



***Estándares Internacionales de  
Presentación de Reportes Financieros  
Adiós a las NICs***

Por: **Samuel Alberto Mantilla B.**  
Contador Público  
Director Departamento de Ciencias Contables  
Pontificia Universidad Javeriana  
[mantilla@javeriana.edu.co](mailto:mantilla@javeriana.edu.co)

Presentado a:

13<sup>th</sup> Asian-Pacific Conference on International Accounting Issues. “Emergence of the New Economy: Challenges for Accounting Education and Practice”. 28-31 de Outubro 2001, Rio de Janeiro, Brasil (<http://www.tecsi.fea.usp.br>)

## **INTRODUCCION**

Tocó cambiar. No hubo alternativa. Si lo hizo IASC, ¿será que nosotros podremos darnos el lujo de no hacerlo?

El paso inevitable de las transformaciones ha generado un conjunto completamente nuevo en el que ahora se hace imperativo desenvolvemos.

Ya no es posible regresar al pasado. Ni siquiera mirar hacia atrás. Como lo señala el pasaje bíblico, el imperativo es mirar y marchar hacia adelante porque en caso contrario quedaremos petrificados y convertidos en estatuas de sal.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Génesis 19,26

Un problema de las estatuas de sal es que la inamovilidad las hace insípidas y ya no es posible devolverle el sabor a la sal: para nada sirve ya, sino para ser arrojada y pisada de las gentes.<sup>2</sup> Otro problema, es que si les cae agua se derriten, lo cual obliga a buscar el camino de la cordura, a fin que ni las lluvias, ni los ríos salidos de su cause, ni los vientos destruyan la casa.<sup>3</sup>

El presente trabajo hace un análisis de los cambios ocurridos en la contabilidad actual y se introduce, sin dudas, en el nuevo mundo. Posiblemente lo más difícil sea reconocer que existen nuevos protagonistas, nuevas estructuras conceptuales y, por supuesto, nuevos desafíos.

## 1. DE UN PROPOSITO A UNA REALIDAD. GLOBALIZACION CONTABLE

En el mundo, la globalización contable es una realidad. A partir del trinomio contabilidad – auditoría – prestador de servicios (contaduría). Y bajo un esquema de triple independencia: (a) emisor de estándares; (2) regulador de la aplicación; (3) profesión que lo aplica. La implementación funcional en aras de la economía de mercados es un hecho. Y lo más importante: se pagó el precio necesario y se realizaron las transformaciones requeridas.

En Colombia, ello todavía se mira con prevenciones y desde posicionamientos que defienden intereses particulares. No se quiere abandonar las viejas ataduras, hoy obsoletas. Se continúan realizando ejercicios de armonización, se insiste en la tradición jurídica ancestral, se refuerza la intencionalidad de una contabilidad general medieval, y lo más preocupante, no se están realizando las conciliaciones contables a fin de mirar el efecto financiero de las distintas normas. Burdamente se insiste en interpretaciones lexicográficas.

Por consiguiente, el futuro del país en esta dirección es poco halagador. Lo que más preocupa: se está hipotecando su futuro económico, se le sigue cerrando a los mercados internacionales, no se le está queriendo dejar participar en las nuevas corrientes generadoras de valor. Todo en aras de nacionalismos trasnochados, tácticas políticas electoreras y esquemas jurídicos del pasado.

La globalización es una realidad en el mundo contemporáneo, se esté o no de acuerdo con ella. Como tal, tiene sus propios límites<sup>4</sup> y en su interior unos ganan y otros pierden. La estrategia básica de la participación en ella implica *aprender a ganar y dejar ganar*.

Si bien para algunos la globalización es principalmente económica, también lo es social, cultural, ambiental, política, religiosa... corresponde a una característica inherentemente distintiva del mundo presente: relaciones en todos los niveles y sentidos, apoyadas por las

---

<sup>2</sup> Mateo 5, 13

<sup>3</sup> Mateo 7, 24-27

<sup>4</sup> Scott, Alan (Ed.) (1997). *The Limits of Globalization. Cases and arguments*. London: Routledge

tecnologías más avanzadas (comunicaciones, electrónica, biología, genética, física, pensamiento sistémico, etc.).

*Lo contable no es la excepción a ese fenómeno.* Antes bien, tiene ventajas impresionantes que llaman a aprovecharlas. Entre estas ventajas, la más importante radica en el crecimiento exponencial y vertiginoso de la provisión de capital a nivel internacional, junto con las oportunidades de inversiones internacionales y la cantidad y tamaño de las ofertas internacionales de títulos valor, especialmente acciones y nuevos instrumentos financieros (swaps, opciones, futuros, etc.).

Como consecuencia de ello, los mercados internacionales de capitales están, de manera cada vez más creciente, requiriendo cuentas (estados financieros) y cuentas consolidadas que sean preparadas y auditadas de acuerdo con estándares globales de la mejor calidad en contabilidad, auditoría, y proveedores de servicios.

Como la evolución de los mercados financieros globales está progresando rápidamente, la importancia de estados financieros confiables y transparentes “*más allá de las fronteras*” (cross-borders) se está volviendo crecientemente inusitada, hasta el punto de ser elementos inherentes de la nueva arquitectura financiera internacional.<sup>5</sup>

Lo anterior ha implicado por lo menos cinco frentes de trabajo:

- (1) adopción de estándares globales (mediante adhesión voluntaria);
- (2) implementación de los estándares globales (ponerlos a funcionar en la práctica);
- (3) cambios sustanciales en las estructuras conceptuales subyacentes (y por lo tanto en la teoría contable);
- (4) apoyo indiscutible en la tecnología de la información; y,
- (5) reconocimiento de la presencia de nuevos jugadores en la escena (incluye el nuevo papel de los reguladores).

Eso no ha sido fácil. Ni lo será en el futuro. Es un precio que todos han tenido que pagar:

- Las economías desarrolladas, porque aislarse en término de intenciones monopolísticas conlleva su propia desaparición. Por eso han tenido que orientarse hacia la erradicación de la pobreza y la sostenibilidad ambiental, como medio para abrir nuevos mercados que aseguren la dinámica de su crecimiento. Esa es la razón por la cual hoy se trabaja afanosamente en el diseño de mediciones y presentación de reportes relacionados con la triple línea de resultados: económicos (financieros y no-financieros), sociales y ambientales.<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> Ocampo, J.,A., S.Zamagni, R.French-Davis, and C.Pietrobelli (Eds.) (2000) *Financial Globalization and the Emerging Economies*. Santiago de Chile: Cepal – International Jacques Maritain Institute. (Ver especialmente: Cap. 6: “International Financial Architecture: Foundations and Framework”, pp. 63-74, y Cap.7: “The New Global Financial Landscape Under Stress”, pp. 77-101).

<sup>6</sup> Eccles, Robert G., Robert H. Herz, E.Mary Keegan, and David M.H. Phillips (2001). *The ValueReporting Revolution. Moving Beyond the Earning Game*. New York: John Wiley & Sons.

- Por el lado de las economías emergentes el asunto no ha estado menos agitado. Les ha implicado superar sus propios complejos de inferioridad y sus miedos (frente a la barrera de los idiomas y ante el dólar/euro, especialmente) para aprender a participar. Les ha obligado a transformar sus sistemas nacionales y adherirse a los distintos bloques económicos, un paso que los países desarrollados comenzaron a dar hace muchos años.

La profesión contable no ha sido ajena a esos procesos de desarrollo y en vías de desarrollo. Reconocida como una, si no la más importante, de las profesiones internacionalizadas, ha entendido que necesita trabajar hacia la reducción de la brecha entre el mundo desarrollado y el mundo en desarrollo.<sup>7</sup> Por esa razón, está comprometida en los esfuerzos de adopción e implementación de los estándares globales de contabilidad (= presentación de reportes sobre el desempeño financiero; vía IASB), auditoría (= examen independiente de estados financieros; vía IFAC 2000) y proveedores de servicios (= educación, experiencia, exámenes, educación continuada, y certificación en contaduría; vía IFAC-ISAR-UNCTAD).

Lo anterior le ha implicado a la profesión contable modificar algunas de sus instituciones más preciadas (cediendo espacio a otros stakeholders), ampliar sus bases conceptuales e introducir prácticas profesionales completamente acordes con las nuevas realidades del mundo presente reconociendo, entre otras cosas, que existen distintos niveles en su interior: tenedores de libros, contadores y auditores, o si se prefiere, evolucionando hacia el nuevo esquema de contadores profesionales.

Quienes al interior de la contaduría no han realizado, con celeridad y firmeza, esos cambios, están viendo cómo su mundo se desmorona lentamente y se están convirtiendo en especies en vías de extinción.

El imperativo es, entonces, participar (= ganar y dejar ganar), porque la alternativa de encerrarse solo significa desaparecer, esto es, morir.

## **2. DE LA ADOPCION A LA IMPLEMENTACION. EL PAPEL DE IFAD**

Mientras en Colombia, desde diversos frentes, se lucha intensamente por adaptar las normas internacionales proponiendo textos legales autóctonos y manteniendo las viejas costumbres y las antiguas teorías, el mundo tomó el camino de la adopción y trabaja con fortaleza hacia su implementación.

Para ello se creó el International Forum on Accountancy Development (IFAD), un organismo independiente cuya idea nació en el Congreso Mundial de IFAC realizado en París en 1997 y

---

<sup>7</sup> Aggestam, Caroline (2000). "Analyzing Processes of Globalization in Auditing and Accounting: The Case of the Harmonization of the Qualification to Audit". *IPA Doctoral Colloquium*. Copenhagen: Copenhagen Business School.

del cual hacen parte la profesión contable (IFAC, Big-5), las instituciones financieras internacionales y otra cantidad de interesados en la implementación de los cambios requeridos por la profesión contable. Su primera reunión tuvo lugar en Nueva York en Junio 1999.

Los objetivos de IFAD son:<sup>8</sup>

- a. Promover el entendimiento, por parte de los gobiernos nacionales, del valor de la presentación de reportes financieros sólidos, de acuerdo con un sólido gobierno corporativo;
- b. asistir en la definición de las expectativas relacionadas con la manera como la profesión contable (en los sectores público y privado) debe llevar a cabo sus responsabilidades para dar soporte al interés público;
- c. fomentar que los gobiernos se centren más directamente en las necesidades de los países en desarrollo y de las economías en transición;
- d. ayudar a conseguir fondos y experticia para construir capacidad en contabilidad y auditoría en los países en desarrollo;
- e. contribuir a una estrategia y a una estructura conceptual comunes de referencia para el desarrollo de la contaduría profesional; y,
- f. promover la cooperación entre gobierno, la contaduría y las otras profesiones, las instituciones financieras internacionales, reguladores, emisores de estándares, proveedores de capital y emisores.

Sin lugar a dudas, IFAD es un esfuerzo orientado al fortalecimiento de la Nueva Arquitectura Financiera Internacional, la cual constituye un propósito mundial en el presente.

Desde la perspectiva de Naciones Unidas, por ejemplo, la nueva arquitectura financiera internacional busca afrontar las reformas requeridas por la crisis financiera internacional (Cfr. Crisis de Asia, México, Brasil, etc.), donde quedó a la luz un problema fundamental de la economía global: “la enorme discrepancia que existe entre un mundo financiero internacional cada vez más sofisticado y dinámico, con rápida globalización de las carteras financieras, y la ausencia de un marco institucional capaz de regularlo”<sup>9</sup>

Si bien se reconoció la necesidad de buscar soluciones de corto plazo, para afrontar la crisis, se entendió que había que realizar reformas profundas a la arquitectura financiera internacional, especialmente en seis esferas fundamentales.<sup>10</sup>

- (1) mayor consistencia de las políticas macroeconómicas a nivel global;
- (2) reformas del Fondo Monetario Internacional, con miras a proporcionar liquidez internacional adecuada en épocas de crisis;

---

<sup>8</sup> Cfr: <http://www.ifad.net>

<sup>9</sup> United Nations (1999). *Towards a New International Financial Architecture*. Report of the Task Force of the Executive Committee on Economic and Social Affairs of the United Nations. 21 January 1999. Doc LC/G.2054. Cepal

<sup>10</sup> United Nations (1999). Op. Cit., p. 47 [El resaltado no corresponde al original].

- (3) adopción de códigos de conducta, **mejores flujos de información**, y fortalecimiento de la supervisión y la regulación financieras a nivel nacional e internacional;
- (4) mantenimiento de la autonomía de las economías en desarrollo y en transición en el manejo de la cuenta de capitales;
- (5) incorporación de las disposiciones relativas a la suspensión, con anuencia internacional, del servicio de la deuda externa; y,
- (6) diseño de una red de organizaciones regionales y sub-regionales que apoyen el manejo monetario y financiero internacional.

Desde la perspectiva del International Monetary Found, la necesidad es la misma si bien se centra en dirigir un esfuerzo más amplio para:<sup>11</sup>

- (1) promover transparencia y accountability, y desarrollar, difundir y monitorear la implementación de los nuevos estándares y las mejores prácticas;
- (2) fortalecer los sistemas financieros, incluyendo mejor supervisión y mecanismos apropiados para administrar las fallas en la banca;
- (3) prestar mayor atención a la liberalización ordenada de los mercados de capitales;
- (4) involucrar más plenamente al sector privado para anticiparse a y resolver las crisis.

Lo contable se ubica, por consiguiente y de manera especial, en los “mejores flujos de información.” Esa es la razón por la cual IFAD analiza, en primer lugar, la relación existente entre la profesión contable y la estructura financiera internacional. Y esa es, también, la razón por la cual hubo de cambiarse la estructura conceptual misma de la contabilidad (de la preparación y presentación de estados financieros a la medición y reportación del desempeño financiero).

Los aspectos más relevantes de la relación entre la profesión contable y la nueva estructura financiera internacional según el análisis de IFAD<sup>12</sup> son:

- La globalización de los mercados de capitales permite que surjan las crisis y se difundan rápidamente, como nunca antes había ocurrido. Las inversiones ya no están limitadas por las fronteras nacionales y se mueven dentro y fuera de los mercados de capital. Esta facilidad de movimientos hace aún más importante la accountability y la transformación de los mercados, y más difícil sin una estructura financiera nacional en la cual puedan darse.
- La accountability y la transparencia se tienen que demostrar tanto dentro como fuera de las fronteras nacionales. El capital irá naturalmente a aquellos países donde hay una mayor estabilidad, y si va a ambientes menos estables estará disponible ordinariamente

---

<sup>11</sup> IMF (1999). *Report of the Managing Director for the Interim Committee on Progress in Strengthening the Architecture of the International Financial System*. April 26, 1999.

<sup>12</sup> Cfr: <http://www.ifad.net> (El material de este aparte es extraído de la información contenida en esa página, visitada el 2001-05-17. El resaltado no corresponde al original).

con una prima. Por consiguiente, es crucial que el país tenga una estructura financiera nacional claramente articulada.

- **La contaduría profesional tiene un rol clave por desempeñar en esta estructura, pero no lo puede hacer sola. Hace parte de una red compleja de regulaciones y leyes, reglas y relaciones y estructuras organizacionales que son todas ellas afectadas por la cultura y la tradición. Solamente si cada elemento de esta red está estructurado adecuadamente dentro de una armazón aceptada puede esperarse que la profesión provea servicios profesionales de acuerdo con los más altos estándares entregados en interés público.**

La nueva estructura financiera internacional es compleja y descansa en muchas interdependencias. Se puede asimilar a la estructura biológica humana así:

- Anatomía: la estructura esencial y los componentes de la armazón internacional y nacional. Incluye: gobiernos, bancos, emisores, mercados financieros e individuos, y las divisiones entre sectores público y privado.
- Fisiología: el movimiento del capital y de la información dentro de la anatomía, y la manera como ellos son coordinados y controlados. Esto incluye los sistemas legales, reguladores y de gobierno, lo mismo que la interacción entre los elementos de la anatomía.
- Sicología: la cultura en, y las actitudes hacia, la anatomía y la fisiología. Son las características del comportamiento de individuos, instituciones y sociedad.

En vías a implementar dicha nueva arquitectura financiera internacional, se constituyó el *Financial Stability Forum (FSF)* conformado por las autoridades nacionales responsables por la estabilidad financiera en los principales centros e instituciones financieras. Uno de los mayores esfuerzos del FSF ha estado en el campo de estándares que sean aceptados internacionalmente como relevantes para el funcionamiento sólido, estable y bien de los sistemas financieros.<sup>13</sup>

Estándares entendidos como buenos principios, prácticas o guías en un área determinada. Recuérdese que el esquema básico es la 'mesa' de los stakeholders en los que cada uno participa con absoluta independencia y autonomía, ya como: (1) emisor de estándares; (2) regulador de su cumplimiento forzoso; ó (3) proveedor de los servicios que los aplican.

El FSF elaboró un Compendio de Doce estándares clave y de implementación prioritaria,<sup>14</sup> los cuales se presentan en el Cuadro 01.

---

<sup>13</sup> En esto se debe hacer una precisión importante: los estándares a que hace referencia el FSF no son únicos, simplemente se refieren a la nueva arquitectura financiera internacional. Hay otros, muy importantes en el mundo, como es el caso de los ISO 9.000 e ISO 14.000 que hacen parte de la misma cultura de estandarización pero que corresponden a otros tipos de negocios.

<sup>14</sup> Financial Stability Forum (2000). *Issues Paper of the Task Force on Implementation of Standards*. Meeting of the Financial Stability Forum 25-26 March 2000, p. 45. (Puede bajarse en: <http://www.ifad.net>). [Nota: Se transcribe aquí el

La adopción es, entonces, un hecho. Se trabaja en la implementación:

Los estándares ayudan a promover sistemas financieros domésticos que sean sólidos y a la estabilidad financiera internacional. Juegan un rol importante en el fortalecimiento de la regulación y supervisión financiera, engrandecen la transparencia, facilitan el desarrollo institucional, y reducen las vulnerabilidades. Varían en alcance, especificidad, y grado de aceptación internacional. Su rango va desde principios amplios hasta metodologías específicas. Muchos de ellos se sobrepone funcionalmente u operan de manera independiente. No constituyen fines en sí mismos sino medios para promover fundamentos financieros sólidos y el crecimiento económico sostenido. Su implementación tiene que darse como parte de la estrategia general de un país para el desarrollo del sector económico y financiero, tomando en cuenta sus etapas de desarrollo, el nivel de capacidad institucional, y otros factores domésticos.<sup>15</sup>

Por consiguiente, nada parecido a igualar todo o a generar una legislación universal.

La experiencia obtenida mediante los distintos esfuerzos anteriores, ha señalado tres factores clave para acoger la implementación de los estándares:

- (a) promover que los países se adueñen de ellos ('promoting country ownership');
- (b) proveer una mezcla juiciosa de incentivos de mercado y oficiales ('providing a judicious blend of market and official incentives'); y
- (c) movilizar recursos tanto nacionales como internacionales mediante asociaciones fortalecidas ('mobilising resources both nationally and internationally through enhanced partnerships').<sup>16</sup>

Queda absolutamente claro, entonces, el papel de la contabilidad y la auditoría, bajo estándares internacionales, dentro de esta nueva arquitectura financiera internacional.

Por ello, la contabilidad que en la edad media fue **de tipo general** (centrada en los inventarios) trasladó en la edad industrial su centro de atención a la **preparación y presentación de estados financieros** (apalancada en el mantenimiento del capital y el reconocimiento de ingresos), y ahora, en la era informática, se centra en el **desempeño financiero** (utilidad ó ingresos provenientes de diversos tipos de transacciones).

Similar proceso ha recorrido la auditoría: en la edad media se desarrolló bajo un esquema de revisión (al 100%), en la edad industrial operó a partir de un esquema de atestación (muestreo

---

cuadro original con sus notas, si bien ello ha tenido algunos desarrollos, como es el caso de la contabilidad, dados los cambios de los IAS a los IFRS. Ver adelante sobre el particular].

<sup>15</sup> Financial Stability Forum (2000). Op. Cit., p.1

<sup>16</sup> Financial Stability Forum (2000). Op.Cit., p.1



selectivo) y ahora, en la era informática, se desenvuelve en un esquema de aseguramiento de la información (evaluación y administración de riesgos).

El mundo contable, entonces, ya no es el mismo y seguirá cambiando.

En el anterior contexto, no extraña el seminario patrocinado por el BID e IFAD, realizado en Washington, sobre la implementación de estándares internacionales de contabilidad y auditoría, realizado precisamente el mismo día (2 abril 2001) en que tuvo su primera reunión de trabajo el IASB, que reemplazó al IASC en la emisión de estándares de contabilidad.

**Cuadro 01. Estándares clave para la nueva arquitectura financiera internacional**

<b>Áreas de política</b>	<b>Estándares clave<sup>17</sup></b>	<b>Emisor</b>
<b>Fundamentos Macroeconómicos</b>		
Transparencia en la política monetaria y financiera	Código de buenas prácticas sobre transparencia en las políticas monetarias y financieras	IMF
Transparencia en la política fiscal	Código de buenas prácticas en transparencia fiscal	IMF
Difusión de datos	Estándar especial sobre difusión de datos / Sistema general de difusión de datos <sup>18</sup>	IMF
<b>Infraestructura institucional y de mercado</b>		
Insolvencia	En desarrollo. UNCITRAL (United Nations Commission on International Trade Law) adoptó en 1997 el <i>Model Law on Cross-Border Insolvency</i> , el cual facilitará la implementación.	World Bank
Gobierno corporativo	Principios de gobierno corporativo	OECD
Contabilidad	International Accounting Standards (IAS) <sup>19</sup>	IASC <sup>20</sup>
Auditoría	International Standards on Auditing	IFAC
Pagos y compensaciones	Principios centrales para sistemas de pago importantes sistémicamente	CPSS
Integridad del mercado	Las cuarenta recomendaciones de la fuerza de trabajo sobre acción financiera	FATF
<b>Regulación y supervisión financiera</b>		
Supervisión bancaria	Principios centrales para la supervisión bancaria efectiva	BSBS
Regulación de valores	Objetivos y principios de la regulación de valores	IOSCO
Supervisión de seguros	Principios de la supervisión de seguros	IAIS

<sup>17</sup> Si bien aquí se categorizan los estándares clave por áreas de política, algunos de ellos son relevantes para más de un área.

<sup>18</sup> A las economías con acceso a los mercados internacionales de capital se les fomenta que se suscriban a los más exigentes SDDS (Estándares especiales sobre difusión de datos) y a todas las otras economías se espera que adopten los GDDS (Sistema general de difusión de datos). [Por sus siglas en inglés].

<sup>19</sup> Los IAS y los ISA son usados en algunas jurisdicciones pero no están adoptados por todas. Los IAS están actualmente siendo revisados por BCBS, IAIS, e IOSCO.

<sup>20</sup> Tanto IASC como IFAC se diferencian de los otros cuerpos emisores de estándares en que son cuerpos del sector privado.

### **3. ESFUERZO CONJUNTO DE IMPLEMENTACION**

Se realizó en Washington un seminario<sup>21</sup> en el que participaron representantes de empresas privadas, reguladores financieros y empresas multilaterales internacionales, para lanzar una iniciativa para establecer estándares contables y de auditoría mundiales, únicos y uniformes, que ayuden a reducir el costo del capital y los riesgos de la volatilidad internacional.

Lógicamente, en el contexto y como parte de los arriba mencionados esfuerzos orientados a la construcción de una nueva arquitectura financiera internacional.

Al analizar el estado del asunto, se reconoció que se avanzaba más rápido de lo esperado y que el objetivo siguiente es la integración de los estándares del IASB (antes IASC) con los US-GAAP, hacia unos estándares globales.

Los elementos centrales de las principales intervenciones realizadas en dicho evento se resumen a continuación.<sup>22</sup>

#### **3.1 Tsuguoki Fujinuma, Chairman IFAD.**

Importancia de información financiera relevante y comparable: (1) las transacciones cross-border descansan en la credibilidad y en la comparabilidad de la información financiera; (2) el rol de los estándares internacionales de contabilidad y auditoría es proveer aseguramiento a inversionistas, prestamistas y reguladores; y (3) la inversión de capitales de largo plazo es importante para promover la estabilidad social y económica.

Trabajos principales realizados hacia estándares de contabilidad y auditoría armonizados globalmente: (1) Nueva estrategia de IASC; (2) Nueva estrategia de IFAC; (3) Foro IFAC de las firmas; (4) monitoreo del cumplimiento, que ha implicado juntas supervisoras en IASC e IFAC; (5) IFAD.

Conclusiones: (1) como parte de una arquitectura financiera global sólida, se necesita una profesión contable armonizada globalmente; (2) los socios de IFAD están comprometidos en trabajar hacia esa meta; (3) es en interés de la comunidad internacional de negocios y del público en general que tendremos éxito.

#### **3.2 Jacques Manardo, Chairman Large Firms Steering Committee**

Se necesita cambiar, por causa de: (a) globalización de los negocios; (b) complejidad y caos en la presentación de reportes; (c) inestabilidad financiera.

---

<sup>21</sup> IADB – IFAD (2001). *Implementation of International Standards for Accounting and Auditing*. April 2, 2001. Washington.

<sup>22</sup> Son extractos del material distribuido durante el mismo y de los apuntes personales correspondientes a las distintas presentaciones.

IFAD es una iniciativa del Banco Mundial, IFAC y las Big-5. Sus otros ‘socios’ son: IOSCO, Basel Committee, Asia Development Bank, Inter-American Development Bank, European Bank for Reconstruction and Development, International Monetary Found, Financial Stability Forum, UNCTAD y OECD, IASC, International Corporate Governance Network, International Chamber of Commerce, IAFEI.

Objetivos de IFAD: (1) promover la presentación de reportes financieros transparentes; (2) fomentar la convergencia de los estándares; (3) ayudar a conseguir fondos y experticia para los países en desarrollo; (4) promover la cooperación entre las partes interesadas.

La visión de IFAD: “Preparar información financiera de propósito completamente general siguiendo una estructura conceptual mundial única, con medición común y revelación justa y comprensiva, que provea a los usuarios una representación transparente de la economía subyacente a las transacciones y que se aplique en una base consistente”.<sup>23</sup>

El plan de IFAD, en términos prácticos, tiene cuatro componentes: (1) Estándares internacionales de contabilidad; (2) estándares internacionales de auditoría; (3) principios sólidos de gobierno corporativo; y (4) educación y entrenamiento.

La implementación tiene también cuatro componentes: (1) reforma de IASC; (2) fortalecimiento de IFAC; (3) desarrollo de planes de acción por países (CAPs<sup>24</sup>); (4) implementación de medidas por parte de las grandes firmas.

Implementación de la visión: Fortalecimiento de IFAC. “Ayudar a que IFAC se convierta en un cuerpo auto-regulador global, con autoridad, creíble y respetado, para las profesiones de la contabilidad y de la auditoría”

Desarrollo de planes de acción por países: “Para mejorar la calidad de la presentación de reportes financieros y de la auditoría dentro del contexto de estructuras reguladoras nacionales, con el objetivo último de la convergencia global hacia estándares altos.”

Proceso para desarrollar los CAPs: (1) comités directivos por países; (2) comparación; y, (3) preparación de un plan para cerrar las brechas.

Países piloto en el desarrollo de los CAPs: (1) consultas realizadas con algunos países; (2) otros bajo consideración; (3) GAAP 2000 Survey para 53 países.<sup>25</sup>

Plan de implementación: medidas por parte de las grandes firmas: “Para moverse adelante, rápidamente, en la implementación de los cambios con el control de las firmas, y para

---

<sup>23</sup> Téngase presente esto al analizar el cambio de los contenidos (= de la contabilidad!) en la estructura conceptual de los IAS (IASC) y la que vendrá próximamente para los nuevos IFRS (IASB). Ahí está contenido el cambio radical hacia lo que técnicamente se denomina desempeño financiero.

<sup>24</sup> CAP = Contry Action Plans = Planes de acción por países.

<sup>25</sup> Debíamos preguntarnos por qué ahí no aparece Colombia.

trabajar estrechamente con todas las partes interesadas en el logro de la visión de IFAD.” En concreto: (1) identificación de la nacionalidad de los estándares; (2) inclusión de ‘Legends’<sup>26</sup>; (3) inclusión de notas de pie de página explicativas; (4) implementación de un código global de ética.

Estado del plan de implementación: (1) reconocida IASC; (2) IAPC en proceso de reestructuración; (3) establecimiento del IFAC Forum of Firms and Transnational Auditors Committee; (4) establecimiento del International Steering Committee e identificación de los países piloto para los CAPs; (5) Legends, GAAP 2000 y otras acciones de las firmas.

Beneficios de la visión de IFAD: para usuarios, preparadores, reguladores, para la profesión y para los países.

Cómo pueden usted y su organización ayudar: (1) apoyar la convergencia de los estándares y su adopción mundial; (2) adherirse a la visión de IFAD; (3) proveer asesoría y asistencia a IFAD y en el desarrollo de los CAPs.

### **3.3 Kenroy A. Dowers, Financial Sector Specialist in the Infrastructure and Financial Markets Division of the Sustainable Development Department of the IDB**

Tema: El impacto de la revelación financiera corporativa en las actividades de los mercados financieros.

Cambios en la revelación financiera: (a) a nivel micro: valor para los accionistas basado en el beneficio marginal (incremento en el precio de las acciones) y en el costo de la revelación. Toma de decisiones de inversión, costo de los desastres financieros; (b) a nivel macro: incremento en las ganancias económicas y disminución del potencial de crisis financieras.

Rol de la asimetría de la información en la revelación financiera: (1) la reducción de la asimetría de la información deriva en decisiones de inversión mejoradas y costo de capital reducido; (2) disciplina del mercado: no se puede engañar al mercado en una base consistente; (3) quienes participan al interior del mercado proveen una señal clara para los stakeholders sobre el valor de la inversión y sobre las alternativas de inversión.

Principios económicos de la revelación financiera. (1) relevancia del valor (da soporte a la determinación de la valuación eficiente de los activos); (2) contratación (incrementa la eficiencia de la contratación entre la empresa y los proveedores de factores); (3) anticipación de pérdidas (crea una demanda oportuna para la información sobre pérdidas, dado su uso en mercados de deuda y en el gobierno corporativo); (4) gobierno corporativo (ejerce disciplina en los administradores e incrementa el monitoreo del desempeño); (5)

---

<sup>26</sup> Un término técnico todavía no desarrollado. Significa ‘leyendas’ e implicará reformas de fondo en los informes de auditoría. Otra revolución a la vista.

costos de corrupción y de agencia (la contabilidad independiente puede reducir sobornos, fraude y uso, malversación y expropiación de activos).

La revelación financiera impacta la actividad económica: incluso también las instituciones del mercado, los títulos valor, la estructura legal y reguladora, y la infraestructura misma del mercado. Sus principales elementos son: (1) asignación y eficiencia del capital; (2) gobierno corporativo; (3) actividad cross-border; (4) prevención de la crisis financiera.<sup>27</sup>

#### **4. DE IASC A IASB. NUEVO EMISOR DE ESTANDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD**

En Colombia han sido recibidos con sorpresa los cambios ocurridos al interior de IASC y todavía muchos se niegan a asimilarlos. No entienden cómo se de una convergencia mundial hacia IASC y éste haya tenido que cambiar.

El principal problema<sup>28</sup> para comprender ello es que muchos, en Colombia, todavía siguen pensando en términos de armonizaciones legales y no captan que se está avanzando desde una etapa de internacionalización contable (IASC-IAS vs US-GAAP) hacia otra, técnicamente denominada globalización contable (la 'fusión' todavía en el horizonte de IASC y G4+1).

En función de eso, IASC tuvo que cambiar: en su estructura de gobierno, de financiación, de administración y de emisión de estándares:

The new structure has the following main features: the IASC Foundation is an independent organisation having two main bodies, the Trustees and the IASB, as well as a Standards Advisory Council and the Standing Interpretations Committee. The IASC Foundation Trustees appoint the IASB members, exercise oversight and raise the funds needed, whereas IASB has sole responsibility for setting accounting standards.<sup>29</sup>

Y todavía se avisan cambios mayores: si bien es cierto que 'oficialmente' (para reuniones y publicaciones) se disolvió el G4+1,<sup>30</sup> de hecho el nuevo IASC adoptó la estructura del FASB y

---

<sup>27</sup> El análisis de esto es netamente *financiero* y está por fuera de la extensión de este trabajo. Sin embargo, es la base conceptual del desempeño financiero, esto es, de la contabilidad en el nuevo esquema de IASB. A esto se le tendrá que prestar la mayor atención dado que constituye la base conceptual para el futuro próximo. Se recuerda que esto es para la nueva arquitectura financiera internacional. Las empresas que no participen de ello necesitarán, por consiguiente, otra base conceptual diferente para su contabilidad. ¡La revolución apenas comienza!

<sup>28</sup> No es el único, pero sí el más importante. Hay otros dos que se deben resaltar: (1) el uso de traducciones desactualizadas, que enfatizan un enfoque de normas internacionales de contabilidad y auditoría, asimilándolas a prácticas de tipo legal; (2) la falta de participación en los procesos de internacionalización, a causa de nacionalismos mal entendidos y de enfoques teóricos descontextualizados.

<sup>29</sup> <http://www.iasc.org> (17-05-2001).

<sup>30</sup> G4+1 está conformado por los cuatro principales emisores de estándares nacionales: AASB (**A**ustralian Accounting Standards Board); CASB (**C**anadian Accounting Standards Board), NZFRSB (**N**ew Zealand Financial Reporting Standards

de hecho la composición de los integrantes del **nuevo IASC** son los mismos del G4+1, un poco ampliado con la participación de los organismos financieros internacionales y de las grandes firmas.<sup>31</sup>

Por esa razón, no es de extrañar que todos los borradores de los proyectos de estructuras conceptuales recojan los análisis conceptuales y prácticos dados al interior de G4+1.

Para efectos del análisis que se está realizando, lo más relevante de esos cambios es que el International Accounting Standards Committee (IASC) dejó, a partir del 1 Abril 2001, de ser el emisor de estándares internacionales de contabilidad y fue reemplazado por el **International Accounting Standards Board (IASB)**.

El cambio no es solamente formal o jurídico. Conlleva la implementación de una nueva orientación fundamental. Por lo tanto, no extrañan las decisiones tomadas por el IASB en su primera reunión técnica celebrada el 18-20 de abril de 2001:

- Aprobó una resolución para adoptar el cuerpo existente de estándares (IASs) e interpretaciones (SICs) internacionales de contabilidad emitidos previamente por IASC y SIC.
- Aprobó otra resolución en la que señala que todos los estándares e interpretaciones emitidos bajo las constituciones anteriores continúan siendo aplicables hasta que sean enmendados o retirados. El IASB puede enmendar o retirar IASs o SICs emitidos bajo la constitución previa de IASC lo mismo que emitir estándares e interpretaciones nuevos siguiendo el debido proceso de acuerdo con la constitución.
- Anunció que el IASC Foundation Trustees acordó que los estándares de contabilidad emitidos por el IASB serán denominados “**International Financial Reporting Standards**” (**IFRS**)<sup>32</sup>
- Estuvo de acuerdo con una declaración propuesta en relación con el estado de los párrafos en “negrilla” y en “letra gris” dentro de los IASs. Esta declaración será incorporada en las revisiones propuestas al Prefacio de las Declaraciones de los Estándares Internacionales de Presentación de Reportes Financieros<sup>33</sup>, las cuales serán discutidas en el futuro y sometidas al debido proceso.

---

Board); UK-ASB (**United Kingdom** Accounting Standards Board), y US-FASB (**United States** Financial Accounting Standards Board) y por IASC (**International** Accounting Standards Board).

<sup>31</sup> El documento base para las transformaciones fue: *Reshaping for the Future*. Este, así como la cronología de la reestructuración y la estructura actual, se pueden ver en las siguientes páginas web: <http://www.iasc.org.uk> ó <http://www.iasb.org.uk>.

<sup>32</sup> **Los fabricantes de estatuas de sal no tardarán en traducirlos como ‘Normas internacionales de informes financieros,’ dado su afán por mantener el pasado y no dar cabida a los cambios.**

<sup>33</sup> Preface to Statements of International Financial Reporting Standards = Prefacio a las Declaraciones sobre los Estándares Internacionales de Presentación de Reportes Financieros

- El efecto de lo anterior es a partir del 1 Abril 2001, fecha en la cual el IASB asumió sus funciones.

## Cuadro 02. **Cronología de la reestructuración de IASC**

### **1997**

El IASC Board conformó un Strategy Working Party (SWP) para considerar la estrategia y la estructura de IASC luego que complete el programa de trabajo de los “Estándares Centrales” pedido por IOSCO.

### **1998**

Diciembre. El SWP aprobó un borrador en discusión pública titulado *Shaping IASC for the Future*, para estimular y centrar la discusión.

### **1999**

*Abril 30.* Fecha límite para los comentarios al borrador en discusión emitido por SWP.

*Mayo – Diciembre.* SWP revisó los comentarios recibidos sobre el borrador en discutió.

*Junio.* SWP discutió con el IASC Board sus propuestas y los comentarios recibidos sobre ellas.

*Verano.* El SWP se reunió en Julio 1999 y de nuevo en Septiembre 1999 para discutir las cartas comentario a la luz de la discusión tenida con el Board. Desarrolló una propuesta revisada, la cual fue presentada al IASC Board en Noviembre 1999.

*Noviembre.* SWP discutió con el IASC Board sus propuestas revisadas.

*Diciembre.* SWP publicó su informa final dirigido al Board, titulado *Recommendations on Shaping IASC for the Future*.

El IASC Board aprobó una resolución dando apoyo al reporte final del SWP y designó los miembros del *Comité de Nominación* que debería seleccionar los Trustees iniciales para implementar la nueva estructura propuesta para IASC.

### **2000**

*Enero.* Primera reunión del Comité de Nominación. Arthur Levitt fue elegido Presidente del Comité.

*Febrero.* Segunda reunión del Comité de Nominación. Se hicieron públicas las nominaciones hasta 15 Marzo 2000.

*Marzo.* El IASC Board aprobó una *Nueva Constitución*.

*Mayo.* El Comité de Nominación anuncia los Trustees iniciales.

El IASC Member Bodies aprueba la Reestructuración y la Nueva Constitución del IASC.

*Junio.* Los Trustees designan el primer Presidente del nuevo IASC Board.

### **2001**

*Enero.* Se designan los restantes integrantes del Board Members.

*Abril 2001.* Los Trustees invocan la Parte B de la Constitución: IASB asume sus obligaciones.

A partir de 1 Abril entra en efecto la nueva estructura del IASC.



Son cambios de fondo, radicales y, sobre todo, ágiles. Nótese que la primera reunión técnica del IASB fue el 18-20 de abril de 2001 pero dichos cambios los hizo efectivos a partir del 1 Abril de 2001, fecha en la cual asumió (legalmente) sus funciones. Eso quiere decir, palabras más, palabras menos, que son cambios no para discutirlos<sup>34</sup> sino para ponerlos a funcionar (= implementarlos).

Dado lo reciente de ello,<sup>35</sup> se hará necesario estar atentos a nuevas transformaciones y, sobre todo, preparados para las mismas. No es tiempo de mirar atrás.

Cambió la contabilidad financiera y para bien. Abandona el esquema normativo (legal, profesional, técnico) y se introduce en un esquema financiero (en el contexto del negocio financiero y bajo estándares globales). La contabilidad financiera es, ahora más que nunca, financiera.

## 5. DE LOS IAS A LOS IFRS

¿El cambio de los IAS a los IFRS es solamente un cambio de nombre? Sin lugar a dudas que no.

A la fecha de elaborar este trabajo, mayo de 2001, los primeros IFRSs son los últimos IASs con una modificación importante: antes solamente tenían categoría de estándar los contenidos que aparecían en “negrilla”. Ahora lo son todos. De hecho, ello constituye una primera transformación en el fondo, la cual cambia el contenido, y por consiguiente, la aplicación de tales estándares.

Pero sin lugar a dudas, el cambio más importante está en que se pasa de un esquema de preparación y presentación de estados financieros (apalancado en el mantenimiento del capital y en el reconocimiento de ingresos) a otro esquema, completamente diferente, de medición y presentación de reportes sobre el desempeño financiero (centrado en la utilidad o ingresos provenientes de diversos tipos de transacciones).

Por lo tanto, habrá de cambiarse en un futuro cercano la estructura conceptual de los IASs por otra a la que ya se le dio el nombre técnico de **Preface to Statements of International Financial Reporting Standards** [Prefacio a las declaraciones sobre los estándares internacionales de presentación de reportes financieros].

No es de extrañar, entonces, que entre las presentaciones que el personal del IASB hizo en la primera reunión técnica estuviese una denominada **“Reporting Financial Performance. An**

---

<sup>34</sup> La discusión ya se había dado hace rato. Distinto es que no se participó en ella o no se estuvo enterado de la misma. Cfr. Cuadro 02.

<sup>35</sup> Este trabajo se terminó exactamente un mes después de la primera reunión técnica.

**Introduction**” [Presentación de reportes sobre el desempeño financiero. Una introducción].<sup>36</sup> Está dividida en cinco partes: (1) trasfondo; (2) desarrollos recientes; (3) enfoque del comité directivo; (4) propuestas; y (5) problemas. Dada su importancia para entender el asunto, se presenta a continuación su contenido y se realizan algunos comentarios a la misma.

### (1) Trasfondo

- Estructura conceptual
  - **Profit** (utilidad, ganancias, beneficios) como medida clave del desempeño
  - Los **income** (ingresos) y los **expenses** (egresos) están relacionados directamente con la profit
  - ‘**income**’ comprende **revenue** (ingresos) y **gains** (ganancias)
  - ‘**expense**’ comprende **losses** (pérdidas) y **expenses** provenientes de actividades ordinarias<sup>37</sup>
- IAS 1 (revisado 1997)
  - estado de ingresos con contenido mínimo
  - estado de todos los cambios en el patrimonio neto<sup>38</sup>, o
  - estado de los cambios en el patrimonio neto distintos de aquellos que surgen como resultado de las transacciones
  - permite distintos formatos
- Incremento del uso del valor razonable (fair value)
  - 1997-2000 se caracterizó por un uso incrementado de los Estándares de IASC sobre el valor razonable (IAS 19, IAS 38, IAS 39, IAS 40 e IAS 41)<sup>39</sup>
  - en la mayoría de los casos, el cambio en el valor razonable se incluye en los ingresos o en un componente separado del patrimonio neto.
  - poca consistencia

### (2) Desarrollos recientes

- FRS 3 (UK)<sup>40</sup> – Introdujo el STRGL (‘Second performance statement’) pero a menudo es ignorado por los analistas
- FRS 2 (NZ) – Movimientos en el patrimonio neto (como parte del estado de income)
- FAS 130 (US) – Income comprensivos (se permiten presentaciones alternativas)

---

<sup>36</sup> Puede bajarse la presentación en Power Point en: <http://www.iasc.org.uk>.

<sup>37</sup> Algo que en Colombia se ha resuelto como diferenciar entre operacional y no operacional. Sin embargo, el problema radica aquí en lo mismo operacional. El asunto es, entonces, financiero.

<sup>38</sup> El término técnico es **equity**. No significa ni patrimonio (hay componentes de éste que no son equity) ni capital (hay otros elementos adicionales al capital y que conforman el equity). Por eso se prefiere traducir como ‘patrimonio neto’, en aras de acercar el tema, pero debe mantenerse el significado técnico del mismo.

<sup>39</sup> En Colombia se ha pretendido contabilizar estos temas vía ‘costo histórico’, asunto bien diferente al esquema IAS.

<sup>40</sup> FRS = Financial Reporting Statements = Declaraciones sobre presentación de reportes financieros. Son emitidos en el Reino Unido (UK). Nótese cómo empieza a aparecer con fuerza la influencia del G4+1: UK, Nueva Zelanda, etc., introduciendo el esquema de desempeño financiero como sustitución del de preparación y presentación de estados financieros.

- IASC E53 - Propuso un 'Estado de los movimientos en el patrimonio neto realizados por no-propietarios (No fue incluido en IAS 1 revisado)
- 1998-99
  - Paper de posición del G4+1<sup>41</sup>
  - Base del UK FRED 22 (2000)<sup>42</sup>

### (3) Enfoque del comité directivo

- El comité directivo fue designado en marzo 2000 y se reunió en junio y noviembre
- El punto de partida fue el paper del G4+1 emitido en 1999
  - Este paper concluyó que el 'desempeño financiero' se debe reportar en un estado
- El IASC Board estuvo preocupado por la carencia de definición en el paper de 1999 sobre lo que constituye 'desempeño financiero'
- El comité directivo miró la Estructura Conceptual y consideró que ahí encontraba la respuesta
- Desempeño financiero = el resultado de todos los **income** y **expenses** reconocidos, diferentes de aquellos que surgen de transacciones con los propietarios en su capacidad como propietarios (e.j., transacciones de capital).<sup>43</sup>
- El argumento se basa en la Estructura Conceptual
- La discusión se aleja de emitir cualquier regla de reconocimiento o medición<sup>44</sup>
- El estado propuesto direcciona dónde se reconoce un **income** o dónde se reporta un **expense**

### (4) Propuestas

- Estado único de **incomes** y **expenses** reconocidos
  - 'income' y 'expenses' se definen usando las definiciones contenidas en la Estructura Conceptual
  - el estado incluye los efectos de todos los cambios en los activos netos diferentes de aquellos que surgen de las transacciones de capital
- Estado único de cambios en el patrimonio neto
- El formato del estado de income se alinearé con el estado de flujos de efectivo (para esto es necesario el método directo)
- Cambios a IAS 8: eliminar los elementos extraordinarios; eliminar las 'recuperaciones acumulativas' de carácter alternativo para otros cambios contables

---

<sup>41</sup> A este documento, que es de extrema importancia conceptual, se hará referencia en el aparte siguiente de este trabajo.

<sup>42</sup> El tema, entonces, no es nuevo, ya venía funcionando en la práctica y había sido elaborado a la categoría de estándar en el UK desde el año 2000.

<sup>43</sup> No faltarán en Colombia quienes empiecen a decir que eso ya está incluido en el estado de resultados que obliga el Decreto 2649/93

<sup>44</sup> Porque el asunto es de fondo, no se resuelve con una regla, sino con un cambio en toda la estructura. El problema es financiero, no formal.

## (5) Problemas

- Los pocos identificados están lejos de los principios básicos
- Algunos problemas en la clasificación del estado
- Alternativas:
  - Income & Expenses
  - Estado de flujos de efectivo

Si bien es cierto que la anterior es una presentación para la discusión y para el análisis, esto es, no tiene el carácter ni de norma ni de estándar, su valor es grande dado que, de una u otra manera, señala la dirección hacia dónde va el asunto. Por lo tanto, no se puede desestimar a la ligera.

En resumen, el cambio de los IAS hacia los IFRS es un hecho, así estos últimos apenas comiencen a transitar su propio camino.

Queda un punto adicional por resolver. El nuevo esquema de los IFRS se da en el campo del desempeño financiero y significa un cambio radical en el esquema IASC hacia su pretensión de ser el emisor único de los estándares globales. El otro protagonista del asunto, el US-FASB, ha venido proponiendo un esquema diferente alrededor del desempeño de negocios (financiero y no-financiero), quedando pendiente cómo lo lleva a la práctica.

Por lo pronto, el asunto debe analizarse a la luz de la **distribución electrónica de la información**, mediante el uso de las modernas tecnologías de la información y especialmente Internet. Tanto el enfoque de IASC<sup>45</sup> como el enfoque FASB<sup>46</sup> están dentro del esquema de información de negocios y hace parte del esfuerzo más amplio alrededor del lenguaje XBRL<sup>47</sup> para ello. Se concluye, entonces, que los resultados vendrán por este camino.

Y de una manera más amplia, se trabaja, en otro escenario,<sup>48</sup> por estándares globales para la 'triple línea de resultados' (económicos, sociales y ambientales). Muchos cambios todavía por venir.

Suena duro reconocerlo: las NICs (Normas internacionales de contabilidad) desaparecieron de la escena, para nunca regresar. Y con ellas, se derrumbó un esquema y emergió con fuerza otro completamente nuevo. No es hora de mirar hacia atrás sino el momento de avanzar hacia delante.

---

<sup>45</sup> IASC (1999). *Business Reporting on the Internet*. London: IASC (Cfr: <http://www.iasc.org.uk>)

<sup>46</sup> BRRP (Business Reporting Research Project), que ha emitido tres informes (Cfr: <http://www.fasb.org>). El primero de ello se encuentra en español en: Mantilla B., Samuel A. (2001). E-Con@bilid@d. *Distribución electrónica de la información de presentación de reportes de negocios*. Bogotá: Ecoe Ediciones.

<sup>47</sup> XBRL = eXtensible Business Reporting Language (Cfr: <http://xbrl.org>).

<sup>48</sup> Global Reporting Initiative (GRI). Cfr: Eccles, Herz, Keegan, and Phillips (2001). *The ValueReporting Revolution*. Op. Cit., p.252ss.

## 6. LA CONTABILIDAD, AHORA MAS FINANCIERA QUE NUNCA

Arriba se mencionó el paper del G4+1 de 1999<sup>49</sup> como el que, en buena parte, tiene la clave para los desarrollos que se avecinan, por lo menos en el inmediato futuro (desempeño financiero), si bien en el mediano (desempeño de negocios) y largo (triple línea de resultados) plazos se esperen otros desarrollos.

Igualmente, se mencionó que conlleva un cambio, en la contabilidad financiera, desde un esquema normativo (legal, profesional, técnico) hacia un esquema netamente financiero (información sobre el desempeño).

Se transcribe a continuación el prefacio y el capítulo 1 (Introducción y resumen) de este documento, dada su importancia para entender los cambios que se están dando.<sup>50</sup>

### PREFACIO

¿Cómo se debe reportar el desempeño financiero? ¿Todos los elementos que generan utilidad o ingresos se deben reportar como el estado contable de ganancias o pérdidas o estado de resultados, o algunos de esos elementos se deben reportar de una manera diferente?

Recientemente, esos y muchos otros problemas relacionados han recibido creciente atención a causa de la conciencia cada vez mayor que existe sobre las diferencias existentes en la práctica en diversos países. Dadas esas diferencias, las prácticas existentes parece que no ofrecen solución para algunos de los problemas más difíciles que implica la presentación de reportes sobre el desempeño, problemas que ahora enfrentan los emisores de estándares, tales como los problemas de presentación de reportes sobre el desempeño asociados con la contabilidad para instrumentos financieros.

Algunos emisores de estándares han publicado propuestas para mejorar la presentación de reportes sobre el desempeño, las cuales han tenido mucha oposición que se había podido predecir, especialmente porque las propuestas no han señalado reportar información diferente a la que actualmente se está reportando. En realidad, tales propuestas simplemente han pretendido mostrar la misma información de una manera diferente.

Este documento maneja, con una perspectiva de largo plazo, algunos de los problemas conceptuales asociados con la presentación de reportes sobre el desempeño. Surgió a partir de otro documento preparado para discusión por parte de un grupo de trabajo<sup>51</sup> de

---

<sup>49</sup> Johnson, Todd, and Andrew Iennard (1998). *Reporting Financial Performance: Current Developments and Future Directions*. London: AASB, CASB, IASC, NZFRSB, UKASB, USFASB. [Se dispone de una versión al español realizada por S.A.Mantilla: "Presentación de reportes sobre el desempeño financiero. Desarrollos actuales y direcciones futuras].

<sup>50</sup> Esto se realiza con propósitos ilustrativos solamente. Corresponde al lector abordar el documento completo y hacer el análisis del caso.

<sup>51</sup> Integrado por **Ken Spencer** (Chairman, Australian Accounting Standards Board), **Warren McGregor** (Executive Director, Australian Accounting Research Foundation), **Peter Chant** (Former Chairman, Accounting Standards Board, Canadian Institute of Chartered Accountants), **Robert T. Rutherford** (Vice-President, Studies and Standards Canadian Institute of

miembros de Consejo y personal principal de emisores de estándares de contabilidad. El objetivo de esa discusión y, por consiguiente, el de este documento fue desarrollar un entendimiento común de la que pudiera ser la dirección hacia la cual tiene que evolucionar la presentación de reportes financieros. El documento es el sexto en una serie de estudios preparados para promover la discusión de problemas que pueden ayudar a los emisores de estándares en el desarrollo de estándares de contabilidad mejorados.

## CAPITULO 1 – INTRODUCCION Y RESUMEN

1.1 La mayoría de los problemas que generan controversia en la presentación de reportes financieros están relacionados con la manera como se deben reconocer y medir la utilidad o los ingresos que resultan de diversos tipos de transacciones y otros eventos. El tema de este documento -presentación de reportes sobre el desempeño financiero- es diferente y de manera principal está interesado en la *presentación de reportes* o *presentación* de la utilidad o de los ingresos, más que en su *reconocimiento* y *medición*. Esto es, ¿cómo se deben agrupar, agregar, y formatear los elementos del desempeño financiero de manera tal que contribuyan al logro de los objetivos financieros, en los cuales generalmente se está de acuerdo que son proveer información sobre posición financiera, desempeño financiero, y cambios en la posición financiera, de manera que sea útil para un rango de usuarios para la toma de decisiones económicas?

1.2 Por supuesto, no todos los problemas de reconocimiento y medición, de una manera, y de presentación de reportes, de la otra, son completamente diferentes. Si, por ejemplo las ganancias y pérdidas ocasionadas sobre los activos de un cierto conjunto no se están reconociendo en los estados financieros, no existe punto de discusión respecto de que se deben reportar esas ganancias y pérdidas. Sin embargo, los problemas de reconocimiento y medición están ampliamente contenidos en el trasfondo de este documento. Además, este documento se centra en la presentación de reportes del desempeño financiero dentro de los sistemas de reconocimiento y medición que se están usando o en las temáticas de las propuestas actuales en los países y jurisdicciones representadas en el grupo de trabajo.

### Medidas Simples de Desempeño

1.3 Los objetivos de los estados financieros pueden sugerir que lo que mejor podría servir a las necesidades de los usuarios podría ser el desarrollo de una o más definiciones de desempeño financiero de manera tal que los estados financieros proveyeran una u dos medidas clave que encapsularan la rentabilidad de una empresa que reporta por un período y a partir de la cual fuera fácil tomar decisiones económicas. Sin embargo, dada la diversidad y complejidad de las organizaciones y actividades de negocios, existe amplio acuerdo respecto de que tales medidas simples de desempeño pueden proveer no más que un punto de partida para el análisis.

---

Chartered Accountants), **Sir Bryan Carserg** (Secretary-General, IASC), **Liesel Knorr** (Technical Director, IASC), **April Mackenzie** (Director, Accounting and Professional Standards, Institute of Chartered Accountants of New Zealand), **Sir David Twendie** (Chairman, UK-Accounting Standards Board), **Allan Cook** (Technical Director, UK-Accounting Standards Board), **Dennis R. Beresford** (Former Chairman, US-Financial Accounting Standards Board), **James J. Leinsenring** (Vice Chairman, US-Financial Accounting Standards Board), and **Timothy S. Lucas** (Director of Research and Technical Activities, US-Financial Accounting Standards Board).

- 1.4 Por ejemplo, los usuarios de los estados financieros pueden dar un significado mayor a la información sobre los resultados de las operaciones centrales<sup>52</sup> que la que dan a la información sobre las actividades periféricas. Por ejemplo, ¿las operaciones centrales deben incluir las utilidades obtenidas en la venta de terrenos? Para muchos negocios, esas utilidades son vistas como periféricas, pero su argumento podría no ser periférico para las compañías que desarrollan propiedades para las cuales la venta de propiedades constituye una actividad rutinaria y ongoing. La relevancia de esas utilidades para usuarios particulares puede depender no solamente de la naturaleza del negocio de la empresa cuyos estados financieros están analizando los usuarios sino también de otros factores, tales como el propósito preciso para el cual los usuarios están llevando a cabo su análisis y su conocimiento obtenido a partir de otras fuentes.
- 1.5 Otro ejemplo puede ser las pérdidas originadas por tormentas severas. Esas pérdidas claramente son significativas dado que, igual que todas las pérdidas, reducen la cantidad de activos que la empresa tiene a su disposición. También pueden afectar la valoración de ingresos y flujos de efectivo futuros, y por consiguiente la información sobre ellas será útil para los usuarios de los estados financieros. En algunos casos, la tormenta puede haber sido una ocurrencia rara que es altamente improbable que vuelva a ocurrir, pero en otros casos, se puede esperar que ocurra más frecuentemente algún nivel de pérdidas relacionadas con el tiempo<sup>53</sup>. Entonces, no solo puede el significado de esas pérdidas variar de un caso a otro, sino que diferentes usuarios pueden obtener conclusiones diversas sobre su significado en el mismo caso. Ello crea dificultades para los preparadores de estados financieros al intentar juzgar el significado de esas pérdidas para propósito de decidir si las pérdidas se deben presentar de una manera que implique que tenga o no significado para períodos futuros.
- 1.6 La dificultad para prescribir medidas simples de desempeño es no solo, y aún principalmente, una de las definiciones confiables que se derivan, sino más aún que diferentes usuarios tienen diferentes necesidades para propósitos diferentes y que ellos necesitan informarse sobre todo el desempeño financiero de una empresa. Entonces, la cuestión más importantes no es qué medidas de rentabilidad se deben presentar en estados financieros, sino qué componentes del desempeño financiero se deben presentar para hacer que la información sea lo más útil posible.
- 1.7 No es probable que una medida simple de desempeño sirva sin ambigüedades para la amplia variedad de propósitos para los cuales se usan los estados financieros, incluyendo aquellas medidas de desempeño que son familiares en la práctica actual. De acuerdo con ello, la presentación de reportes sobre el desempeño financiero no puede ser constreñida por una necesidad que los desborde para preservar las medidas que actualmente se presentan. Sin embargo, las medidas actuales han sido conformadas, y a su vez han sido influenciadas, por el entendimiento de numerosos miembros de la comunidad financiera de la manera como los negocios se han desempeñado en un período y las implicaciones de su desempeño para la condición financiera a final del período. Los emisores de estándares de contabilidad aceptan su responsabilidad por considerar las luces provistas por el modelo existente, así como por introducir cambios a un ritmo que no impongan rupturas y costos no-razonables sobre sus constituyentes. Sin embargo, si se pueden identificar los mejoramientos en la presentación de reportes sobre el desempeño financiero, y si ellos se pueden introducir

---

<sup>52</sup> Centrales, nucleares, básicas, las que corresponden al "corazón del negocio". (N del t)

<sup>53</sup> Clima. (N del t)

de una manera que no impongan cargas excesivas, se deben hacer cambios en las medidas familiares de desempeño.

- 1.8 Se deben considerar cambios a las actuales medidas de desempeño, tales como “ganancias” y “utilidad después de impuestos”, y se debe asignar mayor importancia a diferentes aspectos del desempeño financiero. De aquí surge el problema de qué partes del desempeño financiero se deben destacar -cuáles se deben agrupar y qué totales y sub-totales se deben presentar. Otro problema es la extensión en la cual esas materias deben ser prescritas por los emisores de estándares o dejadas a discreción de la administración. Si, en algunas jurisdicciones, la administración tiene discreción significativa, por ejemplo, para determinar qué elementos se deben incluir en “utilidades operacionales”, las comparaciones entre entidades similares sería más difícil si los emisores de estándares fueran más prescriptivos. Sin embargo, en algunas jurisdicciones se tienen que tener en cuenta los beneficios para los usuarios de obtener las perspectivas de los propios administradores para sopesar ese inconveniente.

### **Desempeño Financiero**

- 1.9 Se ha argumentado atrás que la sola presentación simple de medidas de desempeño de la “línea de base”<sup>54</sup> es improbable que sirva bien a todas las necesidades de los usuarios. Además, en la literatura económica y en la teoría contable existen algunas definiciones de “utilidad” o “ingresos”.
- 1.10 Una noción de utilidad o ingreso es razonablemente familiar. Esa noción es que la utilidad o ingreso total para un período es igual al cambio en el capital registrado (activos netos), después de hacer el ajuste por las transacciones con los propietarios.<sup>55</sup> Esa cantidad refleja todos los ingresos, desembolsos, ganancias, y pérdidas reconocidas para el período y a las que se puede hacer referencia con términos como “ingresos comprensivos”, “ganancias y pérdidas totales reconocidas”, “ingresos totales-inclusivos”, o “excedente limpio de ingresos”.
- 1.11 La noción de agregado de utilidades proporciona un benchmark útil para comparación como un indicador general de desempeño dado que se omiten los elementos que no afectan la salud<sup>56</sup> económica de los propietarios de una empresa. Esa noción también impone una disciplina a los preparadores y usuarios de los estados financieros dado que los obliga a considerar todos los factores que afectan la salud de los propietarios de la empresa.
- 1.12 En la mayoría de los casos, no obstante, se requerirá considerar otras medidas. Excepto en un caso muy simple, esto se debe a que el agregado de utilidad reflejará la cantidad neta de una gran cantidad de elementos diferentes que de alguna manera pueden o no estar relacionados. En aquellos, casos, los componentes de ingreso que reflejen elementos similares pueden a menudo proporcionar información más útil que las medidas agregadas de ingresos.

---

<sup>54</sup> “bottom line” (N del t)

<sup>55</sup> Las “transacciones con los propietarios” incluyen elementos que no reflejan la rentabilidad del período. El término se refiere a aquellas transacciones realizadas por los propietarios de una empresa *en su capacidad como propietarios*, tales como inversiones realizadas por los propietarios y distribuciones a ellos. Existen problemas adicionales que se relacionan con la diferenciación de transacciones con los propietarios frente a aquellas que implican rentabilidad, incluyendo la naturaleza de los intereses minoritarios, los pagos en relación con algunas clases de preferencias o acciones preferenciales, y deuda convertible, que no son tratadas en este documento.

<sup>56</sup> Wealth = salud, riqueza. (N del t)



1.13 Muchos de los términos usados generalmente para discutir los ingresos tienden a ser usados en un sentido más restringido que el total de los cambios en el capital. Por ejemplo, términos tales como “utilidad” e “ingresos” algunas veces se usan para referirse a la cantidad ganada a partir de las operaciones, o a la cantidad que se puede distribuir en relación con un período, mientras que “ganancias” algunas veces se usa en un sentido para referirse solamente a cantidades que no se relacionan con las operaciones. Por esta razón, el término “desempeño financiero” se usa en este documento para hacer referencia a todos los cambios reconocidos (registrados) en el capital más que a aquellos resultantes de transacciones con propietarios en uso de su capacidad como propietarios, y “desempeño financiero total” se usa para hacer referencia a la suma de aquellos cambios. Desempeño financiero se interpreta en el contexto de mantenimiento de capital financiero más que en el de capital físico.

### **Cambios Contables**

1.14 Dado que el desempeño financiero se refiere a todos los cambios *registrados* en el capital más que a los propietarios en su capacidad como propietarios, puede incluir algunos elementos que no reflejan eventos económicos del período, los cuales generalmente son cambios o ajustes contables. Ejemplos de tales elementos son los efectos de los cambios en las políticas contables y las correcciones de errores. Dado que esos elementos no reflejan eventos económicos del período, se puede sugerir que no se incluyan en los estados de desempeño financiero. Sin embargo, como esos elementos representan cambios en la cantidad registrada de activos netos, y tienen implicaciones para la valoración de los resultados reportados del período, ellos son relevantes para los usuarios y por consiguiente se deben reportar como parte del desempeño financiero del período. Dado que esos elementos son claramente diferentes en la naturaleza frente a los otros elementos que constituyen el desempeño financiero del período, cuando se reportan, se deben distinguir claramente presentándolos como categoría separada dentro del desempeño financiero.

### **Información Segmentada o Desagregada**

1.15 Para empresas que están vinculadas a diferentes tipos de negocios que enfrentan diferentes riesgos y oportunidades, la utilidad de la información que se presenta sobre la entidad como un todo se mejora considerablemente si está suplementada por información sobre los segmentos individuales que reflejan aquellos negocios diferentes. Sin embargo, aún si los negocios son muy diversos, la información sobre la empresa como un todo proporciona un punto de partida útil para el análisis. Los muchos problemas que se relacionan con la presentación segmentada de reportes o información desagregada van más allá del alcance de este documento y no se tratan en él.

### **Resumen del Documento**

1.16 Este documento tiene dos objetivos amplios. El primero se refiere a ciertos desarrollos recientes en la presentación de reportes sobre desempeño financiero. Algunos miembros del G4+1 han adoptado recientemente estándares nuevos para reportar sobre algunos aspectos del desempeño financiero. Esos estándares son similares en muchos aspectos importantes pero diferentes en otros. Este documento discute esos desarrollos y compara y contrasta esos estándares cada uno con los otros para facilitar un entendimiento de esos desarrollos.

1.17 El segundo objetivo se refiere a las direcciones futuras de la presentación de reportes sobre desempeño. En particular, este documento explica los puntos de vista del grupo de trabajo sobre cómo debería darse en el futuro la presentación de reportes sobre desempeño. En ese contexto, este documento discute áreas de acuerdo entre los miembros del grupo de trabajo sobre la manera como se debe reportar el desempeño financiero, lo mismo que ciertas áreas que todavía no se han resuelto. Al discutir esos puntos de vista se tiene como meta proveer liderazgo para los emisores de estándares en el desarrollo de presentación de reportes sobre desempeño, facilitando por consiguiente la comparabilidad internacional en esta área importante de presentación de reportes financieros en el largo plazo.

## 7. CAMBIARON LOS CIMIENTOS

En Colombia, no está siendo sencillo abandonar el viejo esquema normativo (legal, profesional, técnico) e introducirse en el nuevo esquema financiero. En muchas otras partes del mundo tampoco está siendo fácil. De ahí que muchos prefieran criticar el asunto como 'imperialista' y aferrarse a las prácticas tradicionales en una defensa ciega de los ancestros y utilizando solamente perspectivas pasadas.

El Cuadro 03 hace un resumen de cuáles eran los cimientos del antiguo esquema y cuáles son los del nuevo. Estos últimos, ya son realidades. No se trata de especulaciones. Han afectado incluso la auditoría y la práctica profesional. Cosa diferente a que muchos todavía no se quieran dar por enterados de ello.

**Cuadro 03. ¿Costo histórico o nos costó la historia?**

<b>Esquema antiguo</b>	<b>Esquema nuevo</b>
Costo histórico	Fair value (valor razonable)
Partida doble	XBRL
Período contable	Continuous
General aceptación	Debido proceso
Base (soporte) legal – Cumplimiento formal	Base (soporte) financiero – Análisis
Relación deudor - acreedor	Stakeholders
Evidencia documental	Evidencia electrónica
Registro	Análisis

La pregunta que encabeza el Cuadro 03 es dura pero dicente. En el momento actual, aferrarse al costo histórico solamente conllevará perder la historia, esto es, ceder el lugar que un día

ocupamos y ver cómo lo ocupan otros con menos tradición histórica pero con mayor claridad conceptual y práctica.

Esto tiene que analizarse y entenderse con prontitud porque de otra manera el costo que habrá de pagarse será impresionantemente duro, porque es una pérdida ante la historia.

En los inicios de este trabajo se anotó cómo participar en los mercados internacionales implica pagar un **precio**, que es difícil, alto, exigente y conlleva sacrificios, para poder participar en los mismos. La otra alternativa, encerrarse y no participar, esto es, aferrarse a las prácticas antiguas pero que hoy no son efectivas, tienen un **costo**: perder el lugar que en la historia una vez se ganó.

Dado el esquema triple de (1) contabilidad, (2) auditoría, y (3) prestador del servicio (contaduría), ello conlleva, además de los cambios en contabilidad y auditoría por la vía de los estándares de IASB e IFAC, transformaciones impresionantes en los prestadores del servicio.

La contaduría, a nivel internacional entendió el asunto y dio el cambio hacia la **contaduría profesional** (ética y calidad, estándares técnicos del más alto nivel, participación en la mesa de los stakeholders, reconocimiento de los nuevos protagonistas, cambio de las estructuras conceptuales subyacentes). La vía, fue la correcta: Organización Mundial del Comercio. Y para ello también ya se dispone de estándares internacionales elaborados por IFAC (ética, técnica) UNCTAD (calificaciones profesionales).

¿Será que en Colombia podremos participar en los escenarios internacionales sin realizar, rápida y eficazmente los cambios necesarios? El asunto no tiene una perspectiva halagadora, agravada por la complicada situación económica y social que se está viviendo, pero sobre todo por el poco interés que se le está prestando a esto al interior mismo de la profesión, extremadamente condicionada por formalismos legales.

Lo que muchos, demasiados, no comprenden, es que tocó cambiar. Se aferran a defender un 2649 que ni ellos mismos entienden. El asunto es sencillo: la validez del 2649 (incluyendo sus predecesores y sucesores) es únicamente nacional: al interior de las fronteras.

El asunto aquí analizado es completamente diferente: *cross-border*, más allá de las fronteras. En este nuevo escenario, internacional y cada día más globalizado, los asuntos son a otro precio: el 2649 (incluyendo sus predecesores y sucesores) no tiene validez, requiere ser acompañado de explicaciones y *conciliaciones contables* para explicar, financieramente, las diferencias. Ello implica sobrecostos, cada día mayores y cuyo efecto es cada vez mayor, dado que restan participación y competitividad a las empresas colombianas en los escenarios internacionales, así estos se den en el interior mismo del país. Mucho más grave aún si se quiere participar en las 'grandes ligas.'

Por encima de todo eso, está el hecho, *inevitable*, de adoptar estándares internacionales como condición para participar de la Nueva Arquitectura Financiera Internacional, esto es, del flujo

mundial de capitales. Sacar al país de esos flujos es la gran locura, el máximo error. Obliga, entonces, adoptar los nuevos esquemas, jugar a ganar y dejar ganar, buscar mecanismos para su implementación exitosa y buscar ventajas competitivas.

Debe recordarse, sin embargo, que **existen otros mercados**, en los cuales la contabilidad, la auditoría, y la contaduría profesional, también son necesarias y donde se realizan análisis diferentes, con otras estructuras conceptuales y con otras prácticas profesionales, pero sobre todo, con nuevos participantes en el escenario. Merecerán un análisis especial, dado que está fuera del alcance de este trabajo. Se destacan: estándares internacionales para contabilidad-auditoría-contaduría de PYMES, de entidades sin ánimo de lucro y sector gobierno, entre otros.

Lo que sí está absolutamente claro es que la pretensión medieval de una sola contabilidad general aplicable en todas las condiciones carece de cualquier sentido. Es necesario utilizar esquemas ajustados a las necesidades actuales y sobre todo, a partir de un enfoque sistémico, centrados en el análisis de la cadena de valor de la información y de los negocios.

## **8. DESDE LO SOCIAL Y DESDE LA POBREZA**

Valga, a modo de conclusión, una reflexión a partir de lo social y desde la pobreza, algo que en América Latina recibe una atención especial.

En términos de globalización, se tienen en cuenta las necesidades de las economías desarrolladas y de las economías emergentes. Mucho menos, las economías en desarrollo. Y prácticamente se desconocen las economías marginales, aquellas donde abundan los problemas sociales y, sobre todo, la pobreza.

Arriba se anotó cómo las economías desarrolladas empiezan a prestar su atención a combatir la pobreza y la corrupción como estrategia de ampliación de sus mercados y como medio para garantizar su crecimiento. Sin embargo, el centro de atención continúa estando en los mercados, con un claro desconocimiento de lo marginal. Por lo tanto, la lucha contra la pobreza y la corrupción tiene sus propios intereses, ya se de desde el Norte o ya desde el Sur.

El desconocimiento de lo marginal ha conllevado a que el debate se traslade, necesariamente, al plano ético: la búsqueda de un *ethos* mundial que permita afrontar la raíz del problema y la búsqueda de soluciones radicales:

Las voces dominantes provienen del Norte, desde donde se controla el proceso de la globalización. Son pocas las voces que llegan desde el Sur. La determinación del lugar social no es indiferente, pues cada lugar social está caracterizado por intereses y opciones previas, de los que, en la mayoría de los casos, no se tiene conciencia. Como

se trata de alcanzar una perspectiva global, es importante que se superen tales limitaciones.

El interés por el patrimonio natural común de la vida y de la humanidad, considerablemente amenazado en nuestros días, nos obliga a ciertos consensos mínimos. Del mismo modo, el agravamiento de la pobreza, de la degradación del medio ambiente y del desempleo estructural exigen un nuevo pacto ético de la humanidad, sin el cual el futuro puede ser amenazador para todos.<sup>57</sup>

Frente a problemas globales, se hace imperativa la búsqueda de soluciones globales:

En primer lugar, la crisis social. Sus indicadores son evidentes y no hay necesidad de exponerlos. El cambio de naturaleza en la actividad tecnológica mediante la robotización y la informatización ha favorecido una fantástica producción de riqueza. Riqueza de la que se apropian, de forma altamente desigual, grandes corporaciones transnacionales y mundiales que vienen a ahondar más aún el abismo existente entre ricos y pobres. Esta acumulación es injusta, porque está pésimamente distribuida. Los niveles de solidaridad entre los humanos han retrocedido a los tiempos de la barbarie más cruel.

... En segundo lugar, la crisis del sistema de trabajo: las nuevas formas de producción, cada vez más automatizadas, prescinden del trabajo humano; en su lugar, entra la máquina inteligente. De este modo se destruyen puestos de trabajo y se hace innecesarios a los trabajadores, creando un inmenso ejército de excluidos en todas las sociedades mundiales.

... En tercer lugar, emerge la crisis ecológica. Los escenarios son también ampliamente conocidos, difundidos no sólo por reconocidos institutos de investigación que se preocupan por el estado global de la Tierra, sino también por la misma Cruz Roja Internacional y por diversos organismos de la ONU...<sup>58</sup>

Ese volver a lo ético, se convierte entonces en la primera de todas las prioridades.

Así ha sido entendido cuando se propone que el horizonte hacia el cual *se tiene* que trabajar es hacia la medición y presentación de reportes relacionados con la 'triple línea de resultados' (económicos, sociales, ambientales).

Así lo entendió IFAC cuando hizo su revolución 'silenciosa' al colocar los estándares éticos (= Código de Ética para Contadores Profesionales) por encima de los estándares técnicos. Ese es el horizonte del consenso.

---

<sup>57</sup> Boff, Leonardo (2001). *Ética planetaria desde el Gran Sur*. Madrid: Editorial Trotta, p.11

<sup>58</sup> Boff, Leonardo (2001) *Op. Cit.* p. 13-14

Para la contabilidad, significa una transformación hacia la **Contabilidad para la sostenibilidad**,<sup>59</sup> dado que lo ambiental es un buen negocio y requiere herramientas adecuadas para las nuevas circunstancias.<sup>60</sup>

Si bien en el plano de lo ético todavía no existen estándares globales, se dispone de por lo menos seis perspectivas para llegar a una ética planetaria<sup>61</sup>: (1) el utilitarismo social; (2) las éticas del discurso comunicativo y de la justicia; (3) la ética basada en la naturaleza; (4) la ética enraizada en las tradiciones religiosas de la humanidad; (5) la ética fundada en el pobre y en el excluido; y, (6) la ética fundada en la dignidad de la tierra.

Posiblemente quien más se haya destacado en el presente por afrontar con seriedad el asunto y por ofrecer soluciones reales es Hans Küng.<sup>62</sup> Insiste con claridad que ‘no habrá ningún nuevo orden mundial sin una nueva ética mundial’ y ello lo basa en dos elementos básicos: (a) la paz religiosa como fundamento para la paz política; y (b) consenso mínimo sobre un *ethos* mundial (la verdad concreta y la justicia irrenunciable, dos valores éticos elementales).

El análisis ético conduce a lo fundamental: la persona humana. Por ende, el programa (práctico) básico es:

Todos los creyentes vivían unidos y tenían todo en común; vendían sus posesiones y sus bienes y repartían el precio entre todos, según la necesidad de cada uno.<sup>63</sup>

Por lo tanto, no se trata de renunciar a la generación de riqueza. Se trata de hacer un programa completo que, además de generar riqueza conlleve a repartirla para que cada uno tenga según su necesidad. En términos técnicos eso se denomina, por un lado, ‘triple línea de resultados’ y por el otro ‘contabilidad para la sostenibilidad.’

De esto no puede estar ausente ninguna disciplina, ya sea científica o profesional:

Cada disciplina, más allá de su necesaria especialización, tiene que comprometerse de forma adecuada con la sociedad, con la vida humana, con el ambiente, teniendo siempre como preocupación moral de fondo cómo deberían ser los hombres para poder vivir juntos.<sup>64</sup>

Para lo contable, implica que el viejo esquema normativo no sirve: de la relación deudor – acreedor debe pasarse a la relación entre los distintos stakeholders, donde se decide no sobre la

---

<sup>59</sup> Gray, Rob, Jan Bebbington, y Diana Walters (1999). *Contabilidad y Auditoría Ambiental*. Bogotá: Ecoe Ediciones, p. 306

<sup>60</sup> Epstein, Marc J. (2000). *El desempeño ambiental en la empresa*. Bogotá: Ecoe Ediciones

<sup>61</sup> Boff, Leonardo (2001) *Op. Cit.* p. 37ss.

<sup>62</sup> Küng, Hans (2000). *Una ética mundial para la economía y la política*. Madrid: Editorial Trotta. Küng, Hans (2000). *Proyecto de una ética mundial*. Madrid: Editorial Trotta

<sup>63</sup> Hechos de los Apóstoles 2, 44 (también: 4,32-34)

<sup>64</sup> Kolvenbach, Peter Hans (2001). “El servicio de la fe y la promoción de la justicia en la educación universitaria de la Compañía de Jesús de Estados Unidos”, en: *Orientaciones Universitarias No. 29*, “Formación integral y formación social”. Bogotá: Pontificia Universidad Javeriana, p.88.

base del control que se tiene (originado por una propiedad económica mal entendida) sino sobre la base de la afectación de intereses (así no se tenga control ni propiedad) en la mesa de los stakeholders.

En lo relacionado con la medición y presentación de reportes sobre ello (=contabilidad), el cambio inicial se denomina pasar de la preparación y presentación de estados financieros (apalancados en el mantenimiento del capital y el reconocimiento de ingresos) al desempeño financiero (centrado en la utilidad o los ingresos provenientes de diversos tipos de transacciones). Y el horizonte de cambio está, en el mediano plazo, en el desempeño de negocios (financieros y no-financieros) o en la triple línea de resultados (económicos, sociales, y ambientales).

En lo relacionado con la auditoría, pasar del esquema de atestación (pruebas selectivas) al del aseguramiento (evaluación de riesgos).

Y en lo relacionado con la contaduría adoptar, sin reservas, el esquema de la contaduría profesional.

Muchos podrán continuar no estando de acuerdo con lo anterior, o no siendo capaces de asimilar ello.

La recomendación última es: **“¡Muévete cuando se mueva el queso!”** porque luego con lamentarse nada se gana.<sup>65</sup> (1) El cambio es un hecho ('el queso se mueve constantemente'); (2) Prevé el cambio ('permanece alerta a los movimientos del queso'); (3) Controla el cambio ('huele el queso a menudo para saber si se está enmohecendo'); (4) Adáptate rápidamente al cambio ('cuanto antes se olvida el queso viejo, antes se disfruta el nuevo'); (5) ¡Cambia! ('muévete cuando se mueva el queso'); (6) ¡Disfruta el cambio! ('saborea la aventura y disfruta el nuevo queso'); y (7) Prepárate para cambiar rápidamente y disfruta otra vez ('el queso se mueve constantemente').

---

<sup>65</sup> Jonhson, Spencer (1999). *¿Quién se ha llevado mi queso?* 13ª. Edición. Buenos Aires: Ediciones Urano