: none"> • Constitución de la empresa • Requisitos ambientales • Leyes de ordenamiento territorial
<ul style="list-style-type: none"> • Obstáculos laborales 	<ul style="list-style-type: none"> • Cargas sociales elevadas • Otras obligaciones laborales • Falta de personal calificado
<ul style="list-style-type: none"> • Obstáculos impositivos 	<ul style="list-style-type: none"> • Carga fiscal directa • Carga fiscal indirecta
<ul style="list-style-type: none"> • Obstáculos financieros 	<ul style="list-style-type: none"> • Difícil acceso al crédito bancario • Difícil acceso a otras fuentes de financiamiento
<ul style="list-style-type: none"> • Obstáculos frente al comercio exterior 	<ul style="list-style-type: none"> • Disposiciones de exportación exigentes • Disposiciones de importación exigentes

¹⁶ HOWALD, Felix. Obstáculos al desarrollo de la pyme causados por el estado. Santiago de Chile: Mc Graw - Hill, 2001.

	<ul style="list-style-type: none"> • Contrabando
<ul style="list-style-type: none"> • Obstáculos de infraestructura 	<ul style="list-style-type: none"> • Servicios públicos deficientes • Infraestructura de transporte inadecuada • Difícil acceso a tecnología
<ul style="list-style-type: none"> • Obstáculos sociales 	<ul style="list-style-type: none"> • Alta informalidad • Invasión del espacio público • Inseguridad y violencia
<ul style="list-style-type: none"> • Obstáculos jurídicos 	<ul style="list-style-type: none"> • Incumplimiento de contratos • Derecho a la propiedad frágil • Protección de marcas, patentes deficiente • Contradicciones y arbitrariedad en el sistema jurídico • Aspectos macroeconómicos
<ul style="list-style-type: none"> • Obstáculos políticos 	<ul style="list-style-type: none"> • Política hacia las MIPYMES errática • Representación de los intereses de las pyme débil
<ul style="list-style-type: none"> • Obstáculos culturales 	<ul style="list-style-type: none"> • Corrupción • Resistencia y lentitud de la administración
<ul style="list-style-type: none"> • Obstáculos adicionales 	<ul style="list-style-type: none"> • Licitaciones públicas poco confiables • Centralización • Sistemas de control deficiente • Difícil acceso a la información

La investigación realizada por Howald para sustentar su estudio, contempló 112 empresas ubicadas en Bogotá, Medellín y Cali. Al evaluar la priorización de los obstáculos mencionados arriba, se obtuvo el siguiente resultado:

OBSTACULO	PUNTAJE TOTAL
Inseguridad / violencia	454
Impuestos elevados	446
Acceso al crédito	404
Contrabando	386
Prestaciones sociales	377
Servicios públicos	374
Falta de personal calificado	321

La anterior tabla ¹⁷ nos muestra que los empresarios encuestados consideran que la inseguridad/violencia es el mayor obstáculo exógeno al desarrollo de sus actividades empresariales. Como obstáculos adicionales a los que muestra la tabla, se mencionaron los siguientes: obstáculos de infraestructura, reglas inestables de juego, burocracia en la administración, falta de aprecio de la iniciativa propia, falta de protección de la economía de mercado, falta de incentivos a las PYME.

1.3.6 Los Esfuerzos Realizados y su evolución:

Colombia tiene una amplia trayectoria de apoyo a la micro y pequeña empresa. Los programas de desarrollo de microempresas establecidos en el país a partir de la década de los setentas, bajo el liderazgo de fundaciones privadas de desarrollo y con el posterior apoyo gubernamental, marcaron un hito porque por primera vez se reconoció la importancia de las unidades económicas de menor tamaño en la economía nacional, se apropiaron recursos y se diseñaron servicios de apoyo para estas empresas, se reconoció y valoró el esfuerzo de millares de empresarios que a pesar de sus precariedades contribuyen positivamente al desarrollo del país.

¹⁷ HOWALD, Felix. Op. cit, página 61

Tras este esfuerzo inicial orientado hacia la microempresa, surgen en la década del 80 entidades privadas cuya misión se orienta a apoyar la creación de empresas de técnicos y profesionales como respuesta al creciente desempleo profesional que en ese entonces ya se presentaba. Estas iniciativas se orientaron a la producción de materiales didácticos, incubación de empresas, desarrollo de franquicias, apoyo a empresas comunitarias, sistemas de asesoría e implementación de congresos, cursos y seminarios.

Mención especial debe hacerse al aporte del sector universitario que a través de actividades académicas y de extensión ha sido el abanderado en la promoción del espíritu empresarial en Colombia, así como a los núcleos de investigadores que realizaron diversos estudios sobre oportunidades de creación de nuevas empresas a nivel sectorial y regional en la década de los noventa, cuales son los casos de Cinset, Acopi y la Fundación Konrad Adenauer.

Una de las consecuencias benéficas de este esfuerzo es la conformación de una red nacional de instituciones con experiencia, vocación altruista y sentido empresarial. Con un importante apoyo gubernamental vienen masificando sus acciones y juegan un papel decisivo en la promoción del espíritu empresarial y la creación de empresas.

Colombia es sin duda un país vanguardia en Latinoamérica en el compromiso concertado de sector público y privado en esta materia y por consiguiente esta es una fortaleza que debemos aprovechar.

2. ASPECTOS JURÍDICOS DE LAS MIPYMES Y DE LOS COSTOS.

2.1 ASPECTOS JURÍDICOS DE LAS MIPYMES

En Colombia luego de largos años durante los cuales no existió una noción homogénea y mucho menos legal, del concepto de pequeña y mediana industria, en 1984 y por instrucción expresa consignada en el plan de desarrollo "Cambio con Equidad", el Departamento Nacional de Planeación propuso un concepto que se vertería en el Decreto 1561 de ese año el cual, por primera vez definía, para todos los efectos legales la noción de pequeña y mediana empresa. Sin embargo, pronto se vió el desajuste de dicha norma con la realidad económica y empresarial del país por lo cual resultó necesario replantearla en el Decreto 1660 de 1986 norma que, debidamente actualizada en sus parámetros cuantitativos, es prolijada por el proyecto de ley 237 - Cámara -1987 y complementada con un concepto de microempresa resultante de las experiencias del Departamento Nacional de Planeación en su calidad de coordinador del Plan Nacional de Apoyo a la Microempresa.

El proyecto de ley citado anteriormente y el proyecto de ley 238 - Senado de 1987 se convirtió en la Ley 78 del 21 de diciembre de 1988 (hoy derogada por la Ley 590 de 2000).

La ley 590 del 10 de julio de 2000, derogó la ley 78 de 1988, entró a regular todos los aspectos relacionados no solo con las pequeñas y medianas empresas - PYMES, sino que amplió su cobertura a las microempresas, Al decir del legislador: ...“Tienen, entonces, las MIPYME, un conjunto de ventajas económicas que, en gran medida, fundamentan el notable crecimiento de los países del sudeste asiático; así como toda la estrategia de modernización y reestructuración que vienen ejecutando los países de la Unión Europea”.

Posteriormente se expide la Ley 905 de agosto 2 de 2004 que modifica la Ley 590 de 2000.

La Ley 590 del año 2000, denominada Ley MIPYME, contiene los elementos fundamentales para brindar un ambiente favorable a la creación de nuevas empresas, destacando las siguientes acciones de política que de ella se desprenden:

La generación de un marco institucional propicio al fomento de las MIPYME, a través de la creación del Consejo Superior de Pequeña y Mediana Empresa y del Consejo Superior de la Microempresa.

La atención a las MIPYME por parte de entidades estatales integrantes de los Consejos Superiores de Pequeña y Mediana Empresa, y Microempresa, aunque su objeto institucional no sea específicamente este.

La atención a las MIPYME por parte de entidades tales como el Instituto de Fomento Industrial, IFI; el Fondo Nacional de Garantías; COLCIENCIAS; Bancoldex y Proexport. En virtud de ello, podrán establecer dependencias especializadas para atender este tipo de empresas.

La creación del registro único empresarial redujo los trámites de las micro, pequeñas y medianas empresas ante el Estado y contribuirá a su formalización. Este registro tiene validez general para todos los trámites, gestiones y obligaciones frente a las entidades estatales, incluyendo el registro e inscripción de proponentes para los procesos de contratación pública.

El acceso de las micro, pequeñas y medianas empresas a los mercados de bienes y servicios que demanda el Estado de acuerdo a lo previsto en la Ley 80 de 1993. Ello implicará establecer los procedimientos administrativos que faciliten a estas empresas el cumplimiento de los requisitos y trámites relativos a pedidos, recepción de bienes o servicios, condiciones de pago y acceso a información, por medios idóneos, sobre sus programas de inversión y de gasto.

La destinación de recursos del Fondo Colombiano de Modernización y Desarrollo Tecnológico de las micro, pequeñas y medianas empresas – FOMIPYME -para el apoyo a las nuevas empresas. Este fondo tendrá una dotación de recursos no inferior a veinte mil millones de pesos por año.

El apoyo al establecimiento de regímenes tributarios especiales en los municipios para estimular la creación de MIPYME.

La reducción de los aportes parafiscales destinados al SENA, el ICBF y las Cajas de Compensación Familiar, para las empresas que se creen a partir de la aprobación de la Ley, de acuerdo a la siguiente escala: setenta y cinco por ciento para el primer año de operación; cincuenta por ciento para el segundo y veinticinco por ciento para el tercer año de operación.

2.2 ASPECTOS JURÍDICOS DE LOS COSTOS EN COLOMBIA

Los Decretos 2649 y 2650 del 29 de diciembre de 1993, reglamentan la contabilidad mercantil, fijando los principios y normas contables de general aceptación. Tal reglamentación se refiere a la denominada "Contabilidad Financiera" y no reglamenta en materia alguna la denominada "Contabilidad Administrativa" dentro de la cual están clasificados los costos.

El artículo 27 del Decreto 2649 citado, señala:

" Estados de Costos. Son estados de costos aquellos que se preparan para conocer en detalle las erogaciones y cargos realizados para producir los bienes o prestar los servicios de los cuales un ente económico ha derivado sus ingresos".

3. VISION HISTORICA DE LOS COSTOS

Presentar la historia de los costos implica abordar dos épocas de características muy diferentes. La primera, que podemos denominar la etapa remota, abarca desde los primeros albores de nuestra civilización hasta 1776, año en que comienza la revolución industrial. La segunda cubre desde 1776 hasta nuestros días.

Como casi todo lo relacionado con nuestra historia primigenia, son escasos y borrosos los conocimientos que existen sobre el manejo de los costos en aquellos tiempos. Algunas evidencias permiten afirmar que fue en las antiguas civilizaciones del medio oriente donde se dieron los primeros intentos por calcular y registrar los costos de fabricación de productos y servicios por parte de artesanos y comerciantes.¹⁸

Más adelante, entre 1485 y 1509, en Alemania, Francia y otros países europeos se comenzaron a utilizar sistemas de costos, especialmente en la administración de viñedos e impresión de libros, que a pesar de su gran sencillez, tenían ya algunos aspectos similares a los sistemas utilizados actualmente. Así, por ejemplo, se utilizaban libros para registrar las estadísticas de producción y las circunstancias en que éstas se realizaban, como un anticipo a los manuales de costos de los siglos XX y XXI.

Al aparecer y extenderse por toda Europa el sistema de guildas o corporaciones, que produjo el florecimiento y prosperidad de los artesanos, surgió la necesidad de disponer de instrumentos de registro y control de los insumos utilizados en los procesos de producción. Los productores de vino europeos empezaron a utilizar, a partir de 1557, un sistema que denominaron "Costos de Producción", pero solamente registraban en estos el equivalente a lo que modernamente consideramos como materiales y mano de obra. Por esta misma época, un editor francés establecido en Amberes y llamado Cristóbal Plantin, llevaba diferentes cuentas para cada clase de papeles importados, y otras para cada libro impreso, de tal manera que al final de cada impresión trasladaba la cuenta de costos a otra cuenta de inventarios para la venta.

Como puede verse por las menciones históricas presentadas, hasta finales del siglo XVIII el avance de la contabilidad de costos fue bastante modesto. La principal razón que explica este hecho, parece bastante clara: al no existir una industria vigorosa, ni la presencia de grandes empresas industriales y comerciales, la contabilidad de costos no disponía de unas circunstancias apropiadas que favorecieran su desarrollo.

Pero, al perfeccionarse en Inglaterra por parte de James Watt la máquina de vapor, y al conseguirse a partir de 1776 su rápida aplicación a la industria, inicialmente en las fábricas de tejidos inglesas, y posteriormente a la navegación marítima, fluvial y terrestre, lo que dio origen a la llamada revolución industrial y a la aparición de grandes fábricas en Europa y más tarde en los Estados Unidos, la contabilidad de costos inicia un período de rápida evolución. El surgimiento de las grandes factorías, que marcó el paso de la producción artesanal a una industrial, exigió el ejercicio de un mayor control sobre los materiales y la mano de obra, al tiempo que obligó a las empresas a estudiar con cuidado el tratamiento contable de un nuevo elemento: el costo que originaban las máquinas y equipos.

En 1777, en una empresa inglesa fabricante de medias de hilo, se practicó la primera descripción de los costos de fabricación por procesos, en la cual se demostraba cómo el costo de productos terminados se podía calcular utilizando un sistema de cuentas por partida doble, con registros en cantidades y valores para cada etapa del proceso productivo. Un año después, se comenzaron a emplear los libros auxiliares para cada uno de los componentes directamente relacionados con el costo de los productos, como materias primas y salarios.

¹⁸ <http://www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/43/histocosto.htm>

En los comienzos del siglo XIX aparecen los primeros escritos teóricos sobre la contabilidad de costos. Charles Babbage (1792-1871), por ejemplo, en sus publicaciones¹⁹ resalta la necesidad de que las fábricas establezcan un departamento de contabilidad que se encargue del control del cumplimiento de los horarios de trabajo; también realizó otros estudios haciendo énfasis en el método científico, división del trabajo, estudio de tiempos y movimientos, especialización y contabilidad de costos. Por esos mismos años, en 1827, el fabricante de vidrios francés M. Gordard publicó un libro sobre contabilidad industrial, en el que insiste sobre la necesidad de determinar el costo de las materias primas tomando como base diferentes precios.

El surgimiento de la industrialización en los Estados Unidos trajo consigo un extraordinario desarrollo en la contabilidad de costos. Al tiempo que aparecían y prosperaban en norteamérica grandes compañías industriales, comerciales y de servicios, que necesitaban perfeccionar sus métodos de costos, importantes tratadistas publicaron diversas obras sobre la materia. Uno de estos autores fue Henry Metcalfe. En 1885, Metcalfe había sido director de un arsenal del ejército de los Estados Unidos, y basándose en sus experiencias administrativas publicó un libro titulado "El costo de producción y la administración de talleres públicos y privados", en el cual describe un sistema novedoso para el control de costos y materiales²⁰.

Sin embargo, el mayor desarrollo de la contabilidad de costos tuvo lugar entre 1890 y 1915. En este lapso de tiempo se diseñó la estructura básica de la contabilidad de costos y se integraron los registros de los costos a las cuentas generales en países como Inglaterra y Estados Unidos. También se aportaron metodologías y conceptos tales como el establecimiento de procedimientos de distribución de los costos indirectos de fabricación, adaptación de los informes y registros para los usuarios internos y externos, valuación de los inventarios y estimación de costos de materiales y mano de obra.

Hacia 1920 la contabilidad de costos ya se comenzaba a entender como una herramienta de planeación, lo cual demandaba la exigencia de crear formas para anticiparse a los simples hechos económicos históricos. Como respuesta a esta necesidad, aparecieron los costos predeterminados. Entre 1920 y 1930, el norteamericano Frederick Taylor, célebre como pionero de la escuela de Administración Científica, empezó a experimentar los costos estándar en la compañía siderúrgica BETHLEHEM STEEL CO.

Un suceso de particular importancia ocurrió en 1928, año en que la compañía Westinghouse adoptó el sistema de costos estándar. Esta innovación generó en su momento, en el sector empresarial, un amplio período de análisis y entendimiento profundos de los costos. Al final de este proceso, queda clara la necesidad de programar y presupuestar, y la importancia del trabajo en grupo y de la toma de decisiones con base en el estudio y la evaluación de los costos. Pronto, otras compañías estadounidenses incorporan los nuevos conocimientos a sus propias realidades, con el objeto de disponer de valiosa información antes de iniciar un proceso de fabricación. Dos años después sobrevendría la gran depresión, lapso durante el cual los países industrializados tuvieron que realizar considerables esfuerzos para proteger su capital.

Después de la gran depresión, en norteamérica se comienza a dar gran preponderancia a diferentes sistemas de costos y a los presupuestos como herramienta clave en la dirección de las organizaciones. Entre las razones que evidenciaban el nuevo auge de la contabilidad de costos figuraban:

- El desarrollo de los ferrocarriles
- El valor de los activos fijos utilizados por las empresas que hicieron aparecer la necesidad de controlar los costos indirectos

¹⁹ Charles Babbage realizó varios estudios haciendo énfasis en el método científico, división del trabajo, estudio de tiempos y movimientos, especialización y contabilidad de costos.

²⁰ CONTRERAS, José Antonio. Antología de Administración. México: UNAM, Fac de Contaduría y Administración., p. 42

- El tamaño y la complejidad de las empresas y por consiguiente las dificultades administrativas a las que se enfrentaban
- La necesidad de disponer de una herramienta confiable que les permitiera fijar los precios de venta.

Ya en la época de la post-guerra, en 1953 el norteamericano A.C. LITTELTON, en vista del crecimiento de los activos fijos definía la necesidad de amortizarlos a través de tasas de consumo a los productos fabricados como costos indirectos; en 1955 surge el concepto de contraloría como medio de control de las actividades de producción y finanzas de las organizaciones y un lustro después, el concepto de contabilidad administrativa como herramienta del análisis de los costos de fabricación y como instrumento básico para el proceso de la toma de decisiones.

A partir de 1960 se empieza a hablar de los costos basado en actividades. Sobre sus orígenes es posible observar diferentes versiones; según Johnson²¹ "existen dos caminos que conducen a los actuales ideales del análisis por actividades. Ambos caminos nacen en el mundo de los negocios y no en el académico. Algunos contadores de gestión en el mundo académico, especialmente Gordón Shillinglaw en Columbia y George Stubus en Berkeley, esbozaron los conceptos de análisis basados en las actividades a comienzo de la década del 60. Sin embargo, los conceptos de actividad que enunciaron parecen no haber influenciado el pensamiento académico (salvo en la actualidad), ni tampoco parecen haber influenciado los dos desarrollos del ABC en el mundo de los negocios. El primer desarrollo del ABC, comienza a principio del 60 en la General Electric, donde la gente de finanzas y control de gestión buscaban mejor información para controlar los costos indirectos; los contadores de GE hace 30 años, pueden haber sido los primeros en utilizar la palabra actividad para describir una tarea que genera costos. El otro camino que conduce al costeo basado en las actividades, parece haberse originado en forma independiente a los avances efectuados por GE en el costeo de actividades. ABC deriva de los esfuerzos de las compañías y consultores en la década del 70 para mejorar la calidad de la información de la contabilidad de costos."

Existen otros estudios sobre el tema entre los cuales se destacan el método de costeo propuesto por George J. Staubus en su libro *Activity costing and input-output accounting* en 1971; y el costeo basado en las transacciones, propuesto por Jeffrey G. Miller y Thomas E. Vollmann en 1985, el cual fue divulgado posteriormente por H. Thomas Johnson y Robert S. Kaplan. En el caso de la obra de Mellerowicz esta no tuvo mayor repercusión y cayó en el olvido.

En cuanto a la obra de Staubus (1971), tuvo una mayor aceptación, tal es así que gran número de los estudiosos del tema fijan el origen del costeo basado en la actividad en las propuestas que el autor hace en esa publicación. En el prefacio de este libro plantea la necesidad de que los Sistemas de Información Contable brindaran a los gerentes toda la información necesaria para la toma de decisiones acertadas, informa que su libro dedica especial atención a varios aspectos de la Contabilidad de Costos, entre ellos: el significado de los costos, identificación de los objetivos relevantes del costeo. Los objetivos relevantes del costeo son actividades sobre las cuales se deben tomar decisiones. Finalmente la gran divulgación que tiene actualmente el costeo basado en la actividad, se debe al libro de Johnson & Kaplan " Pérdidas relevantes: surgimiento y fallos de la administración contable" publicado en 1987. Al analizar los cambios que se venían produciendo en el proceso de producción y comercialización debido a las nuevas técnicas de programación y control que se estaban poniendo en practica, facilita la búsqueda de nuevas técnicas de determinación y análisis de costos, a tono con el nuevo entorno en que se desarrollan los negocios.

Hay un elemento en común que presentan la totalidad de estos investigadores, y es su preocupación por optimizar el rendimiento del capital sobre la base de la reducción y control de los costos. Los distingue en cambio el nivel de aceptación que tienen en su época, sin duda los de mayor aceptación fueron Johnson & Kaplan.

²¹ JOHNSON, H. Thomas, KAPLAN, Robert S., *La contabilidad de costes. Auge y caída de la contabilidad de Gestión*. Barcelona: Plaza y Janes Editores, 1988

La década de 1980 parte en dos la historia contemporánea de la contabilidad de costos. Hasta antes de ese año las empresas industriales consideraban que sus procedimientos de acumulación de costos constituían secretos industriales, pues el sistema de información financiera no incluía las bases de datos y archivos de la contabilidad de costos. Esto se tradujo en estancamiento para la contabilidad de costos con relación a otras ramas de la contabilidad hasta cuando se comprobó que su aplicación producía beneficios. Así fue como en 1981 el norteamericano H.T. JHONSON²² resaltó la importancia de la contabilidad de costos y los sistemas de costos como herramienta clave para brindar la información a la gerencia sobre la producción, lo cual implicaba existencia de archivos de costos útiles para la fijación de precios adecuados en mercados competitivos.

Pero quizá el suceso más importante que ocurrió a partir de 1980, fue el gran impulso que tomaron los costos ABC o costos basado en actividades. Según NORGE GARBEY CHACON²³ los factores que propiciaron el auge de éste método, fueron:

- Los avances tecnológicos y el incremento de la competitividad, que provocan la necesidad de aumentar el catálogo de productos.
- Para reducir las inversiones en activos y así poder operar con menores costos financieros, existe una creciente necesidad de reducir las existencias, lo que precisa de series de producción más cortas.
- Estos avances tecnológicos también repercuten en una reducción del peso de la mano de obra directa al incrementarse los costos indirectos. Esto es así por la necesidad de que las organizaciones sean más flexibles y orientadas al cliente, lo que provoca un mayor peso de los costos relacionados con la investigación y desarrollo, lanzamientos de series más cortas, programación de la producción, logística, administración y comercialización. Esto genera un mayor peso de los costos indirectos.
- Necesidad de evitar que en los centros de costos existan actividades que no generen valor.

Estos factores provocan la necesidad de imputar los costos indirectos a los objetivos de costos (productos, clientes, servicios, etc.) en forma más razonable frente a la forma como se hace en los sistemas de costos convencionales. Esto es consecuencia, tanto de la necesidad de obtener información más detallada de los costos, como de la pérdida de confiabilidad de los criterios convencionales de reparto de costos.

En la metodología convencional, los costos son asignados a los productos en el ámbito de unidades; esto supone que todos los costos dependen del volumen de producción, mientras que en el ABC, aunque también se asignan costos al nivel de unidades, en muchos casos se realiza la asignación en el ámbito de lote, de productos o de infraestructura. Ello significa establecer una diferenciación entre los distintos tipos de actividades que se han desarrollado a lo largo del proceso de fabricación e identificación de la forma en que cada producto ha consumido actividades.

²² MEIGS-JHONSON-MEIGSED Contabilidad La Base Para Las Decisiones Gerenciales. México: Mc Graw- Hill

²³ GARBEY CHACON NORGE: " Marco teórico para la implantación del costeo basado en la actividad (ABC) en la empresa hotelera." Ponencia presentada en el I Evento Internacional de Economía del Turismo, Santiago de Cuba, Noviembre del 2000. (Publicada en el Libro de Resúmenes).

GARBEY CHACON NORGE y SARMIENTO SANTANA JOSE: " Propuesta de una metodología para la implantación del costeo basado en la actividad en la hotelería cubana. Experiencias practicas alcanzadas." Ponencia presentada en el II Evento Internacional Contabilidad y Finanzas en el Tercer Milenio, La Habana, Abril del 2001. (Publicada en el Libro de Resúmenes.)

GARBEY CHACON NORGE: "Costeo Basado en las Actividades: Una propuesta para su aplicación en la Hotelería Cubana", Tesis en Opción al Título Académico de Master en Gestión Turística, Santiago de Cuba, 2001.

La situación actual de las empresas, donde la búsqueda del beneficio a corto plazo ha pasado al mediano y largo plazo, como consecuencia del planeamiento estratégico a partir de los cambios en el entorno, ha provocado cuestionamientos relacionados fundamentalmente con los procedimientos utilizados tradicionalmente para lograr que la información que brinda la Contabilidad de Gestión responda a las necesidades de la dirección empresarial, ya que indudablemente deben producirse modificaciones en los criterios y sistemas utilizados en el pasado para la identificación, medición, análisis y registro de los costos.

Así mismo, Drury (1990) en un estudio realizado sobre los procedimientos de cálculo del costo en la década de los 90, indica que los sistemas de Contabilidad de Gestión son diseñados para ofrecer información sobre el costo de los productos, repartir los gastos entre los costos de los productos vendidos y la valoración de los inventarios para los informes financieros, recopilación de datos para el control y la evaluación de resultados y rendimientos.

Otros autores como Babad y Balachandran (1993), consideran que cualquier sistema de gestión de costos es un método de control y planificación, que debe ofrecer información relevante y oportuna a los mandos directivos, para posibilitar una mejor utilización de los recursos en la producción de bienes o en la prestación de servicios, contribuyendo a mejorar la competitividad en términos de costos, calidad y rentabilidad.

De forma similar, Mitchell (1994) afirma que la información sobre los costos debe ser útil para la valoración de inventarios, el proceso de toma de decisiones y por último para actividades relacionadas con el control de las operaciones.

Todo lo antes expuesto, los criterios planteados por diferentes autores y los estudios realizados sobre la evolución de la Contabilidad de Gestión, permiten afirmar que la misma ha estado íntimamente relacionada con el desarrollo de la gestión empresarial y con los objetivos de las organizaciones en cada etapa del desarrollo económico, en función de lo cual la información contable con fines internos, ha jugado un importante papel, pudiéndose resumir como sus principales propósitos los siguientes:

- La valuación de inventarios y determinación de utilidades.
- La planeación y el control de las operaciones empresariales.
- Como instrumento de dirección para la toma de decisiones.

La valuación de inventarios y determinación de utilidades, se refiere al proceso de acumulación de los costos de los productos y servicios de una organización, lo que puede ser utilizado por los gerentes fundamentalmente como una guía para la fijación de los precios de venta. También permite satisfacer las necesidades de los informes externos, al presentar el costo de los inventarios y las utilidades del período.

Muchas veces se restringe el papel del costo a esta función, aplicable al concepto de Contabilidad de Costos del cual surgió y se desarrolló la Contabilidad de Gestión, constituyendo actualmente uno de los subconjuntos fundamentales de la misma.

En la empresa contemporánea, el principal objetivo de la Contabilidad de Gestión consiste en permitir la adopción de decisiones racionales que hagan posible la competitividad, para lo que deberá tenerse en cuenta (Osorio, 1999):

- El contexto externo mediante el planeamiento estratégico.
- La mejora continua de los procesos productivos internos, cualitativa y cuantitativamente considerados.
- El control y gestión estratégica de los costos en todas las funciones y segmentos de la organización.

En la actualidad la batalla de la competitividad se gana con la mejora de los procesos productivos, aumentando la calidad de los productos y servicios dirigidos a los clientes, realizando una buena gestión de costos, prestando un especial interés en los recursos humanos de la empresa e introduciendo nuevas técnicas de gestión empresarial (Ripoll - Balada, 1995).

4. FUNDAMENTOS TEÓRICOS DE LOS COSTOS

4.1 CONCEPTO DE COSTO²⁴

El término costo ofrece múltiples significados y hasta la fecha no se conoce una definición que abarque todos sus aspectos. Su categoría económica se encuentra vinculada a la teoría del valor, "Valor Costo" y a la teoría de los precios, "Precio de costo".

El término "costo" tiene las acepciones básicas:

La suma de esfuerzos y recursos que se han invertido para producir una cosa.

Lo que es sacrificado o desplazado en el lugar de la cosa elegida.

El primer concepto expresa los factores técnicos de la producción y se le llama costo de inversión, y el segundo manifiesta las posibles consecuencias económicas y se le conoce por costo de sustitución.

Costo, en un amplio sentido financiero, es toda erogación o desembolso de dinero (o su equivalente) para obtener algún bien o servicio. En este sentido hablamos del costo de un viaje, lo que cuesta una carrera universitaria, comprar un artículo, construir un edificio, fabricar un producto, etc.

Costo de sustitución o desplazamiento económico: representa las posibles consecuencias económicas para fines de selección de alternativas y para planeación de utilidades.

Económicamente, por costo se entiende la suma de esfuerzos y recursos que es necesario invertir para producir un artículo o servicio.

Comparando los dos conceptos anteriores podemos decir que mientras el costo de inversión en aspecto fabril, expresa los factores técnicos e intelectuales de la producción, el de sustitución manifiesta las consecuencias obtenidas por la alternativa elegida.

4.2 CLASIFICACION DE LOS COSTOS²⁵

Existe diversidad de criterios sobre la clasificación de los costos, de acuerdo a las necesidades propias de los negocios. Veamos algunas clasificaciones de los costos en una forma amplia.

4.2.1 De acuerdo a las áreas funcionales

- Costos de manufactura
- Costos de mercadeo
- Costos administrativos
- Costos financieros.

²⁴ ANDERSON, Henry y otro. Conceptos básicos de contabilidad de costos. México: CECSA, 1980

²⁵ VAZQUEZ, Juan Carlos. Costos. Buenos Aires: Alfaguara

4.2.2 En relación con la Producción

- Costos primos
- Costos de conversión
- En relación con el Volumen
- Costos variables
- Costos fijos
- Costos mixtos

4.2.4 Por la capacidad para asociar los costos

- Costos directos
- Costos indirectos

4.2.5 Por los elementos de un producto ²⁶

- Costo de materiales directos
- Costo de mano de obra directa
- Costo indirecto de fabricación

4.2.6 Por clasificación contable

- Costo de los bienes vendidos
- Gastos de venta y generales

4.2.7 Por el departamento donde se incurrieron:

- Costo de los departamentos de producción
- Costo de los departamentos de servicios

4.2.8 Costos para el control y la toma de decisiones

- Costos estándares y presupuestados
- Costos controlables y no controlables
- Costos comprometidos y discrecionales
- Costos relevantes, irrelevantes y hundidos
- Costos diferenciales, incrementales y decrementales
- Costos de oportunidad
- Costos de cierre de planta.

4.2.9 Los costos en la calidad ²⁷.

Por costos de calidad, se entiende aquellos incurridos en el diseño, implementación, operación y mantenimiento de los sistemas de calidad de una organización, aquellos costos de la organización comprometidos en el mejoramiento continuo de la calidad, y los costos de sistemas, productos y servicios frustrados o que han fracasado al no tener en el mercado el éxito que se esperaba.

²⁶ MALLO, Carlos; KAPLAN Robert y otros. Contabilidad de costos y estratégica de gestión. Madrid: Prentice may, 2002.

²⁷ AMAT, Oriol y otro. Contabilidad y Gestión de Costos. Barcelona: Editora Gestión, 1997

En la calidad debe primar la medición, seguimiento y auditoria; normalmente, los costos en relación con la calidad, se distribuyen así:

Costos por defectos 65%
 Costos por valoraciones 30%
 Costos por prevención 5%

Esta proporción debería ser inversamente proporcional. Se ha calculado que la proporción Defecto -valoración-Prevención del 35% - 20% - 10% respectivamente, le permite a la empresa hacer ahorros de 1.5% a 6.5% respecto a las ventas; si los porcentajes se invierten y se destina mayor parte del costo a la prevención el ahorro es mucho mayor. Los costos de calidad son muy grandes, tanto que el gobierno Británico los calculó en el 10% del Producto Nacional Bruto (PNB).

4.2.10 Costos que se pasan por alto y que inciden en el precio

- Costos atribuibles a proveedores o subcontratistas
- Costos de errores propios de desperdicios, reelaboración, rectificación, saldos y productos degradados.
- Reparaciones o reposiciones gratuitas de productos o servicios entregados con defectos.
- Costos de garantías y certificados de calidad.
- Costos de litigios
- Costo de verificar la comparación hecha entre departamentos, productos, procesos y tiempos.
- Costo de clasificar los problemas y los proyectos para la reducción de los costos.

4.2.11 Clasificación general. Algunos autores se inclinan por una clasificación más general como se aprecia en el siguiente cuadro:

Por la función que cumplen	Costos de producción Costos (Gastos) de distribución. Costos (gastos) administración. Costos (gastos) financieros.
Por su identificación.	Costos indirectos. Costos directos.
Por su aplicación en el estado de resultados	Costos Inventariables. Costos no inventariables.
Respecto al volumen de producción.	Costos fijos. Costos variables. Costos semifijos, semivariables
Por el momento en que se determinan.	Históricos. Predeterminados.

- **Costos de producción**

Conjunto de erogaciones, consumos, depreciaciones, amortizaciones y aplicaciones de activos fijos, cargos diferidos y gastos pagados por adelantado de carácter fabril. Comprenden también servicios públicos (agua, luz, teléfono, gas, recolección de basuras) arrendamientos de plantas y equipos, seguros de plantas. etc.

- **Costos de distribución o de mercadeo**

Que comprenden todas las erogaciones, depreciaciones, amortizaciones y aplicaciones correspondientes al almacenamiento, empaque, despacho y entregas de los productos terminados, los gastos de promoción, publicidad y propaganda y los gastos del departamento de ventas y su personal.

- **Costos de administración**

Abarca todas las erogaciones, depreciaciones, amortizaciones y aplicaciones relacionadas con la dirección y manejo de las operaciones generales de la empresa, incluidas la gerencia, tesorería, contabilidad auditoria, crédito cobranzas, caja y oficinas generales.

- **Costos financieros**

Incluye normalmente los gastos para allegarse fondos como son: intereses, descuento de documentos, comisiones y substituciones, gastos de cobranzas, castigo por cuentas incobrables.

- **Costos directos o de producción**

Son aquellos en los que se lleva materialmente a cabo la transformación física o química de los productos elaborados por la empresa.

- **Costos indirectos o de servicios**

Son todas las erogaciones que inciden en los costos de producción, pero que no se pueden identificar y que generalmente se les asigna una tasa de participación.

- **Costos inventariables**

Son todos los costos de un producto que se consideran un activo cuando se incurren en ellos y después se convierten en un costo de las mercancías vendidas, al vender el producto. Para las del sector manufacturero, todos los costos de fabricación son costos inventariables.

- **Costos fijos**

Son aquellos que no varían con el volumen de la producción.

- **Costos variables**
Son aquellos costos que si varían con el volumen de producción.
- **Costos semivARIABLES**
Son aquellos que permanecen constantes dentro de ciertos límites de modificación en el volumen de operaciones de la empresa cambiando bruscamente cuando esta rebase ciertos límites.
- **Costos históricos**
Son aquellos costos en que ya se ha incurrido y cuya cuantía es conocida y funciona con base en costos reales o históricos.
- **Costos predeterminados**
Se dividen en: Costos estimados y Costos estándar
- **Costos estimados**
Es una predeterminación un tanto general y poco profunda, basado a fundamentalmente en la experiencia y modificado por cierta anticipación de las condiciones y costos de producción futuros.
- **Costos estándar**
Requiere estudios científicos completos, análisis sistemáticos de las condiciones de eficiencia en la producción y de los costos respectivos y su técnica se encuentra íntimamente vinculada con la ingeniería industrial.
Autor: Ortega Pérez de León, Contabilidad de Costos
- **Costos por ordenes de producción**
En este sistema de costos se aplica generalmente a un grupo o lote de productos iguales. Los costos de cada lote se emprenden mediante una orden de producción.
- **Costos por procesos**
La unidad de costeo es un proceso de producción. Los costos se acumulan por cada proceso durante un tiempo dado. El total de costos de cada proceso dividido por el total de unidades obtenidas en el periodo respectivo, nos da el costo unitario de cada uno de los procesos. Un proceso lo constituye donde empieza y donde termina, es algo que debe decidir cada empresa en particular.
Ejemplo, corte, troquelado, ensamble y pintura.

4.3 CONTABILIDAD DE COSTOS Y SISTEMAS DE INFORMACION

4.3.1 Contabilidad de costos.

De acuerdo a los destinatarios, habitualmente la contabilidad se divide en contabilidad financiera y contabilidad administrativa o gerencial. La primera es definida como la rama de la contabilidad centrada en la preparación y presentación de un juego de estados contables con el propósito de suministrar información que es útil en la toma de decisiones de naturaleza económica por parte de la mayoría de los usuarios, especialmente los externos (propietarios, proveedores, instituciones financieras, inversionistas, gobierno y entidades gubernamentales, trabajadores y público en general).

La segunda se refiere de manera más directa a una información preparada y presentada para ser utilizada por las personas internamente en la entidad, en el día a día, con la cual deben tomar decisiones respecto a la administración de ésta (directores, gerentes, administradores, funcionarios, etc.).

La contabilidad de costos, analítica por excelencia, es la que se encarga de estudiar la técnica del cálculo del costo de la unidad producida tomando como base los elementos de la producción medibles en dinero.

La contabilidad de costos consiste en una serie de procedimientos tendientes a determinar el costo de un bien o servicio y de las distintas actividades que se requieren para su fabricación y venta o la prestación del servicio, así como para planear y medir la ejecución del trabajo.

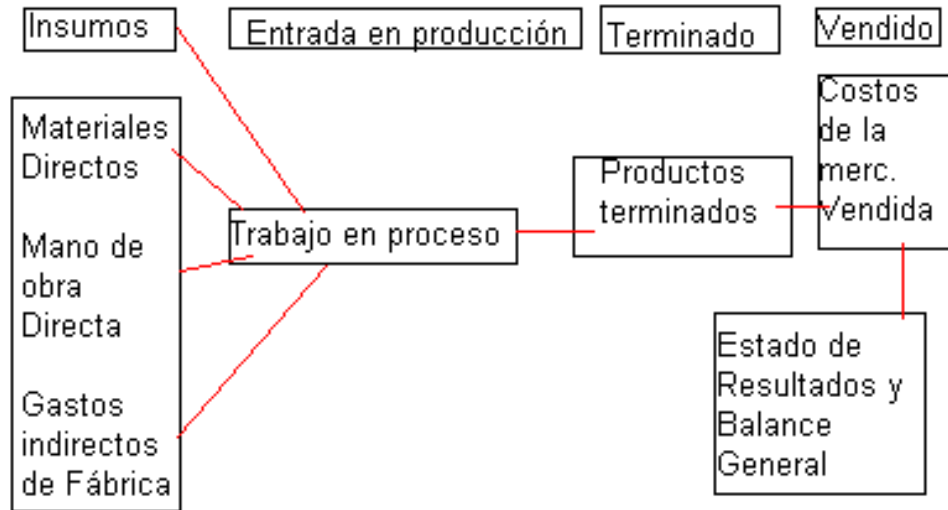
Otros autores definen la contabilidad de costos como un sistema de información para predeterminar, registrar, acumular, distribuir, controlar, analizar, interpretar e informar de los costos de producción, distribución, administración y financiamiento. Se relaciona con la acumulación, análisis e interpretación de los costos de adquisición, producción, distribución, administración y financiamiento, para el uso interno de los directivos de la empresa para el desarrollo de las funciones de planeación, control y toma de decisiones.

Contabilidad de costos, en un sentido general, sería el arte o la técnica empleada para recoger, registrar y reportar la información relacionada con los costos y, con base en dicha información, tomar decisiones adecuadas relacionadas con la planeación y el control de los mismos.

En sentido riguroso, debemos hacer las siguientes precisiones.

Existe la tendencia a confundir un sistema de información de costos con la contabilidad de costos, por lo cual consideramos importante tratar de hacer claridad sobre el tema; para ello, entramos a definir el sistema de información contable, la contabilidad de costos y el Sistema de Información sobre Costos, la interrelación entre ellos y las diferencias existentes.

Representación gráfica del ciclo de la contabilidad de costos.



4.3.2 Sistema de información contable

Se define como sistema de información contable al conjunto de procedimientos preestablecidos destinados a captar, procesar y registrar la información sobre hechos ocurridos, y al proceso de obtención de los estados contables de un ente. Teniendo en cuenta la integralidad que dichos estados deben poseer, en relación con la realidad económica y financiera del ente, su cobertura debe comprender todas las áreas susceptibles de generar hechos registrables.

La Contabilidad de Costos es el resultado de los registros contables y el objeto de esta información es producir estados contables patrimoniales consolidados y de resultados periódicos, en muchos casos en forma mensual, los cuales se elaboran sobre un sistema de información específico, histórico, predeterminado o estándar.

Generalmente se considera a la contabilidad de costos como un módulo integrante del sistema de información contable que, por la particular complejidad de la realidad que representa, normalmente no es originario del sistema de información contable sino provisto por el sistema de información sobre costos. La contabilidad de costos no configura exactamente lo que los técnicos denominan entradas o "input" al sistema de información contable, sino un espacio que ambos sistemas tienen en común y en el que se encuentran superpuestos porque no son datos en estado primitivo, sino que ya han tenido un proceso de transformación en el sistema de información sobre costos de donde provienen; es información elaborada, pues de los diferentes sectores de la empresa se reciben datos referidos a sus actividades y se les envía la pertinente

información, a su vez, los otros sistemas de información existentes en la empresa entregan y reciben información de ambos sistemas que concluirá su procesamiento en el sistema de información contable, al integrarse al resto de la información que este sistema contiene y completará convenientemente lo que el mismo requiere para cumplir su cometido.

Existen ciertos principios de aplicación general que debe tenerse en cuenta en la elaboración de información contable; ellos son:

a. segregación de resultados extraordinarios (costos no necesarios):

Los cargos que no responden a la utilización racional de los recursos deberán ser segregados y tratados como resultados extraordinarios, tales como:

Desperdicios anormales de materias primas

Mano de obra improductiva por haberse:

Empleado en producción defectuosa o desperdicios anormales.

Desperdiciado su tiempo por inactividades no previstas o anormales.

Pérdidas producidas por desaprovechamiento o inadecuada utilización de la estructura fabril de capacidad y de operación, por disminuciones en el volumen de producción:

Programadas por razones de mercado

No programadas, por imprevisiones de abastecimiento, ineficiencia en el uso de los equipos, conflictos laborales, etc.

Costos fijos directos a una línea que es discontinuada hasta que se reanude su producción o se liquide la estructura que los causa.

Correcta causación de los cargos:

Los cargos deberán ser analizados bajo la óptica de él o de los períodos que benefician, o que los ocasionaron, para que incidan en dichos períodos independientemente del momento en que se hayan producido las erogaciones, tal es el caso de: - inactividad por causas estacionales que incluye:

Costos fijos de capacidad

Costos operativos incrementales de almacenaje de materias primas, productos intermedios y/o terminados, incluidas sus mermas normales por almacenaje.

Sobrepuestos de recursos de origen estacional

Costos financieros de inmovilizaciones prolongadas de materias primas, productos intermedios y/o terminados.

Inactividad por parada programada (generalmente anual) que incluye:

Costos fijos de capacidad

Costos de parada y costos del arranque, incluido el desperdicio de insumos que se origine.

Mantenimiento programado, que incluye:

Consumo normal de materiales y repuestos aplicados al mantenimiento

Todo incremento normal de los restantes recursos utilizados como consecuencia de la intensiva actividad de mantenimiento durante un cese de actividades, (Mano de obra y estructura operativa del sector)

Cargas sociales no proporcionales, de ocurrencia:

Regular como las vacaciones, feriados y sueldo anual complementario, y fortuita como licencias por enfermedad u otras causas reconocibles

Costos de iniciación de actividades o de lanzamiento de una línea.

El correcto registro de la causación y el adecuado tratamiento de los resultados según su origen son condiciones indispensables que la contabilidad de costos debe reunir, cualquiera sea el método y sistema de costos adoptado.

Es preciso indicar que además de existir relación entre: Contabilidad de Costos; Sistema de Información Contable y el Sistema de Información sobre Costos, existe también la interdependencia de información que fluye entre los tres.

4.3.3 Sistema de información sobre costos

El sistema de Información sobre Costos, por su parte, constituye la herramienta fundamental para el control de gestión y la toma de decisiones.

El sistema de información sobre costos involucra un concepto amplio como herramienta fundamental para el control de gestión y la toma de decisiones. Por ello deberá diferenciarse convenientemente del tradicional cálculo de costos de producción de la industria, cuyos objetivos quedaban circunscritos únicamente al área industrial elaborando información no sistemática y con destino limitado al uso exclusivo por parte de los ingenieros. Se deberá diferenciar también los procedimientos de cálculo para obtener costos unitarios con vistas a la elaboración de estados contables.

El sistema de información sobre costos se estructura de acuerdo a:

4.3.3.1 Los conceptos que se incluyen en el costo:

- Método de costeo variable ("directa costing").
- método de costeo integral o por absorción

4.3.3.2 La forma de acumulación de los costos:

- Método de costos por procesos
- Método de costos por órdenes
- Método de Costos basado en las actividades (Activity Based Costing - ABC).

4.3.3.3 El momento de determinación de los costos:

- Sistema de costos históricos, reales o resultantes.
- Sistema de costos predeterminados
- Sistema de costos estándar

En todo sistema de costos se busca establecer una relación entre los costos (causa) y el objeto del costeo, adquiriendo este último la denominación de unidad de costeo. Las unidades de costeo pueden ser, entre otras:

El producto o artículo

La línea de artículos

El tiempo de ejecución (horas hombre - horas máquina)

El tiempo de control (día, semana, mes)

El centro de costos

El lote u orden

La actividad

Cada una de estas unidades de costeo puede ser utilizada con un fin en sí misma (Ejemplo: costo del producto) o una etapa necesaria para obtener otra unidad de costeo (Ejemplo: el costo por hora máquina de un proceso como inductor de costos de la carga fabril). Es importante destacar que la utilización combinada y adecuada de las distintas unidades de costeo es una herramienta idónea para obtener otros objetivos del costeo tales como:

Establecer el costo de paralización de actividades

Establecer el costo de la capacidad ociosa

Decidir entre fabricar o comprar

Elaborar presupuestos flexibles

El sistema de información sobre costos está constituido por un conjunto de procedimientos preestablecidos destinados a cubrir las necesidades de información de una empresa o entidad, en lo referido a las actividades de producción de bienes y servicios que el mismo realiza, cuantificando los recursos utilizados en dichas actividades y relacionándolos con los productos obtenidos y los servicios prestados. Estos procedimientos comprenden:

a. el sistema computarizado -software de costos- que, integrado al resto de los sistemas de la organización, capta y procesa en forma instantánea los datos necesarios para emitir la información prevista, y

b. los procedimientos operativos, ejercidos tanto en forma previa, como en forma posterior al procesamiento de la información; es decir que los procedimientos que conforman el sistema alternan procesos computarizados con procesos o autorizaciones de ejecución personal, estos últimos referidos a traslados entre sectores, autorizaciones o cualquier otro tipo de rutina.

El sistema de información de costos está sustentado por los criterios de costeo asumidos; el o los métodos elegidos y todas las demás características que le dan forma y de cuya calidad

dependerá la eficiencia del sistema. Se incluyen dentro de este grupo: las especificaciones de los productos (procesos, desperdicios, tiempos); la definición de la departamentalización ya sea esta contable o extracontable; la determinación de la capacidad de producción o de servicio de cada centro de costos referida a niveles normales; los turnos de trabajo; las hojas de costo; el comportamiento de cada naturaleza de costos en cada centro de costos ante oscilaciones en el nivel de actividad del centro; la dotación de personal de cada centro de costos y en general toda información de ingeniería de producto o de proceso que sea indispensable para el cálculo de costos. El sistema de información sobre costos posee como objetivo fundamental cubrir en forma integral las necesidades de información de la empresa o entidad en relación con la actividad de producción de bienes y servicios, vinculando los recursos utilizados con los bienes o productos obtenidos.

No obstante este objetivo, debemos tener en cuenta que las salidas (outputs) del sistema no necesariamente son producto única y exclusivamente de este sistema, tal es el caso de la información resultante de los registros contables de los eventos que ocurren en el desarrollo de la actividad de producción de bienes y servicios, éste producto del sistema de costos constituye el módulo "contabilidad de costos" que se traslada al sistema de información contable siendo parte integrante del mismo. Los registros contables, son elaborados con base en:
Los criterios contables asumidos en forma interna por el ente, y las normas legales y técnicas dispuestas externamente

Ahora bien, la información que tanto los sectores operativos como de dirección y gestión requieran para la toma de decisiones no necesariamente está basada en registros contables. Esta información es confeccionada en función de las normas internas con relación a unidades de medida, dado que estas salidas pueden ser elaboradas en otras unidades monetarias o en unidades no monetarias, diferentes a la utilizada por la contabilidad.

Periodicidad, independiente de los ciclos contables, generalmente con mayor frecuencia que éstos, es decir, referida a unidades de tiempo menores.

Variables a controlar, teniendo en cuenta que pueden existir variables que en la contabilidad estén englobadas con otras, y que con fines operativos o de control sea conveniente su individualización o viceversa.

Agrupamiento de la información, dado que las variables consideradas podrán agruparse con criterios diferentes a los de los registros contables.

Relaciones y comparaciones entre las variables o sus agrupamientos, determinando coeficientes o relaciones proporcionales y comparaciones de tiempo o espacio.

Diversidad, dado que un mismo tipo de información podrá mostrarse en diferentes formatos según el uso al que esté destinada, preservando la uniformidad únicamente en los casos en que sea utilizada para efectuar las relaciones y comparaciones mencionadas anteriormente.

La información no necesariamente basada en registros contables de modo alguno debe representar duplicidad o divergencia de información. Ambos grupos deben ser convergentes entre sí, complementándose mutuamente, deben poder establecerse las equivalencias respectivas, dado que ambos están representando la misma realidad, a partir de los mismos hechos. Su diferencia consiste fundamentalmente en:

El objetivo al que está destinado cada formato, y

La particularidad de la información no contable, de representar, además de la realidad ocurrida, las realidades proyectadas que pasarán a integrar el sistema presupuestal de la empresa o entidad.

La contabilidad debe ser única, constituyendo un conjunto importante de información de salida con destinos externos e internos. La información con destino interno es una porción -y no la única- de los datos de entrada de otros sistemas de información administrativos.²⁸

4.4 SISTEMAS DE COSTOS

Generalmente se habla de dos (2) sistemas de costos:

Los costos Históricos y

Costos predeterminados

Estos últimos se clasifican en estimados y en estándar.

En el siguiente cuadro podemos apreciar las principales diferencias entre unos y otros:

Concepto	Históricos	Predeterminados	
		Estimados	Estándar
	Reales	Estimados	Estándar
	Lo que es	Lo que puede ser	Lo que debe ser
Momento en que se determinan	Después del período de producción	Antes del período de producción.	Con anterioridad al período de producción
Qué indica el Costo.	Lo que realmente costó el artículo.	Lo que puede costar el artículo.	Lo que debe costar el artículo.
Se calcula con	Acumulación de	Experiencias	Investigación,

²⁸ Documento de la Comisión de Estudios de Costos, Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Buenos Aires -Argentina

base en	los costos incurridos.	adquiridas, condiciones actuales	estudios científicos, condiciones actuales
Ventajas	Costo comprobable real.	Costo oportuno.	Costo oportuno.
Desventaja	Costo no oportuno fuera de tiempo.	Incierto.	Incierto.

4.5 MÉTODOS Y PROCEDIMIENTOS DE COSTOS

4.5.1 Métodos: Dentro de los métodos de costos conocidos, generalmente se aplica uno de los siguientes:

- Por procesos
- Por órdenes de producción
- Por actividades (ABC)

4.5.2 Procedimientos de control

- Por órdenes de producción

Se presenta cuando la producción tiene un carácter lotificado, discreto, que responde a instrucciones concretas y específicas de producir uno o varios artículos o un conjunto similar de los mismos.

Para el control de cada partida de artículos se requiere, por consiguiente, la emisión de una orden de producción.

En este procedimiento cada persona produce a través de órdenes y generalmente se hace por lotes, lo que hace que la identificación de costos sea más específica.

- **Por procesos productivos**

Se presenta cuando la producción no está sujeta a interrupciones, sino que se desarrolla en forma continua e ininterrumpida, de tal manera que no es posible tomar decisiones aisladas para producir uno u otro artículo, sino que la producción está sujeta a una secuencia durante periodos indefinidos. La producción es en serie o en línea.

METODO DE COSTOS POR ÓRDENES DE PRODUCCIÓN	METODO DE COSTOS POR PROCESOS
<ul style="list-style-type: none"> - Producción lotificada. - Producción más bien variada - Condiciones de producción más flexibles. - Costos específicos - Control más analítico. - Sistema tendiente hacia costos individualizados. - Sistema más costoso. - Costos un tanto fluctuantes. - Algunas industrias en que se aplica: Juguetería Muebles Maquinaria Química farmacéutica Equipos de oficina Artículos eléctricos 	<ul style="list-style-type: none"> - Producción continua - Producción más bien uniforme - Condiciones de producción más rígidas - Costos promediados. - Control más global. - Sistema tendiente hacia costos generalizados. - Sistema más económico. - Costos un tanto estandarizados. - Algunas industrias en que se aplica : Fundiciones de acero Vidrios Cervecería Automotriz Cemento Papel

Fuente: <http://www.conocimientosweb.net/dcmt>

5. PROCESO METODOLÓGICO

El proceso metodológico que se siguió en la presente investigación estuvo de acuerdo con las recomendaciones impartidas por Colciencias para este tipo de trabajos. En una primera instancia, se seleccionó el campo de la investigación, teniendo en cuenta dos criterios esenciales: en primer lugar, las líneas de investigación establecidas por la Honorable Consiliatura de la Universidad Libre en el acuerdo 09 del 27 de Noviembre de 2002, y, además, que la problemática estudiada fuera de interés y utilidad para la Facultad de Contaduría y para el gremio empresarial de nuestro país.

En una segunda instancia, se procedió a la investigación bibliográfica, tomando como fuentes de información los textos especializados, los trabajos elaborados sobre el tema por diferentes universidades, los informes de los diferentes gremios y revistas especializadas sobre Mipyme. Con base en el trabajo bibliográfico se elaboró el Marco Teórico, compuesto por los submarcos referencial, jurídico e institucional.

En el tercer momento de la investigación, se realizó una prueba piloto, con el objeto de poner a prueba el cuestionario a utilizar para recopilar la información. Para ello se diseñó una muestra de dieciocho empresas, representativas del universo. Más adelante se hicieron los ajustes necesarios, hasta obtener un cuestionario suficientemente perfeccionado. A continuación se practicó el trabajo de campo definitivo, tomando una muestra no probabilística de setenta y siete empresas afiliadas a la Cámara de Comercio de Bogotá y algunas microempresas no formalizadas, distribuidas uniformemente por actividades económicas y por tipos empresa (micro, pequeñas y medianas empresas). Finalmente, se hicieron las respectivas tareas de

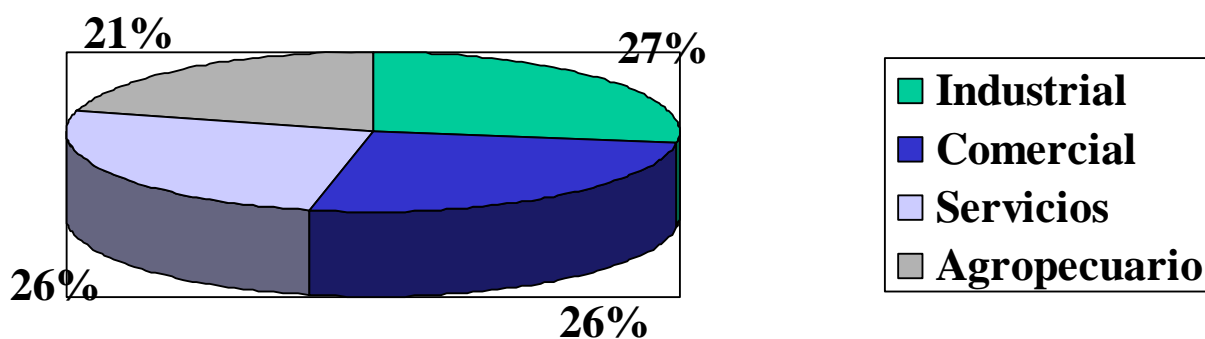
tabulación y análisis de la información, así como la preparación de conclusiones y recomendaciones.

6. HALLAZGOS

6.1 POBLACIÓN BASE

Como se definió en la metodología de la investigación, la población o universo, objeto del estudio está compuesta por todas las pequeñas y medianas empresas (Mipymes), registradas en la Cámara de Comercio de Bogotá y una selección de microempresas no formalizadas.

6.2 MUESTRA



Industrial	21	27%
Comercial	20	26%
Servicios	20	26%
Agropecuario	16	21%
Total	77	100%

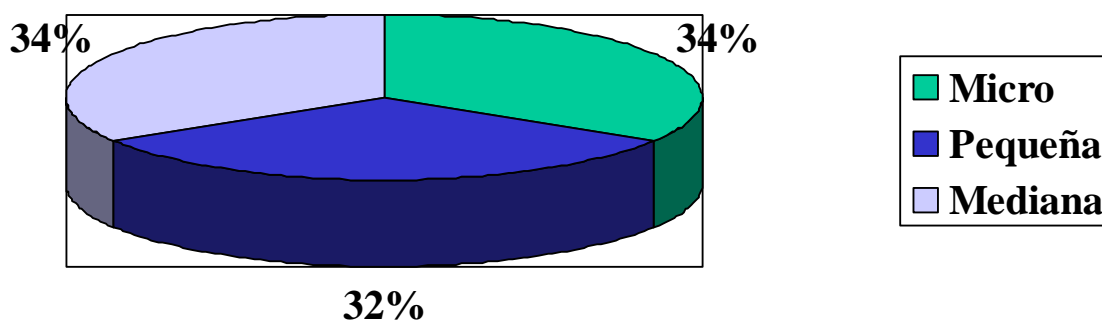
6.2.1 Distribución Porcentual de la Muestra por Sectores

La prueba se practicó a 77 empresas, utilizando un método no probabilístico sino a criterio de expertos con la siguiente composición, representativa del universo:

	Micro	Pequeña	Mediana	Total
Industrial	6	9	6	21
Comercial	6	8	6	20
Servicios	8	5	7	20
Agropecuario	7	4	5	16
Total	26	25	26	77

6.2.2 Distribución Porcentual de la Muestra por Tipos de Empresa

Micro	26	34
Pequeña	25	32
Mediana	26	34
Total	77	100.00



6.3 PROCESO

Para la realización del estudio, se utilizó la Base de Datos de la Cámara de Comercio de Bogotá, y una selección de microempresas no formalizadas, en la cual se ubicaron las empresas según su sector económico, el valor de sus activos y el número de empleados, de acuerdo con la Ley 590 de 2000.

	Micro	Pequeña	Mediana
Vr Activos	Menos de 166 Millones	Entre 166 y 1.660 Millones	Entre 1.660 y 4.980 Millones
No Empleados	1 a 10	11 a 50	51 a 200

6.4 FORMULARIO

El formulario está compuesto por 5 secciones así:

Sección 1: Método de costos.

Sección 2: Métodos y sistemas de Costos.

Sección 3: Información adicional.

Sección 4: Información sobre beneficios obtenidos, Gestión y perspectivas.

Sección 5: Información general.

En total se formularon 34 preguntas.

6.5 TABULACION Y ANALISIS DE LOS RESULTADOS

Para realizar la tabulación de los datos obtenidos se utilizaron dos clases de formatos:

Hojas de recuento, para las tabulaciones sencillas.

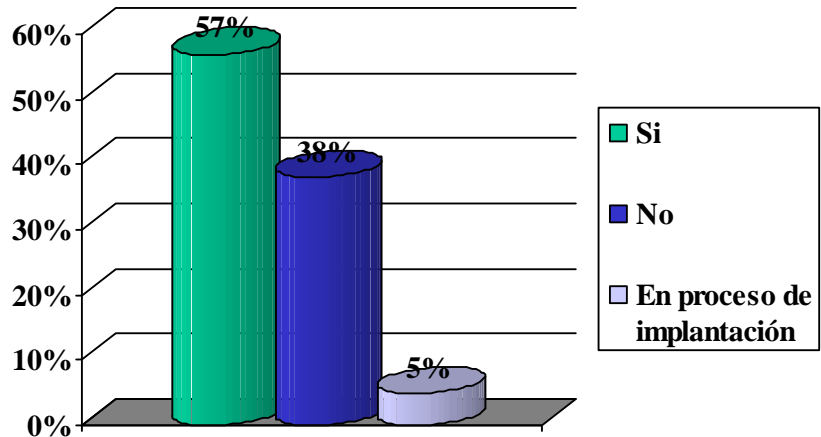
Cuadros de resumen, para realizar cruces de información.

6.5.1 Hojas de Recuento

Con base en las tablas que se elaboraron para organizar la información recopilada se graficaron las hojas de recuento, que corresponden a cada una de las preguntas formuladas

en el cuestionario; a continuación se presentan tanto las gráficas de las hojas de recuento , como las de las respuestas al cuestionario:

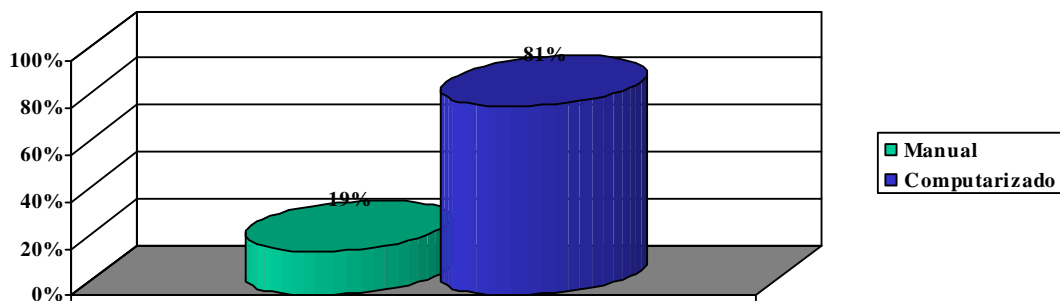
Pregunta 1. ¿Está utilizando actualmente algún método para contabilizar y controlar costos en su empresa?



De las empresas encuestadas el 57% respondieron que si están utilizando algún método de costos el 38% que no lo utilizan, y el 5% que están en proceso de implantación.

	Total	%
Si	44	57
No	29	38
En proceso de implantación	4	5
Total	77	100

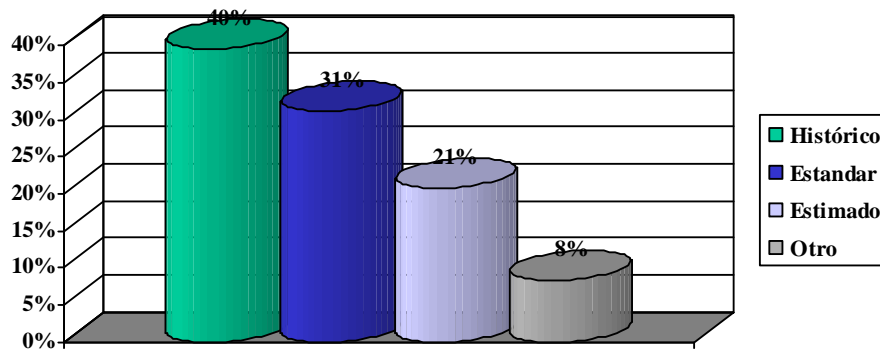
Pregunta 2. La forma de registrar los Costos es:



De las empresas que tienen sistemas de costos o están en proceso de implantación el 81% contestaron que lo hacen en forma computarizada.

	Total	%
Manual	9	19
Computarizado	39	81
Total	48	100

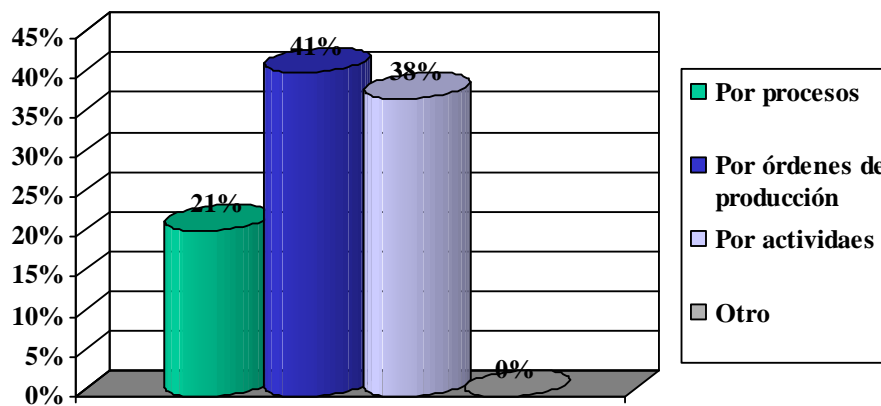
Pregunta 3. ¿Cuál de los siguientes Sistemas de Costos está utilizando?



A ésta pregunta las empresas encuestadas respondieron así: Utilizan sistemas de costos histórico un 40%, un 31% estándar, sistema de costos estimado un 21% y el 8% utilizan otro sistema.

	Total	%
Histórico	19	39.6
Estándar	15	31.25
Estimado	10	20.83
Otro	4	8.33
Total	48	100

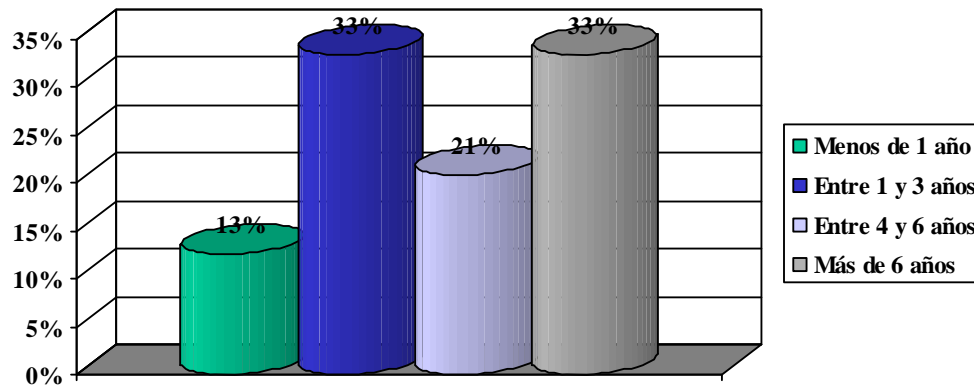
Pregunta 4. ¿Cuál de los siguientes Métodos de Costos está utilizando?



En mayor proporción las empresas utilizan el método de costos por órdenes de producción con un 41% seguido de costos por actividades con un 38% y el 21% utilizan los costos por procesos.

	Total	%
Por procesos	10	20.83
Por órdenes de fabricación	20	41.65
Por actividades	18	37.5
Otro	0	0
Total	48	100

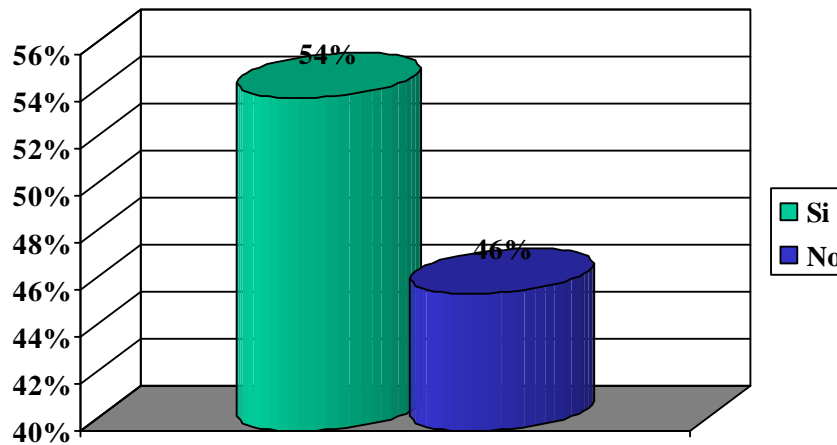
Pregunta 5. ¿Cuánto tiempo hace que utiliza los anteriores sistemas y métodos de Costos?



El 33% de las Mipyme encuestadas llevan contabilidad de costos desde hace entre 1 y 3 años y en igual porcentaje las empresas que llevan contabilidad de costos desde hace más de 6 años, mientras que las empresas que la llevan entre 3 y 6 años son el 21%, y con menos de 1 año el 13%.

	Total	%
Menos de un año	6	12.51
Entre 1 y 3 años	16	33.33
Entre 4 y 6 años	10	20.83
Mas de 6 años	16	33.33
Total	48	100

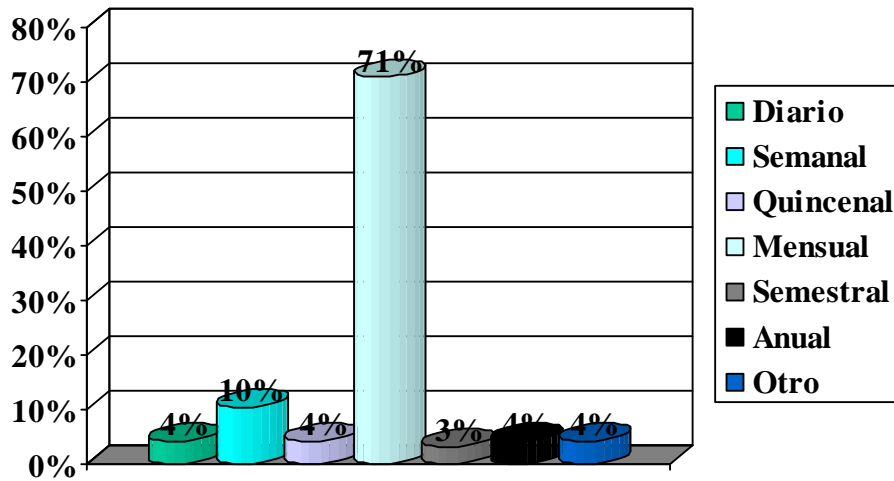
Pregunta 6. ¿Para el manejo de los costos está utilizando un software especializado?



Con relación al manejo de los costos, el 54% de la Mipyme utilizan algún tipo de software especializado mientras el 46% no lo considera necesario.

	Total	%
Si	26	54.17
No	22	45.83
Total	48	100

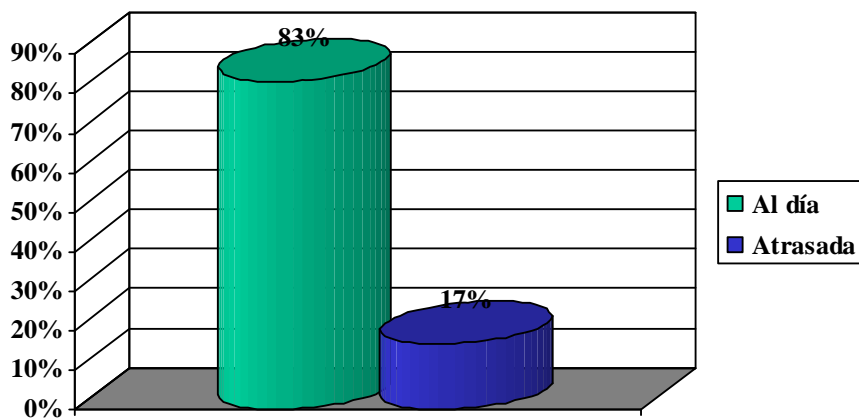
Pregunta 7. Cada cuánto produce informes de Costos



Existe una clara tendencia que demuestra que el 71% de las Mipyme realiza informes de costos mensualmente; seguida de un 10% que las realiza semanalmente.

	Total	%
Diario	2	4.17
Semanal	5	10.42
Quincenal	2	4.17
Mensual	34	70.82
Semestral	1	2.08
Anual	2	4.17
Otro	2	4.17
Total	48	100

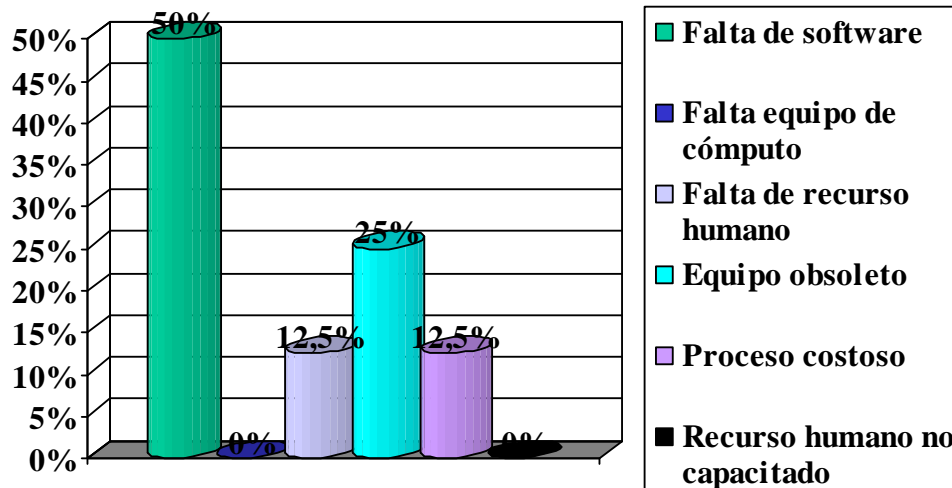
Pregunta 8. ¿En este momento cuál es el estado de la Contabilidad de Costos?



Respecto al estado de la contabilidad de costos el 83% de las compañías, al momento de la encuesta están al día, y el 17% se encuentran atrasadas.

	Total	%
Al día	40	83.33
Atrasada	8	16.67
Total	48	100

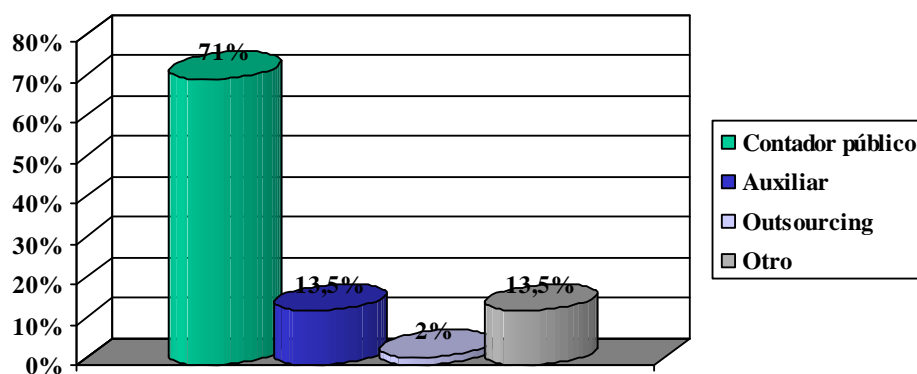
Pregunta 10. ¿En caso de estar atrasada, cuál es la razón?



Existe una relación del 50% entre las empresas que tienen su contabilidad de costos atrasada y la falta de software, otra de las razones es el equipo obsoleto del 25% además falta de recurso humano y proceso costoso 13%.

	Total	%
Falta de software	4	50
Falta equipo de cómputo	0	0
Falta de recurso humano	1	12.5
Equipo obsoleto	2	25
Proceso costoso	1	12.5
Recurso humano no capacitado	0	0
Total	48	100

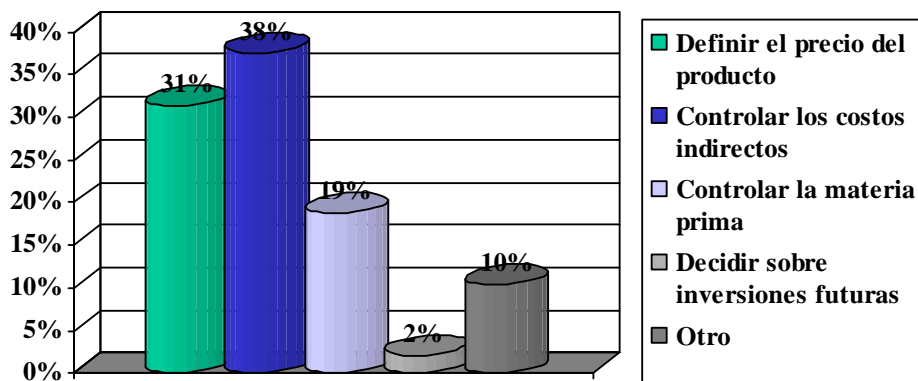
Pregunta 11. La contabilidad de costos está bajo la responsabilidad de:



El 71% de las organizaciones delegan la responsabilidad de la contabilidad de costos a un Contador Público, en el 14% de las Mipyme es llevada por un auxiliar u otras personas, sólo en el 2% de las empresas la contabilidad de costos es llevada por un outsourcing.

	Total	%
Contador Público	34	70.83
Auxiliar	6	12.5
Outsourcing	1	2.09
Otro	7	14.58
Total	48	100

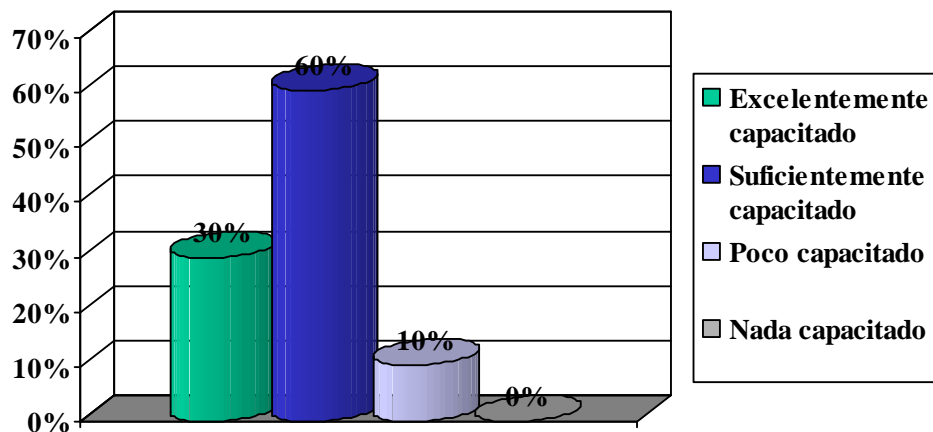
Pregunta 12. Los informes que produce la contabilidad de costos los está utilizando fundamentalmente para:



La contabilidad de costos se está utilizando en un 38% de las mipyme para controlar los costos indirectos, en un 31% para definir el precio del producto y en un 19% para controlar la materia prima.

	Total	%
Definir el precio del producto	15	31.25
Controlar los costos indirectos	18	37.5
Controlar la materia prima	9	18.75
Decidir sobre inversiones futuras	1	2.08
Otro	5	10.42
Total	48	100

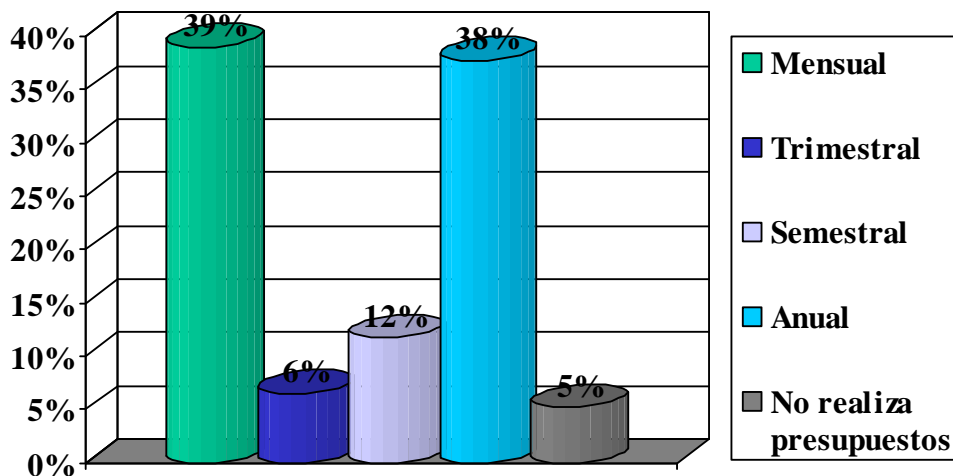
Pregunta 13. En materia de capacitación, como considera que está el personal encargado de manejar los costos de la empresa



En materia de capacitación del recurso humano que maneja la contabilidad de costos, el 60% de las Mipyme considera que éste está lo suficientemente capacitado, el 29% opina que está excelentemente capacitado, mientras que solo el 10 % de las empresas dice está poco capacitado.

	Total	%
Excelentemente capacitado	14	29.17
Suficientemente capacitado	29	60.42
Poco capacitado	5	10.41
Nada capacitado	0	0
Total	48	100

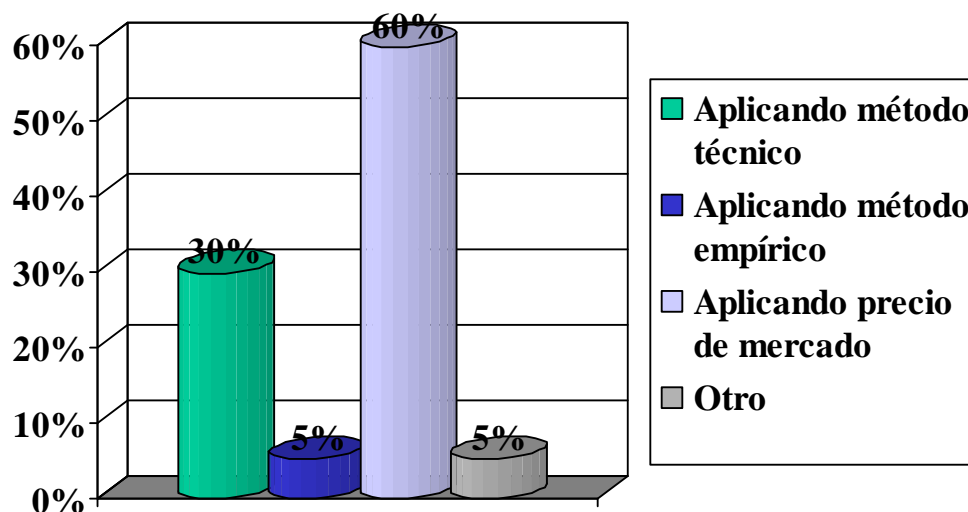
Pregunta 14. ¿Con qué frecuencia realiza algún tipo de presupuesto?



El 39% de las organizaciones encuestadas elabora presupuestos mensualmente, mientras el 38% lo hace anualmente, el 12% lo hace semestralmente y el 6% trimestralmente.

	Total	%
Mensual	30	38.96
Trimestral	5	6.49
Semestral	9	11.69
Anual	29	37.66
No realiza presupuestos	4	5.2
Total	77	100

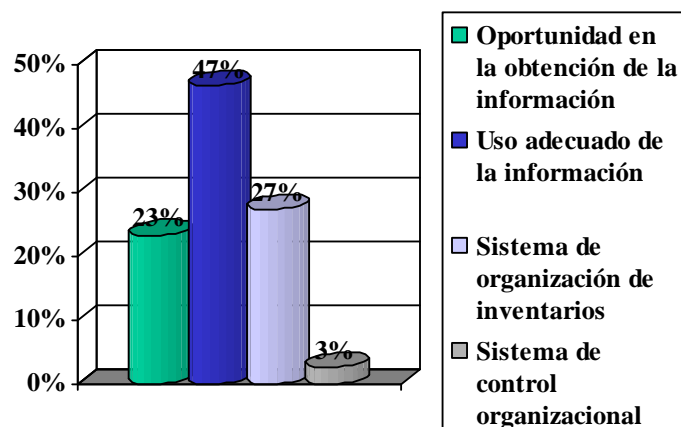
Pregunta 15. Favor indicar cómo fija el precio de venta del producto o servicio:



El 60% de las Mipyme encuestadas establecen el precio de venta de sus productos aplicando precios de mercado, el 30% aplicando un método técnico, el 5% utilizando métodos empíricos, y, finalmente, el restante 5% utilizan otros métodos.

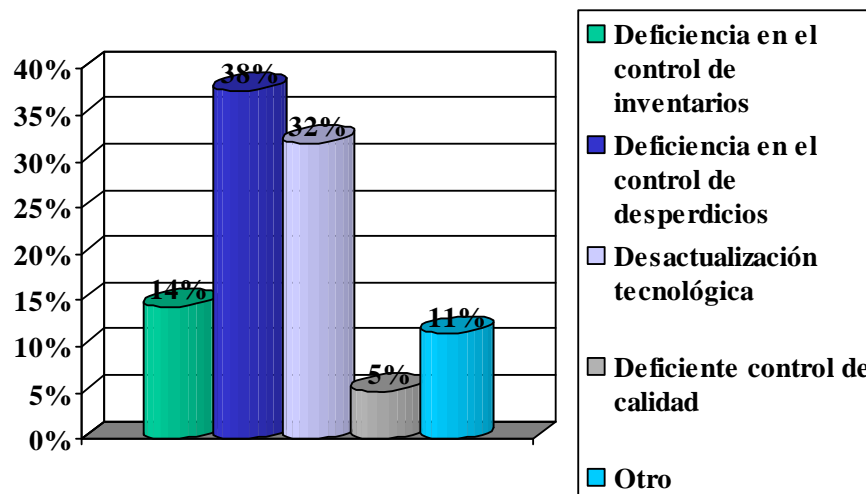
	Total	%
Aplicando método técnico	23	29.87
Aplicando método empírico	4	5.19
Aplicando precio de mercado	46	59.75
Otro	4	5.19
Total	77	100

Pregunta 16. De las siguientes fortalezas indique cuál es la más destacada en su empresa:



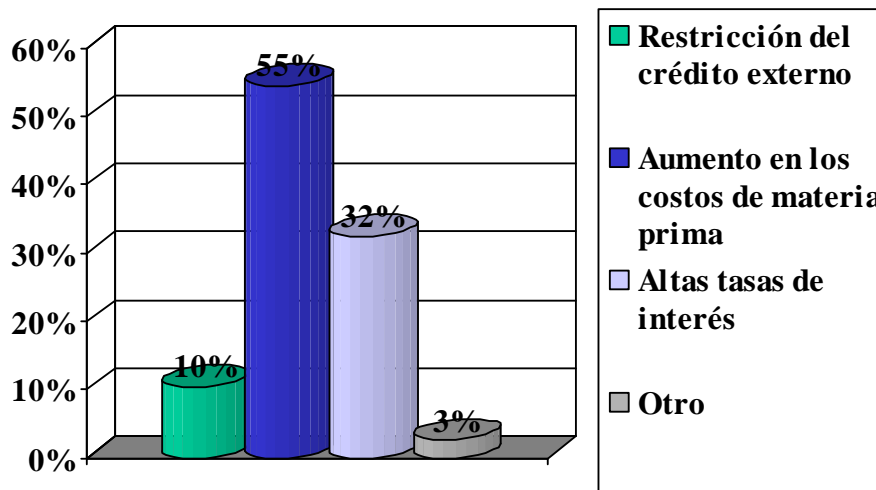
El 47% de las MIPYME consideran que su fortaleza más destacada es el uso adecuado de la información, el 27% afirman que lo es su sistema de organización de inventarios y el 23% atribuye su fortaleza a la oportunidad en la obtención de la información, y solo el 3% opina que su principal fortaleza es un sistema de control organizacional.

Pregunta 17. De las siguientes debilidades indique cuál es la más notoria en su empresa:



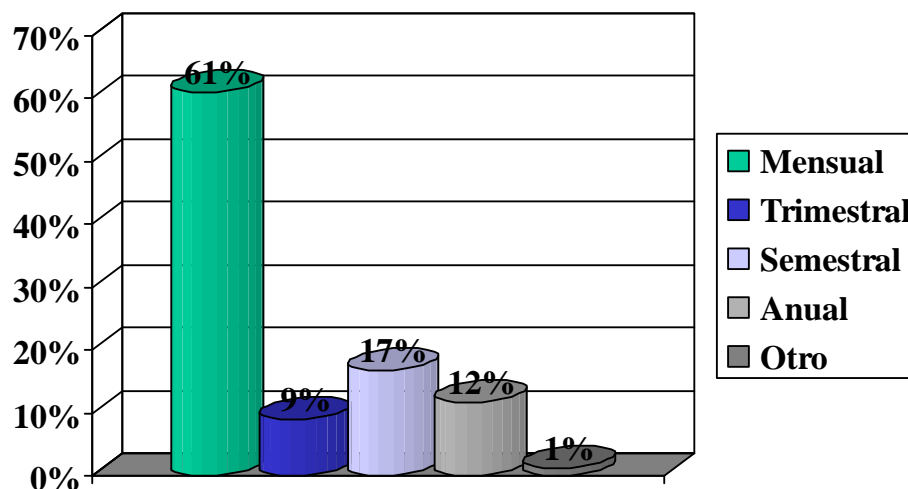
Con relación a las debilidades el 38% considera como principal debilidad la deficiencia en el control de desperdicios, le sigue la desactualización tecnológica con el 32%, la deficiencia en el control de inventarios con un 14%, y un deficiente control de calidad con el 5%. Sólo el 10% tiene otra causa.

Pregunta 18. De las siguientes falencias cuál considera usted una amenaza:



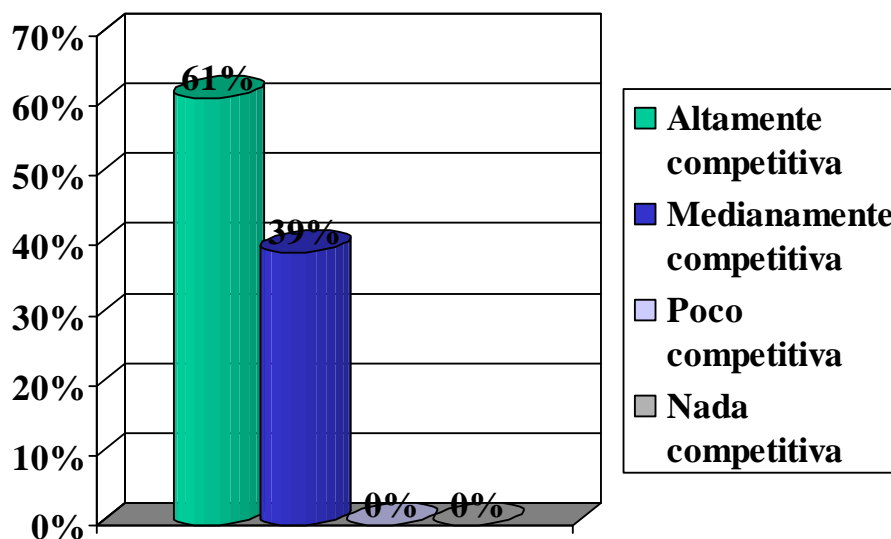
El 55% de las empresas considera que una amenaza es el aumento en los costos de materia prima, el 32% las altas tasas de interés, mientras para el 10% es la restricción del crédito externo, y solo el 3% considera que tiene otras clases de amenazas en su compañía.

Pregunta 19. ¿Con qué frecuencia produce estados financieros?



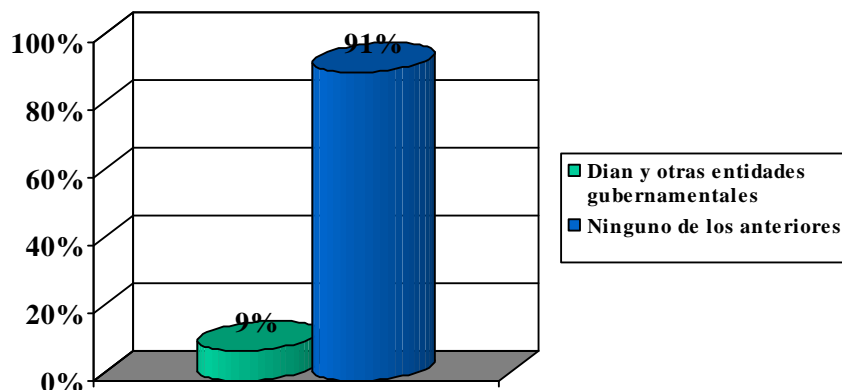
El 61% de las empresas produce estados financieros mensualmente, mientras que el 17% los produce semestralmente, el 12% de las empresas los realiza anualmente y trimestralmente lo hacen solo el 9% de las Mipyme.

Pregunta 20. En relación con las empresas de la competencia, cómo calificaría usted el grado de competitividad en que se encuentra su empresa:



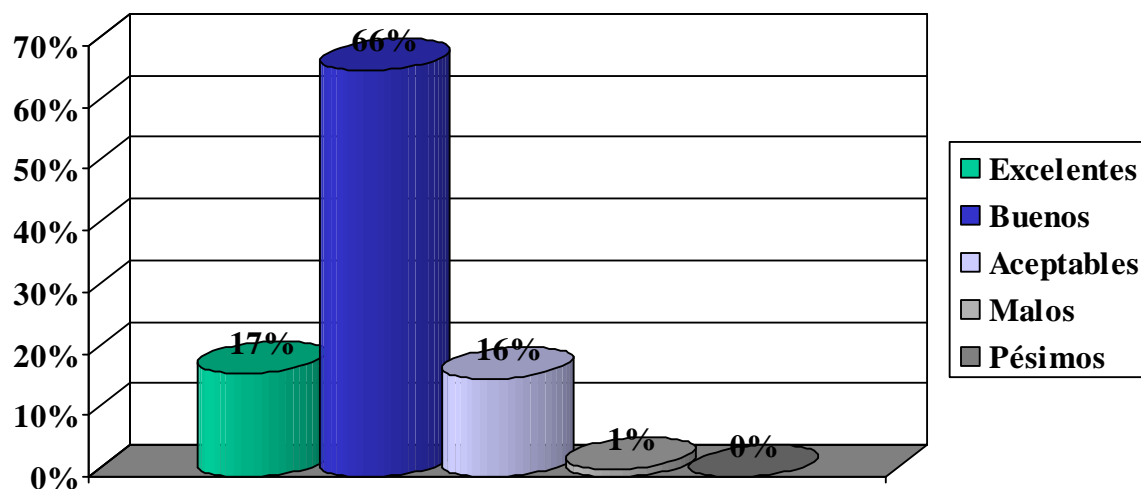
Respecto al grado de competitividad que tienen las Mipyme frente a empresas similares, el 61% se considera altamente competitiva, mientras el 39% se califica como medianamente competitiva. Ninguna empresa se considera poco competitiva y nada competitiva.

Pregunta 21. ¿Ha tenido su empresa problemas originados por ausencia o mal manejo de los costos con alguno de los siguientes estamentos?



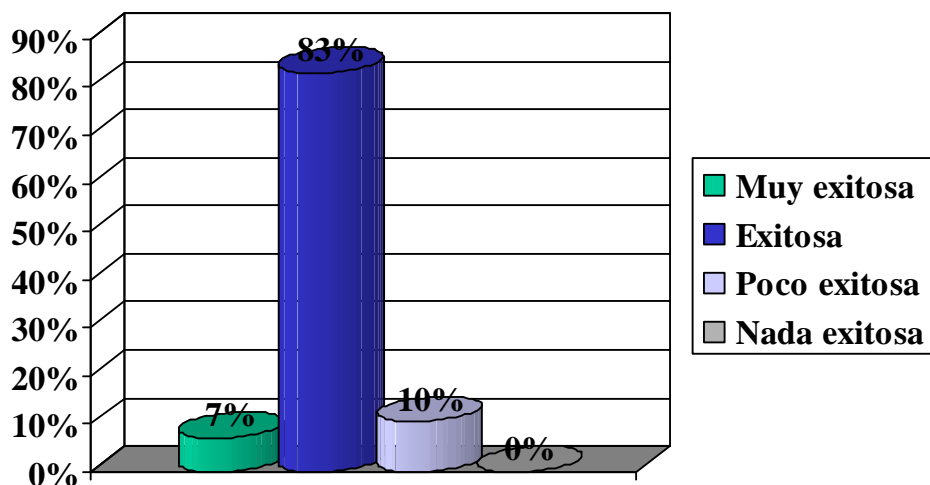
El 91% de las Mipyme no ha tenido problemas con ninguno de los anteriores estamentos. Sólo el 9% restante considera haber tenido problemas con la DIAN, Bancos, Proveedores o Clientes de la Compañía.

Pregunta 22. ¿Cómo califica los resultados financieros y de rentabilidad que ha venido obteniendo la compañía en los últimos años?



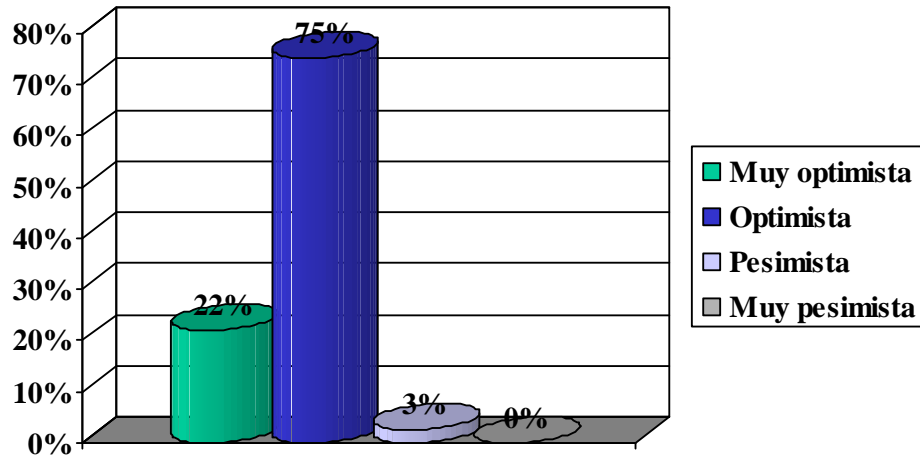
Los resultados financieros del 65% de las compañías son buenos, del 17% son excelentes, y en el mismo porcentaje son aceptables.

Pregunta 23. ¿En cuál de las siguientes categorías cree usted que está ubicada su empresa?



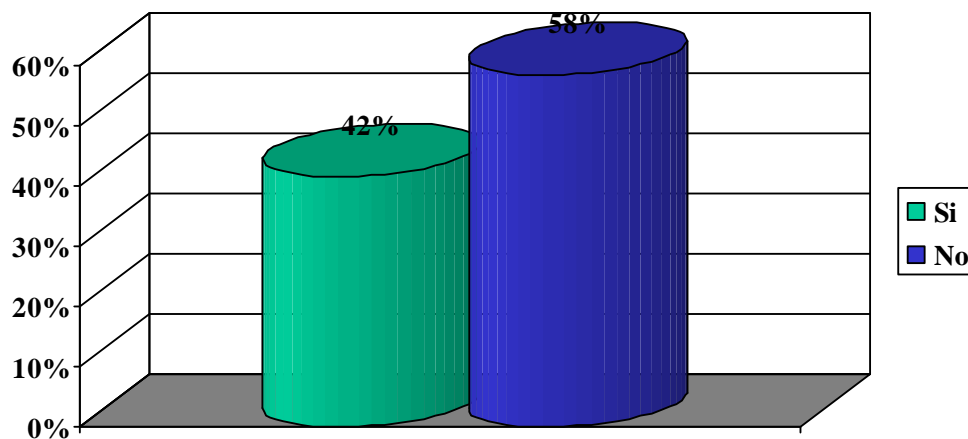
El 83% de las empresas encuestadas se consideran exitosas, el 10% se consideran poco exitosas, y el 7% se califican como muy exitosas.

Pregunta 24. Su visión sobre el futuro comercial y económico de su empresa en los próximos años es:



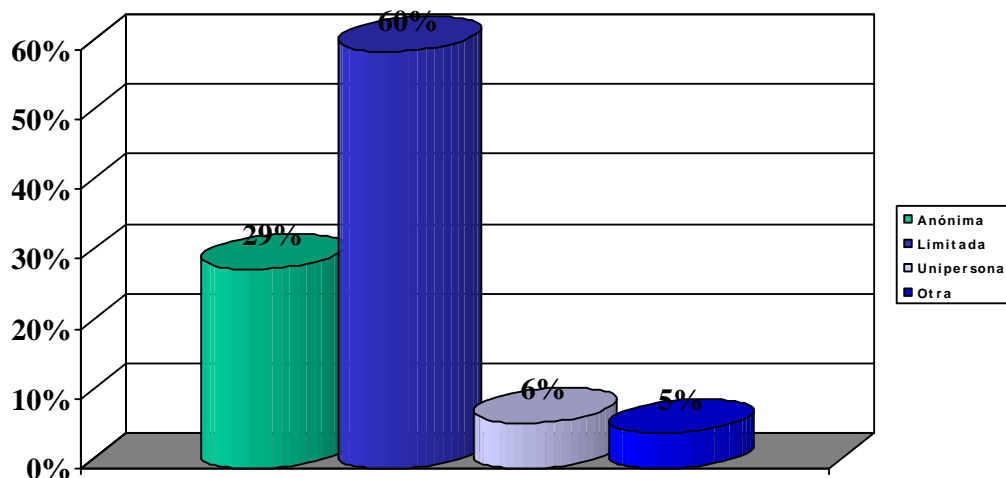
Respecto del futuro comercial y económico de las Mipyme, ellas tienen una visión optimista en el 75%, mientras el 22% dice ser muy optimista, y el 3% se muestra pesimista frente a su futuro.

Pregunta 25. ¿Estaría usted dispuesto a que estudiantes de últimos semestres de Contaduría Pública realicen labores de asesoría para establecer o mejorar el sistema de costos en su empresa?



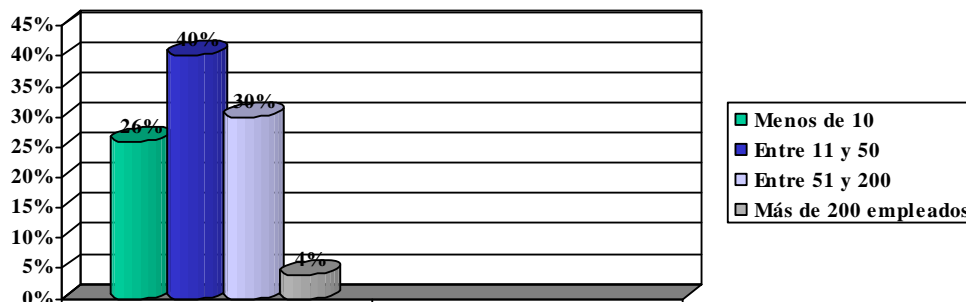
Las empresas dispuestas a recibir colaboración por parte de estudiantes de últimos semestres de Contaduría Pública fueron el 42%, y las que no están dispuestas representan el 58%.

Pregunta 30. Tipo de Empresa



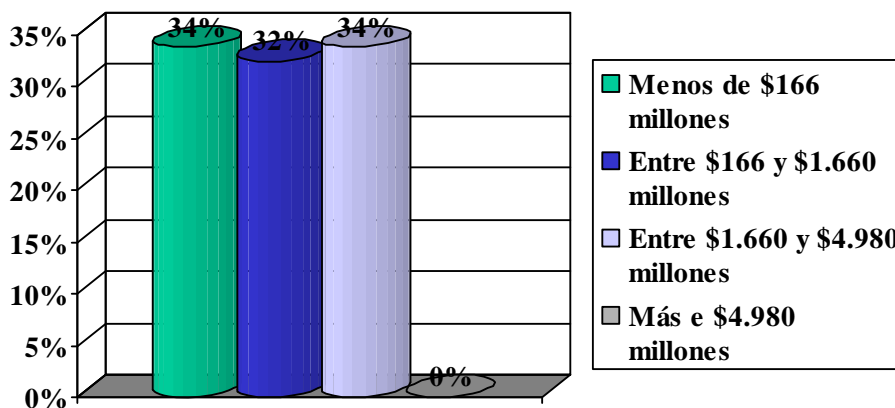
El 60% de las Mipyme son limitadas, mientras el 29% se constituyen como sociedades anónimas, solo el 1% de las encuestadas son cooperativas, el 6% son empresas asociativas de trabajo, el 4% restante tienen otras formas de constitución.

Pregunta 31. Número de trabajadores vinculados a la empresa.



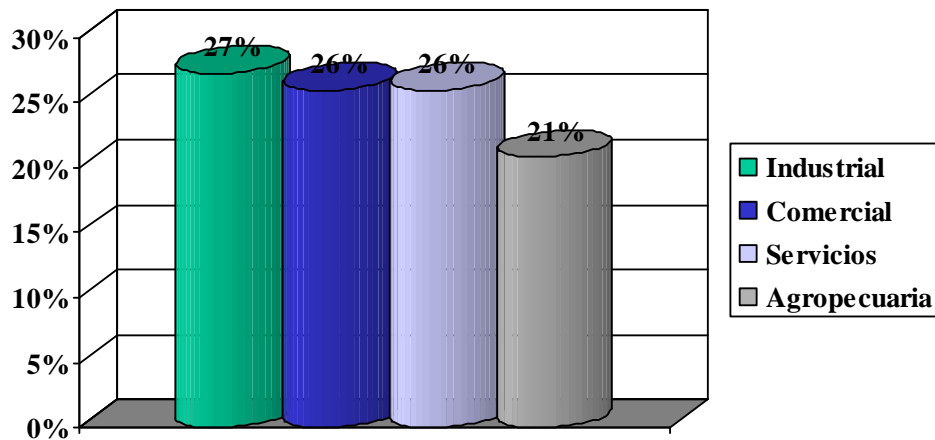
El 40% de las empresas tienen entre 11 y 50 empleados, mientras el 30% tienen entre 51 y 200, y el 26% tienen menos de 10 empleados.

Pregunta 32. Valor de los Activos Totales



En el 34% de las empresas el valor de los activos es menor de 166 millones de pesos, en el 32% de las empresas los activos están entre 166 y 1.600 millones de activos, y en el 34% de las empresas los activos están entre 1.660 y 4.980 millones.

Pregunta 33. ¿Cuál es la actividad principal de la empresa?



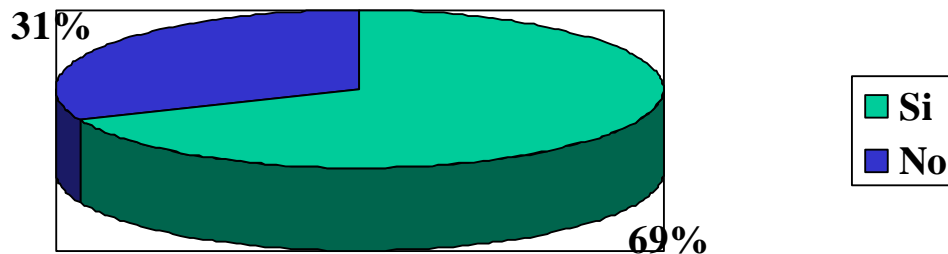
El 27% de las empresas encuestadas pertenecen al sector industrial, el 26% al sector comercial, igualmente el 26% al sector de servicios y con menor participación lo son las empresas del sector agropecuario con el 21%.

6.5.2 Cuadros de resumen (cruces de preguntas)

Estos cuadros de resumen presentan el cruce de información entre dos preguntas. Se realizaron 10 cruces que arrojaron los siguientes resultados.

Cruce 1 : Entre la pregunta N° 1 y la N° 20

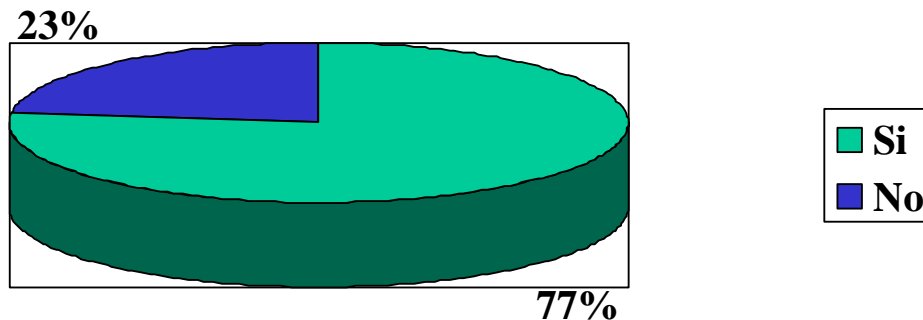
El 69% de las empresas que se consideran altamente competitivas utilizan un sistema de costos, mientras que solo el 31% de dichas empresas se consideran altamente competitivas sin llevar un sistema de costos.



Lo anterior significa que existe una alta correlación estadística entre tener un sistema de costos y considerarse altamente competitivo, lo cual indica que el hecho de disponer de sistemas de costos es un factor altamente favorable para la competitividad.

Cruce 2: Entre la pregunta N° 1 y la N° 22

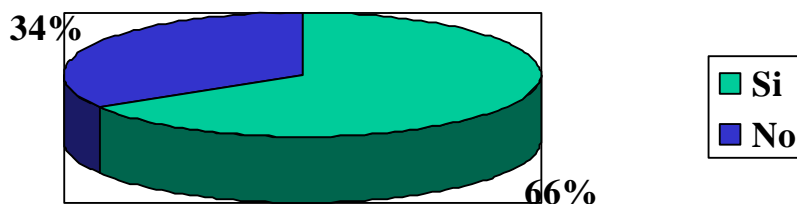
El 77% de las compañías que consideran que sus resultados son buenos utilizan un sistema de costos, y el 23% de esas empresas no utiliza método para contabilizar costos.



Los resultados anteriores muestran que las empresas que utilizan sistema de costos han adquirido mayores utilidades y mejores resultados financieros que aquellas que no lo utilizan.

Cruce 3 : Entre la pregunta N° 1 y la N° 23

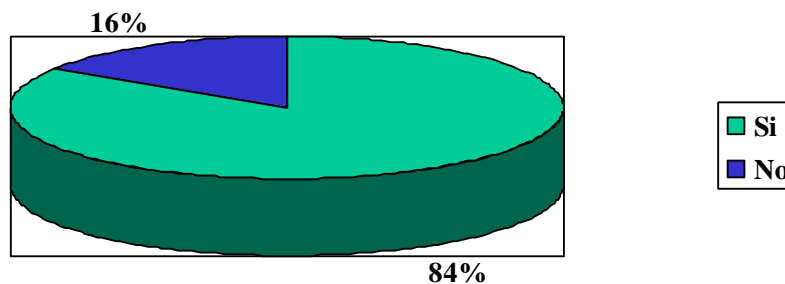
El 66% de las compañías que se consideran exitosas disponen de contabilidad de costos. Por el contrario, solo el 34% de las compañías exitosas no llevan un sistema de costos.



Respecto del grado de éxito, las compañías que tienen un sistema de costos son comparativamente dos veces más exitosas que aquellas que no lo tienen.

Cruce 4: Entre la pregunta N° 1 y la N° 24

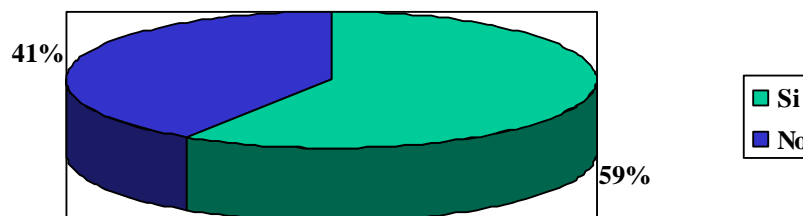
El 84% de las organizaciones que son muy optimistas manejan costos, y, por el contrario, solamente el 16% de las organizaciones que son muy optimistas no manejan costos.



Esta correlación muestra que las organizaciones que manejan costos son comparativamente cinco veces más optimistas sobre su futuro comercial y económico que aquellas que no lo manejan.

Cruce 5: Entre la pregunta N° 1 y la N° 25

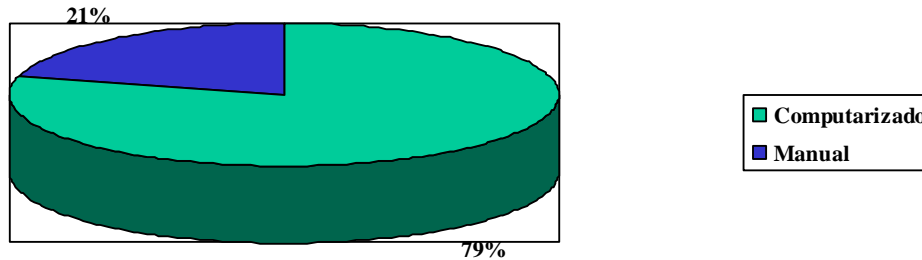
El 59% de las Mipyme que dieron su aprobación respecto a la asesoría por parte de estudiantes de contaduría manejan costos, mientras que el 41% de las Mipyme que dieron su aprobación respecto a dicha asesoría no manejan costos.



Las empresas que manejan un sistema de costos están más dispuestas, paradójicamente, a que la Universidad contribuya al mejoramiento de este sistema por medio de la asesoría de los estudiantes, que aquellas que no llevan un sistema de costos.

Cruce 6: Entre la pregunta N° 2 y la N° 9

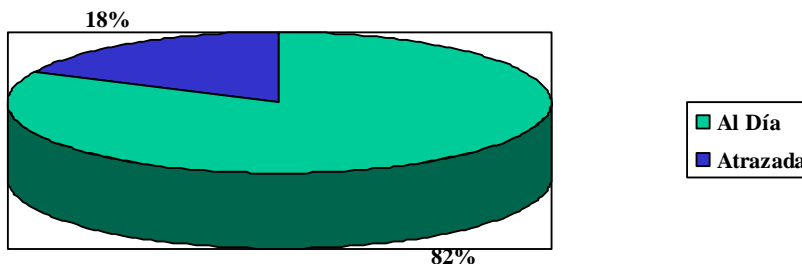
El 79% de las empresas que tienen al día su contabilidad, utilizan un sistema computarizado, mientras que solo el 21% tienen al día su contabilidad sin llevar un sistema de costos computarizado.



Existe una alta correlación estadística entre llevar un sistema de costos computarizado y tener la contabilidad al día, y, viceversa, tener la contabilidad atrasada y llevar un sistema de costos manual.

Cruce 7: Entre la pregunta N° 9 y la N° 11

El 82% de las empresas que tienen un contador público manejando su sistema de costos, llevan su contabilidad de costos al día, mientras que solo el 18% de estas empresas la tiene atrasada.



Lo anterior indica que existe una alta relación entre tener la contabilidad de costos al día y que al frente de su manejo este un contador público.

7. CONCLUSIONES

Después de haber realizado el trabajo de campo y la tabulación podemos concluir.

- Las empresas más competitivas, exitosas y optimistas acerca del futuro son aquellas que tienen un sistema para registrar y contabilizar costos, puesto que la contabilidad de costos les permite tener orden en sus operaciones.
- Los resultados anteriores muestran que las empresas que utilizan sistema de costos han adquirido mayores utilidades y mejores resultados financieros que aquellas que no lo utilizan.
- Esta correlación muestra que las organizaciones que manejan costos son comparativamente cinco veces más optimistas sobre su futuro comercial y económico que aquellas que no lo manejan.
- Las empresas que manejan sistema método de costos están más dispuestas, paradójicamente, a que la Universidad contribuya al mejoramiento de este sistema por medio de la asesoría de los estudiantes, que aquellas que no llevan un sistema de costos.

- Existe una alta correlación estadística entre llevar un sistema de costos computarizado y tener la contabilidad al día, y, viceversa, tener la contabilidad atrasada y llevar un sistema de costos manual.
- Existe una alta relación entre tener la contabilidad de costos al día y que al frente de su manejo este un contador público.
- Respecto del grado de éxito, las compañías que tienen un sistema de costos son comparativamente dos veces más exitosas que aquellas que no lo tienen.
- Las empresas que manejan sistemas de costos en su mayoría delegan esta responsabilidad a contadores públicos capacitados para realizar esta labor.
- Las Mipyme deben comprender que para lograr mayor competitividad es necesario establecer un control sobre sus costos por medio de un sistema que les permita tomar decisiones en tiempo real, es decir tener información eficiente y precisa.
- El estudio establece que las microempresas en mayor medida no conocen la importancia de contabilizar costos y que este hecho hace que su crecimiento, expectativas y metas sean a corto plazo.
- Es necesario que la academia se comprometa con la industria colombiana en la creación de herramientas que les permita implementar o mejorar los procesos que en muchas organizaciones son obsoletos o poco efectivos debido a que falta capacitación y conocimientos
- Es necesario que los programas académicos de costos sean teórico prácticos enfocados hacia una orientación profesional y empresarial que brinde soluciones a las debilidades de las organizaciones colombianas.
- La universidad debe por medio de este método poder satisfacer las necesidades de la sociedad y de los estudiantes en cuanto a capacitación y practica profesional.

8. RECONOCIMIENTOS

El grupo autor de esta investigación, manifiesta sus agradecimientos por la decidida colaboración y el importante apoyo recibidos de las siguientes personas y entidades:

- Decano de la Facultad de Contaduría, Universidad Libre, Sede Principal, Dr. Luis Fernando Useche Jiménez.
- Director Centro de Investigaciones, Facultad de Contaduría, Universidad Libre, Sede Principal, Dr. Luis Humberto Beltrán Galvis.
- Director de Postgrados Facultad de Contaduría, Universidad Libre, Sede Principal, Dr Nelson Hurtado Penagos.
- Secretario Académico, Facultad de Contaduría, Universidad Libre, Sede Principal, Dr. Alirio Pantoja Ibáñez
- Jefes de Area de la Facultad de Contaduría, Universidad Libre, Sede Principal, Dres. Jose Vicente Bermúdez Gómez, David Humberto Yáñez Basto, Jaime Ortegata Becerra y Víctor Ríos Zuleta.
- Profesores Facultad de Contaduría, Universidad Libre, Sede Principal.
- Colegio de Egresados, Facultad de Contaduría, Universidad Libre, Sede Principal.

- Egresados, empresarios y microempresarios que contribuyeron a la realización de la investigación.
- Estudiantes Facultad de Contaduría, Universidad Libre, Sede Principal, de los cursos octavo, noveno y décimo semestre que participaron en la investigación.
- Empleados administrativos de la Facultad de Contaduría, Universidad Libre, Sede Principal.

9. BIBLIOGRAFÍA

AMAT, Oriol y otro. Contabilidad y Gestión de Costos. Barcelona: Editora Gestión, 1997.

BACKER, Morton y JACOBSEN, Lyle. Contabilidad de costos. México: McGraw Hill, 1990.

BLANCO IBARRA, F. Contabilidad de Costos y Analítica de Gestión para las Decisiones Estratégicas. Madrid: Deusto. 1996.

BRIMSON, James A. Contabilidad por Actividades. Barcelona: Editorial Marcombo, 1995.

CAMPANELLA, Jack. Principios de los Costos de la Calidad. Madrid: Díaz de Santos. 1992.

CASHIN, James y Polimeni, Ralph. Contabilidad de Costos. México: McGraw Hill. 1999.

CASSAIGNE Eduardo y otros. Costeo directo en la toma de decisiones. México: LIMUSA, 1981

CERVANTES, Sergio. Casos Prácticos de Contabilidad de Costos. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1999.

CONTRERAS, José Antonio. Antología de administración. México: UNAM, Facultad de Contaduría y Administración.

GARCÍA CANTÚ, Alfonso. Productividad y Reducción de Costos para la Pequeña y Mediana Industria. México: Editorial Trillas, 1995.

GAUDINO, Ovidio. "Carga Fabril: Distribución Vs. Asignación". En: Revista Actualidad Contable FACES, N° 4, Volumen 4.

GAYLE, Rayburn. Contabilidad y Administración de Costos. México: McGraw – Hill, 1999.

HANSEN, Don y MOWEN, Maryanne. Administración de Costos. Contabilidad y Control. México: International Thomson Editores S.A., 1999.

HICKS, Douglas T. El Sistema de Costos Basado en las Actividades ABC: Guía para la implantación en Pequeñas y Medianas Empresas. Bogotá: Editorial Alfaomega, 1998.

HORNGREN, Charles; FOSTER, George; SRIKANT, Dakar. Contabilidad de costos: Un Enfoque Gerencial. México: Prentice Hall Hispanoamericana, 1996.

HORNGREN, Charles. Contabilidad de Costos. México: Prentice Hall, 1991.

HOWALD, Felix. Obstáculos al desarrollo de la pyme causados por el Estado. Santiago de Chile: McGraw Hill, 2001.

JOHNSON, H. Thomas, KAPLAN, Robert S. La contabilidad de costes. Auge y caída de la contabilidad de Gestión. Barcelona: Plaza y Janes Editores, 1988.

KAPLAN Robert, COOPER Robin. Coste & efecto. Cómo usar el ABC, AMB y el ABB para mejorar la gestión, los procesos y la rentabilidad. Barcelona: Ediciones Gestión 2000, 1999.

- LANG, Theodore. Manual del Contador de Costos. México: UTHEA, 1973.
- Mallo Rodríguez, C. y Jiménez Montañés, M. Contabilidad de Costes. Madrid: Ediciones Pirámide, 1996.
- MALLO, Carlos y otro. Contabilidad de Costos y Estratégica de Gestión. Madrid: Prentice Hall, 2.002.
- MOLINA P., Olga R. Guía Teórico - Práctica de Contabilidad de Costos I. Universidad de Los Andes, Venezuela, 1995.
- MOLINA, Olga Rosa. "Presupuesto y la Relación Costo – Volumen – Utilidad. Herramienta de Gestión para las Pequeñas y Medianas Empresas". En: Revista Visión Gerencial del CIDE, N° 2, Volumen 2 , 2003.
- MORILLO M., Marysela C. "Factores Determinantes del Nivel de Costos en la Pequeña y Mediana Empresa." En: Revista Visión Gerencial del CIDE, N° 2, Volumen 2, 2003.
- PÉREZ DE LEÓN, Ortega. Contabilidad de Costos. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1999.
- POLIMENI, Ralph; FABOZZI, Frank; ADELBERG, Arthur. Contabilidad de costos. Conceptos y Aplicaciones para la Toma de Decisiones Gerenciales. México: McGraw Hill, 1998.
- POLIMENI, Ralph. Contabilidad de costos. México: MacGraw Hill, 1994.
- RAHAM, Mott. Contabilidad de Gestión para Tomar Decisiones. Bogotá: Editorial Alfaomega, 1998.
- REYES P., Ernesto. Contabilidad de Costos. México: LIMUSA, 1996.
- SAEZ, Angel. 1993. Contabilidad de Costos y Contabilidad de Gestión. México: McGraw Hill, 1993.
- SHANK, J. K. y GOVINDARAJAN, V. Gerencia Estrategia de Costos. La nueva herramienta para desarrollar ventajas competitivas. Bogotá: Norma, 1998.
- VAZQUEZ Juan Carlos. Manual de costos estándar. Buenos Aires: Editorial AGUILAR, 1971.
- WAYNE, Corcorán. Costos. Contabilidad. Análisis y control. México: Limusa, 1992.
- WOODS, Michael D. Contabilidad de la Calidad Total. Barcelona: Deusto, 1996.

IV. LECTURA Y SOCIEDAD

Por: **LUIS HUMBERTO BELTRÁN GALVIS**
Director Centro de Investigaciones Facultad de Contaduría

RESUMEN

Trata el presente artículo del origen de la lectura y de su existencia milenaria. De cómo el hábito y la práctica de la lectura son medios fundamentales en el logro no sólo de la excelencia académica sino de la excelencia ciudadana. De cómo la cultura de la lectura repercute de manera determinante en el desarrollo integral de una comunidad, y cómo su ausencia determina el estancamiento y el subdesarrollo. También trata la relación íntima existente entre lectura e investigación.

PALABRAS CLAVE: hábito, excelencia académica, investigación, desarrollo humano, aprendizaje.

LA LECTURA: UNA EXISTENCIA MILENARIA

Hace muchos, pero muchos miles de años, aquel ser, que no era todavía hombre, hubo de evolucionar anatómicamente e intelectualmente hasta alcanzar el lenguaje articulado. Entonces muchas cosas cambiaron para ese ser como consecuencia de semejante logro: mejoró la comunicación con sus semejantes, perfiló y estructuró mejor su precario pensamiento y poco a poco pudo irse posesionando conscientemente de su medio. Fue entonces cuando más se marcó la diferencia entre él y las demás especies animales que en ese remoto pasado habitaban la Tierra. Todo eso y mucho más se fue dando a través de aquella milenaria etapa de la existencia de la humanidad conocida como Prehistoria. El Cosmos, la vida, y ese nuevo ser ya hablante y pensante, siguieron su evolución sin detenerse un instante. Pasaron los siglos y ese nuevo ser ya hecho hombre, inteligente, creativo e innovativo, fue capaz de realizar la más trascendental revolución de que tenga noticia la historia de la humanidad. Esa revolución fue la "invención de la escritura", acontecimiento éste que tuvo ocurrencia en la región de Sumeria - Mesopotamia, aproximadamente hacia el año 4.000 antes de Jesucristo. Desde entonces existe también la lectura.

LECTURA Y DESARROLLO HUMANO

La práctica de la lectura es un factor determinante en el desarrollo personal y social.

¿Qué gana la persona que tiene como hábito la práctica de la lectura?

¿Qué gana una sociedad cuando sus individuos o asociados son lectores habituales?

¿Qué caracteriza a las personas y a los grupos sociales cuando el hábito de leer es parte de su cultura?

Reflexionar sobre los aspectos de los anteriores interrogantes es un ejercicio que se ha hecho tanto al interior del aula como fuera de ella, con estudiantes de distintos niveles, con padres de familia, con pedagogos, con antropólogos, y se ha llegado entre otras a la siguiente conclusión: el hábito de leer tiene determinantes repercusiones en el desarrollo individual y social.

Recordemos que hábito es aquello que está con uno todos los días; lo que se practica todos los días; aquello que habita en uno. Ahí está la diferencia con lo que se hace sólo de manera ocasional o circunstancial; es decir, con ocasión de... o según lo que dispongan las circunstancias.

Los estudiantes excelentes, por ejemplo, en la generalidad de los casos leen y estudian de manera habitual; es decir, todos los días. Son estudiantes que tienen planes y horarios para la

lectura y los cumplen; son metódicos y por lo tanto disciplinados. El cumplimiento de planes y horarios es lo que les permite alcanzar el hábito de leer. De ahí se desprende un sinnúmero de ventajas que convierte a los estudiantes habituales en:

- Estudiantes exitosos: de alta calidad.
- Seguros, críticos, reflexivos, argumentativos.
- Caracterizados por su responsabilidad, pues su disciplina y orden les permite el manejo de las distintas eventualidades y cumplir a cabalidad con sus compromisos tanto académicos como sociales.
- Administradores del tiempo, haciendo que éste les alcance para todo.
- Estudiantes cuyo estudio-lectura es siempre inteligente; esto es, consciente, racional, tranquilo, correlacional, metódico y por lo tanto eficaz. Este estudio por ser inteligente cumple en su totalidad las etapas del verdadero aprendizaje, a saber: **percepción, concentración, comprensión, asimilación, retención, memoración.**¹

Sólo se recuerda o se recuerda lo que se ha retenido; sólo se retiene lo que se ha asimilado; sólo se asimila lo que se ha comprendido y sólo se comprende cuando hay concentración.

Por el contrario, los estudiantes no excelentes, por lo general sólo leen o estudian con ocasión del examen o evaluación, o porque las circunstancias los obligan. Una circunstancia puede ser que el maestro cuestiona siempre acerca de lo visto en la clase anterior y califica. Si esa circunstancia no se da, pues simplemente no hay por qué ni para qué estudiar.

Los estudiantes no excelentes, los que estudian forzados por la ocasión o por las circunstancias, generalmente:

- Improvisan su estudio.
- No cumplen planes ni horarios.
- Su estudio se caracteriza por ser superficial, poco o nada analítico, poco o nada racional, intranquilo, agobiante, de urgencia, lo cual los aboca a apelar al vicio de la memorización.
- Su estudio es torpe y para el olvido pues no cumplen en su orden las etapas del verdadero aprendizaje (ya vistas).

Pero volvamos a las bondades que tiene para la persona y para el grupo social, el que la lectura se practique de manera habitual y que esta práctica sea parte de su cultura.

¿Qué gana la persona que tiene como hábito la práctica de la lectura?

Estamos convencidos de que muchas las ventajas y más que ventajas, las virtudes que alcanza la persona que tiene por hábito la práctica de la lectura. Esa persona:

- Entra en contacto inmediato con el saber existente.
- Se coloca de frente a la cultura universal.
- Vive actualizada frente a los nuevos avances de la ciencia, la técnica y la tecnología.
- Enriquece su vocabulario.
- Perfecciona su ortografía.
- Desarrolla su capacidad argumentativa.
- Estructura su pensamiento; esto es, lo hace lógico y coherente.
- Desarrolla su capacidad crítica, analítica y de juicio, lo cual le permite establecer relaciones entre los hechos y los fenómenos tanto naturales como sociales.
- Asciende en su nivel de conciencia frente a esos mismos hechos y fenómenos.
- Crece en su nivel de sensibilidad como ser social, adquiriendo fundamentos para comprometerse en los procesos de cambio y mejoramiento.
- Se produce en ella una evolución y más que esto una revolución que la hace parte viva y determinante de la inteligencia social.

Todas estas posibilidades entre otras muchas, las pierde la persona que no tiene por hábito el acto de leer.

“... es necesario que escuelas y colegios generen toda una cultura de la lectura y la escritura y hagan de estas actividades un hábito en el estudiantado, de tal forma que el estudiante lea porque realmente lo disfruta, con la conciencia clara de la importancia que representa no sólo para su intelecto y desarrollo mental sino también para su crecimiento personal, pues uno de los inconvenientes ha sido el entender la lectura como un instrumento para informarnos y no como una herramienta para formarnos”²

LECTURA Y SOCIEDAD

¿Qué gana una sociedad cuando sus individuos o asociados son lectores habituales?
¿Qué caracteriza a los grupos sociales cuando el hábito de leer es parte de su cultura?

Los grupos sociales conformados por personas con las características descritas por ser lectoras habituales y por hacer de esta actividad una parte fundamental de su cultura, son necesariamente grupos privilegiados. Su desarrollada inteligencia social se constituye por la suma de las inteligencias individuales. Son grupos:

- Despiertos, vivaces.
- Conscientes de lo que poseen y de lo que carecen.
- Que valoran y cuidan lo que tienen y por ello lo defienden.
- Saben qué quieren y hacia dónde se dirigen.
- Tienen claro el concepto de patria y la aman; por eso defienden su soberanía y nacionalidad y rechazan el entreguismo.
- Practican la solidaridad pues por encima de los intereses particulares están los intereses públicos y sociales.
- Son en definitiva una suma de espíritus elevados, predestinados por lo tanto a alcanzar el verdadero desarrollo.

Increíble pero cierto, que estas sean las consecuencias trascendentes e históricas, individuales y sociales, de que la lectura habitual sea parte de la cultura de un pueblo, cuestión no fácil de entender en un medio como el nuestro en el que la lectura es practicada por un minúsculo sector de la sociedad. Tal vez a eso se deban las circunstancias a las que históricamente nos hemos visto abocados los colombianos, cuando tenemos el territorio más virtuoso y premiado por la Naturaleza.

En renglones anteriores hicimos referencia a la defensa de la soberanía y de la nacionalidad. Hay que aclarar aquí que el concepto de soberanía ha venido desapareciendo por efectos de la globalización. Hoy son pocas las naciones y los estados soberanos que existen. Hoy hay Aldea; aldea global.

LA LECTURA: FUNDAMENTO BÁSICO PARA LA INVESTIGACIÓN

No dudamos que el hábito de leer es un elemento esencial en la formación de investigadores. Es un medio fundamental para penetrar en la disciplina de la investigación, pues como lo expresamos en párrafos anteriores, es un riel para contactarnos con la cultura universal, hacer lógico y coherente nuestro pensamiento y desarrollar nuestra capacidad crítica. “Quien lee de manera sistemática aumenta su capacidad analítica y se previene eficazmente contra el dogmatismo”³

Vale la pena considerar aquí lo que expone Ezequiel Ander-Egg acerca del Dogmatismo como un obstáculo para penetrar en la Cultura de la Investigación y para el desarrollo del espíritu científico en la persona. El Dogmatismo “es un modo de funcionamiento cognitivo totalmente contrapuesto al modo científico de conocer la realidad. Se expresa en la tendencia a sostener que los propios conocimientos y formulaciones son verdades incontrovertibles. Para el dogmático, la doctrina que sostiene escapa a cualquier discusión. Con ella valora los hechos a

² CASTILLO SÁNCHEZ Mauricio. Manual para la Formación de Investigadores: una guía hacia el desarrollo del espíritu científico, Santafé de Bogotá, Cooperativa Editorial Magisterio, 1999, p.60.

³ HERNÁNDEZ DÍAZ Fabio. Metodología del Estudio, Mc Graw Hill, Santafé de Bogotá, D.C., 1996, P.14.

priori de la observación de los mismos, y plantea soluciones aplicando a ciegas y mecánicamente los principios doctrinales.

“Como el dogmatismo conduce a una mentalidad cerrada, sólo se pueden ver de la realidad aquellos aspectos o elementos que coinciden con el esquema incuestionable de interpretación de la realidad. En algunos casos, se sustituye sin más la observación de la realidad con la simple recurrencia a los textos sagrados de la doctrina (que reviste la forma de dogma). El dogmatismo siempre apela al depósito de los conocimientos adquiridos, a los que considera como verdades consagradas e indiscutibles”⁴

Por el contrario, quien lee de manera habitual y sistemática:

- Penetra y avanza en el infinito océano del saber y del conocimiento.
- Desborda los límites de sus conocimientos primarios y de sus ciegas creencias.
- Descubre que el Universo es mucho más de lo que le permiten percibir sus ojos de manera inmediata.
- Al igual que le sucedió a Sócrates, descubre la infinitud del conocimiento, pues entre más investiga y encuentra más le queda por encontrar.

BIBLIOGRAFÍA

ANDER-EGG Ezequiel. Técnicas de Investigación Social, Editorial Humanitas, Buenos Aires, 1983

CAICEDO Amparo y KARPT Ana. Técnicas de Estudio, Voluntad Editores Ltda, Bogotá, 1977.

CASTILLO SÁNCHEZ Mauricio. Manual para la Formación de Investigadores: una guía hacia el desarrollo del espíritu científico, Santafé de Bogotá, Cooperativa Editorial Magisterio, 1999.

CORRIPIO PÉREZ, Fernando. Curso Práctico de Lectura Rápida(sin más datos).

GAITÁN MÉNDEZ Gabriel. Cómo Estudiar Eficazmente, Editorial Didáctica Ltda, Bogotá, 1979.

HERNÁNDEZ DÍAZ Fabio. Metodología del Estudio. Mc Graw Hill, Santafé de Bogotá, 1996

MADDOX Harry. Cómo Estudiar, Oikos Tao, S.A, Barcelona, España, 1979.

⁴ ANDER-EGG Ezequiel. Técnicas de Investigación Social, Editorial Humanitas, Buenos Aires, 1983, P.125.

V. CONTADOR PÚBLICO: SIETE PLAGAS AMENAZAN

Por: **RAFAEL FRANCO RUIZ**
C.P.T.

LAS PLAGAS QUE AMENAZAN

Se trata de realizar algunas reflexiones en relación con el hoy, el ayer y el mañana de la Contaduría Pública, su problemática y prospectiva. Hay una alusión a los textos bíblicos del antiguo testamento cuando el Demiurgo ofreció al Faraón un tratamiento punitivo muy específico para alcanzar de él una conducta debida: dar libertad al pueblo hebreo. Ese es quizás el mismo sentido que se quiere ilustrar en esta reflexión, la identificación de una serie de castigos que caen sobre la profesión de la Contaduría Pública como una forma de presión de la sociedad para alcanzar la conducta debida, el trabajo como autores sociales de cambio. **Las siete plagas que amenazan a la Contaduría Pública** pueden resumirse en:

- Ejercicio profesional sin fundamento,
- Regulación profesional sin autenticidad,
- Aprendizaje sin conocimiento,
- Mercado sin competencia,
- Individualismo indiferente,
- Organizaciones vacías y
- Ética sin moral.

1. EJERCICIO PROFESIONAL SIN FUNDAMENTO

Hay dentro de las tradiciones contables, una que ha actuado de manera sensible, a pesar de ser la más cuestionada en el campo del conocimiento. Es el principio de conservadurismo, entendido como apego a formas tradicionales de comportamiento y actividad. Al realizar un trabajo de indagación, de verificación empírica acerca de cómo se ejerce la Contaduría Pública en Colombia, se llega, se ha hecho ya en el ámbito de investigaciones exploratorias, a conclusiones decepcionantes. El ejercicio profesional se encuentra fundamentado en usos, costumbres y tradiciones; ese elemento se confirma al observar los criterios aplicados en relación con las funciones más elementales de su quehacer social, la compilación o verificación de datos; en general el ejercicio profesional está marginado del desarrollo del conocimiento, incluso de su marco legal.

Encontrar un profesional al servicio de cualquier organización que maneje correctamente elementos simples de teoría y tecnología contable es extraño y lo es también la aplicación del marco jurídico que regula las acciones de información y control básicas en su práctica. Esto resulta trágico. Se ignoran requerimientos mínimos de una concepción forense de la contabilidad, orientada a su constitución como prueba judicial. En algunas oportunidades, en desarrollo de actividades profesionales, gremiales o académicas se ha planteado un interrogante: ¿cuál es la entidad que maneja el registro de códigos y símbolos de las transacciones en su organización contable? La gente queda estupefacta, no sabe de qué trata este asunto porque se acostumbró a desarrollar sus actividades contables dentro de las más antiguas tradiciones del método continental europeo y las de control a la luz de añejas prácticas de la auditoría financiera. Ni siquiera se ha logrado un nivel de contemporización de esos quehaceres y eso ha hecho que la profesión, a pesar de tener calificación académica, siga siendo ejercida como una actividad empírica, justificando aseveraciones en el debate universitario según las cuales la contabilidad es un saber terminal, práctico, instrumental empírico, que carece de posibilidades de desarrollo y en tal sentido no se concibe su permanencia en los claustros de la universidad cuya existencia se justifica por la difusión y

construcción de conocimiento, de fundamentación científica e investigativa, debiendo por tanto clasificarse en los niveles intermedio profesional o en consideración extrema en el nivel tecnológico de la educación pos secundaria. Los desarrollos de la teoría de la contabilidad saben a extravagancias, son extraños, la regulación internacional apenas influye las prácticas profesionales en algunas élites, la propia legislación es sustituida por la costumbre; la profesión se ha entregado a un quehacer ausente del conocimiento y la regulación. Esa es la primera amenaza, uno de los primeros elementos que acercan a la parca en el concierto profesional.

2. REGULACIÓN SIN AUTENTICIDAD.

Dentro de los enfoques de desarrollo de la contabilidad existen varias tradiciones; la de mayor antigüedad, pero además, la más retardataria desde el punto de vista del conocimiento, es la tradición legalista, que de una parte entiende la contabilidad dentro de una concepción judicialista, en tanto que la producción de información tiene enfoques simplemente procesales, forenses, que la orientan a su constitución como prueba judicial o de otra, regulacionista, porque se establece como un campo de reglas que orientan la acción de los contadores con un carácter de obligatoriedad donde lo que determina el ejercicio profesional es el cumplimiento de las disposiciones legales antes que la producción de información objetiva, o la representación de magnitudes que simplifiquen la complejidad de las organizaciones informadas, verdadero fin de la contabilidad.

Hay una entrega a la práctica desenfrenada de regularlo todo, no solo estableciendo líneas generales de acción, llegando a establecer procedimientos específicos. Las intenciones de aprendizaje contable han sucumbido ante las prácticas de hermenéutica jurídica y la solución de los problemas no se busca en el campo del conocimiento sino en la interpretación de las normas. Se ha dado uno de los pasos más peligrosos al superar la concepción legalista de la regulación como luces orientadoras que van generando ideas, construyendo perspectivas para la aplicación de un criterio profesional, llegando a un sendero conductor donde las propias actividades sensomotoras son determinadas por las normas legales.

La implantación de planes únicos de cuentas, ha conducido a la enajenación de la capacidad de discernir para entregarse al adiestramiento en el ejercicio sensomotor de la operación de un artefacto muchas veces incomprendido; alrededor de ese desarrollo regulacionista, es una corriente internacional, se ha agregado un elemento adicional, es la disposición a la integración por cuanto se renunció a los propios valores culturales, a las propias realidades sociales para abrazar unas regulaciones que nos son ajenas. La regulación se ha convertido en una práctica de copistas, antes que de constructores.

Se puede hacer un detallado inventario del desarrollo de las reglas contables comprobando que históricamente han respondido a una serie de desarrollos realizados en sociedades que por alguna circunstancia se consideran mejores, superiores, apropiando con humildad, sin autenticidad, la máxima expresada por un expresidente de la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC) cuando instaba a que "pensemos con cabeza ajena". Esta práctica genera sin duda un ahorro de esfuerzo en el pensar pero construye dependencia.

Si se examinan los contenidos del Decreto 2649 de 1993, se encuentran dos componentes principales de actualización de normas anteriores como son el decreto 2160 de 1986 y el decreto 1798 de 1990 constituyente este último del título tercero. Al comparar los contenidos del título tercero mencionado con el texto original de las primeras Ordenanzas del Bilbao de 1479 o de las segundas de 1779, no encontraríamos diferencias substanciales en esa normatividad, es una regulación fuertemente comprometida con el pasado, con concepciones de información y control que han sido superadas históricamente en todo el mundo. Se relaciona con libros de comercio y sus características, incorporando los viejos contenidos de la ley Paetiella Papiaria emitida en tiempos del imperio romano, alusiva a las formalidades necesarias para que la contabilidad pueda ser reconocida como prueba judicial, siguiendo la lógica de la legislación comercial, desde siempre ligada a la escuela latina del Derecho.

El Decreto 2160 de 1986 no es más que la reproducción de la síntesis que presentara una firma profesional del ARS 7, *Estudio de Investigación Contable número 7*, publicado por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA) en 1965. Fue adoptado en Colombia con

21 años de retraso. Esta norma “se actualiza” en el decreto 2649 de 1993, mediante la transcripción literal del SFAC 001, (*Normas de Contabilidad Financiera*) emitido por FASB (*Comité de Normas de Contabilidad Financiera de los Estados Unidos de América*) en 1978, motivo de satisfacción para muchos porque se disminuyó la extemporaneidad en el trabajo de copistas en trece años.

No escapa a la práctica copista el Plan General de Contabilidad Pública, el cual fundamenta su Modelo Conceptual en la misma norma, incorporando algunas novedades clasificatorias, y su Modelo Instrumental en los Planes Únicos de Cuentas de Comerciantes y de Entidades Financieras, adoptando para la contabilidad del Estado la estructura de la contabilidad de los negocios, como si persiguieran los mismos fines, como si la racionalidad del Estado se fundamentara en la ganancia financiera.

En el campo del control se inicia el mismo camino con la adopción de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) con la pretensión de su aplicación en el campo bien diferente de la fiscalización integral incorporado por la legislación comercial colombiana y en contravía de criterios de los organismos de supervisión estatal que han sostenido de manera reiterada la diferencia entre Auditoría y Revisoría Fiscal. La ley 43 de 1990 estableció la obligación de aplicar Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública se ha encargado a través de Pronunciamientos o Disposiciones Profesionales (hoy eliminadas del Universo jurídico por sentencia de la Corte Constitucional) de asimilar esta expresión a los Standard Auditing System, SAS, originarios y de obligatoria aplicación en los Estados Unidos de América. La incorporación a ese modelo va hasta la adopción literal de los informes de auditoría para utilizarlos en un campo que les es extraño, la fiscalización integral. Se ha recomendado a través de Disposiciones Profesionales, utilizar como estándar de informe de fiscalización los prescritos por el SAS 58, que en el momento en que fue adoptado en Colombia, ya había sido sustituido en los Estados Unidos por el SAS 79, incorporando solo una diferencia introductoria en tanto que los textos originales expresan *...he examinado*, mientras los textos adoptados inician diciendo: *...he auditado*.

La práctica copista no se ha realizado en relación con Normas Internacionales, lo ha sido respecto a las normas extranjeras expedidas por organizaciones gremiales o interinstitucionales de los Estados Unidos de América. El efecto de esta práctica copista, regulación sin autenticidad, está conduciendo a lo que el filósofo del nihilismo, Frederich Nitzche, denominara “la parábola del eterno retorno”. La contabilidad surgió como un apéndice del derecho, las primeras expresiones de reconocimiento de la contabilidad lo fueron porque las normas contables fueron incorporadas dentro de la normatividad jurídica, primero en el código de Hammurabi y después en el derecho romano convirtiéndose en pruebas de la existencia de derechos y obligaciones. Hoy la regulación, enfoque legal de la contabilidad, recuerda sus orígenes. Antes que progresar como disciplina de información, se retorna a la raíz jurídica, antes que evolución se hace involución.

3. APRENDIZAJE SIN CONOCIMIENTO

Las dos condiciones anteriores conducen a la tercera plaga. El aprendizaje sin conocimiento. La educación contable es una educación de demanda, no es una educación de oferta ni es una educación disciplinar; los programas universitarios se constituyen para dar respuesta a los requerimientos del mercado ocupacional y este requiere, más que de profesionales, de técnicos instrumentales capaces de hacer manejos diestros de la información, responder a intereses empresariales que se limitan en ese campo a dos cosas: la primera cumplir obligaciones de carácter legal, por eso se dice que la contabilidad y la revisoría fiscal son aportes parafiscales y la no-obligación de hacer la primera o proveer el cargo en la segunda constituyen ventajas competitivas; la segunda para sustentar las bases tributarias al son de los requerimientos del mercado, caracterizados por una cultura de la evasión. Esos son fenómenos inculcables, los niveles de evasión en Colombia superan el 40%, en las estimaciones que hace la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, sin incorporar dentro de sus estadísticas a quienes perteneciendo al universo tributario, nunca han estado vinculados a él, esa es una masa gigantesca.

Estas condiciones producen múltiples efectos en los procesos de aprendizaje. Estos se reducen a la aplicación de un modelo conductista de aprendizaje, vicario ó por imitación, donde el profesor es el modelo que desarrolla algunos ejercicios de empresa didáctica que son imitados por los estudiantes, los cuales tienen que repetirlos reiteradamente para ganar en memoria, en velocidad, es decir, para desarrollar la habilidad sensomotora de la realización de unas tareas rutinarias que no tienen diferencias substanciales con lo realizado en las empresas, en las cuales se hace sobre fenómenos reales, mientras en las clases se hace sobre formulaciones experimentales, de simulación y eso determina que los procesos educativos se constituyan, fundamentalmente, en entrenamiento, al estilo de los futbolistas, de tanto repetir las rutinas las aprenden y como en ellos el entrenamiento se aplica sobre los factores sensomotores antes que sobre la inteligencia.

No hay manejos disciplinares en los procesos educativos, no hay un aprendizaje dirigido a la formación, solamente lo hay orientado al adiestramiento; las instituciones universitarias no han sido capaces de desarrollar modelos educativos de oferta, donde a través de procesos de investigación, se puedan crear nuevas potencialidades de prestación de servicios, se han dedicado a formar profesionales para el pasado, a entrenarlos para las formas como se hizo, de pronto en sus versiones más contemporáneas a las formas como se hace, pero cuando el estudiante culmina su carrera, ya su entrenamiento solo responde a lo que se hizo y jamás podrá responder a lo que deberá hacer, a lo que debería hacer, porque el hecho de haber sido objeto de un entrenamiento, en lugar de formarlo disciplinalmente en su conocimiento, le impide contemporizarse con los nuevos desarrollos del saber. Por eso la Contaduría Pública es la profesión más dispuesta al reentrenamiento; existen estudios sobre el mercadeo de la educación continuada y las actividades que más demanda tienen de ella son las relacionadas con su ejercicio, porque al no tener una inteligencia predispuesta, unas metodologías de aprendizaje y autoaprendizaje obliga cada vez que haya una mutación de los procesos de trabajo, de las formas de hacer, a reentrenar, a reaprender, no se tiene la posibilidad de un desarrollo autónomo y esa es una pesada herencia debida a las instituciones educativas que sustituyeron la educación por la instrucción, la formación por el entrenamiento.

4. MERCADO SIN COMPETENCIA

Es muy curioso que cuando hoy se plantean problemas del mercado profesional, se diga que no es ningún asunto de interés y que con una mentalidad neoliberal alimentada por ideas evolucionistas se piense que la solución corresponde al mercado porque él va haciendo su selección natural, manteniendo activos a los que saben, a los que dominan, a los que tienen la mayor capacidad de prestación de servicio e irá eliminando a los que no tienen esa capacidad de prestar servicios de alta calidad. Esos principios de la libre competencia, esos fundamentos del capitalismo salvaje, no tienen aplicación en el mercado de servicios profesionales de Contaduría Pública porque este es un mercado imperfecto, a los servicios prestados a los usuarios no los han entendido como aspectos generadores de valor para los objetivos organizacionales, simplemente son satisfacción de un requisito, el cumplimiento de una obligación que debe lograrse al menor costo, no al mayor saber.

En esa estructura de mercado se encuentra una sociología de participación profesional, caracterizada por la crisis de la abundancia. Siempre se ha pensado que la crisis es un problema de carencia; en este caso se tiene una crisis de la abundancia. Hoy existen 193 programas académicos de Contaduría Pública cuando en 1990 apenas se llegó a 78; hay 80.000 contadores públicos inscritos y cerca de 20.000 que egresaron de las universidades y están en ese tránsito de la inscripción, no la han solicitado o la tienen en trámite, mientras que en 1990 teníamos 30.000 contadores inscritos. La población estudiantil supera los 150.000 estudiantes, de lo cual se infiere que en los próximos tres años se habrá alcanzado una población de 200.000 profesionales de Contaduría Pública, se observa un crecimiento geométrico en la oferta de trabajo frente a una depresión de la demanda.

Se han desarrollado en esta década dos normas que amplían el campo de trabajo de los contadores públicos, la Ley 298 que genera unas oportunidades en el manejo de contabilidad estatal y la ley 222 que al establecer la separación, deslindar campos entre la certificación y el dictamen de información financiera obliga a que sean utilizados muchos más contadores al servicio de las organizaciones empresariales; de todas maneras no alcanzan esos incrementos

de las oportunidades profesionales a igualar los niveles de crecimiento de la oferta de servicios. Hay asuntos que no se analizan, se tiene una mala costumbre, solamente interesan las normas legales cuando lo son, no en su formación. No se participa en los procesos decisionales y eso cuesta caro. Cuáles hubieran sido las consecuencias de la adopción del Régimen Unificado de Imposición o Régimen de Imposición Sustitutivo de haber sido aprobado en la Reforma Tributaria, lo cual no ocurrió por marginales actividades gremiales. Hoy las estadísticas de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales dicen que los colombianos presentan anualmente 3.800.000 declaraciones tributarias de orden nacional, la adopción del régimen sustitutivo hubiera disminuido ese volumen a 1.400.000, al tiempo que eliminaría más del 60% del mercado de compilación de información, porque dejaba de ser obligatoria la contabilidad para quienes tengan ingresos inferiores a 200 millones de pesos anuales. La pirámide empresarial es muy robusta en empresas muy pequeñas y bastante esbelta en medianas empresas porque mirando las cosas desde una perspectiva internacional en Colombia no hay grandes empresas, cualquiera de las mil que salieran reportadas por estos días, como las más grandes, no hacen una división de una empresa multinacional. La primera característica del mercado la constituye el crecimiento geométrico de la oferta y la depresión de la demanda.

Junto a esta primera situación surge una adicional, más perversa, la problemática de la estructura de mercado, cómo se distribuye entre esas grandes masas de trabajadores contables y en ello se encuentra una gran inequidad, las grandes mayorías están excluidas o semiexcluidas, dado que existen unas organizaciones profesionales multinacionales, o transnacionales, que actúan en niveles de oligopolio, que por los procesos de fusión a los que ha presionado el modelo de globalización se están acercando rápidamente al monopolio. Si se toma como referente el Producto Interno Bruto sometido a fiscalización, esas firmas multinacionales oligopolizan el 93% del mercado, ellos mismos lo ratificaron en una reciente publicación, en un publi-reportaje, prohibido por el código de ética profesional, describiendo cómo en las 100 empresas más grandes del país, son revisores fiscales de 94. Esas mismas empresas controlan la prestación de servicios relacionados con outsourcing de información, desarrollo en sistemas, asesoría de mercados, asesoría tributaria e incluso se convirtieron en un serio problema para el ejercicio del Derecho, porque tiene los bufetes más grandes de abogados no solo en nuestro país sino en el mundo; esas firmas controlan la mayor parte del mercado de alto nivel y ahora el mercado de nivel medio y las grandes masas de contadores tienen que quedarse con un mercado que podríamos llamar residual, el de algunas pequeñas empresas, las fami-empresas, las microempresas que por el desarrollo de la organización jurídica de nuestro Estado, es el objeto de simplificaciones que eliminarán miles y miles de puestos de trabajo y frente a eso la profesión se impone la quinta plaga.

5. INDIVIDUALISMO INDIFERENTE

El individualismo sostiene que el individuo es la forma esencial de la realidad, solo los seres singulares poseen existencia real a diferencia de lo supra-individual o universal que termina siendo metafísico. Los individuos cuando así piensan se constituyen en seres únicos construyendo unas particularidades de existencia en el tiempo y en el espacio que son las únicas capaces de generar sus cualidades, resolver sus problemas y satisfacer sus necesidades. Uno de los más serios problemas que tiene el proceso de globalización es precisamente que destruye las comunidades y da prevalencia fundamental al individuo como solucionador de sus propios asuntos en un mercado de competencia. Al destruirse las comunidades se destruye la posibilidad de existencia de valores, intereses y objetivos compartidos; por esta vía se rompen los vínculos de integración, las bases de la identidad, presupuesto básico de la existencia de comunidades. Así se disuelven todas las posibilidades de acción social para la búsqueda de soluciones colectivas para los problemas colectivos.

La profesión ha tomado literalmente la argumentación ideológica de los modelos anglosajones de contabilidad, según la cual el trabajo contable es el pilar del capitalismo y sin capitalismo no hay trabajo contable, lo que desde luego es una falacia; en sociedades no capitalistas también se maneja información, existe contabilidad, tienen algunas diferenciaciones procedimentales pero no conceptuales. Muchos contadores piensan que si no abrazan los principios del capitalismo, si no se comprometen con su defensa, van a perder sus espacios naturales y por eso se someten voluntariamente a la ruptura de las comunidades y a la entrega de la solución

de nuestros problemas a los esfuerzos individuales, a una infructuosa lucha crusoeniana, aceptando ser lanzados a las penalidades de una nueva plaga, la de las organizaciones vacías.

6. ORGANIZACIONES VACIAS

Esta plaga es otra expresión de la crisis de la abundancia. La Contaduría Pública es la profesión más prolífica en organizaciones gremiales, supera las 80, todas se reivindican como las más representativas, pero un ejercicio exploratorio señala que los niveles de afiliación real a esos grupos comunitarios, que son las organizaciones gremiales, no superan el 12% de la profesión y sería una proporción aún inferior si se le descontara la doble o múltiple afiliación, porque muchos de los miembros de las agremiaciones pertenecen simultáneamente a 2 o más. Son organizaciones realmente vacías de contenido humano, constituyen fundamentalmente personerías jurídicas que cumplen funciones sociales y políticas, pero que están muy lejos de tener un contenido humano; por eso las posiciones profesionales no ganan gran trascendencia en la difusión de problemas nacionales, porque han sido incapaces de convertir la profesión en un sector para sí, en una fuerza social, para consolidarse como un grupo de presión capaz de arrancar de la sociedad y del Estado las reivindicaciones a que tiene derecho para poder vivir su vida en su propia nación.

Se practican falacias para generar la ilusión de gran consolidación de organizaciones, que van desde las afiliaciones presuntas en las asociaciones de egresados, donde estatutariamente se determina que todos los egresados de una entidad universitaria pertenecen a la asociación, hasta el reporte de afiliaciones ficticias que resultan interesantes para optar a dignidades de dirección y vigilancia de la profesión. Las nuevas organizaciones florecen marchitas cada día, vinculadas a instituciones universitarias, áreas geográficas, especialidades, intereses ideológicos, relaciones espirituales, como expresión de las prácticas declinantes de las clases medias, pequeña burguesía en otros lenguajes, pero todas ellas resultan siendo organizaciones de papel que sirven a intereses particulares.

7. ÉTICA SIN MORAL

Esta última plaga se encuentra íntimamente ligada al individualismo. La ética históricamente ha tenido una serie de mutaciones transformadoras de su esencia; el primer paso en la transformación de la ética, de alguna manera inspirado en el pensamiento griego, es la transformación de la ética como metafísica a una ética sin metafísica, sin efectos más allá de lo físico. El segundo paso en esa transformación se da en la sociedad capitalista y es la obtención de una ética sin religión, una ética sin Demiurgo, sin valores espirituales y hoy hemos llegado al punto máximo de esa deformación de la concepción ética al concebirla en ausencia de la moral. Es el punto del surgimiento de la llamada moral media, flexible, adecuable a las circunstancias, punto máximo de un pragmatismo que al establecer la prevalencia de lo individual sobre lo colectivo hace de las prácticas profesionales un sistema de exclusiones y desigualdades.

En este punto el protagonista en la evaluación de los comportamientos de los hombres no es el cosmos sino el caos y la moral no es la lógica sino el azar, desaparece la axiología y es remplazada por un pragmatismo que califica como bueno a lo mejor posible dadas las circunstancias. Se avanza, ese es otro componente del modelo de globalización, a una ética sin valores, a la desaparición de los valores, que desde luego es un elemento valioso para el desarrollo del capitalismo salvaje "haga lo mejor que pueda, defiéndase lo mejor que pueda, que el que no pueda será sepultado en el proceso" y lo explican con las teorías Darwinianas de la selección de las especies.

No siempre lo más conveniente de acuerdo con las apreciaciones individuales corresponde con las necesidades sociales, los asuntos de la necesidad individual pueden ser antinomia frente a la necesidad colectiva y siendo la Contaduría Pública una actividad fundamentada en el interés público se origina un contrasentido. Cuando en el marco de la antinomia entre libertad y necesidad, se actúa con criterio individualista por la segunda, se procede contra el interés público ocasionando daños sociales, algunas veces irreparables, que terminan colocando a los contadores en el nivel de responsabilidades, incluso en los problemas de paz y violencia, porque en acciones que determinan la disminución indebida del ingreso público, por ejemplo,

se actúa en la construcción y desarrollo de desigualdades constituyentes de exclusiones sociales en el acceso a la satisfacción de necesidades básicas esenciales y es éste el factor fundamental del conflicto social.

Ese es el panorama profesional, muchos dirían tremendamente catastrófico, pesimista pero verificable por confirmaciones empíricas. Todas estas aseveraciones sobre la presencia de las siete plagas corresponden con la realidad.

SOCIOLOGÍA PROFESIONAL

Frente a esas plagas deben tomarse actitudes, analizar situaciones, no en el sentido simplemente descriptivo de lo presente, sino en términos de la prospección, del futuro y en esa orientación, si se hiciera una sociología profesional utilizando las categorías desarrolladas por Juanjo Gaviña, famoso autor de prospectiva estratégica, uno de los últimos desarrollos en el campo de la administración, podríamos clasificar nuestra población profesional en tres fuerzas: ***Las fuerzas del pasado, las fuerzas del presente y las fuerzas del futuro.***

1. FUERZAS DEL PASADO

Las fuerzas del pasado son defensoras del Statu Quo, sus vasallos han sido beneficiados en el pasado, creen en aquel principio perverso de que lo que ha sido será, confían en las megatendencias y por eso actúan con una línea de acción conservadora que mantenga las cosas tales como están, que no generen cambios porque estos les generarán perjuicios. Los ejemplos de este tipo de actores abundan en la actividad profesional, están incrustados en los organismos de poder y su posición social les permite fortaleza en la protección de sus intereses. Se puede tomar como observatorio el trámite del proyecto de ley sobre la Revisoría Fiscal que cursa en el parlamento; frente a él se identifican unos sectores opuestos al progreso que implica su aprobación final a ese beneficio social para los contables; quienes lo hacen son practicantes del modelo de auditoría, las firmas multinacionales, las mismas que están controlando el mercado. Como van a estar de acuerdo con el cambio, si a ellos la mega tendencia los ha enriquecido y al mantenerse los seguirá enriqueciendo; no importa que haya muchos excluidos del ejercicio del derecho al trabajo, ese problema lo soluciona el mercado dentro de la lógica neoliberal de que el que sobrevive nada pierde.

2. FUERZAS DEL PRESENTE

El segundo sector lo conforman las fuerzas del presente. Ellos toman actitudes preactivas, miran como van las cosas y toman medidas que les permiten solucionar sus debilidades para obtener mejores resultados de las cosas como están y como seguirán, tampoco son agentes de cambio, realizan políticas de parcheo, en el sentido del parcheo de las vías, tapan los huecos para poderse deslizar sin mayores problemas, muy amigos de la actualización, entendida en un escenario profesionalista para ganar contemporización con los desarrollos locales e internacionales del conocimiento. Como las fuerzas del pasado son creyentes en el destino y consideran que el futuro es la prolongación de la historia vivida.

3. FUERZAS DEL FUTURO

Existe un tercer sector constituyente de las fuerzas del futuro. Estas actúan por proacción, son partidarios del cambio, están convencidos de la inexistencia del destino preestablecido porque el cambio permite construir el futuro que se habrá de vivir, la sociedad labra su propio destino. El cambio es enemigo de la mega tendencia, aliado fundamental de la justicia, del desarrollo, de la construcción de conocimiento. Para las fuerzas del futuro no hay entrega fatalista a las condiciones dadas, ni conformismo con la vida que correspondió vivir por un desconocido designio. Solo existe la capacidad constructora y transformadora del hombre, sin las predeterminaciones excluyentes de las teorías del hombre superior, de las predestinaciones al éxito. El trabajo continuo, el compromiso trascendente, la utilización integral de la inteligencia constituyen los pilares de la construcción del futuro que se quiere construir.

ESTRATEGIAS LIBERADORAS

Esas fuerzas del futuro, proactivas, comprometidas con el cambio requieren la determinación de unas estrategias que permitan la derrota de las siete plagas para que los contadores no tengan, como el faraón, que aconductarse a la voluntad del poder, perdiendo su libertad, su potencialidad y entregándose a sufrir su destino por la carencia de capacidad y compromiso para construirlo. Para las mayorías profesionales aceptar su condición como fuerzas del pasado o fuerzas del presente es la autocondena a la miseria, a la exclusión, es aconductarse a la voluntad del poder renunciando al ejercicio de la propia, la renuncia a ser autores del cambio, la permanencia como actores de la exclusión, por no desarrollar la capacidad de derrotar a las siete plagas que amenazan. Esas estrategias podrían sintetizarse en:

1. DE HACER A SABER HACER

Se debe romper con la concepción empírica instrumental característica de un ejercicio profesional basado en usos y costumbres donde se privilegia el hacer, adoptando una acción tecnológica de saber hacer, privilegiando el conocimiento sobre las rutinas sensoriomotoras. Recuérdese que el desarrollo de la ciencia y la tecnología avanza irremediabilmente en la creación de artefactos y hasta mentefactos, en los sistemas expertos, que desplazan el trabajo humano, generando una profundización de la crisis de la abundancia; el funcionalismo de las rutinas será – o ya es ?- objeto de proceso por sistemas expertos y ello determina una reformulación de las características del ejercicio profesional, para que éste se centre no en un ejercicio sensoriomotor, sino en el dominio del conocimiento que permita enfrentar problemas, construir y desarrollar instrumentos, artefactos y mentefactos, solucionar nuevos problemas, en fin, avanzar del saber al saber hacer, reconociendo la realidad social y el marco jurídico en que se ejerce sin someter la calidad de la información a las arbitrariedades del Derecho, para lo cual existen metodologías específicas como la contabilidad multidimensional desarrollada por la investigación dentro del modelo de Contabilidad Integral.

2. DE LA REGULACIÓN A LA NORMALIZACIÓN

Superar las regulaciones caracterizadas por la integración promovida por copistas interesados, para llegar a la normalización y a la armonización dentro de marcos jurídicos determinados. La normalización es el lenguaje de la ciencia, actúa a partir del criterio, como enfoque teleológico, de que el objetivo de la ciencia es la verdad y no lo útil; abandonar las concepciones pragmáticas que han hecho trabajar dentro del paradigma de utilidad, para avanzar a un paradigma de verdad como objetivo del conocimiento, alimentando la construcción de instrumentos de trabajo a partir de una conceptualización de la contabilidad como disciplina y tecnología de representación de magnitudes que simplifican la complejidad de los entes informados en sus estructuras y procesos; la realidad jurídico social impone representaciones legales, en oportunidades separadas de la realidad objetiva; estas deben incorporarse no mediante la sumisión de la contabilidad al Derecho, sino en la construcción y aplicación de artefactos tecnológicos de representaciones múltiples y simultáneas, posibilitadas por instrumentos como la contabilidad multidimensional o matricial. En relación con lo internacional, la contemporización se da a través de la armonización, no de la uniformización, de desarrollos nacionales en ciencia y tecnología contable a los desarrollos de ciencia y tecnología contable que se den en el ámbito mundial; ello determina autonomía, si se quiere, soberanía profesional.

3. DEL ENTRENAMIENTO AL CONOCIMIENTO

Está llamada a ser la estrategia fundamental por constituir la posibilidad del cambio en las personas, obtenible por medio de la formación, actuando en sustituto del adiestramiento. Los profesionales son antes que otra cosa personas, capaces de altos niveles de racionalidad, creatividad, innovación, talentos destruidos por las currículas actuales que por efectos de los contenidos funcionales ocultos forman para la sumisión, la memoria y la destreza, antes que para la inteligencia transformadora. La transformación de los procesos educativos debe partir por la sustitución del énfasis profesionalizante por el disciplinal, el centro de la formación debe estar constituido por el conocimiento, no la técnica ni la práctica simulada, de lo contable y de control, la preocupación por aprender a saber y aprender a aprender y desaprender, conociendo los factores culturales y sociales en niveles global, regional, nacional y local que

influyen el saber y su práctica científica. Debe existir más administración académica y menos gestión de recursos, más ciencia y menos negocio, determinando el avance del entrenamiento al conocimiento, de la instrucción a la educación, de lo informativo a lo reflexivo.

4. DE LO RESIDUAL A LO ADVERSARIAL

El mercado de servicios profesionales no puede continuar como tabú en las grandes discusiones, las acusaciones de sindicalismo no pueden acallar la crisis de abundancia presentada en esta práctica social. Las mayorías profesionales deben superar el mercado residual que hoy disputan con sacrificio de la calidad de sus servicios, surgida de la pauperización remunerativa. Es indispensable avanzar desde lo residual a lo competitivo y de allí a lo adversarial. Esto implica esfuerzos por el desarrollo de una legislación que proteja a los hijos de esta patria que parece, hoy son la última preocupación del Estado; los esfuerzos en el campo de la acción política por la defensa de los derechos deben acompañarse del desarrollo personal, intelectual, de ciencia y tecnología, porque los mercados no se logran simplemente con una medida proteccionista, se requieren además servicios capaces de competir aquí y ahora, de hacer lo mismo y más de lo que hacen de lo que ellos satisfacen, a precios competitivos. Esto determina exigencias de investigación y desarrollo. A estas pretensiones se opondrán los discursos de la globalización, apoyados en convenios de liberalización de los mercados de servicios; tal apertura solo es equitativa en relaciones de reciprocidad real, lo contrario es sacrificio ingenuo.

5. DE LA INDIFERENCIA AL COMPROMISO

El individualismo ha conducido a la indiferencia, la despreocupación por problemas colectivos. La ingeniería social se propuso el objetivo de ocultar la existencia de problemas generales y reconocer solo la existencia de problemas particulares, desarrollando para ello dos grandes estrategias: la descentralización y el individualismo. Con la primera, la búsqueda de soluciones, la acción por reivindicaciones, solo afecta un órgano del sistema pero no a éste en su conjunto, garantizando así su permanencia. Con la segunda se sepultan las posibilidades de acción social y la solución a los problemas se concentra en el individuo mismo, dando gran importancia a herramientas como la exitodinamia y el desarrollo personal, condenando a la persona a la soledad de la urna de cristal y al reconocimiento permanente del otro como el competidor a vencer, cambiando los paradigmas de análisis de problemas sociales. El hombre es por naturaleza social, vive en sociedad, comparte acciones, intereses y valores con esta y solo en ella, por interacción con ella puede encontrar solución a sus problemas, que desde luego los tiene. Por eso se requiere avanzar de la soledad a la integración, de la indiferencia al compromiso.

6. EL RETORNO A LAS COMUNIDADES REALES

Ir de la soledad a la integración, de la indiferencia al compromiso, no es otra cosa que retornar a la construcción de comunidades contables, posibilidad única de recrear intereses y valores comunes, revivir en la acción social, para alcanzar condiciones de vida satisfactorias a nuestros intereses y valores. Sin duda el camino más legítimo en ese campo es la creación del Colegio Profesional de la Contaduría Pública, donde lleguen todos con sus concepciones, incluso contradictorias, y la organización cumpla una función parlamentaria conductora a consensos unitarios para defender los intereses profesionales frente al Estado y a la comunidad. Esta comunidad no puede ser simplemente gremial, debe serlo de conocimiento y fundamentarse en el interés público, por ser la Contaduría Pública una profesión de alto riesgo social. Este nivel de organización no es suficiente, crearlo es otra forma de individualismo; si se quiere afirmar como un sector social para sí, la profesión contable debe integrarse con otras organizaciones profesionales y sociales, en el nivel nacional e internacional. Frente a problemas globales se requieren organizaciones y estrategias globales.

7. DEL PRAGMATISMO A LOS VALORES

El regreso a los enfoques teleológico y deontológico para que las conductas sean evaluadas por lo trascendente y no por lo fenoménico, a partir de la existencia de unos valores socialmente compartidos incluso espiritualmente compartidos y no por las condiciones

específicas de ocurrencia de una acción. Los contadores pertenecen a una comunidad y es ella quien califica sus actos a partir de un sistema de valores compartidos que cumplen la función social de darle cohesión, identidad. Sus acciones no pueden ser evaluadas desde la individualidad porque viven en un medio de relaciones y es en esas relaciones con los otros (clientes, colegas, estado, agentes sociales, sociedad en general) y consigo mismo, donde las acciones son valoradas y la dignidad humana reconocida. Con las condiciones de miseria lo mejor para el individuo no siempre es lo más conveniente para el bien social; El sistema de valores compartidos podría estar integrado por el amor al conocimiento, el amor al trabajo, el respeto a la dignidad humana, la independencia mental y la solidaridad social.

Si se desarrollan esas estrategias se avanza en el camino de la derrota de las siete plagas, la profesión se consolidará como un sector social que, como ha sido reconocido, realiza funciones de interés público y es catapulta de la construcción de una confianza social, de un ambiente de confianza motor del desarrollo.

VI. HONORARIOS PROFESIONALES

Por: **CAMPO ALCIDES AVELLANEDA BAUTISTA***
Docente Facultad de Contaduría

INTRODUCCIÓN

Los mercados globalizados y la consecuente necesidad de ser competitivos, han desarrollado en la empresa moderna la necesidad de la especialización de las actividades y de una gerencia horizontal en la cual ya no se gerencian aquellos recursos que no tengan que ver en forma directa e inmediata con el logro del objeto empresarial, sino que se busca gerenciar los resultados.

La realidad de la empresa moderna ha hecho que se desarrollen, bajo la modalidad de contratación de servicios administrativos, funciones tales como la administración de personal, manejo de nóminas, apoyo logístico, servicios gerenciales, etc, cuyas funciones desgastaban innecesariamente a las organizaciones que tenían modalidad de gerencia vertical. Con esta modalidad las empresas pueden competir demandando conocimiento para aplicar a la productividad y economizando costos, los que transfiere por medio del contrato. El especialista asume con sus propios recursos la misión específica para la que fue contratado. La estrategia no es nueva en la historia empresarial, pero en los recientes lustros se generalizó su aplicación en la racionalización de los costos.

PALABRAS CLAVE: Honorarios, liderazgo, remuneración, asistencia técnica, dignidad profesional.

LIDERAZGO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA.

Si se tiene en cuenta el proceso de desarrollo de la moderna auditoría desde finales del siglo XIX cuando se generalizó, tal proceso viene desempeñándose bajo la modalidad de contratación y, como toda empresa económica, también tiene sus costos, riesgos y dificultades.

A finales de los años 80's del siglo XX además de la auditoría, se extendió la modalidad de contratación sin vinculación laboral a otros servicios de la Contaduría Pública, tales como la Revisoría Fiscal, la confección de inventarios, la capacitación de personal contable y, durante la reciente década, se generalizó la modalidad de contratación de los servicios de contabilidad, las funciones de planeación y procesamiento tributario, entre otros aspectos; todos estos procesos enraizaron seguidos de cerca por otras profesiones como la administración, la Psicología industrial y la ingeniería, con lo cual pudiera reclamarse, si no una cierta paternidad, por lo menos un liderazgo en el desarrollo del outsourcing desde la Contaduría Pública. Pero, en esa evolución germinó en la idiosincracia de los contadores públicos colombianos una cierta timidez en el cobro de los honorarios, a la vez que en los empresarios germinó la tendencia a sub valorar el trabajo del Contador.

LA REMUNERACIÓN

Siendo la remuneración una de las formas más importantes que tiene el profesional para desarrollar su proyecto de vida, (Familia, futuro, entorno, etc.) y mantener en alto su autoestima, pero ante todo, mantener una conciencia muy sana, a continuación se trata el tema de los honorarios como remuneración del profesional de la Contaduría Pública.

En el escenario económico existen los factores de mercado y los elementos para fijar precios de los bienes y servicios; los Contadores Públicos coadyuvan con su saber en el campo de los costos, a la estructuración de tales precios. No obstante y como gran paradoja, es de común conocimiento que actualmente en Colombia la Contaduría Pública no cuenta con un arancel que le permita a los profesionales fijar sus honorarios sobre parámetros generalmente aceptados, y no son muchos los docentes que en sus cátedras comentan con sus estudiantes

este aspecto tan importante en el ejercicio profesional, y muy contados los colegas que han publicado sugerencias al respecto.

PROPUESTA

En complemento de mejores ideas que puedan existir, en las siguientes líneas se presenta una sugerencia que el autor de este trabajo quiere someter a juicio de sus colegas contadores a fin de pulir un método o al menos determinar un punto de referencia para la fijación de los honorarios.

CONCEPTO

Honorarios. Gaje o sueldo de honor.// estipendio o sueldo que se da a alguien por su trabajo en algún arte liberal¹

Toda actividad económica lleva implícito el derecho de una retribución. El ejercicio profesional es una actividad económica legítima. Existe la *oferta* por parte de los profesionales, una *demanda* por parte de quien requiere de sus servicios o conocimientos y un *precio* que debe estar regulado por las leyes económicas.

El Contador Público en su ejercicio profesional oferta y vende conocimientos (Por ejemplo, conocimientos tributarios, conocimientos de costos.); los agentes económicos los demandan y debe tener un precio acorde con la importancia, la responsabilidad, *la inversión y el riesgo* que conlleva el ejercicio de la actividad.

MARCO LEGAL

El artículo 46 de la Ley 43 de 1990 se refiere así a los honorarios: "*Siendo la retribución económica de los servicios profesionales un derecho, el Contador Público fijará sus honorarios de conformidad con su capacidad científica y/o técnica y en relación con la importancia y circunstancia en cada uno de los casos que le corresponda cumplir, pero siempre previo acuerdo por escrito entre el Contador Público y el Usuario*" (El subrayado no es del texto).

INTERPRETACIÓN JURÍDICA Y ADMINISTRATIVA

Los servicios técnicos como modalidad del servicio de asesoría, para efectos del impuesto sobre las ventas (en Colombia), se encuentran gravados, sea que se presten en el país o que se presten desde el exterior a favor de un usuario o destinatario ubicado en el territorio nacional.

El artículo 2° del Decreto 2123 de 1975 define la asistencia técnica en los siguientes términos:

"Entiéndese por asistencia técnica la asesoría dada mediante contrato de prestación de servicios incorporales, para la utilización de conocimientos tecnológicos aplicados por medio del ejercicio de un arte o técnica. Dicha asistencia comprende también el adiestramiento de personas para la aplicación de los expresados conocimientos"²

EL COSTO EN HONORARIOS

Así como existe el Costo de Fabricación de bienes integrado por sus elementos: materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación; existe también el costo de las mercancías vendidas integrado por el costo de las mercaderías compradas más aquellos costos necesarios para poner los bienes en disposición de ser vendidos; y existe el costo en la prestación de servicios integrado por los insumos necesarios para prestar el servicio; también en la venta de conocimientos existe el costo. Veamos a continuación cuáles son los elementos del costo en la venta de conocimientos.

¹ Real Academia Española. Diccionario de la Lengua Española, 22 Edición, Tomo II, Editorial Espasa Calpe S.A. Madrid 2001.

² DIAN. Concepto unificado 1, de junio 19 de 2003, Título IV, Cap. II, num 2.3.

ELEMENTOS DEL COSTO DE CONOCIMIENTO

Los elementos del costo en la venta de conocimientos de la Contaduría Pública estaría dado por:

- a) El propio costo de subsistencia del Contador
- b) El costo de preparación intelectual
- c) Los costos de oficina (*o de organización y administración*).

El primer elemento de costo en la venta de conocimientos debe ser el propio costo de la persona que tiene el conocimiento. Tal costo está constituido por las erogaciones necesarias para cubrir las **necesidades de supervivencia** de la persona que posee el conocimiento motivo de la venta, es decir: costo de alimentación, vestido, salud, vivienda, educación, recreación y ahorro, **necesidades sociales**, **necesidades de estima** y **necesidades de autorrealización** (Teoría de Maslow).

El segundo elemento de costo es el de preparación intelectual del profesional y la formación continuada que requiere el profesional para cualificar el intangible motivo de su actividad, y

El tercer elemento de costo lo constituye aquella parte de costo que el demandante transfiere a través del contrato: los costos de operación de la función motivo del contrato y que por virtud contractual quedan racionalizados tanto en la empresa usuaria como en la prestadora del servicio.

CLASIFICACIÓN SOCIAL

En este aspecto de satisfacción de necesidades básicas, se debe tener en cuenta algo que es innegable en Colombia: *las clases sociales*. De tal suerte que, de conformidad con la clasificación de LATHAM³, al Contador Público promedio se le puede ubicar en la clasificación de *Clase Alta-Baja* y en el peor de los casos, *la clase Media- Alta*.

En lo relativo a estas dos clases sociales, Latham presenta el siguiente cuadro con los índices que caracterizan a cada una de ellas:

CLASE SOCIAL	INDICE DE OCUPACIÓN	INDICE DE VIVIENDA	INDICE DE TRANSPORTE	INDICE DE DIVERSIÓN	INDICE DE EDUCACIÓN	INDICE DE RELIGIÓN	INDICE DE DESCENDENCIA
ALTA-BAJA	profesiones, dirección industrial o de negocios	Amplia, ostentosa	Varios automóviles	Clubs exclusivos, acontecimientos deportivos, teatro, night clubs	Universidades, estudios por vocación	Religión organizada pero poca	Pocos hijos
MEDIA ALTA	Profesiones, negocios pequeños, trabajos de camisa blanca	Varios estilos, confortable, de tamaño medio	Dos automóviles, uno inferior	Clubs locales, televisión, y acontecimientos cívicos	Facultades o escuelas estatales, estudios por vocación	Asistencia regular a la iglesia	Al menos dos hijos.

No es que se acepten exegéticamente los índices que expresa Latham, debido a que fueron descritos para una época en que la ostentación no era peligrosa (1969) y además, está escrito para España, las condiciones en Colombia son un poco diferentes. No obstante, la idea de la clasificación es importante para los fines de esta explicación.

Cada uno de los índices presentados por Latham implica unos costos los cuales deben ser considerados por el profesional como actor en el mercado de conocimientos y no son otros que

³ LATHAM L James L. Relaciones Humanas en la Empresa, Sagitario, S.A., Barcelona, 1969.p.64

los costos de necesidades básicas, los costos de preparación intelectual y los costos de organización y administración.

DETERMINACIÓN DEL COSTO HORA HONORARIO (CHH)

Teniendo en cuenta entonces que el Contador Público Colombiano puede clasificar en Clase Alta Baja o en Clase Media Alta, con dedicación al ejercicio profesional, en promedio 200 horas al mes, sus costos de vida pueden ser algo parecidos a la siguiente relación (Obtenida de sondeos informales con contadores y en algunas empresas):

Alimentación	\$ 1.000.000
Vestido (promedio mensual)	500.000
Vivienda (promedio mensual)	700.000
Salud	600.000
Recreación y Deporte	600.000
Ahorro para la vejez	1.000.000
Relaciones sociales (Clubs y otros)	700.000
Imprevistos (Transporte y otros)	800.000
Gastos (estimados) por dos personas a cargo	3.000.000
a) Total costo de necesidades	8.900.000
b) Educación (Diferidos* y cursos de actualización)	600.000
Actualización profesional (Suscripciones, otros)	500.000
c) Costo de Oficina	5.000.000
TOTAL	15.000.000

Asumiendo que el Contador trabaje en promedio 200 horas al mes, el costo promedio por hora será el siguiente:

COSTO HORA HONORARIO = \$15.000.000 / 200 = \$ 75.000,00.
--

Debido a la globalización se debe pensar en precios internacionales. Expresado en dólares, este costo deberá ser en promedio (Calculado en el momento de escribir estas líneas) \$32,00 dólares la hora en Colombia.

Si el profesional desea ganar más, tendrá que calcular un precio de hora-honorario por encima de este costo. Igualmente si se trata de cotización para trabajos en el exterior, se tendrá en cuenta los costos y gastos que sean necesarios para la venta del conocimiento en el país de destino.

CUESTIONAMIENTO

La pregunta es: ¿un Contador Público en Colombia sí puede ganar esta suma?

La respuesta es: la propuesta anterior está diseñada para un contador que viva con *dignidad profesional* en la categoría de clase Alta-Baja, o Media Alta. A partir de allí, según en donde se ubique socialmente el Contador Público requerirá de más o de menos ingreso para atender el costo de su existencia; y un Contador Público si puede ganar no sólo la suma necesaria para su subsistencia sino lo suficiente para hacer fortuna, ya que el ejercicio de la profesión es la actividad económica del profesional; por lo tanto tiene derecho a explotarla con ánimo de lucro.

Téngase en cuenta que el estudio está presentado para honorarios, ya que los salarios resultan de la relación laboral y son pactados entre patrono y trabajador.

*Diferidos se refiere a la inversión en el curso de una carrera universitaria y los posgrados, los cuales, considera el autor que razonablemente se deben amortizar como parte del costo de los ingresos percibidos por un profesional en ejercicio.

DIGNIDAD PROFESIONAL Y HONORARIOS

El Contador Público deberá tener en cuenta el mandato del artículo 54 de la Ley 43 de 1990, que dice: *el Contador Público debe tener siempre presente que el comportamiento con sus colegas no sólo debe regirse por la estricta ética, sino que debe estar animado por un espíritu de fraternidad y colaboración profesional y tener presente que la sinceridad, la buena fe y la lealtad son condiciones básicas para el libre y honesto ejercicio de la profesión.*

Una forma de faltar a la ética es cobrando honorarios demasiado bajos. Al fijar su remuneración, deberá tener muy en cuenta que el trabajo del Contador Público es de la más alta dignidad y consecuentemente, no debe practicar competencia desleal a través de los bajos honorarios o de cobrar *honorarios indignos*. Este hecho es sancionable y de hecho, la Junta Central de Contadores ha impuesto sanciones por cobro de honorarios indignos.

En la medida que los Contadores Públicos hagan respetar el valor de su trabajo, en esa medida será más respetada y digna la profesión que en la actualidad se perfila como una de las más importantes desde muchos puntos de vista: social, académico, profesional, económico, moral, legal, entre otros. Queda pues, la propuesta para evaluar el método de valorar los honorarios a fin de definir parámetros arancelarios en la tan querida profesión.

BIBLIOGRAFÍA

DIAN. Concepto unificado 1. de junio 19 de 2003, Título IV, Cap II, num 2.3.

LATHAM L, James L. Relaciones Humanas en la Empresa, Sagitario S.A, Barcelona,1969.p.64.

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. Diccionario de la Lengua española, 22 Edición, Tomo II, Editorial Espasa Calpe S.A. Madrid 2001.

* El autor es Contador Público egresado de la Universidad Libre –Bogotá- Especialista en Ciencias Tributarias _Universidad Central; Especialista en Revisoría Fiscal –Universidad Libre –Bogotá-; Estudios de formación continuada en Docencia Universitaria; autor de varios escritos en temas tributarios; Catedrático en varias universidades; ha sido empresario; asesor empresarial; y Revisor Fiscal en empresas nacionales e internacionales.