

## Resumen

La contaduría pública en Colombia es una profesión liberal que se encarga de procesos legitimadores de la información contable. Por ello se hace necesario aclarar cuál es la función en la práctica contable colombiana de conceptos tales como interés público, fe pública y confianza pública. Esto con el propósito de comprender la naturaleza del interés público en las prácticas sociales de la contabilidad en Colombia.

En consecuencia, ante el panorama de la crisis generalizada de confianza, se presenta una aproximación de los conceptos antes mencionados con el objeto de comprenderlos en su esencia para luego interpretarlos en el contexto de la profesión contable en Colombia, pues los distintos escándalos de corrupción, crisis financieras y fraudes empresariales resaltan la necesidad de que los profesionales y estudiantes asuman un papel proactivo, que solo será posible en la medida en que éstos comprendan “lo público” desde la ética y la conciencia social.

**Palabras clave:** contador público, fe pública, interés público, confianza pública.

## LO PÚBLICO EN CONTADURÍA PÚBLICA. EL CASO COLOMBIANO

Jehily Zabdiel Ocampo González<sup>1</sup> / Katherine Restrepo Quintero<sup>2</sup>

## PUBLISH IN PUBLIC ACCOUNTING. THE COLOMBIAN CASE

## Abstract

The Public Accounting in Colombia is a liberal profession that is in charge of legitimating processes of accounting information. It is therefore necessary to clarify what is the function in Colombian accounting practice of concepts such as public interest, public faith and public trust. This is to understand the nature of the public interest in social accounting practices in Colombia.

Consequently, in view of the panorama of the generalized crisis of trust, it is presented an approximation of the mentioned concepts in order to understand them in their essence and then interpret them in the context of the accounting profession in Colombia, since the various scandals of corruption, financial crises and business frauds highlight the need for professionals and students to take a proactive role, which will only be possible insofar as they understand “the public” from ethics and social conscience.

**Keywords:** public accountant, public faith, public interest, public trust.

<sup>1</sup> Contadora Pública de la Universidad Nacional de Colombia (Bogotá, Colombia). Magister en Contabilidad y Finanzas de la Universidad Nacional de Colombia (Bogotá, Colombia). Docente de la Facultad de Ciencias Administrativas, Económicas y Contables, Departamento de Contaduría Pública de la Universidad Central. Colider del grupo de Investigación Ataralawaa Amaa de la Universidad Central. E-mail: jocampog2@ucentral.edu.co.

<sup>2</sup> Contadora Pública del Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid (Medellín, Colombia). Magister en Estudios y Gestión del Desarrollo de la Universidad de la Salle (Bogotá, Colombia). Docente de la Facultad de Ciencias Administrativas, Económicas y Contables, Departamento de Contaduría Pública de la Universidad Central. Líder del grupo de Investigación Ataralawaa Amaa de la Universidad Central. E-mail: krestrepoq@ucentral.edu.co.



## INTRODUCCIÓN

Aunque se trate de superar el pasado, la memoria permanece intacta en los inversionistas que han perdido por las quiebras de grandes compañías en las cuales depositaron sus ahorros y pensiones. Por eso volver a mencionar nombres de compañías como: Enron, World Com, Global Crossing, IBM, Microsoft, es identificar algunos hechos que han dado lugar a la crisis de la confianza en el mercado financiero y en quienes producen la información para éste.

Entonces, debido a que la profesión contable se ha visto inmersa en esta clase de escándalos que cuestionan el papel del contador público y dejan una mala imagen de él. Este trabajo se propone contextualizar a los lectores sobre la crisis de confianza que atraviesa la profesión contable, para ello se aproxima teóricamente a los conceptos: interés público, fe pública y confianza pública, pues ha sido el contador sujeto de facultades dadas por el Estado para mantener la confianza de la sociedad en la información financiera.

De tal manera, la ponencia se desarrolla, primero con una aproximación a la crisis de la confianza, que se constituye en el problema principal de este trabajo; luego se presenta el marco teórico en torno al concepto de interés público, para aproximarse a la discusión de la fe pública y confianza pública, y finalmente esbozar algunos de los retos a los que se enfrenta el contador para recuperar la confianza.

## PROBLEMA: LA CRISIS DE CONFIANZA

Diversas situaciones a nivel internacional revelan la general crisis de confianza. De acuerdo con el Barómetro de Confianza 2017 (Edelman, 2017) dos de cada tres países se encuentran en situación de desconfianza general; con respecto a las instituciones, existe una postura neutral (ni confianza ni desconfianza) frente a ONGs y empresas, y de desconfianza respecto a medios de comunicación y gobiernos; así mismo, sectores como el de la salud y el de los servicios financieros presentan altos índices de desconfianza. El actual contexto político también evidencia esta crisis; para no ir muy lejos

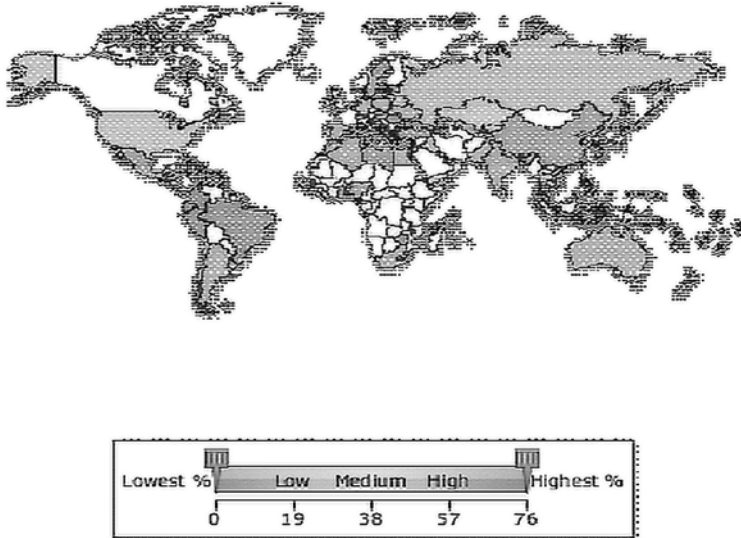
“En 2016, el mundo experimentó una profunda crisis de confianza, que ha llevado a la gente en muchos países a rechazar el orden establecido y actuar para cambiar de un modo dramático. Los votantes británicos rechazaron la UE, los votantes italianos rechazaron una enmienda constitucional, los colombianos rechazaron el tratado gubernamental de paz con las FARC, y los EE.UU. eligieron a un presidente que se comprometió a “drenar el pantano” de la clase política y dismantelar los acuerdos comerciales y alianzas globales de larga data. Movimientos populistas similares han ganado terreno en los Países Bajos, Francia y Alemania” (Edelman, 2017)<sup>3</sup>.

<sup>3</sup> Traducción libre

La misma situación es demostrada por la Encuesta Mundial de Valores Ola 6: 2010-2014. Una de las preguntas más reveladoras es: “En términos generales, ¿diría usted que se puede confiar en la mayoría de las personas o que es necesario ser muy cuidadoso al tratar a la gente?”. La ilustración 1 muestra los resultados en porcentaje del total de encuestados en cada país que dijeron que se puede confiar en la mayoría de las personas. De los 60 países encuestados, aquellos donde los encuestados confían menos son Filipinas (3,2%), Trinidad y Tobago (3,2%), Colombia (4,1%), Ghana (5%), Brasil (7,1%) y Ecuador (7,2%), y solamente en 5 países más de la mitad de la muestra asegura que se puede confiar en la mayoría de las personas: Australia (51.4%), Nueva Zelanda (55,3%), Suecia (60,1%), China (60,3%) y Países bajos (66,1%). Otros países de Suramérica reportan los siguientes resultados: Perú (8.4%), Chile (12.4%), Uruguay (13.8%) y Argentina (19,2%), de forma tal que ninguno de la región presenta altos niveles de confianza, y como evidencian los resultados de las anteriores olas<sup>1</sup>, la tendencia para estos países ha sido decreciente.

Por su parte, el Índice de Percepción de la Corrupción 2016 (Transparency International, 2017) evidencia preocupantes resultados dado que la mayoría de los 176 países y territorios consultados presentan mediana y alta percepción de corrupción. Los países suramericanos se encuentran en los siguientes puestos: Uruguay (21), Chile (24), Brasil (79), Colombia (90), Argentina (95), Perú (101), Bolivia (113), Ecuador (120), Paraguay (123) y Venezuela (166). La ilustración 2 muestra el mapa de percepción de la corrupción, donde los tonos más oscuros representan los lugares más corruptos y a medida que el tono es más claro, hay mayor percepción de limpieza.

Ilustración 1 Se puede confiar en la mayoría de personas (% de encuestados que eligieron esta opción en la WVS)



Tomado de: World Values Survey (2017)

1 Ola 1 (1981-1984); Ola 2 (1989-1993); Ola 3 (1994-1998); Ola 4 (1999-2004); Ola 5 (2005-2009).

En el contexto financiero, se podría recurrir, por ejemplo, al Financial Trust Index de Chicago Booth y Kellogg School. Este muestra que en 2016 (Ola 24) existía solo un 27,13% de confianza de los estadounidenses en las instituciones financieras, oscilando entre 20% y 30% en el periodo 2008-2016. Así mismo, para 2014 (Ola 23), un 23% de los encuestados dijo que el sistema financiero perjudica en gran proporción a la economía estadounidense (Chicago Booth, Kellogg School, 2017).

Ilustración 2 Índice de Percepción de la Corrupción 2016



Tomado de: Transparency International (2017)

En este contexto, la labor del contador público también se ha puesto en cuestión, en especial a partir de las crisis financieras y la extensa lista de escándalos empresariales que salen a la luz desde finales del siglo XX y no han cesado hasta hoy, caracterizados por “un entorno previo de euforia dominada por grandes ampliaciones de capital, fuertes inversiones en sectores de riesgo e información financiera plena de brillantes números e informes de auditoría limpios” (García & Vico, 2003, p. 26). En una extensa lista en la cual se pueden ubicar entidades de todos los sectores económicos y continentes, se podrían nombrar casos internacionales como los de IBM, General Electric, JPMorgan, la Iglesia Bautista de Arizona, BMW, Banco Santander, Shell, Toshiba, PEMEX, el gobierno mexicano y las 4 grandes de la auditoría, entre muchos otros. A nivel nacional, Banco Andino, Banco de la República, Cémex, Colsánitas, Fabricato, Grupo Aval, Interbolsa, la DIAN y Reficar, son solo una muestra (Franco, 2002).

Todo esto deja en entredicho no solo el comportamiento corporativo, sino el estatal y las lógicas económicas y políticas que privilegian los intereses de poderosas

minorías. No se desconocen las responsabilidades de los reguladores, las instituciones financieras, las empresas y tantos otros actores dentro de los cuales el Estado podría ser sindicado del mayor responsable de la crisis (Franco, 2007). Sin embargo, este trabajo pretende reflexionar respecto al rol del contador público cuya función social consiste en “la construcción y la salvaguarda de la confianza, el patrimonio social determinante del desarrollo de los pueblos” (Franco, 2007, p. 84).

¿Qué hay entonces de los conceptos de interés público, fe pública y confianza pública que aparecen en tantos pronunciamientos y regulaciones relacionados con el contador público? Para aportar a la respuesta a este cuestionamiento, se presentan los conceptos y se contextualizan en el ámbito contable colombiano, lo que permite establecer las relaciones que dinamizan el trabajo del contador en el entorno de lo público.

## MARCO TEÓRICO

El interés público es un concepto comúnmente citado en las ciencias sociales y políticas; sin embargo, hace falta una definición clara y precisa. Autores como López (2010) encuentran que la ausencia de una conceptualización correcta ha puesto este concepto como comodín que justifica cuantas acciones se quiera. Es decir, el interés público ha sido “un concepto y valor del que se echa mano para resolver conflictos o para justificar actuaciones de especial entidad en la vida jurídica y política” (López, 2010, p. 124).

Es por ello que, aunque existen muchas publicaciones académicas que abordan el interés público no se expone de forma concreta su significado. Entonces, para entender el concepto inicialmente se propone definir interés, lo que ayuda a dilucidar algunas ideas que versan sobre éste. “Kant concebía el interés como una dependencia de la voluntad, una voluntad que no concuerda por sí misma con la razón y no es un motivo fundante de una acción estrictamente moral” (López, 2010, p. 125), es decir, “cuando se trata de intereses, estamos refiriéndonos a cosas, a situaciones sociales, a relaciones sociales que engendran un deseo fuerte, una necesidad fuerte e incluso una pasión” (López, 2010, p. 125).

“El interés, en el sentido subjetivo, designa el sentimiento que se tiene de las condiciones de vida. Si me intereso por una persona, un objeto, por una situación, es porque yo siento que dependo de ella, desde el punto de vista de mi existencia o mi bienestar, de mi satisfacción o de mi felicidad”. (Ruiz, 2000 citado en López, 2010, pág. 127)

Por lo tanto, el interés se convierte en ese deseo que lleva a las personas y a quienes representan las instituciones a justificar decisiones y actuaciones. En cuanto al concepto de lo público, se han gestado diferentes referentes, es decir, en palabras de Múnera (2001) cuando se habla de lo público se imagina

inmediatamente al Estado, a lo colectivo o a todo aquello que agrupa a la sociedad; por ello “lo privado” es lo contrario o la negación de lo público. Sin embargo, en la realidad actual, donde existe un uso diversificado de los medios de comunicación, un capitalismo agresivo, se presentan varios discursos de diversidad en medio de la globalización y las necesidades del mercado no se sacian fácilmente; es allí donde se produce un escenario confuso entre los límites de lo privado y lo público.

Antes, el Estado era la única representación de la colectividad y tenía un monopolio de las actividades que se negaban al poder particular, definiendo claramente la relación Estado – Colectividad, no obstante, con las organizaciones civiles que se han interesado por el bienestar de la sociedad, se empieza a ver que no sólo las instituciones del Estado son la que velan por lo público, sino que existen organizaciones privadas que entran en el ámbito público por sus labores y aporte a la colectividad. Es por esto que Múnera (2001) recalca que lo público y lo privado “son espacios en permanente definición en virtud de la extensión de la democracia al conjunto de relaciones de poder que hilvanan el tejido social” (p. 6)

Entonces, “lo público en las sociedades contemporáneas no hace referencia simplemente al Estado como regulador sistémico de las actividades individuales, sino a la forma como bajo su dominio se conserva y transforma lo comunitario y lo colectivo” (Múnera, 2001, p. 10). Pero, no se puede olvidar que lo público no existe sin lo privado, por ello se habla de una relación simbiótica, que se ha mantenido en el tiempo.

Después de revisar los conceptos interés y público, se puede decir, que el interés público se convierte en la justificación de una acción que se espera proporcione bienestar para la sociedad en conjunto, sin significar que se atienda necesariamente al interés individual de muchas personas, “sino sobre todo que es un interés cuya protección o realización beneficia en aspectos fundamentales a la colectividad como tal y consecuentemente también a los individuos que la integran” (López, 2010, p. 128).

Se hace necesario indicar que, así como el interés público ha sido utilizado para argumentar decisiones y proyectos en pro de la sociedad, también por ese uso indiscriminado, se han creado confusiones acerca del concepto. La tabla 1 presenta cuatro confusiones identificadas por Rodríguez (1994).

Tabla 1 Confusiones acerca del interés público

<b>En sentido descriptivo y normativo</b>	Las decisiones se toman pensando “en la satisfacción de los deseos de un grupo mayoritario y en el cumplimiento de ciertas metas sociales (...) hace que el concepto pueda ser manipulado y utilizado de manera intercambiable, significando algunas veces el querer del público y otras veces el de los funcionarios encargados de establecer las metas sociales” (Rodríguez, 1994, p. 71).
<b>Simplificar exageradamente los problemas jurídicos</b>	“la noción de interés público ha resuelto cuestiones que requerían de un análisis mucho más detallado y cuya solución adecuada se encontraba en criterios más sutiles que la simple invocación del concepto (...) el uso impropio del interés público olvida los matices grises, tan importantes en la solución de controversias jurídicas” (Rodríguez, 1994, p. 71).
<b>Error semántico al expresarlo como un objetivo por alcanzar</b>	“Se ha hablado de acciones y normas que “buscan” el interés público, como si este fuera un objetivo por alcanzar (...) los intereses, ya sean públicos o privados, no son el tipo de cosas que pueden alcanzarse: únicamente pueden ser protegidos, fomentados (...) la simple alusión al interés público no es suficiente; ella estará justificada sólo si se hace para buscar algún cometido socialmente valioso” (Rodríguez, 1994, p. 71).
<b>Aplicación descontextualizada del término</b>	“Se han formulado definiciones del concepto por pretensiones universales (...) la concepción del interés público varía entre las distintas clases de sociedades y en una misma sociedad a través del tiempo” (Rodríguez, 1994, p. 72).

Fuente: Elaboración propia (2018), a partir de Rodríguez (1994)

Si se quiere revisar el concepto de interés público desde el ámbito legal, López (2010) y Rodríguez (1994) lo clasifican como un Concepto Jurídico Indeterminado –CJI–. Aquí la indeterminación da cuenta de la flexibilidad de la realidad, es decir, una “holgura necesaria para que la norma sea más adaptable a la realidad y desde luego no es para crear un vacío normativo” (López, 2010, p. 133). Por ello se encuentran casos que se justifican en nombre del “interés público” como: la creación de impuestos para salvar la economía de un Estado, la limitación del uso de ciertos suelos para actividades de explotación minera, la financiación de proyectos de inversión social como bibliotecas, escuelas y viviendas, entre otros. “Los conceptos jurídicos indeterminados no son ni cláusulas definidas para siempre ni simples alusiones retóricas que pueden ser usadas para fundamentar cualquier decisión, son términos dotados de un núcleo (concepto), a partir del cual el intérprete puede llevar una tarea innovadora (concepciones). Solo si se entiende así, los conceptos indeterminados son de utilidad para el derecho” (Rodríguez, 1994, p. 68)

En concordancia, no es desconocido que la sociedad se ido transformando a través del tiempo, no solo por los nuevos paradigmas y modelos económicos sino por las dinámicas y desafíos que se imponen en el contexto internacional, esto implica que aquello que existe se transforme o acomode para que no se vuelva obsoleto. En el lenguaje jurídico “la indeterminación no es una imperfección de las normas, sino una exigencia de tener que regular las relaciones sociales, infinitas en sus formas e imprevisibles en sus elementos.” (López, 2010, p. 134)

Será por su facilidad para transformarse o acomodarse que el interés público, ha



jugado un papel fundamental en la sociedad en todas sus facetas, pues, lo público determina límites con lo privado, situación que acota el ejercicio de derechos y libertades del hombre y la colectividad. Con lo cual, el interés público normalmente se homologa con interés general, que aboga por una democracia y genera orden a nivel político y jurídico a través de la administración pública, desde la que la protección de los intereses colectivos se hace una misión institucional.

La contaduría pública ha contribuido a la confianza en las empresas a través de la certificación de los Estados Financieros para ser presentados a la sociedad y al Estado, por ello dentro del campo contable se presenta el interés público como un tema de discusión en el que se identifican las relaciones y usos desde la contabilidad y su ejercicio profesional. Gómez (2010) intenta mostrar cómo puede entenderse el interés público y para ello alude a Wallerstein (2002) que de acuerdo a una concepción política y a la manera de organización económica propone entender el interés público desde tres perspectivas. “Los Neo-Liberales (Interés Público = al interés privado). La Social Democracia Liberal: (Interés Público = al equilibrio y los contrapesos para regular a los individuos más fuertes o con mayor poder). Los Social-demócratas críticos: (antagonismo entre el Interés Privado y el Interés Público)”. (Wallerstein, 2002, citado por Gómez, 2010, 86)

Estas tres perspectivas pueden recrearse de forma más clara a través de las concepciones que los organismos de la profesión contable a nivel mundial han dejado escritas en sus normas y misiones institucionales, para consolidar la idea de una contabilidad financiera que propende por el interés público, denotando unos usuarios diferenciados y excluyendo a otros que se ocultan a través de una definición sobre “interés público” que mantiene los intereses del capital.

De acuerdo con esto la siguiente tabla recoge las misiones y objetivos, apartados en los cuales se menciona el interés público como parte esencial de la función de organismos como: IFAC (International Federation of Accountants), AICPA (American Institute of CPAs) y IFRS (International Financial Reporting Standards Foundation).

**Tabla 2 El interés público en algunas organizaciones profesionales contables internacionales**

Organismo	Misión u objetivos en torno al interés público
IFAC	IFAC sirve al <b>interés público</b> y fortalece la profesión contable por: <ul style="list-style-type: none"><li>• Apoyar el desarrollo de estándares internacionales de alta calidad;</li><li>• Promover la adopción y aplicación de estas normas;</li><li>• Desarrollar la capacidad de las organizaciones profesionales de contabilidad; y</li></ul> Hablar acerca de temas de interés público (IFAC, 2018).
AICPA	Alimentar el éxito del negocio global, contadores, credenciales CGMAs y de la especialidad, proporcionando los conocimientos, los recursos y la defensa más relevantes, y proteger el <b>interés público</b> en evolución (AICPA, 2017).
IFRS	Nuestra misión es desarrollar estándares IFRS que brinden transparencia, rendición de cuentas y eficiencia a los mercados financieros de todo el mundo. Nuestro trabajo sirve al <b>interés público</b> al fomentar la confianza, el crecimiento y la estabilidad financiera a largo plazo en la economía global (IFRS, 2018).

Fuente: Elaboración propia (2018) a partir de AICPA (2017); IFAC (2018); IFRS (2018).

En la Tabla 2 se evidencia que el interés público hace parte fundamental de la misión de la IFAC y la AICPA, donde en la primera se sirve al interés público y en la segunda propende por su protección, en cambio en el IASCF es un objetivo la búsqueda del interés público. De allí, que el discurso sobre el que gira la función y las dinámicas de trabajo postuladas por estos organismos profesionales manifiestan el interés público en la perspectiva Neo-Liberal, bajo la hipótesis de que los intereses de la sociedad en general están representados en los intereses de inversionistas y acreedores, por lo cual los conjuntos normativos emitidos por ellos se dirigen a este grupo como principales usuarios.

En el actual contexto colombiano el concepto de interés público se encuentra en una dicotomía. Por un lado, al ser un país de tradición latina, el interés público se entiende desde la perspectiva social-demócrata, que hace diferencia entre lo público y lo privado, considerando el interés público como el interés por el bienestar de la comunidad teniendo en cuenta sus diversos actores: el Estado, las familias, los trabajadores, las empresas, los inversores, los financiadores, las instituciones sociales, entre otras.

Por otro lado, con la adopción de los cuerpos normativos profesionales y contables del IASB y la IFAC, se considera este concepto desde la postura neo-liberal que es la “visión según la cual la profesión salvaguarda el interés de los inversores y de los acreedores bursátiles, reales y potenciales, y promueve la búsqueda de maximización del rendimiento financiero a corto plazo sobre la productividad, el equilibrio y la equidad” (Gómez, 2010, p. 78). Esta postura podría actuar en detrimento del bien común, al excluir la consideración de los demás actores sociales; sin embargo, ha permeado no solo el campo económico sino el político:

“Ahora bien, la visión de que el interés de la sociedad es el buen funcionamiento de los mercados de capitales (financieros y de valores) no solo se encuentra en las manifestaciones de los contadores públicos, sino que hace parte del ideario de política pública que ha caracterizado la globalización contemporánea en la cual los intereses financieros han dirigido la política pública nacional y supranacional” (Stiglitz, 2007 citado en Gómez, 2010, pág. 87)

Por otro lado, la discusión sobre el concepto de fe pública lleva ya varios años. En 1977 el profesor Laborda escribe un texto que se titula *Fe pública mercantil*, donde recoge varios de los planteamientos sobre este asunto. Como muestra la Tabla 3, algunas definiciones se abordan desde una perspectiva pasiva o vulgar, es decir, desde quienes reciben la obligación de prestar crédito a lo que otra persona dice porque fue revestida con tal autoridad por la regulación; otras definiciones se ubican en la perspectiva activa o jurídica, o sea, desde quien impone la obligación: El Estado, quien tiene una convicción frente a determinadas declaraciones, pues se entiende dar fe como sinónimo de atestiguar; y, por último, aparece la perspectiva de lo funcional, que se interesa en la acción que genera una presunción de verdad.

**Tabla 3 Definiciones de fe pública**

Autor	Definición de fe pública
<b>Desde el lado pasivo de la relación (sujeto sobre el que se impone la obligación)</b>	
<b>Herran de las Pozas</b>	“necesidad de carácter jurídico que nos obliga a tener por auténticos e indiscutibles los hechos o actos sometidos a su amparo, queramos o no creer en ellos”
<b>Fernández Casado</b>	“la creencia en lo que no vimos ni oímos, apoyados en el testimonio del Poder Central”
<b>Mengual</b>	“el sentimiento que, con carácter de verdad y certeza prestamos a lo manifestado por aquellos a quienes el poder público reviste de autoridad, asignándoles una función”
<b>Pou</b>	“la confianza que exige la ley en los actos atestiguados por autoridad o funcionario público previo el cumplimiento de las formalidades exigidas por la misma ley”
<b>Otero Valentín</b>	“creencia en lo que se dice u ordena, a virtud del testimonio de la autoridad o funcionario que la refrenda”
<b>Desde el lado activo de la relación (sujeto que impone la obligación)</b>	
<b>Tornell</b>	“la convicción del Estado, de la certeza de un hecho o de una relación jurídica que se impone a los particulares, abstracción hecha de su creencia individual”
<b>Sanahuja</b>	“la garantía que da el Estado de que determinados hechos que interesan al derecho son ciertos”
<b>Desde lo funcional, técnico</b>	
<b>Giménez Arnau</b>	“función específica, de carácter público, cuya misión es robustecer con una presunción de verdad los hechos o actos sometidos a su amparo”

Fuente: Elaboración propia (2018), a partir de Laborda (1977, p. 14)

Existen muchos tipos de fe pública: notarial, de registro civil, de vida, de bautismo, conyugal, de conocimiento, de erratas, de livores, de soltería, de viudedad, provisional, derivativa, judicial o procesal, de registro de instrumentos públicos, mercantil, diplomática, forense, legislativa, virtual, etc. (Montilla, 2003). La fe pública que otorga el contador público viene a hacer parte de la mercantil (Laborda, 1977) y fue estipulada por primera vez en Colombia por el decreto 1357 de 1941 y algunos decretos posteriores, hasta aparecer en la ley 43 de 1990, la vigente reglamentación de la profesión, como lo muestra la siguiente tabla.

**Tabla 4 Desarrollo normativo de la fe pública del Contador Público en Colombia**

Normativa	Aporte
<b>Decreto 1357 de 1941 – Art. 17 Num. 5° (declarado inexecutable en 1943)</b>	Asigna a los Contadores Juramentados la función de dar fe pública en actividades de su área de conocimiento como verificaciones de cifras en las declaraciones de impuestos, confección de balances, liquidación de sucesiones.
<b>Decreto 2373 de 1956 – Art. 15 (publicado en estado de sitio)</b>	Reglamenta la profesión de contador. Reconoce dos tipos de contador: el contador inscrito, es decir quien se encontraba matriculado ante la Junta Central de Contadores; y el contador público, que adicionalmente podría dar fe pública.
<b>Ley 145 de 1960 – Art. 9 y 11</b>	Reglamenta la profesión de contador público y establece la fe pública.

**Ley 43 de 1990 – Art. 10**

Es la reglamentación vigente.  
 “Artículo 10. De la fe pública. La atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en casos de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance.  
 Parágrafo. Los Contadores Públicos, cuando otorguen fe pública en materia contable, se asimilarán a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por los delitos que cometieren en el ejercicio de las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil que hubiere lugar conforme a las leyes.”

Fuente: Elaboración propia (2018), a partir de Cubides, et al. (1999)

Con respecto al artículo 10 de la ley 43 de 1990 resulta importante resaltar algunos elementos:

No se da fe pública solo por medio de la firma, sino también de la atestación, definida por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública CTCP como “el testimonio, que mediante declaración o manifestación expresa, el Contador Público expone la responsabilidad que asume respecto al contenido de algún documento, preparado y certificado por la Administración. Es decir, que se compromete como testigo fiel de los hechos u operaciones que se exponen” (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2003).

El contador público solo puede dar fe pública en los actos de su profesión, establecidos por el artículo 2 de la ley 43 de 1990. Adicionalmente, el Pronunciamiento 3 del CTCP divide las actividades en privadas y públicas, ubicando exclusivamente en la actividad pública el ejercicio de la fe pública y la independencia, así:

a. Actividad Pública, ejercida a través de la fe pública, certificaciones y dictámenes sobre estados financieros, certificaciones que se expidan con fundamento en los libros de contabilidad, revisoría fiscal, prestación de servicios de auditoría.

b. Actividad Privada, ejercida a través de servicios de la especialidad del contador público tales como organización, revisión y control de contabilidades, asesoría tributaria, asesoría gerencial y otras relacionadas con la ciencia contable en general.

Principios básicos tales como el de la integridad, objetividad, responsabilidad, confidencialidad, competencia y actualización profesional son comunes y deben ser observados por todo contador público en su actividad pública o privada. Sin embargo, el principio de independencia como se conoce en la contaduría pública es aplicable al contador público cuando ejerza actividad pública”. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, s.f.)

La fe pública que otorga el contador público es una presunción relativa, es decir, que admite prueba en contrario.<sup>4</sup>

<sup>4</sup> La presunción absoluta no admite prueba en contrario, mientras que la presunción relativa sí.

En cuanto a las sanciones que pudieren recaer sobre los contadores públicos, el párrafo indica que serán tratados como funcionarios públicos cuando otorguen fe pública, precisamente porque es un portador de la confianza estatal. Hay que observar, por ejemplo, las sanciones determinadas por el Código Penal Ley 599 de 2000, Título IX Delitos contra la fe pública, en especial, el Capítulo 3 De la falsedad en documentos.

Adicionalmente, es relevante señalar que fue la ley 45 de 1960 la que cambió la denominación de “contador” a “contador público”. En este sentido, vale la pena resaltar algunas líneas de la exposición de motivos del proyecto de ley presentado en 1959 que dio vida a tal norma, con respecto al término público

“La denominación público no se utiliza, pues, en el proyecto, para hablar de relaciones del contador con el público, sino para hablar de funciones públicas ejercidas en nombre del Estado, como una delegación suya para prestar a los terceros y al mismo Estado un servicio que es técnicamente el de la Contaduría Pública, como es el de dar testimonio en forma fidedigna de determinados actos o situaciones contables

(...)

La misión del contador público lo presenta, pues, como delegatario de una función pública, cual es la de garantizar con efectos obligatorios la verdad formal de determinados actos y documentos (...) Por eso resulta apenas lógico, en cuanto al ejercicio de esas funciones, que se le sancionen como tal por los delitos que comenta en el desarrollo de sus actividades”. (Imprenta Nacional, 1974 citado en Cubides et al. 1999, pág. 427)

Se evidencia así cómo el estado ve al contador público como un garante de la verdad, responsabilidad para la cual debe estar dotado de un robusto conjunto de habilidades técnicas y condiciones éticas.

### **Discusión. Fe pública y confianza pública**

El contador público debe generar confianza básicamente en dos momentos:

cuando da fe pública a través de su firma en los estados financieros, que se constituyen como una representación simplificada de una realidad compleja, y cuando emite un dictamen independiente sobre estados financieros. Así, la confianza crece si existe claridad comunicacional, certeza, pertinencia de la información, y simplicidad para la comprensión (Franco, 2007).

Entonces, evidentemente existe una relación entre la fe pública y la confianza pública; sin embargo, cabe preguntarse si fe pública implica necesariamente confianza pública o pueden ser fenómenos separados. La primera perspectiva implica una coexistencia indivisible entre fe pública y confianza, así lo expresa

el Pronunciamiento 3 del CTCP, ver Tabla 5, que relaciona la fe pública como el aspecto formal y legal del fenómeno de la confianza pública; dos caras de una misma moneda.

**Tabla 5 Concepto de Fe Pública y Confianza Pública según Pronunciamiento 3 del CTCP**

Fe pública	Confianza pública
<p>Es la confianza de la sociedad en la autenticidad y veracidad de actos y documentos indicados por las normas legales, teniendo en cuenta una sólida capacidad e idoneidad en la ciencia contable y la ética con el fin de que los servicios profesionales comprometidos se realicen con eficiencia y eficacia y en forma satisfactoria y competente.</p> <p>La facultad de dar fe pública es una delegación del Estado para dar testimonio escrito en forma fidedigna de actos y situaciones indicados en las leyes.</p> <p>El Contador Público al dar fe pública realiza un acto público que hace presumir, salvo prueba en contrario, que los actos propios de su profesión se ajustan a las normas legales vigentes del Estado, y le permite a la sociedad conocerlos mediante el respaldo de una persona imparcial que protege la buena fe. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, s.f., p. 9)</p>	<p>La confianza pública constituye el aspecto sustancial o esencial mientras que la fe pública es el hecho formal. Por esta razón la confianza pública es el patrimonio del contador público porque se adquiere por su trayectoria de trabajo, por sus capacidades técnicas, profesionales y éticas. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, s.f., p. 9)</p>

Fuente: Información tomada del CTCP (s.f.)

La otra perspectiva expresa que la confianza pública es una consecuencia de la fe pública o incluso puede existir fe pública sin generar confianza pública, es decir, son fenómenos correlacionados pero separados:

“La fe pública no es consenso de las comunidades humanas, ni mucho menos opinión unánime. Es fe que los encargados de administrar las cosas públicas instituyen y mantienen por puras conveniencias. No es una fe espontánea, ni siquiera voluntaria. Es una fe impuesta, un convencionalismo compartido, una creencia vigorosamente inducida” (Pérez, 1985 citado en Cubides et al., 1999, p. 423)

En este escenario la fe pública más que una representación formal de la confianza pública, es una solución de tipo legal a la necesidad de legitimar hechos y documentos, tal como lo expresa Jiménez Aranau (citado por Montilla, 2003) cuando dice que “la fe pública no será la convicción del espíritu en lo que no se ve, sino la necesidad de carácter jurídico que obliga a estimar como auténticos e indiscutibles los hechos o actos sometidos a su amparo, se quiera o no creer en ellos”. (p. 23).

En esta segunda postura se puede comprender el fenómeno de la crisis de confianza en el contador público: un profesional que goza de la fe pública pero que no genera la confianza suficiente de la comunidad, lo cual no solamente impacta

negativamente sobre la profesión, sino sobre el desarrollo social dado que, según Fukuyama (2000) la confianza es el motor del desarrollo de las sociedades.

De acuerdo con este planteamiento, en cuanto a lo económico, en las sociedades con alto nivel de confianza la asociación existe de manera espontánea, permitiendo la despersonalización del capital organizacional, lo que genera perduración de las empresas a través del tiempo, y da lugar al desarrollo económico y social, que tiene barreras insuperables en sociedades con bajo nivel de confianza (Franco, 2007) (Ver tabla 6). Sin embargo, no es saludable cualquier tipo de confianza y solidaridad

“Mientras que los grupos que presentan un alto grado de confianza y solidaridad pueden ser económicamente más eficientes que aquellos que carecen de esos atributos, no todas las formas de confianza y solidaridad son necesariamente ventajosas. Si la lealtad va más allá de la racionalidad económica, la solidaridad comunitaria sólo conduce al nepotismo o al amiguismo” (Fukuyama, 2000, p. 181)

**Tabla 6 Sociedades con bajo nivel de confianza vs. sociedades con alto nivel de confianza**

Criterio	Sociedades con bajo nivel de confianza	Sociedades con alto nivel de confianza
La confianza existe en	Solamente en la familia	Asociación espontánea
Empresas	Solo alcanzan tamaño familiar y vida familiar con capacidades limitadas de crecimiento por las restricciones para la obtención de recursos	Permite la formación de capitales entre desconocidos que confían en un gestor, despersonaliza el capital empresarial y por esa vía eterniza las organizaciones
Comunidad	Rigurosos sistemas jurídicos y detalladas relaciones contractuales	Principio de buena fe, confianza en el otro, en el sistema y en el Estado
Desarrollo económico y social	Tiene barreras insuperables	Solo aquí es posible

Fuente: Elaboración propia (2018), a partir de (Franco, 2007)

De esta forma, no basta el establecimiento normativo de la fe pública del contador público, sino que se requiere de un ejercicio profesional que proteja el interés público desde una visión social y genere la confianza de los diversos actores sociales, para poder contribuir a la construcción de un escenario de alto nivel de confianza donde el desarrollo económico y social es posible.

**Recuperar la Confianza: retos para el contador**

El filósofo alemán Robert Spaemann dictó en 2005 una conferencia en Madrid que fue titulada Confianza, transcrita y publicada el mismo año. Allí Spaemann realiza algunas consideraciones alrededor de este concepto, que resulta valioso destacar:

No somos dueños de la situación, dependemos de la cooperación: En el sentido cosmológico, nuestra vida se da en condiciones que no elegimos y que en gran parte no controlamos; así mismo, en sentido antropológico nacimos sin haber tenido participación en tal decisión. Esto hace que necesariamente dependamos de la cooperación.

El control sin confianza no es eficiente: Aun cuando la relación de cooperación esté dada en una relación jerárquica donde una persona tiene poder y las otras están al servicio de esta, los intereses de los servidores no son idénticos a los del poderoso, el control que se puede ejercer sobre ellos es limitado y extenderlo resulta muy costoso, por lo cual, la confianza resulta necesaria.

“El control que puede ejercer sobre esas personas es limitado, ya simplemente por el hecho de que sólo lo puede ejercer a través de controladores que a su vez deben ser controlados. Además, sabemos que la voluntad de ser continuamente dueño del espacio de cooperación resulta extremadamente negativa para la eficacia de dicha cooperación: los costes de transacción resultan demasiado altos”. (Spaemann, 2005, p. 131)

Así, plantea Spaemann, que la famosa frase de Lenin “La confianza es buena, el control es mejor” solamente podría ser verdadera en caso de entender “mejor” como más eficiente (en términos de la economía clásica) y no en un sentido moral.

No se aprende a confiar sino a desconfiar: “la confianza, alabada o no, es por principio inevitable. Al que rehúye por principio confiar en los demás, no le queda más que un remedio: suicidarse” (Spaemann, 2005, p. 132). De esta manera, el hombre debe abandonar la pretensión de ser dueño de la situación y confiar en los otros. La psicología aporta el concepto de confianza originaria, éste permite entender que el niño no “decide” confiar en su madre, sino que desde el principio está con ella y luego se descubre a sí mismo; de ahí en adelante replica la relación de confianza con otros, y lo que aprende es a desconfiar; se desconfía cuando aparece una justificación. “Cada uno tiene derecho a ser considerado digno de confianza por los otros. Y como cada uno sabe exactamente que esta exigencia no es justificada, el que tenga un poco de capacidad de reflexión y de tacto será prudente con ofertas cuya aceptación requiere una considerable cantidad de confianza” (Spaemann, 2005, p. 133).

La confianza es una prestación por adelantado y a posteriori se justifica: inicialmente la confianza se recibe sin merecerla, y depende de la actuación que frente a ella se dé el mantenerla, aumentarla o disminuirla.

La confianza se refiere a dos contenidos: Estos son la competencia (el poder) y las convicciones (el querer), de los cuales las convicciones son las más importantes, en primer lugar, porque la competencia es ambivalente, es decir, se puede usar para lo bueno o para lo malo, y en segundo, porque las convicciones, la ética, impulsan a adquirir competencia y no buscan que se presuma competencia donde no la hay.



La confianza es cuestión de medida: El nivel de confianza que usted tiene con respecto a otro depende de la virtud que identifica en él:

“La virtud no es, como mostró Aristóteles, una disminución de la libertad, sino su aumento. Es la capacidad, consolidada por el hábito, de hacer realmente lo que uno ha reconocido como bueno y deseable. Se podría afirmar que la virtud es aquello que capacita a alguien para fiarse de sí mismo. Y sólo aquel que puede fiarse de sí mismo, que puede confiar en sí mismo, justifica también la confianza que otros puedan tener en él” (Spaemann, 2005, p. 139)

Se confía en personas: En realidad confiamos en personas, no en cosas, pues las personas son sujetos libres y tienen conciencia; así, cuando se trata de una colectividad, por ejemplo, un comité, solo se puede confiar en los miembros en particular. Entonces, se trata de una confianza metafórica al hablar de sistemas, aparatos e instituciones, en tanto que implícitamente se trata de confianza en las personas que se encuentran involucradas.

La paradoja de la confianza: Aunque las personas son libres para actuar de un modo u otro, esto no implica permanecer en incertidumbre, pues existe un comportamiento previsible propio de la naturaleza humana y de los hábitos e intereses particulares. Sin embargo, esto no es suficiente para la generación de confianza, pues “Confiar en alguien significa estar convencido o esperar con un alto grado de seguridad que el otro no persigue sus intereses de modo deshonesto a costa de mis intereses o de los intereses de otros” (Spaemann, 2005, p. 139).

La confianza perdida solo se recupera muy lentamente: Cuando se trata de personas, debe producirse un cambio de actitud para que se restaure la confianza; sin embargo, cuando se trata de una institución la regeneración de confianza sucede muy lentamente.

## **Conclusiones y recomendaciones**

En primer lugar, en tanto que existe una dependencia de la cooperación, el contador debe ubicarse como cooperador del Estado y de la comunidad en general, con una postura de salvaguarda del interés público entendido desde lo social. Así mismo, el Estado debe generar las condiciones que garanticen el desarrollo de esta responsabilidad y los mecanismos e instrumentos de protección frente a presiones de intereses particulares, lo que conduce a una discusión preliminar sobre si los mecanismos e instrumentos ya existentes son suficientes y pertinentes.

Segundo, el ejercicio profesional debe estar basado en sólidas competencias técnicas y convicciones éticas, que solo en coexistencia pueden justificar la “prestación por adelantado”, el voto de confianza que se recibió del Estado por medio del establecimiento de fe pública del contador público, logrando, como consecuencia, la re-acreditación frente a la sociedad y la disminución del costo social del control sobre su labor.

Tercero, al ser la contaduría pública una profesión que construye y certifica la información económica, tiene la posibilidad de generar información de tipo social y ambiental dirigida a todos los actores, para que cumpla con su función de salvaguardar el interés público, a partir de información transparente y accesible para la toma de decisiones. Para ello es necesario ubicarse desde la perspectiva social-demócrata del interés público, la cual pone de relieve las preocupaciones ambientales y sociales que han sido obviadas en la perspectiva neo-liberal, que se ha enfocado en la información financiera dirigida a inversionistas y acreedores dejando a un lado los demás actores sociales; por ello, se constituye en un reto la producción de información financiera dirigida a los diversos actores.

Cuarto, se debe permanecer en el mediano y largo plazo en los anteriores esfuerzos, sabiendo que el proceso de recuperación de la confianza es lento, mientras que la disminución de la misma es inmediata cuando se evidencian fenómenos que contrarían la ética profesional.

## BIBLIOGRAFÍA

- AICPA, 2017. About AICPA. [En línea] Available at: <http://www.aicpa.org/About/MissionandHistory/Pages/default.aspx>
- Chicago Booth, Kellogg School, 2017. Financial Trust Index. [En línea] Available at: <http://financialtrustindex.org/>
- Congreso de la República, 1990. Ley 43 de 1990. Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones, Colombia: s.n.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2003. Concepto 023 de 23 de julio de 2003, s.l.: s.n.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública, s.f. Pronunciamiento 3. Pronunciamiento sobre el Código de Ética Profesional, s.l.: s.n.
- Cubides, H. y otros, 1999. Historia de la contaduría pública en Colombia Siglo XX. Bogotá: Fundación Universidad Central.
- Edelman, 2017. 2017 Edelman Trust Barometer. [En línea] Available at: <http://www.edelman.com/trust2017/>
- Franco, R., 2002. Réquiem por la confianza. Pereira: Investigar Editores.
- Franco, R., 2007. La profesión contable y los escándalos empresariales. Lumina, Issue 8, pp. 58-107.
- Fukuyama, F., 2000. Confianza (Trust). Madrid: Atlántida.
- García, M. A. & Vico, A., 2003. Los escándalos financieros y la auditoría: pérdida y recuperación de la confianza en una profesión en crisis. Revista valenciana de economía y hacienda, Issue 7, pp. 25-48.
- Gómez, M., 2010. Interés público y ejercicio de la Contaduría Pública: Miradas al contexto internacional y aprendizaje para la profesión en Colombia. Unimar, 28(2), pp. 77-91.
- IFAC, 2017. About IFAC. [En línea] Available at: <https://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview>
- Laborda, R., 1977. Fe pública mercantil: Ensayo de aproximación a una teoría general. Barcelona: Librería Bosch.
- López, N., 2010. El interés público: entre la ideología y el derecho. Anales de la Cátedra Francisco Suárez, Issue 44, pp. 123-148.
- Montilla, O. d. J., 2003. La fe pública en la contaduría y las finanzas.

Revista Facultad de Ciencias Económicas, 11(2), pp. 17-28.

- Múnera, L., 2001. La tragedia de lo público. Coloquio Internacional de Saberes Múltiples , pp. 1-21.
- PORTAL NIC-NIIF, 2017. Antecedentes acerca del IASCF. [En línea] Available at: <http://www.nicniif.org/home/iascf/antecedentes-acerca-del-iascf.html>
- Presidente de la República de Colombia, 1941. Decreto 1357 de 1941. Por el cual se aprueba la Resolución número 531 de 1941, dictada por el Superintendente de Sociedades Anónimas, s.l.: s.n.
- Presidente de la República de Colombia, 1956. Decreto 2373 de 1956. Por el cual se reglamenta la profesión de contador, y se dictan otras disposiciones, s.l.: s.n.
- Rodríguez, C. A., 1994. ¿Que es el interés publico? a propósito de los "conceptos jurídicos indeterminados". Derecho Público, Issue 5, pp. 61-79.
- Spaemann, R., 2005. Confianza. Revista Empresa y Humanismo, 9(2), pp. 131-148.
- Transparency International, 2017. Corruption Perceptions Index 2016. [En línea] Available at: [https://www.transparency.org/news/feature/corruption\\_perceptions\\_index\\_2016](https://www.transparency.org/news/feature/corruption_perceptions_index_2016)
- World Values Survey, 2017. WVS Database. [En línea] Available at: <http://www.worldvaluessurvey.org/WVSOnline.jsp>