

**LA ACTITUD DEL CONTADOR PÚBLICO FRENTE A LOS CAMBIOS
GENERADOS POR LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES
DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

**Estudio de caso: Egresados de la Universidad del Valle sede Cali durante el
periodo 2007 – 2012**

**BRAYAN MIJAIL CORBACHO MARÍN
BELSY XIMENA URBANO OBREGÓN**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
CONTADURÍA PÚBLICA
CALI
2017**

**LA ACTITUD DEL CONTADOR PÚBLICO FRENTE A LOS CAMBIOS
GENERADOS POR LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES
DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

**Estudio de caso: Egresados de la Universidad del Valle sede Cali durante los
años 2007 – 2012**

**BRAYAN MIJAIL CORBACHO MARÍN
BELSY XIMENA URBANO OBREGÓN**

**Trabajo de grado: modalidad monografía para optar por el título de Contador
Público**

Director: Profesor

**GREGORIO ANTONIO GIRALDO GARCES
Magíster en Ciencias de La Organización
Contador público**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
CONTADURÍA PÚBLICA
SANTIAGO DE CALI
2017**

AGRADECIMIENTOS

A la Universidad del Valle, por formarnos como profesionales, por brindarnos espacios para compartir y vivir gratas experiencias, y espacios para pensarnos la profesión y la sociedad con sus turbaciones; a sus docentes por contribuir en nuestro crecimiento y a nuestro tutor por orientarnos en este proyecto, para culminar nuestro proceso.

A nuestras familias por la motivación y apoyo entregados, a los compañeros de carrera y a los que se quedaron, para seguir recorriendo horizontes, viviendo y rememorando experiencias, gracias.

TABLA DE CONTENIDO

0. INTRODUCCIÓN	8
1. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	10
1.1. ANTECEDENTES	10
1.1.1. Análisis de los efectos no financieros de la implementación de las NIIF: mirada a algunas experiencias internacionales. Una minirrevisión de literatura (Ramírez , 2015).	10
1.1.2. El reto del contador público en Colombia frente al proceso de convergencia a las normas internacionales de contabilidad y de información financiera NIC / NIIF (Martínez , 2013).	11
1.1.3. Caminando hacia una profesión globalizada. El proceso de adopción de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del IASB en Argentina (Romano, 2012).	12
1.1.4. Actitudes que asumen los Contadores hacia su gremio profesional que podrían influir en el desarrollo de la Contaduría Pública (Ramírez & Saavedra , 2010).	13
1.2. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	14
1.3. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	19
2. OBJETIVOS	19
2.1. OBJETIVO GENERAL	19
2.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS	19
3. JUSTIFICACIÓN	20
4. METODOLOGÍA	21
4.1. TIPO DE ESTUDIO	21
4.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	21
4.3. FUENTES DE INFORMACIÓN	22
4.4. TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN	23
4.5. SISTEMATIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN	25
4.6. FASES DE INVESTIGACIÓN	26
5. LA ACTITUD	28
	4

5.1.	COMPONENTES DE LA ACTITUD	36
5.1.1.	Componente cognoscitivo	37
5.1.2.	Componente afectivo	38
5.1.3.	Componente comportamental.	39
5.2.	CONDICIONANTES DE LA ACTITUD DEL CONTADOR PÚBLICO	41
5.2.1.	Diversidad contable	42
5.2.2.	Resistencia al cambio / enfoque normativo	44
5.2.3.	Contexto o entorno empresarial nacional	45
5.2.4.	Entorno Organizacional	47
6.	CAMBIOS PRODUCIDOS POR EL PROCESO DE CONVERGENCIA: APROXIMACIÓN A LAS NUEVAS COMPETENCIAS DEL CONTADOR PÚBLICO	50
6.1.	MODELO CONTINENTAL EUROPEO	52
6.2.	MODELO ANGLOSAJÓN	57
6.3.	CUADRO COMPARATIVO DEL MODELO ANGLOSAJON Y MODELO CONTINENTAL-EUROPEO	61
6.4.	NORMALIZACIÓN CONTABLE EN COLOMBIA	62
6.5.	CAMBIOS POR LA APLICACIÓN DE NIIF	65
6.5.1.	Los estados financieros representan el eje central de la normatividad	65
6.5.2.	Enfoque normativo basado en principios	66
6.5.3.	Predominan las necesidades de usuarios financieros	67
6.5.4.	Enfoque a los estados financieros de propósito general	68
6.5.5.	Ruptura de la relación contabilidad/fiscalidad	69
6.5.6.	Métodos de Valuación	69
6.6.	COMPETENCIAS DEL CONTADOR PÚBLICO	72
6.6.1.	Presentación de reportes financieros	72
6.6.2.	Inclinación al uso del juicio profesional	72
6.6.3.	Uso de sistemas y tecnologías de información y herramientas financieras	74
6.6.4.	Premisas de transparencia de la información	74

7. IDENTIFICACION DE LOS FACTORES QUE SOPORTAN LA ACTITUD DE LOS EGRESADOS	76
7.1. CARACTERIZACIÓN DE LA POBLACIÓN	77
7.2. ASPECTOS GENERALES DE LA ENCUESTA	80
7.2.1. Años de experiencia en el quehacer contable	83
7.2.2. Año de Graduación	85
7.3. ANALISIS POR COMPONENTES ACTITUDINALES	86
7.3.1. Descripción del componente cognoscitivo	89
7.3.2. Descripción del componente afectivo	95
7.3.3. Descripción del componente comportamental.	100
8. ANÁLISIS DE LOS ELEMENTOS QUE SUSTENTAN LA ACTITUD DEL CONTADOR PÚBLICO FRENTE A LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA	107
8.1. Necesidades de capacitación y actualización	107
8.2. Reconocimiento profesional y motivación	111
8.3. Eje central: estados financieros	114
8.4. Aplicación de Estándares Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas	118
8.5. Principios contables: criterios que guían la actuación profesional	121
8.6. Ruptura de la relación contabilidad/fiscalidad	124
8.7. Resistencia al cambio	126
8.8. NIIF son sinónimo de progreso y avance para el país	132
8.9. Regulación orientada a un modelo flexible, menos rígida y prescriptiva	135
9. CONCLUSIONES	142
10. BIBLIOGRAFÍA	154
11. ANEXOS	159

TABLA DE GRÁFICAS

<i>Gráfica 1: Años de experiencia contable</i>	<i>84</i>
<i>Gráfica 2 : Año de graduación</i>	<i>85</i>
<i>Gráfica 3 : Ítems positivos del componente cognoscitivo.....</i>	<i>91</i>
<i>Gráfica 4 : Ítems negativos del componente cognoscitivo</i>	<i>94</i>
<i>Gráfica 5 : Ítems positivos del componente afectivo</i>	<i>97</i>
<i>Gráfica 6: Ítems negativos del componente afectivo.....</i>	<i>99</i>
<i>Gráfica 7: Ítems positivos del componente comportamental.....</i>	<i>102</i>
<i>Gráfica 8: Ítem negativo del componente comportamental.....</i>	<i>105</i>
<i>Gráfica 9: Ítems relacionados con la Necesidades de capacitación y actualización</i>	<i>108</i>
<i>Gráfica 10: Ítems relacionados con el reconocimiento profesional y motivación .</i>	<i>111</i>
<i>Gráfica 11: Ítems relacionados con estados financieros.</i>	<i>114</i>
<i>Gráfica 12: Enunciado 2 - usuarios de la información contable</i>	<i>117</i>
<i>Gráfica 13: Enunciados sobre aplicación de NIIF en pequeñas y medianas empresas.</i>	<i>119</i>
<i>Gráfica 14: Enunciado relacionado con estimaciones bajo NIIF.....</i>	<i>121</i>
<i>Gráfica 15 : Enunciados relacionados con los principios contables y estimaciones contables.</i>	<i>122</i>
<i>Gráfica 16: Enunciados relacionados con el vínculo fiscalidad/contabilidad.....</i>	<i>124</i>
<i>Gráfica 17: Enunciado relacionado con el uso de bases compressivas diferentes.</i>	<i>126</i>
<i>Gráfica 18: Enunciados relacionados con la resistencia al cambio.....</i>	<i>127</i>
<i>Gráfica 19: Años de experiencia en la profesión.....</i>	<i>130</i>
<i>Gráfica 20: Ítems que vinculan la convergencia como fuente de progreso y avance en materia contable</i>	<i>133</i>
<i>Gráfica 21: Ítems relacionados con el tipo de regulación.....</i>	<i>136</i>

0. INTRODUCCIÓN

El presente trabajo responde al propósito de analizar en profundidad la actitud que adquiere el contador público colombiano, al enfrentar las transformaciones en el quehacer contable a razón de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera. Para ello se estudian algunos factores como la diversidad contable, el contexto empresarial, el entorno organizacional y la resistencia al cambio, como aspectos que pueden condicionar o influenciar en la determinación de la actitud, vinculados con las modificaciones producto de la convergencia, al reconocer que representa un cambio de orientación y enfoque al mudar de la Escuela Latina a la Escuela Anglosajona, una disolución de la conexión entre el sistema contable y el fiscal, y que existe una necesidad de que el profesional actualice sus conocimientos y fortalezca o adquiera nuevas habilidades y competencias.

Exponer los cambios en el ejercicio contable a consecuencia de este proceso, conduce a determinar que el contador público debe producir una reacción, es decir, debe adoptar nuevos patrones de comportamiento y conducta. Es por este motivo, que en este trabajo se presenta los aspectos fundamentales o las nociones sobre la actitud y sus componentes desde el campo de la psicología social para posteriormente, mediante la aplicación de una escala de Likert, indagar en los profesionales contables de la Universidad del Valle sede Cali, egresados entre el periodo 2007 y 2012, sus percepciones y opiniones frente al proceso, para aproximarse a una definición de la postura que adquiere el contador público al aplicar estos marcos normativos.

La pretensión principal de la presente investigación, es dar cuenta de los aspectos actitudinales que exhiben el contador público, su postura frente a los cambios producidos y las variables que la sustentan, lo cual permite identificar posibles indicios de motivación, de aceptación, de interés, de atracción hacia el proceso; o,

si por el contrario el profesional muestra síntomas de malestar, de inaceptabilidad, de agotamiento o de posible evitación ante algunos de los factores expuestos.

1. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1. ANTECEDENTES

En Colombia, varios autores han adelantado trabajos que permiten hacer una aproximación a las modificaciones que sufre el quehacer contable, producto del proceso de convergencia; tales trabajos han abordado este tema desde diversas perspectivas, que han contribuido a ampliar el panorama de investigación y a profundizar en aspectos como las competencias de los contadores públicos frente a los nuevos marcos técnicos normativos, el nuevo rol de contador público en las organizaciones, los problemas y controversias de las NIIF, los cambios en el proceso contable y su estructura, entre otros aspectos que orientan el camino para continuar con la reflexión. A continuación se relacionan los trabajos adelantados en torno a esta problemática:

1.1.1. Análisis de los efectos no financieros de la implementación de las NIIF: mirada a algunas experiencias internacionales. Una minirrevisión de literatura (Ramírez , 2015).

Aporta elementos que permiten determinar que los cambios en la economía producto de la globalización, alteran el entorno de las economías locales, provocando modificaciones en los sistemas normativos contables, en las necesidades de los usuarios y en la naturaleza de la información contable.

Mediante una minirevisión de literatura el autor analiza algunos aspectos por los que transitaron otros países al implementar NIIF, lo cual permitió determinar que se presentan cuatro efectos no financieros que son: los impactos en la tecnología de

la información dados los nuevos requerimientos en esta materia, los problemas de comparabilidad de los estados financieros resultantes, el aumento en los costos producto de la implementación de las NIIF y cambios a nivel de la estructura legal de las empresas.

Da cuenta además de algunos problemas e inconvenientes originados en la implementación, como la necesidad de capacitación y actualización de los responsables, la implicación de utilizar el juicio profesional como novedad en los profesionales y las dificultades al manejar contabilidad bajo principios independientes a las necesidades tributarias.

Las proposiciones y conclusiones de este autor permiten establecer algunas transformaciones en el quehacer contable y algunos de los efectos que se producen en el juicio del profesional, que para este trabajo son útiles en el sentido que esclarece el panorama de los cambios que se producen y frente a los cuales el contador debe mostrar una postura o conducta.

1.1.2. El reto del contador público en Colombia frente al proceso de convergencia a las normas internacionales de contabilidad y de información financiera NIC / NIIF (Martínez , 2013).

Presenta los retos que el Contador Público con la convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad NIC e Información Financiera NIIF debe superar, puesto que implica modificar aspectos como su rol y perfil profesional.

Establece cuál es el rol profesional del Contador Público en Colombia, y lo caracteriza como un pilar fundamental en las organizaciones, que posee la capacidad de emitir información financiera, de analizarla y de encaminarla a la toma de decisiones adecuadas.

Plantea las cualidades que tienen el Contador Público en las organizaciones, donde por medio de la experiencia puede dar opiniones en el campo profesional de distintas áreas como la administración, la fiscalización, los recursos humanos, y el cumplimiento de los marcos legales, etc.

Por último, determina que el Contador Público inmerso en el panorama de la globalización debe asumir un papel diferente a las evidencias contables y tributarias, para incorporarse en un entorno más dinámico y creativo en aras de satisfacer a la organización por medio de la prestación de sus servicios; por ello debe proceder a iniciar actividades de capacitación y desarrollo profesional que le permitan actuar con diligencia y poseer amplias competencias, intervenir en las decisiones estratégicas, ser conocedores de la realidad actual y los mercados, ser competitivos internacionalmente e interpretar con facilidad los fenómenos económicos, dominar técnicas cuantitativas y financieras, entre otros.

1.1.3. Caminando hacia una profesión globalizada. El proceso de adopción de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del IASB en Argentina (Romano, 2012).

Artículo publicado en la Revista Visión Contable N° 10

Señala que el contador público se enfrenta a un cambio trascendental, y que el proceso de convergencia posee ciertos rasgos de incertidumbre, pues implica un profundo cambio al modificarse la realidad paradigmática, y adoptar un enfoque de la utilidad de la información para la toma de decisiones.

Establece que este nuevo escenario está fundamentado en cinco pilares, uno es la preponderancia de la contabilidad anglosajona, otro es que se da prioridad a la esencia sobre la forma, el tercero es que prima la contabilidad a valor razonable,

otro es la necesidad de responder a la internacionalización de la regulación contable, y por último la utilización de principios versus reglas.

Da cuenta del proceso que inició Argentina, hasta culminar con la adopción de NIIF, esbozando los inconvenientes y particularidades que rondaron el largo proceso de transición que sufrió este país.

Hace hincapié, en que bajo los estándares internacionales se informa para los mercados, y que en ese sentido un lenguaje común es útil en términos de comparabilidad y análisis de información

Conocer el enfoque intrínseco de las NIIF y los pilares que fundamentan su existencia en el marco de la internacionalización de la información, permite establecer que modificar el paradigma de la disciplina conduce a transformar una gran variedad de aspectos de la profesión, y más aún en un país en que su regulación respondía a una orientación distinta, por lo que los cambios son más significativos y se considera que el proceso de implementación para el contador colombiano es más dispendioso, defectuoso y se denota cierta resistencia y evitación.

1.1.4. Actitudes que asumen los Contadores hacia su gremio profesional que podrían influir en el desarrollo de la Contaduría Pública (Ramírez & Saavedra , 2010).

Tiene como propósito identificar los diferentes tipos de actitudes que pueden adoptar los contadores públicos, que egresaron durante el periodo 2004-2008 de la Universidad del valle sede Buga, con respecto a su gremio profesional y de esta forma cómo influiría en el desarrollo profesional.

Permite conocer las diferentes concepciones que tiene la actitud, y adicionalmente evidencia un gran análisis de los componentes de la actitud y su interrelación. Parten de la concepción y estudio de actitud de los autores Eagly y Chaiken, publicada en 1993, que brinda elementos para desarrollar el trabajo de grado.

Significativamente, toma como sujeto de actitud al contador público y como objeto de actitud a la agremiación profesional contable, Por medio del análisis conceptual y utilizando la técnica de encuestas y entrevistas, cumpliendo con el objetivo general que se proponen, y esto, a su vez brinda bases y métodos de la medición de la actitud que permitiría a este trabajo, desarrollar de manera idónea el objetivo general.

1.2. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

La globalización económica y la constante evolución de los mercados, amerita que se generen cambios en las regulaciones existentes y en las estructuras económicas y financieras; cambios, que ineludiblemente trascienden a las organizaciones y sus relaciones, por ello se percibe en la actualidad una tendencia generalizada a integrar las economías y a unificar los criterios bajo los cuales se reconocen los diversos hechos económicos.

Prueba de lo anterior, es que mundialmente en lo que respecta al ámbito contable han optado por implementar prácticas de aceptación mundial, que posibiliten a los diversos agentes, incrementar las oportunidades financieras, ampliar su cobertura, dar respuesta satisfactoria a las nuevas necesidades de información y alcanzar un nivel de actualización en los estándares aplicables mediante la unificación del lenguaje; Colombia, no siendo indiferente, ha iniciado un proceso de transición a estándares internacionales de información financiera, a través de la promulgación

de la Ley 1314 de 2009, como respuesta al propósito armonizador vigente (Contaduría General de la Nación, 2010).

Las Normas Internacionales de Información Financiera se conciben como un conjunto de disposiciones técnicas, que establecen las condiciones para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de información de hechos económicos y transacciones en los estados financieros, cuyo interés básico es propender por la comparabilidad y la transparencia en la información financiera, considerada fundamental en la toma de decisiones por parte de los usuarios (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2014).

Iniciar un proceso de transición representa un desafío coyuntural para el contador público colombiano, debido a que el cambio de normatividad implica que se den una serie de transformaciones y modificaciones significativas que alteran el desarrollo de su ejercicio profesional; dada esta trascendencia, se percibió en el país una tendencia generalizada, aunque desde luego no es absoluta, de resistencia y escepticismo por parte de algunos profesionales que se aferran a sus prácticas tradicionales, manifestando ciertos rasgos de predisposición ante los proceso de implementación y aplicación de esta normativa, aspecto que ha desencadenado un proceso de adopción lento.

Las modificaciones y cambios, producto del proceso de implementación de estándares internacionales, en el presente trabajo se conciben como los estímulos que ejercen influencia en la transformación del quehacer contable, y representan los determinantes para definir la reacción del contador público ante este proceso, la predisposición y su actitud al mismo; a continuación se relacionan algunos de los cambios producidos por la transición a normas internacionales de información financiera.

La concepción de que el foco central de los estándares internacionales son los estados financieros, aparentemente se aleja de lo que se concibe como contabilidad

bajo los criterios de las normas nacionales que precedieron dicho proceso de convergencia, las cuales daban cuenta de una serie de criterios o pautas para desarrollar el proceso contable, y debido a que los nuevos marcos técnicos normativos no regulan el manejo contable, no se ocupan de este aspecto, pues su interés se remite a brindar los parámetros que permitan alcanzar un alto grado de credibilidad, calidad, transparencia y comparabilidad de la información que va a ser revelada en los estados financieros (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2014).

Resulta de vital importancia, para dar cumplimiento a las disposiciones contenidas en la Ley 1314 de 2009, que el contador público en ejercicio de su profesión, inicie procesos de capacitación y actualización que le permitan adquirir las habilidades y competencias para ajustarse a las nuevas exigencias normativas, y comprender ampliamente el impacto de este proceso en el sistema contable del país; de manera agregada se hace imperioso que el contador al momento de aplicar estándares internacionales, se desligue del enfoque a las reglas que guiaban su quehacer y del carácter técnico/operativo que predominaba en su ejercicio, pues se debe reconocer que en el país “la contabilidad es vista desde una perspectiva legalista y fiscalista, y que esta visión permea los imaginarios de los actores del área contable y administrativa en la empresa, al otorgarles un papel operativo a los procesos contables” (De La Hoz, 2014, pág. 979).

Otro aspecto inquietante del proceso, es la disolución de la conexión permanente que existía entre el sistema contable y el tributario, y la influencia que este último tenía en la práctica contable; pues es importante considerar, que en el contexto colombiano “la relación entre contabilidad y fiscalidad ha estado caracterizada por un modelo de interdependencia e intromisión recíproca” (Restrepo, 2014, pág. 282). Por ello, las distintas prácticas de orden contable se encontraban permeadas por las diferentes normatividades de tipo fiscal; no obstante se entiende que, bajo el nuevo escenario de regulación para satisfacer ambos requerimientos de

información, se debe trabajar con bases comprensivas diferentes, dando solución a dicha controversia mediante la implementación de procesos o herramientas, para responder a los propósitos fiscales y a los propósitos de orden contable y de reportes financieros.

Esta influencia, cobra mayor importancia, si se tiene en cuenta que el modelo contable del país “conservó por algún tiempo (más de 20 años, inclusive hasta el año 2014) las características propias de la Escuela Latina” (Restrepo, 2014, pág. 284); y dado que los estándares internacionales se desprenden de los postulados propios de la Escuela Anglosajona, se infiere que el contador público colombiano, percibe en la nueva normatividad un cambio de orientación, pues ésta se aleja del modelo Latino, que es guiado por una concepción regulatoria y legalista, que se fundamenta en la acción documental y se inclina a la constitución de pruebas; y se aproxima a un modelo Anglosajón, que es partidario del interés privado y de las regulaciones que rigen las relaciones entre organizaciones, y que se enfoca principalmente en los procesos de revelación en los estados financieros.

Recogiendo los planteamientos anteriores, se evidencia que la aplicación de estándares internacionales en el país sugiere entre otros aspectos, una disolución de la conexión entre el sistema contable y el fiscal, una modificación a las prácticas del ejercicio profesional, un cambio de orientación al mudar de la Escuela Latina a las premisas propias de la Escuela Anglosajona, e implementar una contabilidad para el propósito contable y otra para el propósito fiscal. Estas modificaciones hacen que el profesional contable se vea inmerso en un cambio trascendental; por ello, entendiendo que el contador público debe proceder a hacer una lectura de los nuevos marcos técnicos que guían su quehacer, pero sin abandonar las prácticas contables que regían la normatividad anterior; denota que se modifican aspectos estructurales de su ejercicio y siente la necesidad de adquirir nuevas habilidades y actualizar sus conocimientos para modificar algunos componentes de su perfil profesional; es por ello que el presente trabajo pretende indagar sobre la actitud con

que el contador afrontará las transformaciones en la práctica contable del país, tomando como referente aquellos contadores que se han desempeñado en el ejercicio profesional por más de tres años, considerando que ellos por su experiencia en la aplicación de la normas bajo marcos del Decreto 2649 y 2650 de 1993, advierten en los nuevos estándares cambios significativos en el quehacer contable.

Es importante resaltar que en el país, alrededor de esa temática se han realizado avances significativos, que han contribuido a profundizar y reflexionar sobre las capacidades que debe adquirir el profesional contable para comprender y asimilar los nuevos esquemas, a analizar las competencias profesionales del contador frente a los nuevos marcos normativos y a exponer los impactos generados por la implementación de estos estándares; no obstante, estos desarrollos no han abordado el tema de la percepción del contador frente a los estándares internacionales y la actitud del profesional ante los cambios producidos por su aplicación; por ello, el objetivo principal de este trabajo es definir la actitud que asumen los contadores públicos, al enfrentar el proceso de convergencia, en un sentido amplio de análisis, que permita dar cuenta de cuál es la actitud que apropia el contador, soportada en términos de lo que piensa de los estándares internacionales y su implementación en el país, de cómo se siente frente a esta transición y los comportamientos que ha de manifestar al adentrarse en el proceso.

Para efectos del alcance de esta investigación, metodológicamente se propone delimitar la población objeto de estudio, a una muestra de profesionales de la contaduría pública, egresados de la Universidad del Valle, sede Cali, durante el período 2007-2012 y que evidencian cambios en la práctica contable, a razón de la implementación de Normas Internacionales de Información Financiera.

1.3. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

¿Qué variables soportan la actitud que asume el contador público egresado de la Universidad del Valle sede Cali durante los años 2007 - 2012, ante los cambios producidos por la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera?

2. OBJETIVOS

2.1. OBJETIVO GENERAL

Analizar la actitud del contador público egresado de la universidad del Valle sede Cali durante el periodo 2007 - 2012, frente a los cambios generados por la aplicación de las Normas Internaciones de Información Financiera.

2.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- ✓ Presentar aspectos fundamentales sobre el concepto de actitud y su relación con el Contador Público.
- ✓ Describir los cambios producidos por el proceso de convergencia, para hacer una aproximación a las nuevas percepciones y cualidades que debe adquirir el contador público en su ejercicio profesional.
- ✓ Realizar un acopio de datos de la población objeto de estudio, que permita la identificación de aspectos actitudinales del contador, como sus sentimientos, comportamientos y percepciones al aplicar las NIIF.
- ✓ Caracterizar las principales actitudes del Contador Público frente al proceso de convergencia, a partir de los planteamientos conceptuales expuestos.

3. JUSTIFICACIÓN

Uno de los propósitos de la presente investigación, es perfilar una vinculación de la actitud (cuyo concepto proviene de la ciencia de la psicología social) con la reacción y postura que ha de manifestar el contador público al enfrentar los cambios generados por la implementación de estándares internacionales en el país; pues nuestro interés es explorar en las actuaciones del profesional contable, aquellos indicios de malestar, motivación, temores, de aceptabilidad o inaceptabilidad, de aproximación-evitación, de interés, entre otros factores que pueda revelar el contador público, frente a este fenómeno.

Además, teniendo en cuenta la usencia de desarrollos investigativos en torno a esta temática, o al menos en lo que respecta a su estudio desde la aproximación psicológica, para explicar elementos de la disciplina contable, consideramos que este trabajo puede ser utilizado como referente en investigaciones futuras, que contribuyan a ampliar este campo de estudio.

Definir la postura que puede adoptar el contador público en un proceso tan trascendental en el país, es pertinente y representa una importancia de orden personal, pues nuestra motivación no se vincula únicamente con dar cuenta de los cambios en el quehacer contable, si no que el interés principal es determinar la reacción del profesional contable desde otra perspectiva, para dar cuenta acerca de cómo piensa, de lo que siente el contador y del comportamiento que va a adoptar al iniciar la implementación.

Culminar un proceso de formación personal y profesional, con la materialización de este trabajo investigativo, es enriquecedor en el sentido que permitirá determinar el impacto que se puede manifestar en el ejercicio de la profesión a raíz de este proceso, para contribuir en la evaluación y comprensión del actuar del contable en el país.

4. METODOLOGÍA

4.1. TIPO DE ESTUDIO

La metodología que se utiliza en las investigaciones de tipo descriptivo es la que se empleó en el desarrollo del presente trabajo, ya que este tipo de estudios buscan:

“especificar propiedades, características y rasgos importantes de cualquier fenómeno que se analice. (...) pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, esto es, su objetivo no es indicar cómo se relacionan éstas” (Hernández, Fernández, & Batista, 2010, Pág. 80).

Partiendo de que el propósito de esta investigación es dar cuenta de la actitud que adquiere el contador público frente a las modificaciones en el manejo contable, producto de la aplicación de estándares internacionales, lo que se pretende es describir la situación y su contexto, para analizar a la luz del concepto de actitud, las diversas variables implícitas en el comportamiento que adopta el contador público.

4.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

En los desarrollos investigativos, el método empleado es el que permite de manera ordenada y sistemática, alcanzar los objetivos propuestos por el investigador; los más utilizados, se desprenden del método deductivo y el inductivo; el primero se adopta usualmente en investigaciones de carácter cuantitativo, cuyo procedimiento consiste en realizar inferencias particulares derivadas de teorías generalizadas, es decir, se pasa de un conocimiento general a uno particular (Hernández , 2006).

Por el contrario los métodos inductivos, en palabras de Hernández (2006), se conciben como una forma de razonamiento, que parte del análisis de casos particulares, para alcanzar un conocimiento más general, en el que se pueden determinar elementos en común entre los fenómenos individuales.

Partiendo de estos planteamientos, el desarrollo de esta investigación se enmarcó en el razonamiento de tipo inductivo, pues es el método que permite determinar las características y las variables que definen la actitud del contador en este nuevo contexto, después de que se hayan analizado individualmente las percepciones, las conductas, tendencias y otros factores actitudinales de una muestra determinada.

4.3. FUENTES DE INFORMACIÓN

La información que se requiere para desarrollar el proyecto de investigación, proviene de fuentes de informaciones primarias o secundarias. La información que provee una fuente secundaria se “encuentra en la biblioteca y está contenida en libros, periódicos, y otros materiales documentales, como trabajos de grado, revistas especializadas, enciclopedias, diccionarios, anuarios, etc.” (Mendez, 1995, pág. 143).

En palabras de Méndez (1995), la fuente primaria hace referencia a aquella información oral o escrita, que proviene de relatos o escritos manifestados por los participantes de un acontecimiento, y que debe ser recolectada por el investigador directamente.

El presente estudio, requirió para su materialización la búsqueda de información, que sustente y sirva de argumento para definir la actitud de los contadores públicos frente al proceso de convergencia, por ello fue necesario analizar recursos de tipo

bibliográfico y acceder también, a la información que proporcionaron los contadores públicos que fueron el objeto de estudio.

La información otorgada por la muestra de contadores públicos egresados de la Universidad del Valle, que fueron objeto de estudio y análisis, es la fuente primaria de información de esta investigación; ya que por medio de sus afirmaciones y juicios, los contadores dieron cuenta de los elementos y factores, que permitieron determinar o definir cuál es la actitud que adquieren frente al proceso de convergencia.

Cabe resaltar, que en el anteproyecto de investigación se había planteado que la fuente primaria de investigación estaba constituida por los egresados de la Universidad del Valle, durante el período 2000 – 2005; sin embargo, dadas las dificultades para recolectar y acceder a sus datos de contacto, fue necesario modificar dicho lapso, con el ánimo de obtener información actualizada y con registros más completos. En consecuencia, el periodo fue redefinido a los egresados entre los años 2007 a 2012.

Los libros, los artículos en publicaciones seriadas, las monografías y otros documentos bibliográficos, hicieron parte de las fuentes secundarias de información que se utilizaron en esta investigación, y que permitieron determinar variables y enfoques para desarrollar, profundizar y delimitar el problema; en cuanto al concepto de actitud, en la presente propuesta de investigación se estudiarán las perspectivas teóricas Allport y Triandis, entre otros autores.

4.4. TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN

Como mecanismo para acceder a la fuente de orden primario, se utilizaron escalas de actitud, pues es la técnica más útil para la obtención de la información que

puedan proporcionar los contadores públicos, ya que permite una indagación profunda en opiniones, en juicios, en las expresiones, en los comportamientos y demás aspectos relevantes que sean reflejados en la interacción.

La escala de Likert se usó como instrumento de medición, ésta permitió en primera instancia obtener la información base que condujo a la identificación de las actitudes que asumen los profesionales contables. Esta escala se desarrolló mediante cuestionarios que, de acuerdo a los ítems establecidos previamente, posibilitó un análisis de la intensidad de una opinión, una creencia o un comportamiento manifestado por el encuestado.

Este modelo según Ander-Egg (1995) “recoge un gran número de proposiciones (statements) que se consideran relevantes para la opinión o actitud a estudiar” (Pág. 259), para luego seleccionar un número de individuos y evaluar su actitud frente algún objeto actitudinal.

Esta técnica es útil en la investigación, pues permite establecer una interacción formal con preguntas previamente estructuradas, para definir los aspectos generales que se indagaron y adicionalmente admite, que el contador público encuestado pueda expresar en cierta medida sus opiniones y sentimientos, facilitando el análisis de las orientaciones y las motivaciones a través de sus respuestas.

El análisis de contenido, se utilizó para obtener información de las bases bibliográficas que se emplearon en el desarrollo de esta investigación. Esta técnica permitió describir objetivamente y sistematizar el contenido de los diversos documentos, para acercarse a una definición amplia de la actitud y sus variables, y por otro lado también es aplicable en el reconocimiento de los cambios que produce la convergencia a estándares internacionales.

El tipo de análisis de contenido que se empleó en este trabajo es tipo exploración puesto que “trata de explorar un campo, posibilidades, investigar hipótesis,

orientaciones” (Aktouf, 2011, pág. 114) para agrupar la información en categorías, que sirvieron de base para el análisis.

Después, de haber establecido en párrafos anteriores los conceptos que se tuvieron en cuenta para el desarrollo de este trabajo de grado; es fundamental explicar la forma en que se llevaron a cabo los cuestionarios. Después de conocer la información suministrada por el programa académico, acerca del número de egresados durante el lapso 2007-2012 del programa de Contaduría Pública de la Universidad del Valle sede Cali, se seleccionó una muestra del universo objeto de estudio.

Se utilizó un método probabilístico que “se apoya en las leyes de las probabilidades y en las mayores oportunidades de representatividad de los elementos extraídos al azar” (Aktouf, 2011, pág. 79); y se seleccionó un muestreo aleatorio simple que “consiste en que todos los elementos tienen la misma probabilidad de ser escogidos directamente como parte de la muestra” (Ander-Egg, 1995, pág. 173), esto permitió seleccionar de forma aleatoria los egresados, que constituyeron la muestra para continuar con el objetivo de la investigación.

4.5. SISTEMATIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN

Con la finalidad de que la información recolectada en la etapa de levamiento de datos, se encuentre debidamente ordenada y se pueda facilitar su comprensión; en la presente propuesta investigativa, se dispuso que aquella información expresada por el contador público al encuestarlo, se registrara en un dispositivo que almacenara la información en un equipo, para asegurar su protección. Cabe aclarar que previo a la encuesta, se le expuso al contador público el objetivo, propósito y confidencialidad de la misma.

Posterior a la recolección de información de la fuente primaria, se procedió a realizar una organización de los datos, de modo que quedaran preparados para el análisis.

Esta etapa inicial, con el reconocimiento, revisión y transcripción de los datos a una hoja de Excel; permitió ordenar la información y plantear algunas reflexiones iniciales. Se definieron categorías, que sirvieron para clasificar los datos resultantes de las encuestas; posteriormente, se procedió a comparar las categorías con el propósito de realizar un análisis en términos comparativos que permitieron definir similitudes, realizar vinculaciones y establecer significados.

Por último, se interpretaron los datos, para describir el contexto, y realizar las aproximaciones tendientes a comprender la información y a realizar la emisión de argumentos que sustenten, expliquen y den respuesta al objetivo de la investigación, para ello se sintetizó la información en matrices, diagramas y graficas de tendencias.

La explicación de los sucesos, se apoyó también, en un último ciclo que consiste en contrastar la información procesada que proviene de las versiones manifestadas por los contadores públicos, con la perspectiva teórica que se desarrollará en el presente trabajo de investigación, para enriquecer las conclusiones y resultados obtenidos.

4.6. FASES DE INVESTIGACIÓN

Para describir la actitud del contador público frente a los cambios que se experimentan en el manejo contable, a consecuencia de la aplicación de estándares internacionales, se requirió de manera preliminar establecer las bases y variables que rondan el concepto de actitud y las características del escenario de aplicación de las normas internacionales en el país; por ello se determinaron las siguientes fases de investigación que permitieron alcanzar ese objetivo.

Para efectos de la sistematización de los estudios que se han elaborado alrededor del concepto de actitud, se realizó una búsqueda bibliográfica que permitió recopilar información sobre el tema desde referencias como libros, artículos y monografías, de modo que se formule el concepto y se expongan sus diversos factores.

Después de puntualizar sobre la actitud y sus variables, se procedió a exponer y describir los cambios que se generan en el ejercicio de la profesión contable, a raíz de la implementación de Normas Internacionales de Información Financiera; para ello se extrajo información de fuentes como ponencias, artículos de revistas, ensayos y monografías, para determinar los impactos y las modificaciones en la presentación de estados financieros, en la medición, en el reconocimiento, los cambios en materia tributaria, entre otros aspectos, para luego realizar una aproximación en términos comparativos de los diversos elementos que resultan modificados o alterados, a razón de este proceso.

Seguidamente, por medio de escalas de actitud se indagó al grupo de contadores públicos seleccionados, sobre la actitud que adquieren al enfrentar los cambios que trae consigo el proceso de convergencia, de manera que se pudieran definir las manifestaciones de conducta, percepción y comportamiento compartidas por estos profesionales.

Por último, se precisó sobre los aspectos actitudinales adoptados por el contador como respuesta al proceso de convergencia, se hace una aproximación a la definición de la actitud del contador público frente a la aplicación y los elementos que la soportan, mediante el análisis de sus declaraciones, y tomando como base para realizar la confrontación, la perspectiva teórica definida previamente, sobre el concepto de actitud.

La utilización de esta metodología, en el desarrollo del presente trabajo, condujo a hacer una aproximación a la caracterización de la actitud del contador público frente

a la implementación de estándares internacionales en el país, permitiendo así, alcanzar los objetivos.

5. LA ACTITUD

El término actitud tiene sus raíces en la palabra en latín *aptus*, que significa “apto y preparado para la acción”, que como bien lo mencionan Vaughan y Hogg (2008) es una concepción antigua que hace referencia a un aspecto observable de manera directa. No obstante este concepto, ha despertado el interés de innumerables estudiosos de la psicología social a lo largo de la historia, y es por ello que se considera que la actitud es el elemento central en la investigación de este campo.

Thomas y Znaniecki (1905) fueron de los primeros autores que presentaron una definición del concepto, ellos concebían la actitud como “una tendencia a la acción”; esta versión simple del término, posteriormente fue ampliada en el trabajo de Thurstone (1928, citado en Gene, 1978, Pág. 14), en la obra “*Attitude Can be Measured*” publicada en 1928, en la que este autor utilizó el concepto de actitud para denotar la suma total de inclinaciones y sentimientos humanos, prejuicios o distorsiones, nociones preconcebidas, ideas, temores y convicciones acerca de un asunto determinado.

Thurstone (1928) no solo dio a conocer un concepto amplio, que se desligaba en cierta medida del enfoque conductual que poseía el término, sino que además incluyó en la definición diversas ideas o representaciones de la actitud que daban cuenta de la existencia de un objeto de actitud determinado y de un conglomerado de nociones afectivas. A pesar de que esta definición revolucionaba los hallazgos encontrados hasta el momento, su gran aporte al campo se relaciona con la introducción de escalas para la medición de actitudes, pues sus investigaciones

pretendían revelar “la intensidad de afecto en favor o en contra de un objeto psicológico” (Rodríguez, 1976, pág. 329)

Estas escalas lograron mucha popularidad y reconocimiento, aunque también fueron objeto de agitados debates y polémicas, pues Thrustone y sus colaboradores las utilizaron para medir problemas sociales propios de aquella época, como lo eran la guerra, la iglesia, la pena de muerte, entre otros (Santana Espitia, 2007).

Posteriormente, a mediados de la década de los treinta Gordon Allport (1935), uno de los investigadores más influyentes, en el *Handbook of Social Psychology* definió la actitud como “un estado mental y nervioso de disposición, adquirido a través de la experiencia, que ejerce una influencia directiva o dinámica sobre las respuestas del individuo a toda clase de objetos y situaciones con los que se relaciona” (citado por Triandis, 1971, Pág. 2)

Esta definición, es una de las más destacadas en este ámbito de estudio, dada su integridad y la inclusión de los diversos elementos que componen una representación de la actitud. Salazar (1979) en su libro *Psicología social*, publicado en 1979, expuso un análisis de este concepto, a partir del estudio realizado por McGuire en el año de 1969, con el ánimo de realizar aclaraciones empíricas y conceptuales. Los factores analizados fueron los siguientes:

- ✓ Entender la actitud como un “estado mental y nervioso” implica aceptar la noción de que la actitud es un mediador del comportamiento cuya importancia radica en la capacidad de orientar una reacción emocional hacia una dirección u otra. Esto presupone que las investigaciones sobre la actitud se encaminen a la construcción y desarrollo de procedimientos que permitan, a través de planteamientos teóricos y empíricos la manifestación de ciertos elementos de la actitud, para considerarla como “variable interviniente” del comportamiento.

Por ello, gran parte de los desarrollos en la psicología social han tenido como propósito la identificación de métodos para medir la actitud; en sus inicios las mediciones fisiológicas permitieron analizar las reacciones emocionales hacia un objeto de actitud, mediante la exploración de factores como el ritmo cardíaco, el nivel de adrenalina y otros que conducían a establecer una medida de la intensidad de dicha reacción.

Otra alternativa, fue la utilización de reportes verbales que presentaba un individuo hacia un objeto de actitud, y que posteriormente evolucionaron a lo que hoy día se conoce como escalas de actitudes. Esta metodología permitía detectar una actitud y adicionalmente predecir cierto comportamiento. Otra estrategia, es utilizar procedimientos de observación desarrollados por ciertos investigadores para analizar la conducta o acciones que ejecuta un sujeto frente a un objeto de actitud, sin necesidad de que el individuo se percate de que su comportamiento está siendo explorado. Esta táctica ha sido de gran utilidad en los intentos por averiguar actitudes en las personas que se muestran evasivas para revelarla.

- ✓ En cuanto a la “disposición a responder”, Mc Guire hace una distinción de una serie de enfoques en los que se podrían caracterizar este término. Los tres más relevantes son: el positivista, que es entendido como aquel que proviene directamente como un tipo de respuesta, y dado que cada respuesta debe sustraerse de algún antecedente, la actitud toma un carácter que pasa a ser mediador de otro antecedente para otras respuestas, por ello dichas actitudes desde este enfoque son explícitas.

El Paradigmático, implica establecer que las actitudes son “las responsables de una relación entre antecedentes y consecuentes” (Salazar, 1979, Pág. 150), es decir, que los antecedentes se definen de acuerdo a su

correspondiente paradigmático y de igual manera, sucede con los consecuentes. Por ello, las actitudes toman una centralidad, puesto que están en la capacidad de generar varias respuestas.

El enfoque Mediacional toma la actitud como un mediador entre los antecedentes y lo que los conducen u orientan hacia estos, y así mismo, los consecuentes que se dirigen hacia ellos. Por ello este enfoque permite que se puedan generar varias hipótesis y que se aproxime a un concepto indirecto a partir de las respuestas observables.

- ✓ La palabra “organizada” dentro de la definición, sugiere que si la actitud es un mediador entre los antecedentes y consecuentes, debe existir una carga organizativa que parte de aspectos cognitivos, es decir las ideologías, las creencias y demás información acerca del objeto.
- ✓ La expresión “a través de la experiencia” hace referencia a la forma o mecanismo a través del cual se configuran una actitud en un individuo, respecto a lo cual hay un consenso entre los diversos autores en que las actitudes son aprendidas como producto de diferentes interacciones.
- ✓ La influencia directiva es inferida a partir de la función que posee la actitud de impulsar u orientar a un individuo, hacia la adopción de un comportamiento a favor o en contra de cualquier objeto de actitud.

En años posteriores, a las publicaciones realizadas por Allport, el investigador Doob en 1947, presentó una definición que hacía alusión de manera implícita a la conducta del individuo desde una perspectiva behaviorista, al afirmar que la actitud es “una respuesta implícita, capaz de producir tensión, considerada socialmente significativa en la sociedad del individuo” (citado en Rodríguez, 1976, pág. 329).

Se evidencia que las definiciones introducidas en los trabajos realizados por investigadores en los años siguientes, se concentraban en incluir aspectos relativos a la estabilidad y consistencia de la manifestación de la actitud. Ejemplo de ello fueron Krech y Crutchfield al cierre de la década de los 40', quienes afirmaron que la actitud era "una organización duradera de procesos motivadores, emocionales, perceptivos y cognoscitivos, en relación con el mundo en que se mueve la persona (citado en Rodríguez, 1976, Pág. 329); Campbell dos años después, reafirmaba este aspecto al determinar que la "actitud social es (o se demuestra a través de) la consistencia de la respuesta a objetos sociales" (citado en Rodríguez, 1976, Pág. 329)

La diversidad de estudios realizados, permitían determinar que el producto de la interacción del individuo en sociedad, es la manifestación de un conjunto de actitudes; por ello Sherif (1969) afirmaba que las "actitudes se infieren a partir de formas características, estables y selectivas del comportamiento dirigidas hacia o en contra de objetos, personas y eventos relevantes" (Pág. 318). A pesar de ello, este autor es enfático al precisar que no todos los comportamientos de un individuo responden a una actitud, puesto que el ser humano a lo largo de su vida tiene comportamientos que se derivan de factores naturales e instintivos.

Sherif (1969) con el ánimo de diferenciar las actitudes de las otras formas o tendencias del comportamiento humano, se encargó de definir los siguientes criterios:

1. Las actitudes no son innatas, puesto que dependen fundamentalmente del aprendizaje, son adquiridas durante la vida del individuo, por tanto no son transmisibles genéticamente.
2. Las actitudes no son inmutables, sin embargo, una vez se han constituido, no obedecen a cambios momentáneos ocasionados por modificaciones en el ambiente de estímulos de un individuo.

3. Cada actitud, consolida una relación entre el sujeto y el objeto, puesto que éstas son aprendidas a partir de una vinculación con un objeto identificable, y esta consolidación, se concibe entonces, como el resultado final de la interacción individuo-ambiente. Ejemplo de objetos de actitud, son las personas, las cosas, los productos sociales, las ideologías y aún más importantes, los valores o normas que predominan en los grupos, las instituciones y la cultura.
4. La configuración de una actitud frente a un objeto, no permanece neutral, pues conlleva a la formación de propiedades afectivo-emocionales que se manifiestan a través de la adopción de una postura a favor o en contra de determinados objetos.
5. La formación de una actitud, también conduce a la constitución y estabilización (de manera deliberada o inconsciente) de una serie de categorías, las cuales permiten diferenciar entre los objetos que pertenecen a un mismo grupo y además, determinar una relación, sea positiva o negativa, de la persona hacia los diferentes subgrupos.
6. El individuo forma actitudes de dos tipos, unas son las sociales, que se dirigen hacia los valores, los grupos, las instituciones, los productos sociales y la cultura; y otras, son las denominadas personales o “idiosincráticas”, que se vinculan especialmente con los gustos y preferencias de cada individuo; a pesar de que difieren en el objeto de actitud y el tipo de estímulo que las origina, a ambas se les aplica los mismo principios psicológicos de formación de actitudes.

Sherif (1969) parte de la definición de estos criterios, para determinar que no puede existir una separación entre los tres enfoques de la actitud, pues una disolución o ruptura del vínculo, tenderá a ser arbitraria y provocará una distorsión en la naturaleza de una actitud. El argumento de este autor para esta afirmación, es que como bien lo menciona en su criterio cinco, el origen de una actitud implica la formación de categorías, lo que desde luego se aproxima al enfoque cognoscitivo; el motivacional, es resaltado en el criterio número cuatro, al determinar las propiedades efectivas que surgen de una relación sujeto-objeto; y por último, el enfoque comportamental resulta indispensable, puesto que las actitudes únicamente pueden ser inferidas a partir de comportamientos observables, ya sean de tipo verbal o no verbal.

El aspecto que configura la relación sujeto-objeto presentada por Sherif (1969), es apoyado por otros autores y se puede evidenciar en las siguientes definiciones:

- ✓ Para Rockeach (1969, citado en Rodríguez, 1976, Pág. 330) la actitud “es una organización relativamente duradera de creencias acerca de un objeto o de una situación que predisponen a la persona para responder de una determinada forma.
- ✓ Freedman, Carlsmith y Sears (1970, citado en Rodríguez, 1976, Pág. 330), afirmaban que la actitud era “una colección de cogniciones, creencias, opiniones, y hechos (conocimientos), incluyendo las evaluaciones (sentimientos) positivas y negativas, todos relacionándose y describiendo a un tema u objeto central”.
- ✓ Triandis en 1971, sostenía que la actitud “es una idea cargada de emotividad que predispone una clase de acciones a una clase particular de situaciones sociales” (Pág. 3).

Cabe desatacar, que estas definiciones, además de permitir analizar la relación que surge entre el sujeto y el objeto de actitud y que posteriormente se configura o se traduce en ideas, creencias y sentimientos, revela que los productos de esa relación constituyen lo que se ha denominado predisposición; es decir, que el individuo organiza las ideas que ha almacenado de cada objeto de actitud y las convierte en una inclinación o tendencia. Es como si a cada situación o estímulo social le correspondiera una predisposición o postura.

En 1976, Rodríguez en su obra “Psicología social”, pretendía presentar de una manera general, las contribuciones principales realizadas hasta el momento al campo de la psicología social contemporánea; en cuanto a la actitud destaca la importancia que se le ha otorgado a la exploración de este asunto en diversas épocas, por lo cual considera el estudio de actitudes como tema clásico en este campo. Este autor determina que el especial interés que ha despertado la exploración del concepto, es justificado por: la tesis de que la actitud contiene elementos que conducen a la predicción de la conducta, la noción de que un individuo con ayuda de las actitudes forma una idea de su realidad y por último, la importancia otorgada a las actitudes como base en el desarrollo de situaciones sociales (por ejemplo, relaciones de amistad o conflicto) (Rodríguez, 1976).

Rodríguez (1976) plantea su definición, a partir de la consideración de la actitud como concepto social, que hace referencia a “un sentimiento a favor o en contra de un objeto social, el cual puede ser una persona, un hecho social, o cualquier producto de la actividad humana” (pág. 333). Esta definición permite evidenciar que en la década de los años setenta, la interpretación del concepto de actitud mudaba hacia un enfoque de tipo emocional, al traducir la actitud como un sentimiento, que se desarrolla al enfrentar un estímulo, proveniente de la esfera social de un individuo.

5.1. COMPONENTES DE LA ACTITUD

Las diferentes definiciones presentadas, permitieron evidenciar que aunque una difiere de la otra en el uso de ciertos términos, la mayoría de ellas dan cuenta de los mismos elementos esenciales para comprender la actitud. Adicional a ello, se percibe en tales definiciones, ciertas nociones sobre la existencia de tres componentes claramente identificables e interrelacionados, estos son: el componente cognoscitivo o perceptivo, el afectivo o motivacional y el componente comportamental o de tendencia a la acción.

Desde que se iniciaron las investigaciones en este campo, los estudiosos se han cuestionado acerca de los componentes que conforman la actitud de un individuo. Este es uno de los aspectos que han conllevado a diferenciar o distinguir la concepción teórica de cada investigador, incluso debido a que presentan desacuerdos en la determinación de cuantos componentes claves requiere la formación de una actitud (Vaughan & Hogg, 2008, pág. 149).

En las primeras investigaciones, se sostenía que la formación de una actitud respondía a un solo componente que era el afectivo. Thurstone (1928, citado en Vaughan & Hogg, 2008, Pág 149), por ejemplo apoyaba esta concepción, pues definía la actitud como “el afecto hacia un objeto psicológico o contra éste”; es decir, que se entiende que la actitud es una “tendencia a evaluar un objeto en términos positivos o negativos”.

Posteriormente, esta concepción adquirió una nueva perspectiva y se dio a conocer un modelo en el que la actitud se constituía por dos componentes, el afectivo y el cognoscitivo, lo cual implica que para que exista una actitud, se requiere en primer lugar que el individuo posea información sobre el objeto en cuestión, que le permita

posteriormente hacer una evaluación del objeto y constituir juicios a su favor o en su contra.

Por último, y debido a que los dos modelos anteriores mostraban una ausencia del aspecto conductual, que se concibe como la respuesta que emite un individuo al enfrentar un estímulo, algunos autores incluyeron el componente comportamental. De este modo se dio paso a un modelo tricotómico, que daba cuenta de las creencias y conocimientos acerca de un objeto de actitud, los sentimientos hacia éste y la tendencia conductual frente al mismo.

5.1.1. Componente cognoscitivo

Este componente es considerado el requisito inicial, sin el cual no se podría producir una actitud, es decir, que para que se inicie la formación de una actitud hacia un objeto actitudinal, el individuo debe poseer algún tipo de idea o información sobre el mismo. Siguiendo a Triandis (1971), este componente consiste “en una categoría usada por los humanos al pensar” (Pág. 3), el cual le permite al individuo realizar una conexión o asociación entre los conocimientos, opiniones y creencias que tiene sobre su medio, con el objeto en cuestión.

Dichas categorías se configuran a razón de una serie de estímulos o información percibida por el individuo acerca de un objeto, del cual procede a realizar, posteriormente una representación cognitiva o mental; se entiende entonces, que la suma de los atributos de un concepto o estímulo permiten “conocer rápidamente a una persona, una situación, un evento o un lugar basándonos en información limitada (Vaughan & Hogg, 2008, pág. 49).

Wyer y Srull (1984) citados por Vaughan & Hogg (2008), sostenían que un objeto de actitud, se encontraba representado en la memoria de un individuo de la siguiente forma:

- ✓ Una etiqueta del objeto y las reglas para aplicar dicha etiqueta, es decir, que establece roles y elementos distintivos de dicho objeto, seguido de características y demás elementos a tener en cuenta sobre la etiqueta.
- ✓ Un resumen evaluador del objeto, el cual implica abarcar la información que obtiene de lo anterior, para realizar una evaluación sobre el mismo.
- ✓ Una estructura de conocimiento que avala esa situación, entendido como la formación de esquemas, para situar dicho objeto como favorable o desfavorable.

5.1.2. Componente afectivo

Dicho componente según Triandis (1971) consiste en “la emotividad que impregna la idea” (Pág. 3), y se entiende que después de que el sujeto ha vinculado un objeto actitudinal con determinados esquemas, categorías y atributos, procede a realizar una evaluación del mismo, para asignarle un sentimiento en términos positivos o negativos.

La emotividad característica de este componente, le impide al sujeto permanecer neutral hacia un objeto, puesto que generalmente implica establecer una conexión entre los estímulos del entorno con los hechos o acontecimientos que ha experimentado el sujeto en el pasado, para así adoptar un estado desagradable o agradable hacia el objeto.

cabe resaltar que dicha emotividad, ocurre en una doble secuencia, es decir, en primera instancia el individuo establece una asociación o conexión entre el objeto y alguno de sus atributos predominantes, y posteriormente en función del resultado obtenido procede a realizar una evaluación que permita determinar una connotación

positiva o negativa del atributo; se destaca que dicha asociación obedece al grado de probabilidad o intensidad que le ha fijado el sujeto respecto a las características, para así establecer una serie de posibles evaluaciones (Morales, 1999).

Para el planteamiento del problema de esta investigación, se propone como ejemplo a los profesionales contables, que a través de las diferentes experiencias vividas al implementar y aplicar estándares internacionales, desde el punto de las exigencias organizacionales, el estado, terceros externos o internos, remuneración, carga laboral, sus cogniciones nacionalistas y otros factores, pueden sentir agrado hacia la implementación de esta normatividad o contrariamente pueden sentir desagrado o tendencia a evitación de su implementación o los temas relacionados con las NIIF.

5.1.3. Componente comportamental.

Salazar ha determinado que este componente es “la conducta explícita dirigida hacia un objeto o persona” (Salazar, 1979, pág. 156), la cual en la mayoría de las situaciones sociales, atiende a una estrecha coherencia entre las representaciones o categorías formadas por el individuo y el grado de afectividad que se ha constituido frente al objeto.

Para Rodríguez (1976), las actitudes desempeñan un papel fundamental “al crear un estado de predisposición a la acción que al combinarse con una situación activadora específica resulta en una conducta” (pág.333), no obstante se concibe que en algunos casos las cogniciones y afectos de un individuo no guarden congruencia con la predisposición o conducta a emitir frente a un estímulo, este aspecto es resaltado por Triandis (1971), al determinar que existe cierta probabilidad de que una emoción positiva no conduzca de manera forzosa a un tipo de acercamiento hacia el objeto, y de que una emoción negativa conlleve ineludiblemente a un estado de evitación.

Este mismo autor ha determinado que la asignación de categorías mentales a los estímulos y acontecimientos del entorno, puede ser de dos tipos: la primera, es aquella que proviene de las experiencias del sujeto con emociones de agrado o desagrado hacia un determinado objeto; es decir, son categorías afectivas; y las segundas, son las denominadas normativas, las cuales implican establecer cuáles son las conductas y comportamientos adecuados o compatibles con los miembros de una determinada categoría, que pueden ser pequeños grupos o subculturas del entorno en que convive el sujeto, como una organización, la familia, la escuela, un club, etc.

Es importante resaltar ante este aspecto, que a pesar de que se ha determinado que la actitud conduce a establecer una predisposición a una acción, no se puede garantizar que efectivamente un individuo actúe conforme a tal tendencia. Siguiendo a Salazar (1979), se puede considerar que es aceptable que dos individuos que poseen creencias y emociones similares, difieran en el comportamiento a emitir, e incluso en la intención conductual.

Triandis (1971) plantea que “las actitudes implican lo que la gente *piensa* de, *siente* respecto a, y cómo les *gustaría comportarse* respecto a un objeto de actitud” (Triandis, 1971, pág. 15), a partir de dicha afirmación, sobresale la noción de que el comportamiento o conducta propiamente dicha, no depende solo de su inclinación o predisposición (componente comportamental), sino también de aquello que le gustaría hacer, lo que cree que debería hacer, lo que ha hecho por costumbre, y por supuesto, las consecuencias que esperarían resulten de aquella acción (Triandis, 1971).

Para sintetizar, y siguiendo la concepción de Salazar (1979), quien determina que “la actitud no es otra cosa sino un juicio evaluativo bipolar acerca de un objeto de actitud” (pág. 159), es decir, que la adopción de una actitud responde al juicio evaluativo de tipo subjetivo clasificado en una categoría de agrado o desagrado,

que aunque predisponga al individuo a la realización una variedad de acciones, no es determinante de la conducta específica y final.

Un comportamiento no está directamente relacionado con los componentes cognitivos y afectivos; puesto que, a pesar de que por ejemplo, un profesional contable tenga conocimiento de las NIIF y sienta desagrado hacia las mismas, no implica que su comportamiento sea la evitación de la implementación de los estándares en una organización.

5.2. CONDICIONANTES DE LA ACTITUD DEL CONTADOR PÚBLICO

La exposición de los diversos factores incluidos en el estudio del concepto de actitud, permitió identificar que existen en el entorno del sujeto, una variedad de condicionantes que tienden a configurar sus percepciones y comportamientos, ya que se reconoce que el resultado de los vínculos e interacciones que el individuo establece con la sociedad, es una amplia gama de actitudes hacia personas, objetos o acontecimientos; dicha interacción individuo-ambiente, contempla la existencia de ideologías, valores, normas, personas, de productos sociales, de la cultura y otros elementos, como factores que influyen en la definición de una actitud hacia un determinado objeto.

La transición a estándares internacionales representa para el contador público colombiano, el estímulo que reclama la determinación del grado de afinidad o preferencia frente a dichas normas y la adopción de una postura para el proceso de aplicación; resulta de vital importancia reconocer, que la configuración de percepciones y comportamientos frente a este evento, estará influenciada por las condiciones de su medio y el producto de los vínculos que ha constituido el contador, con el entorno en el que desarrolla su profesión.

Se resalta el papel determinante que desempeñan los factores externos, en la definición de la actitud del contador público, pues como bien lo menciona Rueda (2002), el proceso de “convergencia no se logra con la promulgación de una ley que haga obligatorio el uso de estándares. Hay otros muchos componentes que se deben tener en cuenta para lograr un sistema contable acorde con las características de la regulación mundial expedida por el IASB” (pág. 54). A continuación se relacionan una serie de elementos, que pueden admitirse dentro de este estudio como condicionantes en la configuración de la actitud del contador frente a este proceso.

5.2.1. Diversidad contable

Por regla general se concibe que alrededor del mundo existe una gama bastante amplia de sistemas contables, cada uno con características y particularidades distintas, que alimentan lo que se conoce como diversidad contable. A razón de dicha diversidad, los procesos de armonización se hacen indispensables, para alcanzar objetivos de uniformidad y comparabilidad de la información; sin embargo resulta importante analizar que las diferencias presentes entre dos sistemas contables, permitirían estimar la facilidad o dificultad que podría acarrear un proceso de armonización, dados los impactos en los diversos entornos (regulativo, formación, valoración, objetivos de la información, etc).

Se entiende entonces, que la diversidad contable es por naturaleza una diversidad de sistemas, y en este caso, la magnitud y la cantidad de las diferencias existentes entre los elementos del sistema contable nacional y el que sigue el modelo internacional, pueden representar dificultades para el contador público, y de esta manera influenciar negativamente la actitud que ha de asumir el contador frente al proceso de aplicación de esta normatividad, pues converger a un nuevo modelo

reclama abandonar conceptos, procesos operativos, prácticas de valuación, principios, entre otras variables, para aprender unas nuevas.

Ya Tua lo resalta en el año 2001, cuando la Unión Europea apostó por un proceso de transición similar, al afirmar que más que una armonización de normas, se hacía necesaria una armonización o “acercamiento de entornos y, en su seno, de conceptos subyacentes tras la práctica de nuestra disciplina” (Tua, 2001, pág. 39). Dichos conceptos que en términos normales provienen de los sistemas económicos y sociales en los que se desarrolla el sistema contable, resultan determinantes para establecer la orientación o el propósito que ha adoptado el sistema contable en cada entorno, mediante el análisis de factores como el nivel de desarrollo económico y de industrialización, el tamaño de las empresas, la separación entre propiedad y control y el grado de financiación de las empresas en los mercados de capitales.

Cabe resaltar que los conceptos, como soportes teóricos de las regulaciones, se encuentran ilustrados en los denominados marcos conceptuales, ya sea que este exista de manera explícita como se encuentra relacionado en la declaración emitida por el IASB como trasfondo conceptual de la normatividad, o de forma implícita, como sucedía con regulación contable que guiaba la práctica de la disciplina en nuestro país, y que antecedió este proceso (Tua, 2001).

Se puede inferir, que los cambios que se originan a consecuencia de las diferencias entre los conceptos de los sistemas contables, tienen impactos en el patrón de conducta, que el contador público colombiano había adoptado y configurado, por lo que se requiere un nuevo proceso de aprendizaje y adaptación de las normas, que pudo generar renuncias por parte del contador a prácticas tradicionales, dificultades y confusión al asimilar nuevos esquemas, inseguridad en la aplicación de nuevos métodos, entre otros aspectos que se pueden traducir en obstáculos o impedimentos en el desarrollo del proceso y conducir a que el profesional desaprobe la aplicación de esta normatividad en el entorno nacional.

5.2.2. Resistencia al cambio / enfoque normativo

A partir del reconocimiento de que alrededor del mundo no hay una contabilidad idéntica a otra y que dadas las diferencias en aspectos importantes como los “conceptuales, los usos, las prácticas contables, la tradición legislativa y la regulación existente” (Sierra 2001, pág. 64), una gran variedad de factores tienden a alterarse al implementar una normalización contable distinta, con enfoques diferentes y que responde a otro tipo de intereses.

como se mencionó anteriormente, las diferencias expuestas por la nueva normatividad, reclaman cambios o modificaciones en el quehacer contable, que conlleva al abandono de ciertos conceptos tradicionales para adoptar unos forasteros y en ciertos casos desconocidos, pues la noción según la cual la modificación de la normatividad, obliga también a modificar los patrones de conducta ya arraigados en el profesional contable, puede configurar un estado de resistencia ante las transformaciones y alteraciones propuestas por la convergencia. Como bien lo mencionaba Sierra (2001), persiste una gran dificultad para acceder a la uniformidad, dado que hay una “tendencia de los elementos históricos y culturales que condicionan la aceptación de las ideas normalizadoras en los diferentes países; la renuncia a ciertas tradiciones y pensamientos tienen fuerte resistencia” (pág. 63).

El proceso de implementación y posterior aplicación de la normatividad internacional en el país, puede ser obstaculizado o puede retrasarse si se percibe un grado de resistencia por parte del contador a modificar el conjunto de costumbres, hábitos y de modelos ya cotidianos en su práctica, puede acarrear confusión, dudas y tensión si el profesional se opone a estas nuevas prácticas.

Elementos como la edad, los años de experiencia ejecutando los diversos procesos contables bajo la normatividad nacional, e incluso el estado de cansancio, pueden resultar determinantes para intensificar una resistencia ante este proceso; otro elemento a destacar puede ser que el contador público tenga la concepción, de que ineludiblemente se requiere un trabajo adicional para desarrollar el proceso acertadamente, y que a pesar de ello no reciba una contraprestación justa o su esfuerzo no tenga beneficios o reconocimiento.

Si el contador público no se encuentra motivado, abierto y dispuesto al cambio, puede experimentar etapas de frustración y temor de resultar perjudicado o quedar por fuera del mercado si la resistencia persiste, y ya en el proceso de aplicación de la nueva normatividad puede manifestar sentimientos similares, si por ejemplo mediante una autoevaluación, considera que su grado de capacitación no se ajusta a los requerimientos de los nuevos marcos normativos, y por ende dudar de su nivel de competencia para tomar decisiones en este nuevo entorno.

5.2.3. Contexto o entorno empresarial nacional

Como bien es sabido, la atmósfera empresarial en el país está cubierta en gran proporción por pequeñas y medianas empresas. Por ello resulta conveniente analizar dos aspectos importantes respecto a este tipo de entidades: por un lado la poca participación de las Pymes en los mercados de valores, y por otro lado, la carencia de cultura contable, que tiende a desvalorizar la información que otorgan los reportes contables de estas organizaciones.

- El escenario bursátil en el que se inscriben las normas internacionales de información financiera, representan un factor de análisis, pues se admite que la participación de las empresas colombianas en dicho mercado es casi nulo,

y que las empresas que acuden a éste, lo hacen generalmente en términos de baja bursatilidad.

Este aspecto del entorno económico del país, posiblemente afecte la determinación de la postura del contador público, al considerar el uso de NIIF como un acto imperioso y exorbitante, actuando de modo indiferente ante su aplicación, desaprobando y subestimando la trascendencia del proceso. Este aspecto cobra importancia debido a que persiste la idea de que “el asunto no es de interés ni conveniencia del universo empresarial, pues más del 95% de las empresas colombianas son microempresas” (CTCP 2009, pág. 71), para las cuales la participación en el mercado de valores es un universo muy lejano o apartado de su contexto económico.

- En los pequeños empresarios persiste la concepción de que la contabilidad, representa la herramienta que satisface los requerimientos legales y de tributación, motivo por el cual, en opinión de Bermúdez “no están dispuestos a dejar de pensar en la contabilidad tributaria como criterio principal para gobernar el sistema de información y otros” (Bermúdez, 2017) , considerando la contabilidad como un instrumento operativo, que poco aporta al desarrollo de sus negocios y que no conlleva a generar información con valor agregado, que sea útil para el análisis de cifras financieras y resultados obtenidos y/o para evaluar la efectividad de procesos y estrategias empresariales.

Concebir la contabilidad como algo aislado y como un requisito de orden legal, se traduce en una escasa inversión y en un desinterés por parte de muchos pequeños empresarios, para organizar un sistema de información o estructurar su contabilidad para que le otorgue información contable de calidad.

Se puede inferir, que si las pequeñas y medianas entidades representan la mayoría empresarial del país, en este universo también se encuentran la mayoría de profesionales contables, los cuales pueden percibir inconvenientes en el proceso de aplicación de estándares internacionales, teniendo en cuenta que las exigencias de esta nueva normatividad, implican y generan incrementos en las cargas de tipo económico y administrativo, dado sus efectos en procesos como la elaboración y la emisión de reportes financieros y en rediseño o mejoras en el funcionamiento de los sistemas de información, cargas que tal vez el pequeño empresario no esté dispuesto a cubrir.

5.2.4. Entorno Organizacional

Desde el ámbito organizacional, puede analizarse en un sentido amplio otro posible condicionante, enfocado en los contadores públicos que desempeñan sus funciones en el marco de un ente organizacional. Para ello se trae a colación el trabajo de Newstrom (1991), quien en su obra “comportamiento humano en el trabajo”, ha definido la actitud como “los sentimientos y creencias que determinan, en gran parte, la forma en que los empleados perciben su entorno, se comprometen con objetivos establecidos y, en última instancia, se conducen” (Newstrom, 1991, pág. 129). Esta definición, permite evidenciar que los aspectos importantes como son el sentir, las creencias y la tendencia a la acción que se establecen en las definiciones desde la perspectiva de la psicología social, continúan vigentes al aplicar este concepto al entorno organizacional.

Los estudios realizados por Newstrom (1991), le permitieron determinar que el conjunto de actitudes que posee un individuo conforma una estructura mental, que incide en la manera de percibir las cosas, y de manera específica en una

organización, afecta las percepciones que forma cada empleado de los diversos factores del entorno de trabajo, pues es importante reconocer, que las predisposiciones personales en cierta medida predisponen también en el individuo la satisfacción o insatisfacción y reacciones que ha de exhibir al ingresar a la organización.

Este autor, también estableció las cuatro actitudes clave de un empleado. Estas son: satisfacción en el trabajo, involucramiento con el trabajo, compromiso con la organización y estado de ánimo positivo. Se infiere entonces que un estado positivo de cada una de estas actitudes contribuye a alcanzar conductas constructivas, mejoras productivas en los cargos desempeñados, promueve la búsqueda de excelencia en las áreas, y aumenta la aceptación y disposición frente al cambio.

Después de abarcar de manera resumida el estudio de este autor, cabe plantear la siguiente inquietud: ¿un estado de desagrado en las actitudes mencionadas por el autor, puede influir de manera negativa en la reacción o actitud del contador al enfrentar los cambios planteados y viceversa? Se puede proponer una respuesta al interrogante, teniendo en cuenta que a partir de los planteamientos del autor, las actitudes negativas en el área laboral se correlacionan con los efectos negativos en el entorno organizativo.

Por ende, si el contador público, al iniciar el proceso de implementación de estándares internacionales de información financiera, presenta un alto grado de insatisfacción laboral, no percibe acompañamiento y apoyo en las diversas áreas, y denota ausente el compromiso de la organización y sus miembros, posiblemente tienda a predisponerse de manera negativa ante el proceso de implementación.

Los aspectos mencionados en los párrafos anteriores, son elementos representativos del entorno del contador público que se pueden analizar como determinantes fundamentales en la definición de la actitud frente al proceso de implementación de los nuevos marcos normativos; pues a pesar de que son

elementos externos, resultan relevantes dado que afectan e influyen en la determinación de los componentes del sistema contable del país, que tienden a modificarse o alterarse de manera significativa con dichos procesos de implementación de normatividad internacional de información financiera.

6. CAMBIOS PRODUCIDOS POR EL PROCESO DE CONVERGENCIA: APROXIMACIÓN A LAS NUEVAS COMPETENCIAS DEL CONTADOR PÚBLICO

Teniendo en cuenta que cada país tiene una evolución histórica, que da cuenta de una relación intrínseca entre los actores, las regulaciones y las prácticas profesionales, y que éstas a su vez, se encuentran permeadas por factores externos o internos; la normalización contable tiende a establecer ciertas dinámicas, que son captadas por las empresas y los profesionales contables, para satisfacer las necesidades de información de los usuarios.

Es entonces la normalización contable un proceso regularizador sustentado en la emisión de principios y normas que persiguen la regulación de la profesión. En palabras de Sánchez (2001 citado por Sierra, 2002, pág.90), ésta trata de “crear las bases necesarias para que la información que figure en los estados contables que emiten las empresas sea homogénea, que tenga la misma estructura formal y que se sustente en la aplicación de principios contables comunes; todo ello con la finalidad de que pueda ser interpretada y analizada por terceros”.

Este cometido de uniformidad y consenso, ha traspasado los límites locales o nacionales de cada territorio, para abarcar a los diferentes sistemas económicos, por medio de un proceso de extensión de la normalización contable. Es así como emerge lo que se conoce como “globalización contable”, que según Sierra (2002) “tiene una estrecha sincronía con las transformaciones de la producción, y paralelamente con el desarrollo de una normativa internacional” (pág. 94).

El proceso de regulación internacional se encuentra fuertemente vinculado al fenómeno globalizador, pues la amplificación de los mercados bursátiles, el auge del movimiento del capital y la desregulación de los mercados, conducen ineludiblemente a la necesidad de implementar procesos homogeneizadores. Por

ello es importante reconocer que “las presiones y transformaciones que la globalización conlleva para los aparatos políticos, jurídicos, culturales y económicos de los estados nacionales, implican rupturas con los procesos que le antecedían” (Sierra, 2002, pág. 89); es decir, tales procesos suponen alteraciones y modificaciones en los diferentes ámbitos del país, y uno de ellos es el denominado sistema contable.

Los sistemas contables han sido estudiados por algunos autores que se han fijado como propósito la identificación de factores en los modelos contables de cada país, para posteriormente agruparlos, caracterizarlos y exhibir la diversidad de sistemas existentes. Persiguiendo este objetivo, se definió los sistemas contables como un “conjunto de factores intrínsecos al propio sistema que, a través de la modelización de que son objeto por medio de sus propias interrelaciones y de las influencias del exterior, conforman un todo debidamente estructurado, capaz de satisfacer las necesidades que a la función contable le son asignadas en los diferentes ámbitos” (Jarne & Morales, 2006, pág. 91).

Es así, como a través de la evolución histórica de la contabilidad, y más específicamente de los cometidos reguladores de la profesión que se han implementado a lo largo del tiempo, que se han podido caracterizar y establecer las singularidades de los sistemas contables de cada país; y en el ámbito internacional, se han establecido las pautas para reconocer el modelo que sigue la normativa internacional que se pretende implementar, para satisfacer los requerimientos que subyacen a la globalización y a la internacionalización de los mercados.

La diversidad de sistemas contables encontrados, ha conducido a que se forje la idea de que el sistema contable de cada país, posee una gama de singularidades que lo diferencian de los demás, y que dan cuenta de la diversidad contable, pues se reconoce que “cada país desarrolla un conjunto de prácticas contables respecto de la revelación de la información financiera, metodologías de valorización, las formas de estructurar los estados financieros, los distintos nombres de las cuentas,

por mencionar algunas” (Doupnik & Perera, 2007 citados en Ivanovich, Peña, & Torres, 2012, pág. 5).

El estudio de los sistemas contables y de la teoría de la normalización contable, mediante el examen y evaluación de estos y otros criterios adicionales, ha contribuido no solo a la caracterización de los sistemas contables, sino que además ha abarcado dentro de sus investigaciones, el estudio en torno a las escuelas del pensamiento contable (continental, latina, norteamericana y anglosajona).

Examinar dichas escuelas, en palabras de Sánchez (1996 citado en Sierra, 2002, pág.91), tiene como finalidad “armonizar internacionalmente el campo de la contabilidad y de la actuación contable, distinguiendo dos variantes fundamentales de estas tendencias”. Las tendencias a las que hace mención Sánchez (1996), son: el denominado modelo Continental Europeo y el modelo Anglosajón.

Para el desarrollo del presente capítulo y con la finalidad de satisfacer el segundo objetivo planteado en la presente investigación, se propone analizar estas dos tendencias, de modo que se brinden las bases para caracterizar cada modelo, seguidamente elaborar un cuadro resumen que permita la comparación entre ambas tendencias, y posteriormente mediante un análisis de los diversos elementos, establecer la línea que sigue el cuerpo normativo propuesto por el proceso de convergencia internacional.

6.1. MODELO CONTINENTAL EUROPEO

Este modelo se originó a raíz del florecimiento en el siglo XIII de la producción agrícola inglesa, razón que condujo a que en la Universidad de Oxford se dictará por primera vez una cátedra de contabilidad, basada en la reproducción de registros de actividades productivas y comerciales. Posteriormente algunos estados de Italia

constituyeron escuelas de contabilidad, cuyo método se enfocaba en la creación de una empresa didáctica, que permitía la reproducción de un modelo empresarial. Estas escuelas estuvieron vigentes hasta la llegada de la sociedad capitalista, donde se constituyó la denominada corriente o escuela latina, que en años siguientes se instauró en países como España y Portugal, y años después en las colonias Americanas (Franco, 1984).

En palabras de Sierra (2002), una de las características predominantes del modelo continental Europeo es el marcado acento de tipo macroeconómico que posee la legislación; aspecto que se encuentra fuertemente vinculado con el proceso de normalización contable mencionado anteriormente, ya que se concibe que uno de los principales propósitos de la regulación profesional emitida por los diferentes organismos, es orientar y guiar la actuación de los profesionales y estandarizar las prácticas contables.

Es por lo anterior que la ruta que sigue la teoría de la normalización contable, en el modelo continental europeo, “está centrada en una concepción totalizante e integradora del proceso contable, definido por el poder político y algunas instancias de la administración pública y de carácter obligatorio, a través de un texto fundamental que contiene los principios y normas contables básicas” (Sierra, 2002, pág. 91). Es decir, dicho proceso es globalizante, pues abarca los diversos sectores que conforman el llamado sistema económico y responde a un enfoque normativo rígido, legalista y codificado.

Cañibano, Tua, & Lopéz (1985) afirman que este enfoque responde a un sistema jurídico de orden público, dada su procedencia, que por medio de instrumentos jurídicos diversos, rigen la actividad social y por ende, la actividad mercantil y la armonización contable de un país, atendiendo a una regulación prolífica, extensa y detallada.

En este sentido, la normalización contable da origen a lo que se ha denominado principios contables, tales principios nacen y se desarrollan con la regulación profesional y según Tua (1985), son utilizados “para designar el producto final de la misma, es decir, las reglas contables para la práctica” (pág. 30); se infiere que dichos principios, han sido utilizados como mecanismo para satisfacer las necesidades de homogeneización de la actuación profesional y del ejercicio contable, pues alrededor del mundo, en los países que se encuentran bajo la orientación de esta escuela, son concebidos bajo el prototipo de general aceptación.

Para Tua (1985), el mecanismo de aceptación generalizada que se encuentra inmerso en la declaración de los principios contables, se fundamenta en un intento por respaldar y potenciar aquellas prácticas contables que se han propuesto, dado que su validez reposa en la autoridad encargada de su emisión; adicional a ello este autor resalta que dicha aceptación implica la existencia de dos aspectos que se encuentran estrechamente conectados para lograr la aprobación generalizada, uno es el carácter de habitualidad que poseen los principios, y otro es la aceptación de la institución profesional como práctica obligatoria, dada su naturaleza.

Otro elemento que da cuenta de la tendencia normalizadora de esta corriente del pensamiento contable, son los denominados planes de cuentas, los cuales según Sierra (2002) provienen del llamado proceso de planificación contable que ha establecido la naturaleza y dinámica de las cuentas y se constituye en un programa denominado plan general de cuentas, que se aplica tanto en el sector público, como en el sector privado. Dadas estas características, dichos planes se conciben como el máximo documento armonizador, de carácter omnicompreensivo, que enmarca un amplio conjunto de reglas para la práctica profesional (Cañibano, Tua, & López, 1985).

Las particularidades mencionadas de esta orientación, son las permiten deducir que la Escuela Continental-Europea, tiene un fuerte apego a la concepción de que todos los aspectos de la práctica contable deben encontrarse debidamente normalizados,

característica que se evidencia en la existencia de un cuerpo normativo que se constituye en “un marco regulatorio que define de manera precisa los procedimientos y actuaciones a nivel contable de las organizaciones” (Sierra, 2002, pág. 104).

Dicho marco normativo, en palabras de Sierra (2002), agrupa dos elementos básicos que han sido declarados de obligatorio cumplimiento; un primer elemento denominado comúnmente como marco conceptual que incluye los principios de contabilidad generalmente aceptados, usados como conceptos fundamentales en la contabilización de operaciones económicas, y un segundo elemento que es el plan general de cuentas.

El conglomerado de normas que rigen la actuación de los profesionales en las organizaciones atiende a una naturaleza pública, razón por la cual emana del poder público del sistema político de cada territorio, ya que, como bien lo menciona Sierra (2002), la normatividad es emitida por los organismos gubernamentales que han sido facultados para tal fin, dentro del marco general de contabilidad.

Dada esta característica, las diferentes organizaciones o asociaciones de profesionales no tienen dicha facultad, por lo que su actuación está orientada a contribuir para “crear consenso sobre el ejercicio profesional, a establecer los requisitos de experiencia y aptitud, que reconocidos por un organismo de carácter público, permiten obtener la calificación de profesional” (Sierra, 2002, pág. 104).

Dada la procedencia de las normas contables, es común encontrar cierta injerencia del sistema tributario en el sistema contable de un país, a pesar de que estos dos tipos de regulación responden a una serie de objetivos diferentes (partiendo de la premisa de que cada cuerpo normativo o conjunto de normas no tiene objetivos comunes o compatibles); pues es importante reconocer, que el sistema contable se encuentra orientado al cumplimiento de criterios de tipo económico/financiero y no de orden fiscal, lo cual debería conducir a que exista una debida separación entre

estos dos campos, y desde luego en las regulaciones aplicables (Cañibano, Tua, & López, 1985).

Es así, como se ha encontrado que una de las características predominantes en los que se acogen a la orientación Latina, es que el sistema fiscal ejerza “gran influencia manifiesta sobre la práctica de la profesión, primando en buena parte de casos la normatividad tributaria sobre la contable” (Sierra, 2002, pág. 105).

Dicha influencia se materializa en el papel fundamental que posee el ejercicio contable para el estado, pues por medio de sus prácticas se satisfacen las necesidades de información del sistema fiscal, para dar cumplimiento a sus disposiciones, al servir de base para la determinación y cálculo de cargas impositivas y/o impuesto sobre ingreso a favor del gobierno.

Para Restrepo (2014), otro aspecto que da cuenta de la relevancia de la relación contabilidad-fiscalidad bajo la orientación Latina, es el hecho de que la contabilidad sea de gran utilidad en la construcción de pruebas “judiciales”, lo cual atiende a un enfoque forense que se le ha otorgado a la contabilidad y que ha enmarcado a las prácticas contables dentro de las lógicas del denominado régimen probatorio.

En la Escuela Latina, como bien lo menciona Sierra (2002), “se presenta una preferencia marcada del costo histórico como criterio de valoración de los activos y otros” (pág.104); este principio de medición, para Mueller, Gernon, & Meek (1999), se sustenta en el supuesto de que la unidad monetaria bajo la que se reportan las cifras es razonablemente estable, agrega que con este principio se registran ventas, compras y demás operaciones al precio de la transacción, sin dar lugar en un futuro, a ajustes a dichos precios.

6.2. MODELO ANGLOSAJÓN

El nacimiento de este modelo fue impulsado en gran medida por el desarrollo de la empresa en el siglo XVI; como bien lo menciona Franco (1984) en este siglo emergieron grandes empresas navieras y comerciales, que fomentaron la producción en escala y consolidaron la profesión contable, al permitir la organización artesanal de la profesión, para culminar con el fortalecimiento de una nueva corriente denominada Escuela Anglosajona, en Gran Bretaña.

Para Ivanovich, Peña, & Torres (2012) la regulación en este modelo persigue una especie de micro orientación, es decir, que la atención se centra especialmente en la manera en la que los negocios operan a nivel de la empresa; y es por ello que se aproxima a un modelo normativo considerado menos rígido y estricto.

Atendiendo a los organismos encargados de emitir la regulación contable, se determina que la normatividad en esta escuela emana de una manifestación privada, es decir proviene de instituciones profesionales, que se encargan de establecer una propia disciplina corporativa y los mecanismos sancionatorios aplicables en situaciones de incumplimiento (Cañibano, Tua, & López, 1985). Es así, como los países anglosajones han organizado un modelo que inserta normas para la práctica, que a pesar de que aparentemente muestran una imagen coercitiva frágil, ha alcanzado un alto desarrollo, al apoyarse en la aceptación por parte de los profesionales contables (Cañibano, Tua, & López, 1985).

De acuerdo con Mueller, Gernon, & Meek (1999), los países que tienen un enfoque no legal, como los países de orientación anglosajona, son países que se encuentran sujetos a “leyes comunes”, cuya finalidad es establecer el límite, más allá del cual se determina la ilegalidad de un acto; no se estipula por tanto la obligatoriedad al cumplimiento, sino que se aprueba un grado de juicio y discreción, y teniendo en cuenta que bajo este enfoque normativo, las prácticas contables no son

determinadas por los legisladores locales, han sido calificadas como normas más “adaptables e innovadoras” (Mueller, Gernon, & Meek, 1999, pág. 9).

En este modelo normativo con amplias realizaciones en el ámbito internacional, se considera que los profesionales responden a regulaciones menos abundantes o numerosas, en las que los diversos aspectos son abordados de manera menos detallada o minuciosa; pues esta orientación tiende a “pronunciamientos más puntuales, no omnicomprendivos, sobre temas concretos y que por lo general prestan mayor atención a aspectos y criterios sustanciales sobre naturaleza y valoración de hechos contables, relegando a un segundo plano las cuestiones de ordenación, terminología y de denominación de cuentas” (Cañibano, Tua, & López, 1985, pág. 329).

Dadas las circunstancias económicas que fomentaron el nacimiento de esta corriente del pensamiento contable, y siguiendo lo descrito por Tua (2003), se puede establecer que el carácter o condición de aplicable a las grandes empresas aún prevalece, pues es importante reconocer que este sistema contable lo constituyen países que tienen un alto desarrollo económico, que les permite enfocarse a una creciente en los mercados de capitales, seguido de una industrialización que impulsa a que dichos países requieran invertir su capital en los mercados financieros.

Como se ha hecho mención en párrafos anteriores, esta escuela persigue una óptica financiera. De esta noción se deriva el enfoque a satisfacer primordialmente las necesidades informativas de los acreedores e inversionistas; por tanto los países que agrupan este modelo, poseen ciertas necesidades de información, que parten o se sustentan en el paradigma de la utilidad (Tua, 2003), en lo referente a brindar información eficaz y útil para la toma de decisiones en las organizaciones, dado el sobresaliente desarrollo de los mercados financieros. En este sentido la contabilidad satisface dichas necesidades informativas y de transparencia fijadas por esta orientación, al ser el mecanismo que cumple con “el suministro de información para

el funcionamiento eficaz del mercado de capitales” (Ivanovich, Peña, & Torres, 2012, pág. 08).

Se ha dispuesto cierta inclinación a que los organismos contables sean los encargados de la emisión de pautas, que no son consideradas principios o reglas, sino más bien una especie de criterios, que se ajustan a las particularidades del entorno económico en el que se manifiestan, y que poseen un grado de afinidad o correspondencia con las necesidades del mercado en el que se rigen. Partiendo de este aspecto, bajo esta orientación a los organismos profesionales se les ha encomendado la tarea de proyectar las posibles desviaciones de las necesidades contables, pues se hace especial énfasis en que las políticas contables son pilar fundamental de las organizaciones e indispensables para dar cumplimiento a los requerimientos de información.

Es por lo anterior, que en la corriente anglosajona, y como lo menciona Ivanovich, Peña, & Torres (2012) se hace hincapié en la importancia que posee el juicio profesional, pues se reconoce la existencia de reglas profesionales y se práctica la autorregulación; razón que ha conllevado a que en países desarrollados, los profesionales en esta materia sean ampliamente reconocidos, principalmente, por el ejercicio de su criterio (tarea inherente a su actuación) y la responsabilidad intrínseca de su actividad; lo cual se traduce en que “la aplicación de los principios no está sujeta a la norma sino que depende del criterio del profesional y de la situación particular que se presente” (Sierra, 2002, pág. 104).

A pesar de que este modelo tiende a un tipo de regulación flexible, en la que se definen aspectos puntuales y formales del proceso contable y la presentación de la información, y en la que se admite la práctica del juicio profesional; varios autores, mediante el análisis de la normatividad emitida por los países que pertenecen a esta orientación, han establecido cuales son los principios contables en los que se percibe un mayor énfasis, muchos concuerdan en que prima el principio de prudencia y el de esencia sobre la forma.

Respecto de esta cuestión, Ivanovich, Peña, & Torres (2012) resaltan que debido a que se presenta un menor énfasis en la medición del ingreso gravable o repartible, se percibe una disposición para ir más allá de la forma legal superficial, es decir, el uso de la esencia sobre la forma. Por otro lado, para Mueller, Gernon, & Meek (1999) el principio de prudencia bajo esta orientación tiene gran importancia, pues constituye el instrumento que permite manejar o controlar las incertidumbres, que en las operaciones propias del entorno de la contabilidad financiera resultan frecuentes, su importancia radica en que son precisamente bajo ambientes cargados de incertidumbre, sobre los que la organización realiza estimaciones, para proporcionar un acercamiento a la realidad financiera.

Si bien la contabilidad en el modelo anglosajón, satisface el propósito de otorgar información útil a los acreedores e inversionistas para la toma de decisiones, por otro lado se aleja de los propósitos fiscales. Según Restrepo (2014), la contabilidad “es un reflejo de la realidad económica como preeminencia de la esencia sobre la forma” (pág. 291), lo cual conduce a la concepción de que la tributación tiene una independencia de la “medición, reconocimiento y revelación de los fenómenos de la realidad” (Restrepo, 2014, pág. 291). Este autor también plantea que la contabilidad se sirve de instrumentos financieros para medir y evidenciar los hechos económicos acorde con las normas contables, más no tiene interés en la información fiscal, puesto que para la administración tributaria la constitución de pruebas y la determinación de las bases gravables no se vinculan con dichas mediciones.

6.3. CUADRO COMPARATIVO DEL MODELO ANGLOSAJON Y MODELO CONTINENTAL-EUROPEO

	Modelo Continental-Europeo	Modelo Anglosajón
ORIENTACIÓN DE LA REGULACIÓN	De orden Macroeconómico y orientada al cumplimiento de las necesidades fiscales	Responde a una orientación Microeconómica y a satisfacer necesidades del mercado de capitales
FUENTE DE LAS NORMAS	Atiende a una Normatividad pública, emitidas por un poder político del Estado	Sigue una Normatividad privada, las organizaciones de contadores e instituciones gremiales emiten la norma.
TIPO DE REGULACIÓN	De orden Legalista, rígida, codificada, gran aceptación del plan de cuentas como documento armonizador.	Regulación flexible, menos numerosa y prescriptiva. Se excluyen cuestiones como la ordenación y denominación específica de las cuentas.
OBJETIVOS	Elaborar y presentar información para uso de terceros. Satisfacer necesidades del estado	Otorgar información a los usuarios (especialmente financieros) que sea útil para la toma de decisiones.
USUARIOS	Amplia gama de usuarios, con preponderancia del Estado, generalmente de orden local o nacional.	Inversionistas y acreedores actuales y potenciales del nivel internacional
VALORACIÓN	Fuerte apego al uso del costo histórico	Predomina el uso del valor razonable, aunque se admite costo histórico, valor de realización y valor presente.
PRINCIPIOS CONTABLES	Concebidos como reglas, básicos y de obligatorio cumplimiento en el proceso contable	considerados criterios que guían la actuación del profesional
FORMACIÓN	De acuerdo a las necesidades del sistema contable en el que se insertan	Profesionales actualizados, amplio uso de herramientas financieras con un enfoque a los negocios y el uso del criterio profesional
INFLUENCIA DE LA FISCALIDAD	Fuerte injerencia en la regulación contable y práctica profesional del Contador Público	El ejercicio profesional y la normatividad no son permeadas por la legislación fiscal

Fuente: (Restrepo, 2014), (Ivanovich, Peña, & Torres, 2012), (Cañibano, Tua, & López, 1985), (Cañibano, Tua, & López, 1985)

6.4. NORMALIZACIÓN CONTABLE EN COLOMBIA

Este apartado tienen la intención de esbozar, la influencia en el país de las Escuelas del pensamiento contable expuestas en los párrafos anteriores; teniendo en cuenta que Colombia al ser un país en desarrollo, su experiencia en la emisión de regulación contable es poca; no obstante la influencia recíproca que se percibe entre las prácticas contables y la estructura económica del país, ha conducido a la evolución de la contabilidad; y es por ello que en la actualidad las necesidades globales de información financiera, la obligan a acoger prácticas contables de aceptación mundial, que le permitan introducirse en los mercados internacionales.

Dentro de un análisis que realiza Sierra (2001) de la evolución de la normativa contable en Colombia, se encuentra el estudio de lo que él ha denominado el periodo fiscalista; dicho periodo comprende desde el nacimiento en 1918 del impuesto de renta hasta la llegada de las primeras normas contables con autonomía propia en 1986; esta etapa contiene acontecimientos importantes como: la imposición del impuesto directo de renta en 1918, la llegada de la Misión Kemmerer, la promulgación de la Ley 58 de 1931 por la cual se creaba la Superintendencia de Sociedades y las autorizaba para que crearan instituciones de contadores juramentados, la emisión de Reformas Tributarias y constitucionales basadas en un modelo proteccionista e intervencionista por parte del estado, y otros hechos que conllevaron a que Colombia tuviera el impuesto de Renta más progresivo y productivo de Latinoamérica, y a que gran parte de la legislación fiscal emitida, tuviera un carácter contable.

En los años setenta, la práctica profesional en el país presentaba un bajo desarrollo de la investigación contable; en palabras de Sierra (2002), estaba arraigada a la práctica contable norteamericana, sin tener en cuenta las necesidades socioeconómicas del país, pues se enmarcaba en un tipo de orientación contable ligada meramente a la fiscalidad; no obstante, la emisión del Decreto 2160 en 1986,

representó un hito importante, en los esfuerzos por entablar una ruptura entre la fiscalidad y lo contable, la norma referida reglamentaba la contabilidad mercantil en el país y expedía las normas de contabilidad generalmente aceptadas.

A pesar de que esta norma marcaba el camino para alcanzar la autonomía entre el ámbito contable y el fiscal, y que a partir de su emisión empezaron a surgir y a manifestarse ciertas ambivalencias e incompatibilidades entre la norma contable y la tributaria, se resalta que este decreto significó el punto de partida de la etapa de la normalización contable en el país y de la evolución de los procesos y de la planificación contable (Sierra, 2001).

En años posteriores, y persiguiendo los fenómenos globalizadores, en Colombia, hechos como la firma de acuerdos regionales de libre comercio y la emisión de regulación en 1990, orientada a la reducción de categorías arancelarias y a entablar otras iniciativas para liberar los mercados, reformar el sector financiero y el régimen de inversión extranjera abriendo paso a los flujos de capital internacional, representan las estrategias para adaptar la economía del país al modelo de la globalización (Sierra, 2001).

Otro paso importante para regular la contabilidad en el país, fue la expedición del Decreto 2649 de 1993, bajo el cual se reglamentó la contabilidad general y se emitieron los principios de contabilidad generalmente aceptados. A pesar de que esta regulación en aquel entonces, significaba la tendencia internacional en normatividad contable, cabe destacar que el modelo económico del país y las diversas regulaciones emitidas ligadas a satisfacer las necesidades de información del estado, y es este sentido específicamente las de orden fiscal, la práctica contable ha estado permeada por este tipo de incidencias que le han conllevado a una pérdida de autonomía.

Sierra (2001) hace especial hincapié, en que Colombia no ha tenido un modelo contable único, y que no puede afirmarse que el decreto referido se constituya en la

base del modelo u orientación que guía la práctica en el país. La razón que sustenta esta noción es que la contabilidad en Colombia no es agregable ni comparable, a consecuencia de que existen múltiples reguladores representados en cada superintendencia, cuyo producto es una mezcla de marcos, de conceptos y normas técnicas. Este aspecto da cuenta de que a pesar de que, en el año 1993 se hayan implantado las normas internacionales vigentes, la excesiva regulación existente, la injerencia de otros sectores del sistema económico en lo contable, en conjunto con la cultura de los profesionales, condujeron a que la práctica contable se vinculara con un enfoque a las reglas, se fundamentara en la acción documental y manifestara gran inclinación a la constitución de pruebas.

Este decreto representa para el país el último cometido regulador de gran relevancia para la profesión hasta la llegada de la Ley 1314 de 2009, que encaminó al país en la ruta de la normatividad contable internacional. Cabe resaltar, que las características de las prácticas contables que se guiaban bajo los preceptos del Decreto 2649, se aproximan al modelo planteado por la escuela Latina del pensamiento Contable.

Los aspectos que sustentan dicho planteamiento, es que en Colombia los organismos gubernamentales del poder ejecutivo y el de vigilancia y control emiten la normatividad de orden contable, existe un apego al plan único de cuentas, la legislación posee un acento macroeconómico, la información preparada tiene como objetivo la satisfacción de necesidades de una amplia gama de usuarios y la regulación fiscal manifiesta una fuerte injerencia en las prácticas contables (Sierra, 2002).

Como se ha mencionado, la transición hacia estándares de aplicación global es una respuesta obligada de las naciones, para satisfacer las necesidades de la globalización económica y de la internacionalización de los mercados. Colombia, por medio de la promulgación de la Ley 1314 de 2009, emprendió este camino que propende por la armonización de las prácticas contables y la unificación del

lenguaje, entre los países que ya han acogido las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF -, alrededor del mundo.

El referido proceso de convergencia, advierte a los profesionales contables sobre una serie de transformaciones, producto del cambio en la regulación; es así como aspectos estructurales de su práctica se denotan alterados; por esta razón a continuación se pretende establecer los cambios que introducen los nuevos marcos normativos, y que para el estudio que nos ocupa significarán los condicionantes para la emisión de una reacción en el profesional, que permitirá la identificación de los componentes actitudinales.

6.5. CAMBIOS POR LA APLICACIÓN DE NIIF

6.5.1. Los estados financieros representan el eje central de la normatividad

El enfoque planteado por los Estándares Internacionales posee como carácter preponderante, la producción y emisión de información para inversores y acreedores potenciales que actúan en escenarios financieros; dicha información que ha de mantener una condición de útil y transparente se materializa en los estados financieros promulgados por los entes económicos.

Por ello se advierte que el foco central de los estándares internacionales son los estados financieros y la homogeneización en la presentación de los mismos; esta concepción aparentemente se aleja de lo que se concibe como contabilidad bajo los criterios de las normas nacionales que precedieron el proceso de convergencia, las cuales daban cuenta de una serie de criterios o pautas para desarrollar el proceso contable, y debido a que los nuevos marcos técnicos normativos no regula el manejo contable, no se ocupan de este aspecto, pues su interés se remite a brindar los parámetros que permitan alcanzar un alto grado de credibilidad, calidad,

transparencia y comparabilidad de la información que va a ser revelada en los estados financieros (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2014).

6.5.2. Enfoque normativo basado en principios

El IASB, con la intención de dar cumplimiento a los objetivos de comprensión y transparencia de la información otorgada a los usuarios y de armonizar las regulaciones, ha adoptado un enfoque de emisión de normatividad con un carácter flexible, basado en principios que exhibe la ausencia de reglas, pues se remite a publicar normas que deben ser observadas al emitir reportes financieros; un ejemplo de ello es el marco conceptual (2015), que no es una representación normativa estricta, sino que más bien constituye los fundamentos y establece los conceptos para preparar y presentar estados financieros, posee por tanto un carácter orientador; dicho marco se fundamenta en el objetivo de otorgar información financiera de propósito general para la utilidad de inversores, prestamistas y demás acreedores, acerca de la situación financiera de una entidad (IASB, 2015).

Este aspecto representa una diferencia notable, respecto al enfoque normativo a las reglas que poseen los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en el país, promulgados por el Decreto 2649 de 1993, pues emana de la Ley y de organismos públicos, por ende posee un carácter legal obligatorio y representa las normas técnicas y básicas para emitir información, pues como lo menciona Ferrer de la Hoz (2014), los principios o normas de contabilidad generalmente aceptadas en el país se conciben o representan como “el conjunto de conceptos básicos y reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente los asuntos y actividades de personas naturales y jurídicas” (pág. 978); se evidencia que la expresión “conceptos básicos y reglas que deben” da cuenta de la orientación altamente regulativa y detallada de la normatividad. Adicionalmente, se debe tener

en cuenta que bajo este contexto se establece una especie de tratamiento contable para cada asunto, encerrando el proceso de producción de contabilidad sin limitarse a definir como objetivo fundamental sólo la emisión de reportes financieros.

6.5.3. Predominan las necesidades de usuarios financieros

Por otro lado, se evidencia dentro del planteamiento de los objetivos de los estándares internacionales, que uno de los ejes centrales son los usuarios, Rueda (2010), considera que estas normas de contabilidad favorecen primordialmente a los inversionistas y prestamistas que gracias a que los reportes contables y financieros se preparan bajo un mismo criterio, percibirán reducciones en el costo de traslación de información contable y financiera a un solo marco comprensible, al igual que reducciones en el riesgo por incertidumbres que tienen ocasión cuando la información es elaborada bajo bases comprensibles distintas.

Son, entonces los usuarios inversores como proveedores de capital, y especialmente los de orden multinacional y los que representan los intereses de los grupos económicos, los principales entes receptores de información bajo los nuevos marcos normativos; no obstante bajo preceptos del decreto reglamentario 2649 de 1993, con observancia de los objetivos de la información contable planteados en el artículo 3, se puede distinguir una amplia gama de usuarios con intereses distintos y contradictorios.

Dicho artículo resalta que la información contable de un ente debe servir o satisfacer las necesidades de información de los administradores, el estado, los propietarios e incluso se nombra a la comunidad, al establecer en algunos numerales lo siguiente (Congreso de la Republica, 1993):

- Apoyar a los administradores en la planeación, organización y dirección de los negocios.

- Evaluar la gestión de los administradores del ente económico.
- Ejercer control sobre las operaciones del ente económico.
- Fundamentar la determinación de cargas tributarias, precios y tarifas.
- Ayudar a la conformación de la información estadística nacional.
- Contribuir a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de un ente represente para la comunidad.

6.5.4. Enfoque a los estados financieros de propósito general

Los estados financieros elaborados bajo normatividad internacional, son de propósito general, por ende su finalidad principal es entregar información de carácter financiero, que dé cuenta especialmente de la posición o situación financiera de la entidad y de los flujos de efectivo y rendimientos percibidos. Sin embargo es necesario tener presente, y tal como lo menciona el documento de fundamento de conclusiones de NIIF para Pymes emitido por el IASB (2009) , las autoridades fiscales y los propietarios requieren reportes con propósitos de información especial, que permitan la determinación de bases y cargas impositivas para cumplir los procesos de evaluación fiscal y las funciones de recaudo, y de manera similar los propietarios de una entidad requieren información para determinar la cantidad de recursos distribuibles.

A pesar de que existe una demanda de información por parte de usuarios distintos a los financieros, es claro que dicha normatividad no se ocupa de la determinación del monto distribuible entre propietarios ni de la determinación de la base que ha de ser objeto de cargas fiscales; al respecto cabe hacer hincapié en los planteamientos de Rueda (2010) cuando afirma que el proceso de convergencia es el producto de una serie de contextos sociales, pero que atiende especialmente los de tipo económico, que apoyados en la idea de que la racionalidad del cálculo y la representación contable son una herramienta neutral y objetiva, han excluido los

eventos que no son claramente contables, del papel de la contabilidad. Es por ello que aspectos como los impuestos, el control interno, la determinación de la utilidad, entre otros se encuentran limitados en el actuar contable, pues se consideran fenómenos que no afectan la realidad del ente, por tanto no son contables.

6.5.5. Ruptura de la relación contabilidad/fiscalidad

Con el proceso de convergencia, se hace necesario que exista una independencia entre la base contable y la base de determinación de impuestos, lo cual se materializa en el país con la disolución de la conexión permanente que existía entre el sistema contable y el tributario, y la influencia que este último tenía en la práctica contable; pues es importante considerar, que en el contexto colombiano “la relación entre contabilidad y fiscalidad ha estado caracterizada por un modelo de interdependencia e intromisión recíproca” (Restrepo, 2014, pág. 282).

Es importante reconocer que en Colombia las distintas prácticas de orden contable se encontraban permeadas por las diferentes normatividades de tipo fiscal; no obstante se entiende que, bajo el nuevo escenario de regulación, para satisfacer ambos requerimientos de información, se debe trabajar con bases comprensivas diferentes, dando solución a dicha controversia mediante la implementación de dos contabilidades, una que responda a los propósitos fiscales y otra a los propósitos de orden contable y de reportes financieros.

6.5.6. Métodos de Valuación

Los métodos de valuación también representan una diferencia entre la regulación internacional y la colombiana. En el artículo 10 del Decreto 2649 de 1993, se

establecen los métodos de medición de activos y pasivos admitidos en el país, en concordancia con las normas de contabilidad generalmente aceptadas y por otras normas técnicas específicas; entre ellas se encuentran: el valor de costo histórico, el valor actual o de reposición, el valor de realización o de mercado y el valor presente o descontado.

Tradicionalmente, en Colombia la valuación al costo histórico es el método de medición más usado, este representa el monto original o de adquisición por lo que un activo es obtenido en efectivo o en alguno de sus equivalentes, en el momento en que surja el hecho económico (Arias & Sánchez, 2011). Según Sarafano (1981 citado de Arias & Sánchez, 2011) “tiene las características de ser objetivo, fácilmente demostrable, preciso, responde a código común (...) permite mantener la uniformidad, es comparable, específico, controlable y sencillo” (pàg.107). Dichas características y su facilidad en la medición son las que han hecho de la valuación al costo histórico el método más predominante del país.

La incorporación de normas internacionales en el país conlleva a una serie de cambios en términos de medición inicial y posterior de activos y pasivos, y a pesar de que las NIIF admiten dentro de sus métodos de medición el costo histórico, se percibe implícitamente, que dichos estándares se inclinan hacia la medición a valor razonable a causa de las lógicas económicas y de mercado en las que se insertan.

Este método es definido “como el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición” (IASB, 2011, pág. A495). Siguiendo a Apaza (2008), es importante resaltar que el objetivo del valor razonable es “aproximar las valoraciones contables a los valores económicos que refleja el mercado por medio de precios. Es una subsanación de muchas críticas al carácter histórico y sincrónico de las mediciones contables y de la utilidad” (pág. 81), esto con el fin de que las organizaciones reconozcan con mayor fiabilidad la información que ha de ser suministrada en los estados financieros.

Iniciar el proceso de convergencia implica mudar del costo histórico como método arraigado y de uso tradicional en el país, al valor razonable para satisfacer las necesidades del mercado; de acuerdo con Garcia & Zorio (2002), una de las principales consecuencias que genera la ruptura entre la valuación a costo histórico y el valor razonable, es sin duda, el efecto sobre las cifras de una entidad, puesto que hay un cambio conceptual frente al rendimiento económico que se conoce en las organizaciones, es decir, el reconocimiento a costo de adquisición arraigado fuertemente al principio de prudencia pasa a un reconocimiento diferente en sus libros contables, puesto que dichas variaciones partirán a ser fundamentales para la toma de decisiones de los inversionistas, frente al reconocimiento de los rendimientos económicos empresariales.

El análisis de los cambios derivados de la implementación de estándares y con observancia de las características y particularidades de la Escuela Anglosajona del pensamiento contable descritas anteriormente, permite establecer que las Normas Internacionales de Información Financiera se aproximan a dicho enfoque.

El escenario bursátil en el que se insertan este tipo de regulaciones, que atienden principalmente a intereses de orden privado, el enfoque preponderante a los estados financieros, la pretensión de favorecer especialmente los intereses de información de inversores y acreedores actuales y potenciales, la exigencia de revelar información transparente y útil para la toma de decisiones, la ausencia de la intervención gubernamental en la regulación de orden contable, estos y otros aspectos son los que permiten plantear que el marco normativo internacional se apega a las características propias de la corriente Anglosajona de la contabilidad.

Dichas modificaciones resultan estructurales y alteran en gran medida el quehacer contable, pues hacer la transición a estándares internacionales, es también hacer la transición de la Escuela Latina a la Escuela Anglosajona de la contabilidad. Esta transición es la más representativa si se analizan las particularidades opuestas que presenta cada modelo, y si se tiene en cuenta que el país “conservó por algún

tiempo (más de 20 años, inclusive hasta el año 2014) las características propias de la Escuela Latina” (Restrepo, 2014, pág. 2).

6.6. COMPETENCIAS DEL CONTADOR PÚBLICO

6.6.1. Presentación de reportes financieros

Los estándares internacionales procuran por un alto grado de comprensibilidad de estados financieros, y dado el entorno económico en el que se enmarcan reclaman cierto grado de conocimientos de temas de tipo financiero y comercial, como lo resalta Rueda “la cultura contable internacional tiene dos ejes básicos: por un lado, la capacidad de quien prepara la información de tal manera que se haga de manera entendible y, por otro, el conocimiento de quien la usa” (Rueda, 2002, pág. 60).

Ese planteamiento de Rueda (2002), conduce a la idea de que existe cierta exigencia para los contadores del país, de desligarse de aquella representación de que lo importante en la producción de contabilidad era el proceso que conllevaba a la preparación de información; ese foco al registro de hechos económicos, que se implantó en la cultura contable colombiana, a razón de la tradición altamente normativa, detallada y rígida de la regulación, bajo los nuevos marcos normativos debe ser renovada; de modo que el contador esté en la capacidad de cambiar el enfoque a los estados financieros, como producto final, basándose según sus criterios en una(s) de las amplias posibilidades que para la construcción de los mismos, las normas internacionales han establecido.

6.6.2. Inclinação al uso del juicio profesional

El uso del criterio profesional del Contador Público, pareciera configurarse en un requisito indispensable en la práctica contable, pues se reconoce que “lo contable

moderno, en el mundo, ya se desligó de los esquemas de cumplimiento normativo (legal y/o profesional) y gira ahora alrededor de los esquemas de eficiencia económica, en aras del aseguramiento de la calidad y la competitividad” (Mantilla, 2002, pág. 141), se rompe entonces, el vínculo existente entre muchas de las prácticas contables y el cumplimiento por orden legal, y más importante aún, se deja de lado aquella asociación planteada por Sierra (2002), del concepto de razonabilidad y el cumplimiento de la normatividad y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados vigentes, asociación propia de los modelos contables de la escuela Continental-Europea.

La práctica del criterio profesional bajo los nuevos marcos normativos resulta significativo, pues se requiere que el contador con base en sus conocimientos emita juicios en determinadas situaciones, de modo que asesore a las compañías y las conduzca a la elección de metodologías y procesos apropiados, y a la toma de decisiones adecuadas y eficientes; para ampliar este concepto se trae a colación una definición del concepto, en la que se evidencia que dicha herramienta encierra diversas variables importantes en la práctica contable, para Tkaczek citado por Maida & Pérez (2011) el criterio profesional:

“Es la capacidad que debe tener el contador, para que, aplicando sus conocimientos técnicos, los resultados de su experiencia y las características especiales de cada caso en concreto, pueda resolver la problemática que se le plantea, seleccionando de entre diferentes alternativas posibles, la que más se adecue a las necesidades y deseos de quien recurre a sus servicios o asesoramiento, dentro del marco normativo, jurídico y técnico que regula las materias bajo su ámbito de incumbencia profesional” (pág.28).

6.6.3. Uso de sistemas y tecnologías de información y herramientas financieras

Otro aspecto importante es que dadas las lógicas de mercado global y de capitales en los que se inserta la normatividad internacional, una asociación entre las diversas tecnologías de información y la práctica contable resulta indispensable; como bien lo menciona Mantilla (2002) en este tipo de mercados, no solo se avanza con la producción y distribución de información, sino también, y más importante aún, con la obtención de conocimiento orientado a la generación de valor. Instrumentos y herramientas como los ERP, reportes electrónicos, las tecnologías de seguridad, el XML y XBRL, el encriptamiento y otras, deben ser usadas por el contador público, para dar cumplimiento a los cometidos de integración de la información.

Al igual que la apropiación de las tecnologías de información, la exploración, estudio y uso de las múltiples herramientas financieras, también resulta un camino obligado para los profesionales contables; comprender el contexto de los negocios, analizar la participación de un ente en el mercado, evaluar el impacto y riesgo de las condiciones del entorno, aportar informes útiles y comprensibles, son tareas que el contador debe suplir, para lograr incentivar transformaciones que conduzcan al crecimiento y fortalecimiento de las operaciones de la empresa, de modo que le permitan insertarse en otro tipo de mercados y ampliar su cobertura.

6.6.4. Premisas de transparencia de la información

Como se mencionó en apartados anteriores, el enfoque de la normatividad internacional se enmarca en un objetivo de transparencia, y está claro que la presentación de reportes financieros sigue esta premisa; Mantilla (2002) resalta, que la transparencia es el proceso que asegura la información y el instrumento que

actúa contra la corrupción, ésta posee dos condicionantes que le son inherentes, uno es el carácter oportuno que debe tener la información (en tiempo real), y otro es el carácter público que se relaciona con la distribución amplia que debe darse a la información; resulta de vital importancia que el contador reconozca que bajo la nueva normatividad, esta perspectiva se convierte en un requisito básico, para dar cumplimiento a los objetivos establecidos para la información entregada a los usuarios para la toma de decisiones.

Se puede afirmar que estas nuevas competencias, demandas por el proceso de transición a estándares internacionales e introducidas a razón de los cambios en la práctica contable, facilitaran la identificación de la predisposición y la actitud del profesional hacia dicho proceso, y permitirá abordar además la percepción que tiene el contador frente a este nuevo marco normativo en concordancia con las manifestaciones en su comportamiento.

7. IDENTIFICACION DE LOS FACTORES QUE SOPORTAN LA ACTITUD DE LOS EGRESADOS

El presente capítulo tiene como propósito exponer los aspectos actitudinales manifestados por el contador público, que lograron ser identificados por medio de la aplicación de una técnica de medición de actitudes, denominada Escala Likert. Se pretende dar a conocer, a partir de las calificaciones a los enunciados obtenidas de los profesionales contables, cuáles son los rasgos determinantes o que más predominan en cuanto a las percepciones, sentimientos e inclinaciones conductuales frente a la implementación y aplicación de estándares internacionales de información financiera en el país.

Como bien se ha mencionado en apartados anteriores, las actitudes se constituyen en una predisposición en términos del pensar, el sentir y las percepciones o comportamientos que posee un sujeto hacia un determinado objeto; en este sentido se concibe que la actitud es “de carácter emotivo y puede ser positivo o negativo, se puede medir mediante un juicio de valor, dando intencionalidad de aceptación o rechazo, decir esto sí o esto no, al objeto que se está midiendo” (Charria, 2011, pág. 23); por ello muchos psicólogos concuerdan en determinar que la actitud es un “constructo hipotético cuyo atributo más prominente es su carácter evaluativo, es decir la disposición a responder hacia un objeto de una manera positiva o negativa” (Cortada, 2004, pág. 30).

La escala tipo Likert se usó como instrumento de medición para obtener la información base, que permitió identificar los principales rasgos actitudinales que asumen los profesionales contables. Esta escala fue desarrollada mediante cuestionarios que, de acuerdo a los ítems establecidos previamente, posibilitó la determinación del grado de intensidad de las opiniones, creencias y patrones conductuales manifestados por el profesional encuestado.

En palabras de Ander (1995) el modelo Likert de medición de actitudes, “recoge un gran número de proposiciones (statements) que se consideran relevantes para la opinión o actitud a estudiar” (pág. 259), para luego seleccionar un número de individuos y evaluar su actitud frente algún objeto actitudinal; por ello en el presente estudio, a partir de las categorías en las que se agruparon los cambios generados por la aplicación de la Normatividad Contable Internacional y que fueron expuestos en el capítulo anterior, se procedió a elaborar una serie de enunciados para cada componente actitudinal (cognitivo, afectivo y comportamental); lo que se pretende con cada ítem, es que el sujeto manifieste una reacción, que le permita valorar el enunciado en términos favorables o desfavorables, para otorgarle un grado de intensidad.

Cabe resaltar que en la construcción de los ítems, adicional a los cambios producidos por este proceso, se tuvo en cuenta, los posibles condicionantes de la actitud del contador, expuestos en el capítulo 1, con el ánimo de verificar o corroborar si en las respuestas de los profesionales, existe o se puede determinar una correlación con los estímulos del entorno en el que el profesional desarrolla su actividad.

7.1. CARACTERIZACIÓN DE LA POBLACIÓN

La población objeto de estudio de la presente investigación, corresponde a los egresados del Programa Académico de Contaduría Pública de la Universidad del Valle sede Cali, durante los años 2007 a 2012. La dirección del Programa Académico, suministró una base de datos que incluía nombre y apellidos del egresado, correo electrónico y año de graduación del profesional, de la cual fue seleccionada una muestra para aplicar el instrumento de medición de actitudes.

El método probabilístico que “se apoya en las leyes de las probabilidades y en las mayores oportunidades de representatividad de los elementos extraídos al azar” (Aktouf, 2011, pág. 79) fue utilizado en este estudio, y se optó por emplear un muestreo aleatorio simple, el cual precisa “que todos los elementos tienen la misma probabilidad de ser escogidos directamente como parte de la muestra” (Ander-Egg, 1995, pág. 183), de este modo se hizo la selección, de manera aleatoria de los egresados que constituyeron la muestra para desarrollar el objetivo de la investigación.

Según la base de datos otorgada por la dirección del programa académico, 829 personas son egresados de la Universidad del Valle en el periodo comprendido entre el año 2007 y 2012, sobre esta población total se procedió a calcular la muestra, aplicando el método de muestreo aleatorio simple, a través de la siguiente fórmula:

$$n = \frac{N * Z^2 p * q}{d^2 * (N - 1) + Z^2 * p * q}$$

Dónde:

- n = tamaño de la muestra.
- N = tamaño de la población.
- Z = es el nivel de confianza, el cual se mide porcentualmente, para generalizar la muestra con el nivel de la población, en este caso se optó por estimarlo en 90%.
- p = es la variabilidad positiva, la que fue aceptada como hipótesis en trabajos de investigación de la misma categoría, se fijó en 0.5, dado que no se han realizado estudios de este tipo.

- q = es la variabilidad negativa.
- d = es la precisión o el error presente en el muestreo, es decir, representa el margen general de error que se pretende admitir, y para la presente investigación se estableció en un 9%.

Reemplazando los parámetros, se obtiene:

$$n = \frac{829 * (1,645)^2 * 0,5 * 0,5}{(0,5)^2 * (829 - 1) + (1,6495)^2 * 0,5 * 0,5}$$

$$n = 75$$

Con este resultado, se procedió a aplicar la escala Likert, mediante la utilización de los formularios dispuestos por Google Analytics, para realizar el acopio de información; semanalmente, se realizaron envíos de la encuesta a los correos electrónicos de los egresados, quienes de igual manera, respondieron virtualmente a la encuesta.

Cabe resaltar que inicialmente, se había propuesto que la población total, estuviera integrada por los estudiantes egresados del programa académico entre los años 2006-2010, no obstante, este período tuvo que ser modificado, pues a pesar de que la escala fue enviada en repetidas ocasiones, se presentaron dificultades en la consecución de la totalidad de respuestas requeridas para satisfacer la muestra.

Las dificultades para conseguir la muestra, surgieron debido a que el único dato de contacto otorgado era el correo electrónico, en muchos casos éste se encontraba desactualizado o correspondía a un correo institucional (de una empresa o de la misma universidad), lo que originó fallas para establecer la comunicación con el egresado.

Por este motivo, se tomaron ciertas medidas con el ánimo de obtener más respuestas, en primera instancia se amplió el número de la población total, es decir,

se decidió abarcar un período de egresados adicional, correspondiente a aquellos graduados entre los años 2011 y 2012. Esto implicó hacer un recálculo de la muestra, por lo que se procedió a aplicar nuevamente la fórmula, cuyo resultado de la población objeto de estudio fue de 75 egresados.

Con la inclusión de estos de egresados, se logró obtener 34 respuestas adicionales, lo que permitió alcanzar el objetivo planteado y satisfacer la muestra requerida, que cumpliera con las expectativas de medición mínimas y posibilitara el acceso a la información para identificar y conocer las características que sustentan la actitud del egresado, frente a las Normas Internacionales de Información Financiera.

7.2. ASPECTOS GENERALES DE LA ENCUESTA

Para la construcción del cuestionario, se partió de los planteamientos de Rensis Likert, quien en 1932 propone este instrumento, con la finalidad de realizar la medición de una actitud de una población, frente a un objeto en particular; es una escala de actitud aditiva, que se caracteriza por contener una serie de afirmaciones debidamente estructuradas y organizadas con el fin de generar un “estímulo” favorable o desfavorable en los sujetos que son objeto de la investigación (Blanco, 2001).

Para ello, se elaboró un cuestionario compuesto por 33 ítems, que como ya se mencionó tenía la finalidad de medir satisfactoriamente los factores ya planteados y desarrollados en el primer capítulo de este trabajo, y que corresponden a los componentes actitudinales cognitivos, afectivos y comportamentales y guardando correspondencia con los posibles condicionantes para el desarrollo de la actitud del contador público, también planteados en ese apartado.

Dicha encuesta está planteada con ítems que tienden a estimular una reacción en el contador encuestado, ya que estos fueron elaborados tomando como base los cambios y alteraciones que produce la aplicación de la normatividad contable internacional en el país. Lo que se pretende es que el evaluado asevere si se encuentra muy en desacuerdo, en desacuerdo, de acuerdo o muy de acuerdo, con la proposición planteada, lo que permite que cada respuesta tenga un valor o calificación numérica de 1 a 4 respectivamente, y posibilitará realizar un análisis subsiguiente del cuestionario.

La mayoría de los ítems que conforman la escala, se plantearon de manera positiva, manifiestan un grado de favorabilidad hacia el objeto actitudinal, es decir, el sujeto aprueba o se muestra a favor de los cambios introducidos por la convergencia a NIIF; dichos enunciados están calificados con la siguiente escala de valoración:

	1	2	3	4	
Totalmente en desacuerdo	☐	☐	☐	☐	Totalmente de acuerdo

Otros ítems fueron propuestos de manera negativa, es decir, suponen un grado de desfavorabilidad frente a la implementación y posterior aplicación de estándares internacionales, por ello fueron redactados de modo que mostraran oposición frente al proceso y apoyaran la normatividad nacional.

Para estos enunciados la escala valorativa se encuentra invertida, por lo cual estar totalmente de acuerdo, tiene una valoración de 1, puesto que mostrarse a favor de dicho ítem representa apoyar la normatividad nacional, y de alguna manera desaprobando las alteraciones que produce la normatividad internacional, y viceversa, estos ítems fueron calificados así:

	1	2	3	4	
Totalmente de acuerdo	☐	☐	☐	☐	Totalmente en desacuerdo

Dentro de los 33 enunciados que componen la escala aplicada, organizados por componentes se encuentran distribuidos así:

COMPONENTE COGNITIVO, constituido por 11 ítems, de los cuales 8 son positivos y 3 negativos.

COMPONENTE AFECTIVO, constituido por 11 ítems, de los cuales 8 son positivos y 3 negativos.

COMPONENTE COMPORTAMENTAL, constituido por 11 ítems, de los cuales 10 son positivos y 1 es negativo.

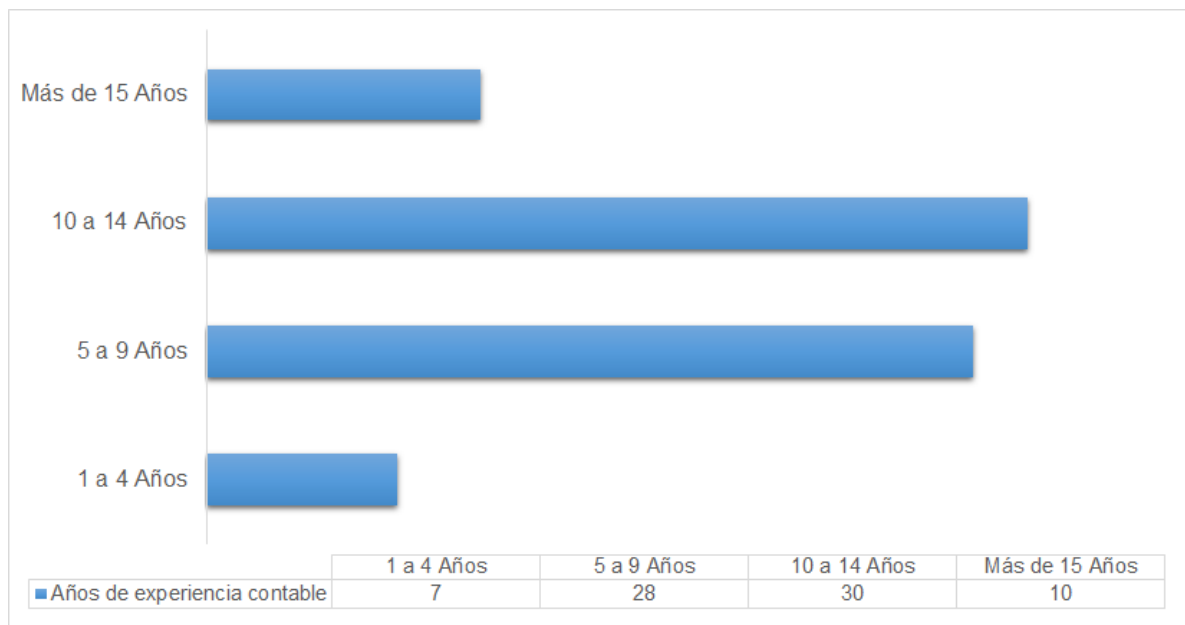
La calificación numérica expuesta, permite determinar un puntaje final para cada contador encuestado, el cual servirá de guía para posteriormente, vincularlo con una tendencia, sea positiva o negativa hacia el objeto actitudinal y se evalúa el grado de intensidad. La escala de puntajes que se muestra a continuación, se obtuvo multiplicando el número de ítems, por cada calificación o valoración, y se evidencia que el puntaje máximo que se puede obtener y que representa la mayor favorabilidad para la normatividad Internacional en el país es de 132 puntos.

ESCALA DE PUNTAJES		
VALORACIÓN	PUNTAJE MÍNIMO	RANGO DE PUNTAJES
Muy en desacuerdo	33	33 - 65
Desacuerdo	66	66 - 98
De acuerdo	99	99 - 131
Muy de acuerdo	132	132 - 132

A continuación se expondrán los resultados, en primera instancia de los aspectos generales que fueron incluidos en la encuesta, como el año de graduación y los años de experiencia en el quehacer contable, con el ánimo de caracterizar la población que fue objeto de estudio, y posteriormente, se realizará un análisis previo de los resultados obtenidos, agrupándolos por componente, con el propósito de establecer si las respuestas otorgadas se inclinan hacia una actitud favorable, neutra o desfavorable, y cuáles son los aspectos predominantes que sustenta esta posición; adicional a ello se verificará mediante la comparación de los ítems en los 3 componentes, si las respuestas del egresado guardan una correlación, entre lo que piensa y siente, y la tendencia conductual que manifiesta.

7.2.1. Años de experiencia en el quehacer contable

Se decidió indagar sobre el número de años de experiencia que poseen los contadores públicos encuestados, con la intención de agrupar los datos, que luego permitirán confrontar la hipótesis expuesta anteriormente, de que los años de experiencia del profesional pueden tener impactos en la aplicación de la normatividad internacional en el país, o si por el contrario este es un factor que no genera ningún tipo de resistencia frente al proceso.



Gráfica 1: Años de experiencia contable

A partir del gráfico, se puede establecer que una parte representativa equivalente al 53% de los egresados encuestados, cuenta con más de 10 años de experiencia en la actividad contable, y que otra porción representativa (37%) poseen entre 5 y 9 años de experiencia y que solo el 9% de la población posee menos de cuatro años. Es importante resaltar que el 91% egresados cuentan con más de 5 años de experiencia, dato relevante para analizar y tener en cuenta, puesto que se puede inferir que estos contadores sobrellevaron el proceso de implementación y posterior aplicación de Estándares Internacionales de Información Financiera en las empresas a su cargo, y por ende sus apreciaciones resultan pertinentes en la presente investigación. Cabe resaltar que el punto más alto de experiencia en el área contable es de 23 años y que el más bajo se encuentra en los 3 años.

7.2.2. Año de Graduación

Con la finalidad de dar a conocer que dentro de la muestra escogida de manera aleatoria, se contó con la participación de egresados del Programa Académico de diferentes años, se muestra a continuación el año de graduación de los profesionales encuestados.



Gráfica 2 : Año de graduación

Se puede deducir que de la población objeto de estudio, correspondiente a los graduados entre los años 2007 y 2012, de los 75 egresados que constituyen la muestra, el 23% de ellos se graduaron en el año 2009, el 21% en el año 2010, el 19 % en el año 2011, el 16% en el año 2008 y por último el 15% y el 7% en los años 2012 y 2007 respectivamente.

Se puede resaltar que la mayoría de los egresados, representados en un 67%, se graduaron en el año 2010 o antes, representa un factor importante de análisis, si se tiene en cuenta que la Ley 1314 que instauró la convergencia contable en el país,

fue emitida en el año 2009, lo que permite inferir que hasta el año 2010, las discusiones sobre el tema aún estaban prematuras y que en las mallas curriculares del programa, no habían sido incluidos contenidos sobre la normatividad internacional.

7.3. ANALISIS POR COMPONENTES ACTITUDINALES

A continuación, para determinar si el contador muestra una actitud favorable o desfavorable frente al objeto actitudinal, es decir, frente a la aplicación de la Normatividad Contable Internacional en el país, se procede a mostrar mediante una tabla de distribución de frecuencias, en la que se agrupan por rangos de puntajes obtenidos, que tendencia poseen las respuestas de los profesionales encuestados, y posterior a ello, como examen preliminar, se realiza un análisis de los enunciados por componente, con el propósito de exponer los elementos que se denotan representativos, en las respuestas obtenidas.

El siguiente cuadro se elaboró a partir de la suma total de los puntajes que cada contador emitió a los 33 enunciados propuestos, estos fueron agrupados en intervalos o clases numeradas del 1 al 7, donde la escala 1 reúne la cantidad de contadores que obtuvieron los puntajes más bajos, y en orden ascendente hasta el rango 7 que representa el número de egresados que obtuvieron el puntaje más alto, es decir, aquellos encuestados que mostraron mayor favorabilidad al objeto en cuestión, la aplicación de los Estándares Internacionales de Información Financiera en Colombia.

El menor puntaje obtenido en la aplicación de la escala de actitud, fue de 59, y el mayor de 121, con estos datos se procedió a calcular la amplitud del rango que es 62. Para la elaboración de la tabla de frecuencias y con la intención de organizar los datos y simplificar su interpretación, se utilizó el método Sturges para definir el

número de clases en el que se distribuyen los puntajes obtenidos, este método propone:

$$K = 1 + 3.332 \text{ Log } (n)$$

K = número de clases

n = tamaño muestral

Al reemplazar los datos, se obtiene:

$$K = 1 + 3.332 \log (75) \quad K = 7.23 \approx 7$$

Dividir el rango entre el número de intervalos obtenido, permitió encontrar la amplitud de la clase, cuyo resultado fue de $8.58 \approx 9$, y se procedió a construir la tabla de frecuencias que se presenta a continuación:

CLASE	INTERVALO		MARCA DE CLASE (Xi)	FRECUENCIA ABSOLUTA (Fi)	FRECUENCIA ACUMULADA	FRECUENCIA RELATIVA (Fri)	FRECUENCIA RELATIVA ACUMULADA
	Límite Inferior	Límite Superior					
1	59	68	64	5	5	7%	7%
2	69	77	73	5	10	7%	13%
3	78	86	82	15	25	20%	33%
4	87	95	91	21	46	28%	61%
5	96	104	100	17	63	23%	84%
6	105	113	109	10	73	13%	97%
7	114	122	118	2	75	3%	100%
N =				75	100%		

Se denota que la mayoría de los egresados se encuentran concentrados en las clases 3, 4 y 5; si nos remitimos a la tabla de puntajes expuesta anteriormente, se puede establecer que estas clases se ubican en los rangos de puntajes propuestos para las valoraciones “en desacuerdo” y “de acuerdo”, cuya categoría abarcaba los puntos obtenidos entre 66 y 131.

En este sentido, las clases 5, 6 y 7 representan a los egresados que mostraron mayor favorabilidad ante los enunciados planteados, es decir, muestran una actitud

positiva frente a la aplicación de la Normativa Internacional, como se observa se aproximan a los rangos de puntajes para las valoraciones “de acuerdo” y “muy de acuerdo”, proyectados entre 99 y 132 puntos; se puede determinar que muestran una actitud favorable un total de 29 egresados representados en un 39%.

Cabe resaltar, que dados estos resultados, no se puede hablar de una actitud netamente favorable, pues se evidencia que ningún egresado optó por emitir calificaciones con la mayor valoración establecida equivalente a 4 y cuyo puntaje total ascendía a 132, los más cercano a esta cifra, se encuentra en la clase 7, en la que solo hay 2 egresados, uno con un puntaje de 118 y otro con 121, dadas estas condiciones, resulta pertinente entonces, afirmar hasta este punto que las actitudes encontradas son simplemente favorables.

Respecto a las calificaciones emitidas por los egresados, con tendencia negativa, es decir aquellas que mostraban una actitud de tipo desfavorable, y que según la tabla de puntajes se representaba en calificaciones del 33 al 65 para valoraciones “muy desfavorables” y del 66 al 99 para las “desfavorables”, a partir de los datos se puede establecer que una proporción equivalente al 34% de los encuestados, sumadas las clases 1, 2 y 3, optaron por responder a los enunciados de manera negativa.

A pesar de que este resultado no es el más representativo y que aún falta analizar los datos de la clase 4, se resalta que una tercera parte de los egresados muestran una postura negativa o desfavorable ante el objeto actitudinal, y ésta es una proporción bastante significativa; se puede afirmar que la actitud tiene una tendencia positiva, en la tabla se evidencian los resultados progresivos hacia las valoraciones favorables; sin embargo, no se debe desestimar las apreciaciones de ese grupo de egresados que mostraron una actitud o postura con un sentido negativo entorno al objeto medido.

La clase 4 agrupa la mayor cantidad de egresados representados en un 28%, con puntajes obtenidos entre 87 y 95, como se puede observar ésta simboliza el intervalo intermedio, es decir, aquel que se puede catalogar como neutro. Si nos remitimos a la tabla de puntajes, encontramos que este rango se incluye en la valoración “en desacuerdo”, cuyos puntajes se definieron entre 66 y 98 puntos, cabe resaltar que dicha tabla se elaboró como instrumento guía, mas no se puede tomar en un sentido estricto, ya que se prevé que los encuestados dieron valoraciones diferenciales, y si se analiza la clase 4, sus puntajes se encuentran en el límite superior, muy cercanos a la clase siguiente.

Al analizar las calificaciones emitidas por los egresados que se encuentran en esta clase, se puede establecer que una de las razones que sustentan este comportamiento, es que los encuestados valoraron algunos enunciados negativamente, y otra parte con las valoraciones que mostraban favorabilidad ante el objeto medido, por ello al sumar los puntajes emitidos, el total se ubica en la mitad de la tabla de frecuencias.

7.3.1. Descripción del componente cognoscitivo

Conviene anotar, que este componente permite evaluar cómo identifican el objeto actitudinal los egresados de la Universidad del Valle sede Cali, al igual que la información que poseen del mismo, la forma cómo lo categorizan y lo asocian respecto a sus conocimientos, lo cual les permite, aseverar opiniones o crear creencias hacia el mismo (Triandis, 1971).

Con los enunciados presentados para este componente, se buscaba que el contador asociara ciertos atributos o características que posee la Normatividad Contable Internacional, y que a partir de ello manifestara cierto grado de acuerdo; cabe aclarar que no se pretende evaluar el grado de conocimiento o información

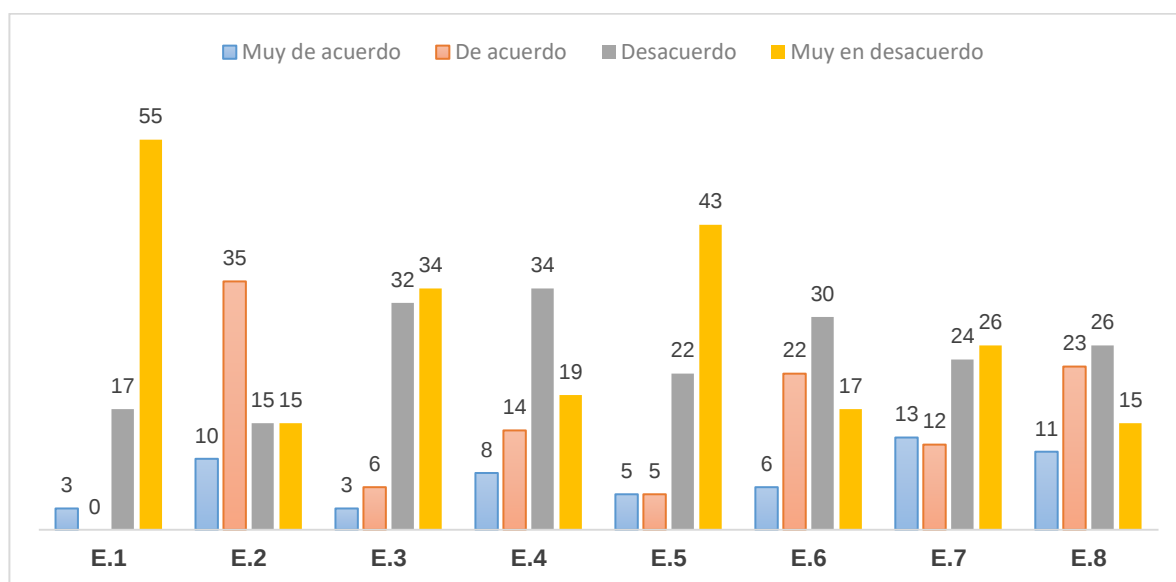
acertada que posea el sujeto, lo que se pretende es evaluar las opiniones, creencias, valores, conocimientos y pensamientos acerca del objeto en cuestión, a partir de la información (sea parcial o errónea) que va a fundamentar la actitud (Charria, 2011).

Los enunciados planteados para este componente, tenían como propósito, evaluar el conocimiento, creencia y/o opinión del contador frente a atributos o características de los Estándares Internacionales de Información Financiera y los cambios que la aplicación de esta normatividad implicaban, como los referentes a las necesidades de actualización y capacitación, la orientación que posee la regulación, a la desvinculación de la normatividad fiscal de lo contable y a los ejes centrales de esta normatividad (usuarios financieros y mercado de capitales). Los enunciados de este componente se relacionan a continuación:

COMPONENTE COGNOSCITIVO	
Enunciados positivos	
E.1	Para el proceso de implementación y aplicación de NIIF, considero indispensable un alto grado de capacitación de los profesionales contables.
E.2	Considero prudente que bajo NIIF, se deba dar prioridad a las necesidades de información de los usuarios acreedores e inversores y relegar las de los usuarios no financieros.
E.3	Dadas las tendencias globalizadoras, la Contabilidad bajo Normas Internacionales de Información Financiera es un gran avance para país.
E.4	A su juicio, las organizaciones tomarán mejores decisiones a partir de la aplicación de NIIF.
E.5	Para que las empresas se inserten en un mercado internacional, considero indispensable que sus reportes contables se encuentren bajo Normas Internacionales de Información Financiera.
E.6	Me encuentro a favor del modelo de regulación promulgado por la Normatividad Contable Internacional, que tiende a ser menos rígido y estricto, que se enfoca en los negocios y le resta importancia a los procesos de producción de contabilidad.
E.7	Considero requisito indispensable, que las PYMES del país implementen prácticas contables de aceptación mundial.
E.8	Cree que la contabilidad bajo Normas Internacionales refleja la realidad de las PYMES.

Enunciados negativos	
E.9	Considera apropiado que en algunos casos, prime la regulación de orden fiscal, sobre la normatividad contable.
E.10	Considera que la aplicación de NIIF se encuentra visiblemente desatendida por parte de los profesionales de Contaduría Pública del país.
E.11	Las estimaciones admitidas por la regulación contable internacional, pueden conducir a incertidumbres y alejarse de la realidad financiera de las empresas.

La representación gráfica de las calificaciones obtenidas para los ítems positivos de este componente, es la siguiente:



Gráfica 3 : Ítems positivos del componente cognoscitivo

Se denota que estas calificaciones, siguen la línea o tendencia general encontrada, se observa como la mayoría de las respuestas están concentradas en las valoraciones que muestran favorabilidad a la aplicación de los marcos normativos internacionales en el país. Esto indica que los egresados encuestados tienen información o conocimiento de los atributos y características de la normatividad, al igual que de los cambios que ésta genera.

Ejemplo de ello son las calificaciones positivas asignadas al enunciado 1, que resultan bastante sobresalientes, pues el 96% de los encuestados considera que tanto en los procesos de implementación, como en los procesos de aplicación de la normatividad, la capacitación profesional es un factor imprescindible. Se refuerza esta tendencia, con los resultados también positivos, atribuidos a los enunciados 3 y 5; para el 88% de los egresados, la convergencia a Normas Internacionales de Información Financiera significa un gran avance para el país; y por otro lado una gran porción, equivalente al 87%, considera requisito indispensable la presentación de información financiera bajo estos marcos normativos, para que haya una inserción de las empresas a los mercados de orden internacional.

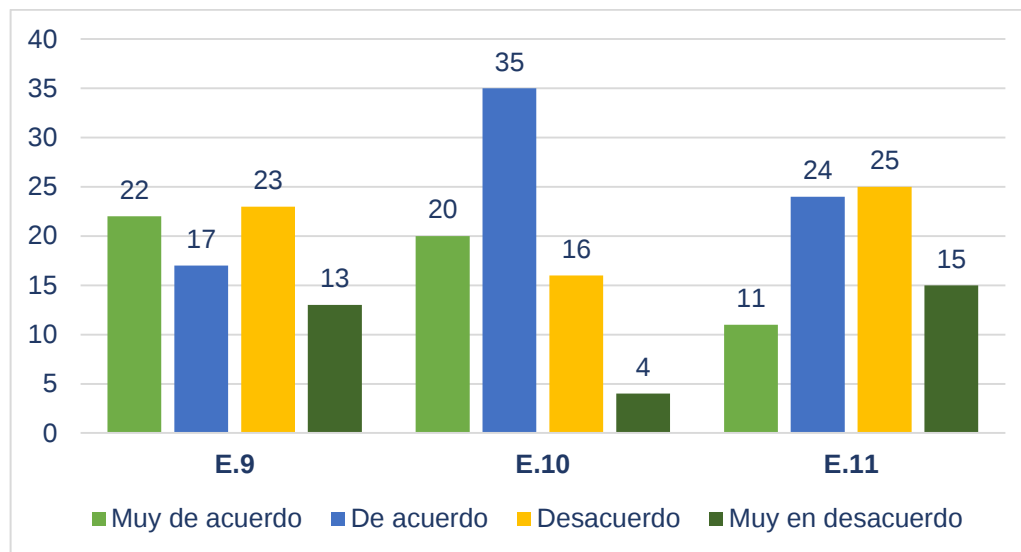
Resaltan también las puntuaciones favorables otorgadas al enunciado 4, que ponía a consideración del encuestado, si las NIIF permiten la toma de mejores decisiones en las organizaciones, se observa que gran parte de ellos, el 71%, está de acuerdo con esta cualidad de la normatividad. Adicional a ello, en cuanto al carácter flexible y permisivo que posee este modelo de regulación, examinado en el ítem 6, se evidencia que el 63% de los egresados dice estar a favor de la orientación que posee esta normatividad, no obstante, también se resalta que aproximadamente una tercera parte de los encuestados se muestra en desacuerdo con la afirmación, es decir, se oponen o desaprueban esas particularidades del modelo.

Los enunciados 7 y 8, pretendían indagar a los egresados sobre su concepción de la aplicación de los estándares internacionales de información financiera, en las pequeñas y medianas empresas del país; este que pareciera ser un aspecto controvertido del proceso de convergencia, fue calificado de manera positiva por gran parte de los egresados, pues el 67% de ellos considera que la aplicación de NIIF en las pymes es indispensable, sin embargo, es de resaltar que el 17% de los egresados se muestran “muy en desacuerdo” y el 16% “en desacuerdo” con lo planteado en este ítem.

Se contrastan las valoraciones otorgadas a este enunciado, con las obtenidas para el ítem 8, ya que por un lado el 45% de los encuestados, creen que la contabilidad bajo estos marcos normativos, no refleja la realidad de las pymes, y por otro lado el 35% están de acuerdo con la afirmación, y el 20% muy de acuerdo, se puede inferir que las opiniones entregadas se encuentran divididas.

Sobre la noción de que los estándares internacionales satisfacen principalmente las necesidades de información de los usuarios inversores y acreedores, se indagó en el enunciado 2; los resultados muestran una tendencia negativa, pues el 60% de ellos se muestra en contra de esta percepción, en términos generales, pareciera que este aspecto de los atributos de las denominadas NIIF, es el que preocupa en cierta medida a los egresados encuestados.

Los ítems planteados de forma negativa para este componente, tienen un comportamiento distinto a los resultados de los enunciados positivos, se debe recordar que para estos ítems la escala de valoración se encuentra invertida, y que optar por una postura a favor de estas afirmaciones, suponen apartarse o rechazar alguno de los atributos de los marcos normativos internacionales. La siguiente gráfica, permite evidenciar que los resultados se encuentran divididos y que tiende a alejarse un poco de la inclinación positiva hacia el objeto actitudinal, que mostraron la mayoría de las calificaciones emitidas para los otros enunciados de este componente.



Gráfica 4 : Ítems negativos del componente cognoscitivo

Las calificaciones obtenidas para el enunciado 10, resultan las más representativas, por la marcada inclinación hacia las valoraciones que muestran acuerdo con lo planteado en el ítem. Se evidencia que el 27% de los egresados se mostraron “muy de acuerdo” y casi la mitad de ellos, equivalente al 47% están “de acuerdo” con la afirmación.

Resulta importante analizar este aspecto que indaga por la percepción del egresado respecto a la aplicación de estos marcos, ya que un lote importante de los egresados (74%) consideran que la aplicación de los Estándares Internacionales de Información Financiera en Colombia, no ha sido acatada por los profesionales de contables; es decir, a pesar de que los encuestados muestran favorabilidad a la mayoría de los enunciados que expuestos en este componente, aprobando los distintos atributos o particularidades que posee esta normatividad, en torno a la aplicación, ellos vislumbran fallas, destacando que no se ha cumplido a cabalidad.

De manera contraria, se evidencia que las respuestas a los enunciados 9 y 11 no muestran una tendencia marcada, pues las calificaciones se encuentran divididas. Por un lado, sumadas las calificaciones favorables, se puede establecer que el 52%

de los egresados, considera que es apropiado que la regulación de orden fiscal, prime sobre la de orden contable; y por otro lado, una porción similar, equivalente al 47%, consideran que dadas las estimaciones admitidas por la regulación contable internacional, éstas pueden acarrear incertidumbres para las empresas, y distorsionar su realidad financiera.

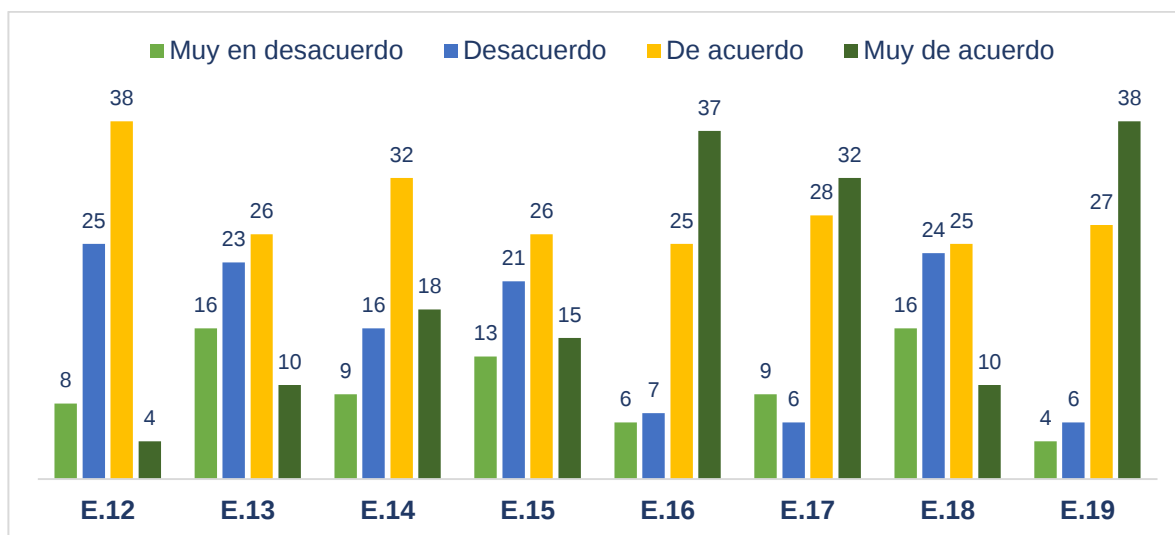
7.3.2. Descripción del componente afectivo

Como bien lo menciona Cortada (2004), dentro de la evaluación del componente afectivo, el propósito principal es determinar dos dimensiones, una es la posición en términos de placer o disgusto que el sujeto asocia al objeto, y la otra es la intensidad, es decir, la fuerza con que el sujeto expresa dicha posición.

Por ello los enunciados formulados para este componente, buscaban indagar en el egresado alguna manifestación de agrado o rechazo a los estándares contables internacionales, planteando afirmaciones en torno a la aplicación de esta normatividad en pequeñas y medianas empresas, si ha percibido resistencia frente a este proceso, si se encuentra motivado y su posición respecto a las necesidades de capacitación; los enunciados se muestran a continuación:

COMPONENTE AFECTIVO	
Enunciados positivos	
E.12	Estoy satisfecho con las acciones realizadas por instituciones como el CTCP, puesto que han contribuido y favorecido el proceso de implementación de Normas Internacionales de Información Financiera en el país.
E.13	Me cuesta entender las Normas Internacionales de Información Financiera.
E.14	Prefiero que las orientaciones para la práctica contable, sean una especie de pautas o criterios que admiten el uso del juicio profesional, y no principios o reglas de obligatorio cumplimiento.
E.15	La aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera, en pequeñas empresas me resulta apropiado y pertinente.
E.16	La aplicación de estándares internacionales de información financiera, generará mayor estatus y reconocimiento para los profesionales contables del país.
E.17	Estudiar nuevamente un sistema contable, con prácticas y metodologías diferentes, aumenta mi motivación hacia la profesión contable.
E.18	Bajo los nuevos estándares ejerceré mi profesión con mayor motivación, que la que me generaba el modelo bajo Decreto 2649 de 1993.
E.19	Considero que el cambio de normatividad es coyuntural y trae transformaciones significativas para la práctica contable del país
Enunciados negativos	
E.20	Me preocupan las implicaciones y modificaciones que conlleva hacer convergencia y aplicar la normatividad contable internacional en las empresas.
E.21	Percibo algún tipo de resistencia o escepticismo por parte de los profesionales ante el proceso de convergencia.
E.22	Los años de experiencia en la práctica contable, presuponen un factor mayor de resistencia ante los cambios por la convergencia a Normas Internacionales de Información Financiera.

En términos generales, se puede afirmar que la mayoría de las calificaciones emitidas por los egresados para los ítems positivos de este componente, están concentradas en las categorías “de acuerdo” y “muy de acuerdo”, tal como se revela en la siguiente gráfica:



Gráfica 5 : Ítems positivos del componente afectivo

La gráfica permite establecer que las respuestas se muestran muy dispersas, pues a pesar de que los 75 egresados encuestados muestran favorabilidad o agrado frente a los enunciados planteados para este componente, una proporción significativa, optaron por las calificaciones que tienden a desaprobare algunos aspectos de la normatividad internacional.

Se puede resaltar las calificaciones de agrado a los enunciados 14, 16 y 17, en los que la participación porcentual de las valoraciones “de acuerdo” y “totalmente de acuerdo”, resultan representativas, pues alcanzan el 67%, 83% y 80% respectivamente. Se infiere que los egresados encuestados prefieren el modelo promulgado por la regulación internacional, menos rígido y prescriptivo y que admite el uso del juicio profesional, que el divulgado por los preceptos del Decreto 2649 de 1993; de igual manera se denota que los egresados se muestran dispuestos y motivados a estudiar y a aplicar la nueva normatividad, puesto que ello le genera estatus y reconocimiento.

Respecto a la magnitud de los cambios que genera la aplicación de esta normatividad, se observa que gran parte de los egresados representados en un

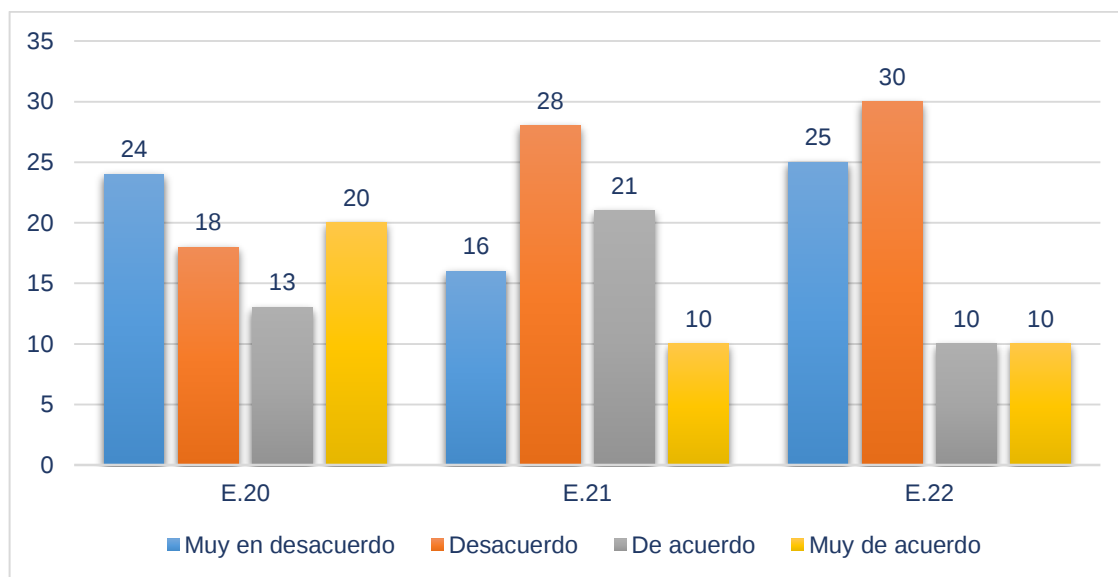
87%, se muestran de acuerdo en afirmar que las transformaciones en la práctica contable resultan significativas.

Resulta conveniente analizar que las calificaciones otorgadas al enunciado 18, ratifica los resultados anteriores, puesto que el 47% de los egresados (sumando calificaciones “de acuerdo” y “muy de acuerdo”) dice sentir más motivación por la profesión con la normatividad de orden internacional que con la normatividad nacional que regía en el país.

Los resultados del ítem 13, advierte un aspecto importante puesto que las respuestas se encuentran divididas en ambos rangos, pues una porción significativa de los egresados se muestran en desacuerdo con dicha afirmación, el 21% de ellos dice estar “muy en desacuerdo” y el 31% en desacuerdo, es decir, el 52% de los encuestados manifiestan que los Estándares Internacionales de Información Financiera les resultan difíciles de entender.

Una cuestión similar ocurre con los ítems 12 y 15, en los que las calificaciones se encuentran repartidas en una fracción igual a ambos extremos de la valoración; el 56% consideran estar satisfechos con las labores emprendidas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública para coadyuvar en el proceso de implementación y aplicación de los estándares en el país, y otra porción equivalente al 44% de los egresados dicen estar en desacuerdo total y parcialmente con esta afirmación. Por otro lado, respecto al enunciado 15, se evidencia que 45% de los encuestados consideran que la aplicación de la normatividad internacional, no es conveniente u oportuna para las pequeñas empresas, y que una fracción semejante del 55% consideran lo contrario.

Las respuestas a los ítems negativos, se representan gráficamente así:



Gráfica 6: Ítems negativos del componente afectivo

Se puede evidenciar que las respuestas a estos enunciados, que fueron planteados de manera negativa, muestran una tendencia de favorabilidad a lo expuesto en los tres ítems, por lo cual se infiere que el egresado manifiesta algún tipo de desagrado frente a los aspectos indagados en ellos.

El enunciado 22, por ejemplo, muestra la tendencia más elevada, donde el 33% de los encuestados dice estar muy de acuerdo y el 40% de acuerdo, con que los años de experiencia en el quehacer contable, representan para el contador público un factor que intensifica la resistencia frente a los cambios propuestos por la normatividad contable internacional.

Las calificaciones al enunciado 22, son también soportadas por los resultados para el ítem 21, en el que el 59% de los egresados coinciden en que existe o se percibe entre los profesionales contables, cierta resistencia y/o escepticismo ante el proceso de convergencia, cabe resaltar que 31 egresados se mostraron en contra de este enunciado, es decir, que valoraron la afirmación en desacuerdo, representando una porción significativa.

Respecto a si los egresados han advertido un sentimiento o estado de preocupación, ante las transformaciones que implica la convergencia y aplicación de estos estándares en el país, se observa que las calificaciones están divididas, sin embargo, es de resaltar que aproximadamente una tercera parte de los egresados (32%) manifestó estar “muy de acuerdo” con la afirmación.

7.3.3. Descripción del componente comportamental.

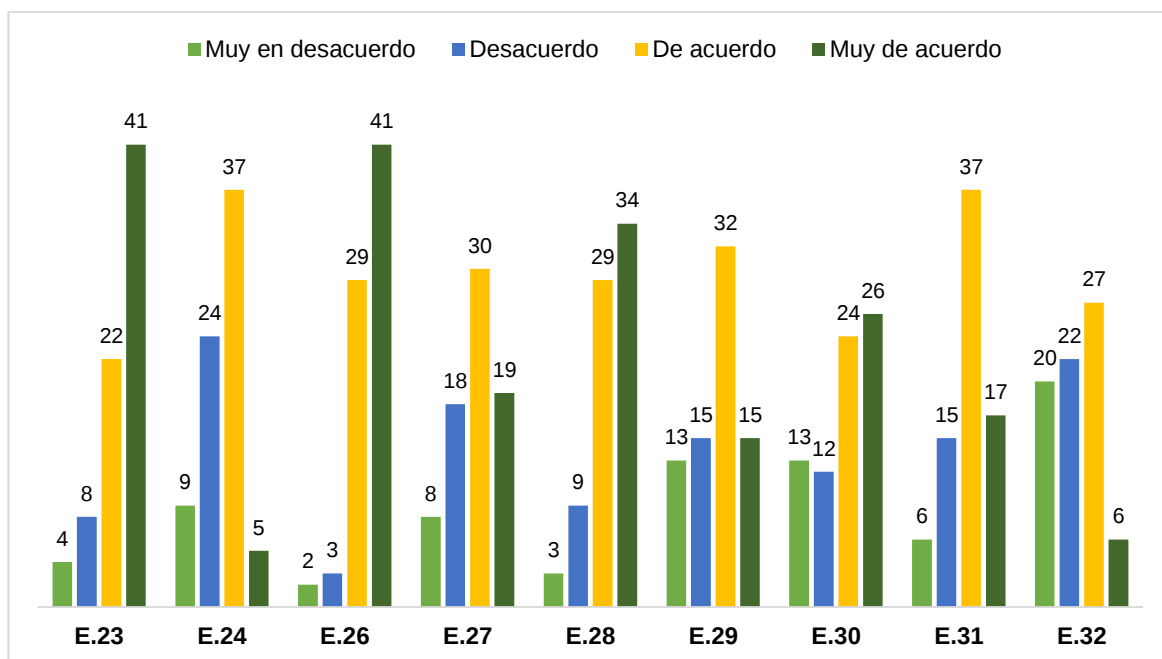
Cabe recordar que este componente es también denominado como el componente de la acción, puesto que tiene la capacidad de “crear un estado de predisposición a la acción que al combinarse con una situación activadora específica resulta en una conducta” (Rodríguez, 1976, pág. 333), por ello los enunciados planteados para este componente, pretendían conocer y evaluar la disposición de los egresados encuestados a responder de determinada forma, ante los cambios producto de la aplicación de la nueva normativa contable, que se advierten en cada ítem.

Se debe tener en cuenta también que las respuestas conductuales emitidas por los sujetos, son activadas por las circunstancias, es decir, intervienen los dos componentes ya mencionados, las ideas o creencias de las respuestas de orden cognitivo y las emociones o sentimientos de agrado y desagrado de orden afectivo; por regla general se espera que las respuestas de un encuestado a los tres componentes, guarden cierto grado de relación o consistencia, pues como bien lo menciona Escalante (1983) esta condición es la más usual, sin embargo resalta que “no es infrecuente que, respecto a una situación u objeto determinado, las personas piensen de una manera, sientan de otra aún actúen de otra manera distinta” (pág. 15)

Los enunciados del componente comportamental, expuestos a consideración de los egresados, son los siguientes:

COMPONENTE COMPORTAMENTAL	
Enunciados positivos	
E.23	Por iniciativa propia para actualizar mis conocimientos, he estudiado e investigado sobre NIIF.
E.24	Me encuentro altamente capacitado para tomar decisiones y hacer estimaciones acercadas a la realidad financiera, en ambientes cargados de incertidumbres.
E.25	Aplicaré las normas internacionales y responderé ante la DIAN, con bases comprensivas diferentes si es necesario.
E.26	Aplicaré el método de valuación que se ajuste a la situación y a la realidad del hecho económico (valor de reposición, de mercado, valor presente o costo histórico).
E.27	Apoya la noción de que los reportes financieros sean el objetivo fundamental de las NIIF, y no el proceso de producción de contabilidad y la definición de un tratamiento contable para cada hecho económico.
E.28	Dada la importancia de las organizaciones y/o agremiaciones de contadores públicos en el sistema contable internacional, estaría dispuesto a pertenecer a una de ellas.
E.29	Estoy preparado para dirigir una organización bajo Estándares Internacionales de Información Financiera.
E.30	He participado activamente en la construcción e implementación de un manual de políticas contables en la(s) organización(es) que asesoro, atendiendo a sus necesidades y ajustado a la realidad.
E.31	Reconozco y utilizo la diversidad de criterios y posibilidades de construcción de estados financieros, que poseen los Estándares Internacionales de Información Financiera.
E.32	Para responder al carácter financiero que posee la normatividad internacional, usted promoverá la inserción y /o participación activa de las empresa(s) a su cargo en el mercado de capitales.
Enunciados negativos	
E.33	En las empresas a mi cargo, el proceso de adopción de estándares se ha caracterizado por ser lento e inestable.

Como se puede evidenciar este conjunto de ítems, tiene como propósito identificar la reacción de los egresados frente a los estímulos planteados, las calificaciones asignadas por los profesionales encuestados, tienen la siguiente representación gráfica:



Gráfica 7: Items positivos del componente comportamental

La gráfica permite analizar que las calificaciones asignadas por los egresados, en la mayoría de los ítems muestran comportamientos favorables hacia la aplicación de NIIF en la organizaciones; cabe destacar que estas valoraciones son las que más se aproximan a la tendencia de la actitud positiva que fue definida previamente, si se comparan con las obtenidas para los otros dos componentes ya analizados, en los que una parte representativa de las calificaciones se encontraban divididas entre los puntajes favorables y desfavorables.

Se destaca que el único enunciado que no refleja esta tendencia favorable, es el No. 32, en el que un 56% de los egresados optaron por las calificaciones desfavorables, y se muestran en desacuerdo para promover la participación activa de las entidades que tiene a su cargo en el mercado de valores, para así dar respuesta al carácter financiero que poseen los nuevos marcos normativos.

Las calificaciones positivas resultan bastante representativas, ejemplo de ello son las otorgadas al enunciado 23, en las que el 84% de los encuestados (sumando los

puntajes “de acuerdo” y “muy de acuerdo”) manifiestan haber realizado por iniciativa propia, a través de estudios o investigaciones actualización de sus conocimientos sobre la materia, para dar cumplimiento de sus funciones como contador público; estos datos permiten hacer un contraste, con los obtenidos a enunciados similares de los componentes afectivo y cognoscitivo, en los que se advierte un comportamiento o tendencia semejante, con respuestas favorables representadas en porciones superiores al 80% de los egresados que concordaban en que los procesos de actualización y capacitación eran indispensables, y que estos eran fuente de motivación hacia la profesión contable en el país.

La tendencia positiva más marcada se encuentra en las respuestas adjudicadas al enunciado 26, en el que el 39% de los egresados se mostraron “de acuerdo” y el 55% “muy de acuerdo”, en manifestar su disposición a aplicar de los diversos conceptos de medición de los hechos económicos, el que más adecúe a la situación. Los profesionales encuestados, también exhiben una predisposición a la acción positiva muy marcada en las calificaciones del enunciado 28, en el que el 84% de los egresados se muestran prestos a agremiarse, para así responder a una de las características predominantes del modelo anglosajón, en el que desde el ámbito privado se estructure la contabilidad; cabe resaltar que solamente el 16% de los encuestados no prevé su ingreso a este tipo de organizaciones.

En relación con las necesidades de capacitación y actualización se indagó también en los ítems 31, 29 y 24, y dadas las respuestas otorgadas se pueden hacer las siguientes consideraciones; en el enunciado 31 el 72% de los egresados optaron por respuestas favorables, manifestando que reconocen y utilizan la variedad de criterios expuestos por esta normatividad, para elaborar reportes financieros; sin embargo esta tendencia positiva, se distorsiona un poco, con las calificaciones del ítem 29, en el que el 63% de los egresados expresan que se encuentran preparados para aplicar NIIF y dirigir una entidad bajo estos estándares, pero el 37% de los

encuestados que se inclinaron por las calificaciones desfavorables, resultan significativos para este análisis.

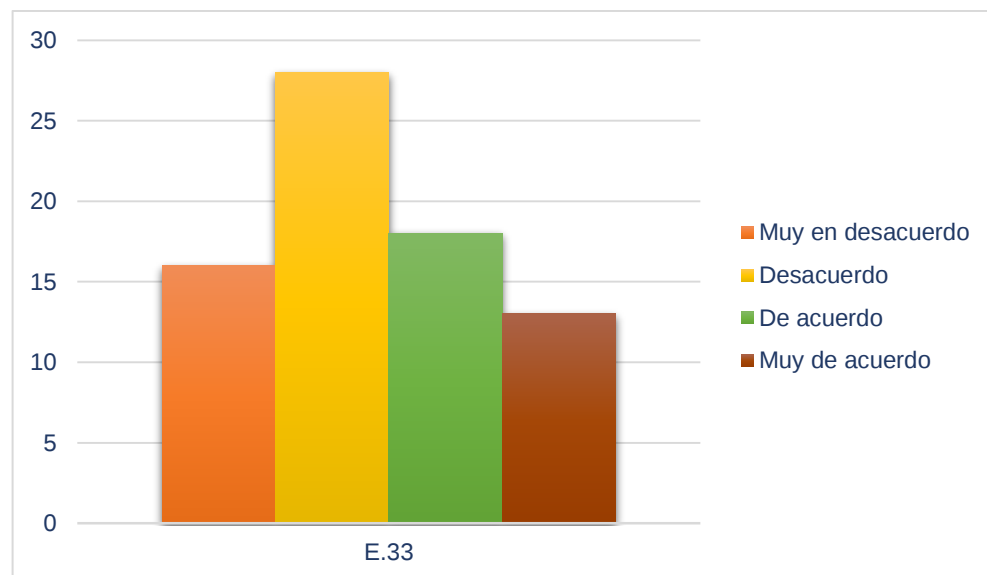
Las valoraciones para el ítem 24, también alteran la tendencia positiva, puesto que se evidencian inclinaciones comportamentales divididas, donde un poco más de la mitad de los egresados, representados en un 56%, considera que se encuentran capacitados para realizar estimaciones bajo los nuevos marcos técnicos normativos y para realizar el acompañamiento en la toma de decisiones acertadas, no obstante el otro 44% de los encuestados, que optaron por calificaciones en desacuerdo, desvirtúan los resultados obtenidos para este aspecto en los anteriores enunciados analizados, pues se resalta que a pesar de que los profesionales afirman haber realizado procesos de capacitación y actualización, aún 8 años después de emitida la normativa que rige estas prácticas, manifiestan no tener un alto grado de capacitación que asegure que bajo su criterio se realicen estimaciones y se tomen decisiones de manera apropiada y conveniente para las entidades a su cargo.

Uno de los aspectos más controversiales que giran en torno a la aplicación de esta normativa en el país, es la ruptura de la relación entre lo contable y lo tributario, sin embargo se observa en las calificaciones del enunciado 25, que para una porción significativa de los egresados, esto no representa un inconveniente, puesto que el 75% coinciden en que están dispuestos a responder ante las autoridades fiscales, con una base comprensiva diferente a la promulgada por los estándares internacionales de información financiera, en caso de ser necesario.

Con el propósito de examinar la intervención del profesional en el desarrollo de los procedimientos requeridos para el proceso de convergencia, en el enunciado 30 se preguntó sobre la construcción e implementación del manual de políticas contables, estableciendo que el 67% de los egresados sí colaboró en su elaboración, no obstante se recalca que aproximadamente una tercera parte de ellos, no tuvo una participación activa en este proceso.

Las calificaciones al ítem 27, poseen una tendencia positiva, pero no muy marcada, puesto las valoraciones favorables solo ascienden a un 65% de los egresados, que defienden el carácter de la normatividad internacional de definir como objetivo principal la emisión de reportes financieros, y desligarse del proceso de producción de contabilidad propiamente dicho y de la definición de tratamientos específicos para cada materia.

El único enunciado planteado de manera negativa para este componente, indaga a los egresados sobre el progreso que tuvo proceso de adopción de la normatividad contable internacional en las organizaciones que manejan, las calificaciones obtenidas se graficaron así:



Gráfica 8: Ítem negativo del componente comportamental

A partir de estas calificaciones, se puede establecer que estos resultados se alejan un poco de la inclinación favorable que habían mostrado una parte representativa de los enunciados que integraban el componente comportamental, se denota que el 59% de los encuestados consideran que los procesos de adopción de los nuevos marcos técnicos normativos en sus empresas han sido lentos e inestables, pero

también es de resaltar que una porción importante equivalente 31 egresados (41%), mostraron su desacuerdo con la afirmación, es decir, consideran que la implementación y aplicación de estos estándares va acorde a las dinámicas establecidas.

8. ANÁLISIS DE LOS ELEMENTOS QUE SUSTENTAN LA ACTITUD DEL CONTADOR PÚBLICO FRENTE A LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

El análisis a desarrollar en el presente capítulo, tiene como propósito determinar los diversos elementos que sustentan la actitud favorable manifestada por los profesionales encuestados, sin evadir o abandonar aquellas valoraciones importantes que mostraban una opinión o postura contraria; para ello se procederá a exponer las respuestas entregadas, para contrastarlas con los planteamientos conceptuales ya desarrollados en los capítulos anteriores; se pretende un análisis con más profundidad, agrupando en categorías aquellos enunciados que guardan una estrecha relación, procurando que estos pertenezcan a componentes actitudinales distintos, de manera que se pueda definir si hay diferencias entre lo que el egresado piensa, siente y su tendencia a la acción.

Cabe resaltar que las categorías que se emplearán a continuación, emergen de las ya definidas en el capítulo 2, en el que se relacionan los principales cambios provenientes de la aplicación de estos nuevos marcos normativos en el país; adicionalmente se busca evaluar los impactos que genera la aplicación de esta normatividad para vincularlos con los condicionantes expuestos en el capítulo 1.

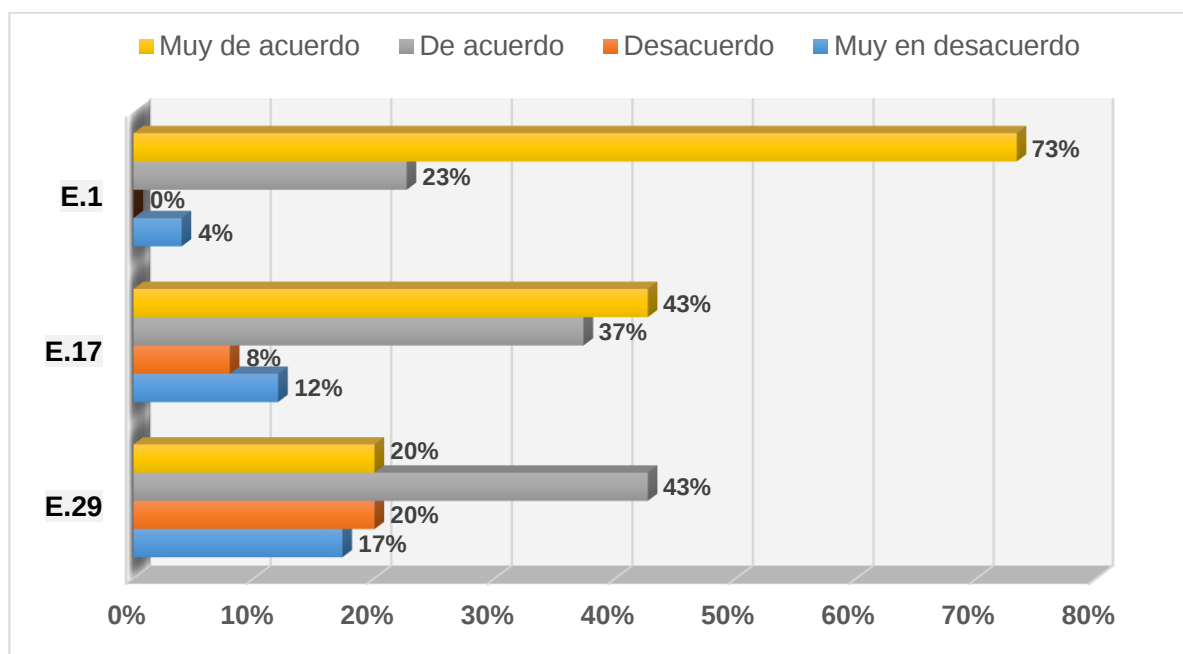
8.1. Necesidades de capacitación y actualización

Sobre este aspecto se pusieron a consideración de los egresados enunciados que se ubican en los tres componentes de la actitud ya mencionados, lo cual permite evaluar la correlación entre el grado de preparación que estima el egresado se

requiere para la implementación y aplicación de estos nuevos estándares, y el grado real de formación que manifiesta.

Se analizan los enunciados 1, 17 y 29, cuyas calificaciones de acuerdo parcial y total resultan bastante representativas tal como se expone en la siguiente gráfica, lo cual permite afirmar que este es uno de los aspectos en los que se evidencia mayor acuerdo entre los encuestados y desde luego, apoya la actitud con tendencia favorable ya visualizada en la tabla de frecuencias.

E.1	Para el proceso de implementación y aplicación de NIIF, considero indispensable un alto grado de capacitación de los profesionales contables.
E.17	Estudiar nuevamente un sistema contable, con prácticas y metodologías diferentes, aumenta mi motivación hacia la profesión contable.
E.29	Estoy preparado para dirigir una organización bajo Estándares Internacionales de Información Financiera.



Gráfica 9: Ítems relacionados con la Necesidades de capacitación y actualización

Se evidencia que las respuestas positivas destacan, sin embargo en orden de componentes actitudinales, se denota que se pierde intensidad o consistencia en las valoraciones favorables, al pasar de lo cognitivo, a lo afectivo y a un más al elemento comportamental, lo cual se traduce en una falta de correlación en las tres respuestas.

Como elemento inicial, resultaba importante establecer la noción o creencia que tienen los egresados respecto a la capacitación y actualización de los profesionales, casi la totalidad de los encuestados mostraron acuerdo total con la afirmación y han coincidido en que este proceso es indispensable para converger a esta nueva normativa, es decir, consideran que la aplicación de estos estándares demandan nuevas competencias y cualidades en el profesional, pues recordemos que existe la concepción de que el modelo regulativo en el que se inscriben estos estándares, reclaman profesionales actualizados con un amplio conocimiento de herramientas de tipo financiero e informático, con un enfoque a los negocios y que ejercite su criterio profesional.

En muchos casos los procesos de capacitación son factores motivadores para los profesionales, puesto que les permite estar a la vanguardia en su entorno, aumentar su competitividad, fortalecer habilidades y desarrollar unas nuevas, e incluso se puede traducir en aportes para el crecimiento y superación personal, por ello resulta importante y conveniente contrastar la apreciación cognitiva de los egresados, con el elemento motivador que puede acarrear estos procesos de actualización, pues desde luego, estos impulsan y animan a los profesionales, pero desde otra perspectiva pueden promover y estimular estados de malestar y disgusto, dados los esfuerzos y carga adicional que representan.

Sin embargo, se puede establecer que para los egresados estudiar y prepararse en este nuevo marco normativo, no acarrea connotaciones negativas, pues una parte representativa de ellos, equivalente al 80% se mostraron en acuerdo parcial y total

ante el enunciado, se evidencia por el contrario que están animados a estudiar las prácticas y metodologías de estos estándares.

Pero esta tendencia positiva, se reduce al indagar en términos de tendencia a la acción, si el egresado se encuentra preparado para dirigir una entidad bajo estos nuevos marcos, pues solo el 20% de los egresados muestra acuerdo total con la afirmación y el 43% acuerdo parcial, se tergiversa un poco la noción inicial presentada en los dos enunciados anteriores, pues aunque para la mayoría de los egresados los procesos de actualización y capacitación resultaban indispensables y se sentían motivados a abordarlos, parecería que no han llegado a feliz término o no han sido provechosos para generar seguridad y competitividad en el profesional.

La otra porción de egresados que se ubica en las valoraciones desfavorables asciende al 37%, representa un poco más de la tercera parte de los encuestados, los cuales manifiestan fallas en los procesos emprendidos de capacitación y actualización, frente a este aspecto conviene exhibir la opinión entregada por uno de los encuestados:

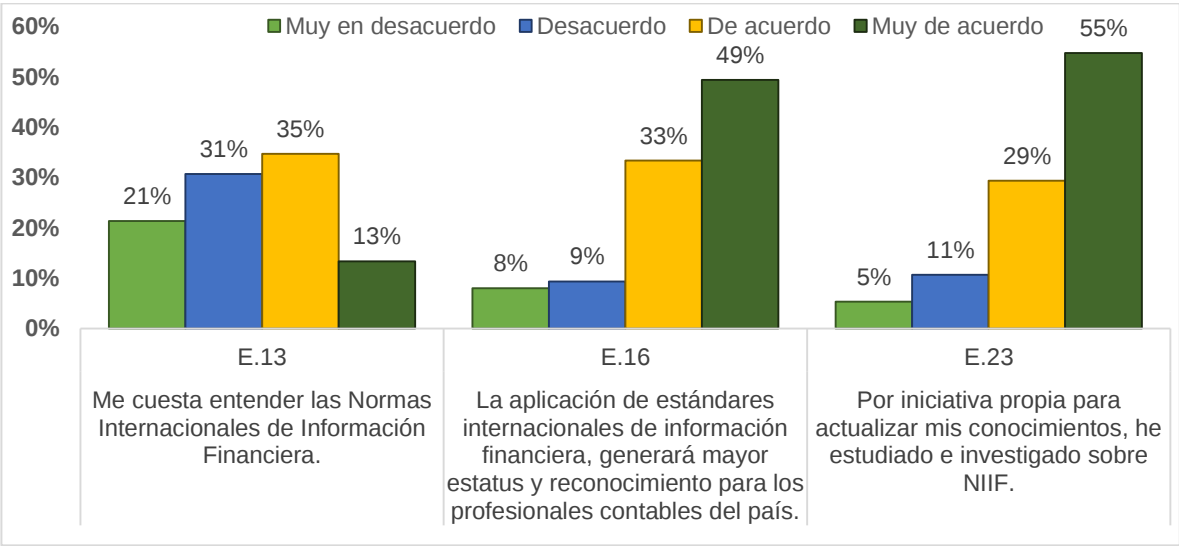
“Los contadores en Colombia tenemos muchas deficiencias para aplicar las normas internacionales, se debe fortalecer desde las universidades más herramientas en finanzas, matemáticas, estadística. A mi entender en estos momentos podrían estar más capacitados los economistas y los ingenieros industriales para entender y aplicar las normas internacionales que los mismos contadores. Situación que pone en peligro la estabilidad de la profesión”.

La posición de los contadores que evaluaron negativamente lo planteado en este enunciado y la apreciación de este egresado, dan cuenta de que en algunos profesionales existen deficiencias e incertidumbres al momento de aplicar procedimientos y ejecutar algunas prácticas novedosas, lo cual implica suponer que

los contadores no proyectan seguridad para comprender y aplicar esta normatividad de manera adecuada.

8.2. Reconocimiento profesional y motivación

Frente al tema de reconocimiento profesional y motivación se seleccionaron tres enunciados para el análisis, de los cuales dos pertenecen al componente afectivo, dado que la evaluación que realice el egresado a estos conceptos se proyecta en términos de las sensaciones y la emotividad que le pueda asignar en términos positivos o negativos, para luego vincular este estado con un enunciado de tendencia a la acción; esto permitirá establecer si la implementación de NIIF en el país configura una fuente para estimular el reconocimiento de la profesión, y en este sentido representa una influencia que motiva su aplicación, la representación gráfica de los resultados para estos enunciados es:



Gráfica 10: Ítems relacionados con el reconocimiento profesional y motivación

Los aspectos planteados en los enunciados 13 y 16 tienen como propósito contrastar dos elementos que pueden influenciar en la motivación del profesional

para la aplicación de estos marcos normativos; el primero de ellos indaga sobre la dificultad para comprender los nuevos preceptos, frente a esto los egresados mostraron opiniones divididas, lo cual constituye una inclinación neutra en términos de que para el 48% de los egresados si persiste una dificultad, mientras que el 52% esto no representa un obstáculo.

Es importante tener en cuenta el alto porcentaje de egresados que manifestaron que estudiar el cuerpo de estándares de la normatividad internacional, representó inconvenientes, dado que son evidencia de que persistieron dificultades en la adaptación, las cuales representan problemáticas para alcanzar un alto grado de preparación y capacitación, para conseguir una adecuada apropiación de conceptos y metodologías y desde luego es un elemento que no motiva o estimula al profesional, pues conduce a frenar el proceso de armonización en las organizaciones.

Por otro lado, al analizar las calificaciones otorgadas al enunciado 16, se destacan las valoraciones altamente positivas y el grado de intensidad manifestado, donde casi la mitad de los egresados muestran acuerdo total con la afirmación y otra porción equivalente al 33% están en acuerdo parcial; es estos términos se puede establecer que existe una tendencia positiva dado que la mayoría de los egresados (83%) coinciden en que la convergencia a estos estándares le otorgará mayor estatus y reconocimiento a la profesión.

Resulta importante establecer que esta posición manifestada por los egresados se apega a la concepción de la corriente anglosajona del pensamiento contable, en la que los profesionales en la materia gozan de un amplio reconocimiento dada la responsabilidad propia de su actividad y el criterio profesional que ejercen, en este sentido se denota que para los egresados este aspecto si estimula su aplicación y motiva al profesional para que en uso de sus conocimientos y experiencia pueda resolver las nuevas problemáticas a las que se enfrentan las organizaciones a su cargo.

Como bien lo menciona un egresado, se concibe que la convergencia a esta normatividad es “una gran oportunidad para posicionar la profesión al nivel que siempre debió tener”, esta apreciación cobra relevancia, debido a que persiste en el entorno organizacional el paradigma de que el profesional contable en la entidad tiene el rol de registrar los hechos económicos, liquidar y presentar impuestos y demás requerimientos de la autoridad fiscal y además elaborar y emitir informes a los diversos usuarios; esta concepción muy vinculada al aspecto netamente práctico de la profesión, le restaba relevancia al papel desempeñado por el contador y contribuía a desvalorizar su imagen.

Pareciera entonces que los egresados concuerdan en que este proceso cambiará la percepción que tienen los demás actores de la organización sobre profesional contable, dado que estos preceptos le otorgarán al profesional mayor estatus para ser reconocido como un asesor que le muestra un diagnóstico del estado de sus negocios y a través del análisis de sus reportes plantea alternativas y recomendaciones para contribuir en la toma de decisiones efectivas en pro del desarrollo y progreso de la entidad.

Se contrastan estos resultados, con los emitidos para el enunciado 23, lo cual permite establecer que a pesar de que se evidencian dificultades para comprender la normatividad y los cambios propuestos para las prácticas contables, los profesionales se han sumergido en procesos de estudio y revisión de estos marcos; al igual que para el enunciado 16, las respuestas que muestran favorabilidad son mayoría ascendiendo al 84%, lo importante de resaltar en este punto es que se indagó sobre emprender el estudio e investigación en la materia por iniciativa de cada profesional, se pretende averiguar entonces, sobre la existencia de impulsos desde el mismo contador para capacitarse.

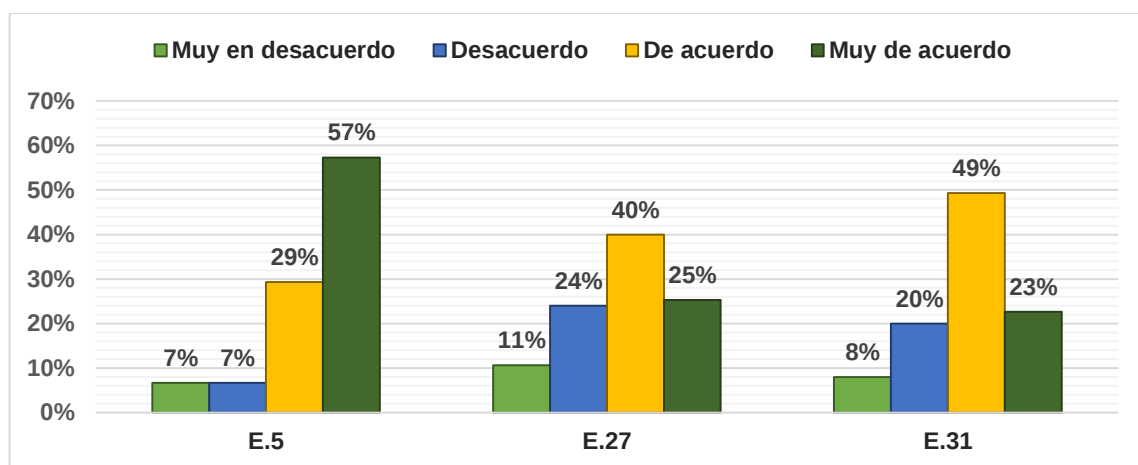
Ya se había analizado que para los encuestados los procesos de capacitación resultaban vitales para lograr la convergencia e incorporar y ejecutar las nuevas prácticas, y así mismo, se configuraba en un reto para el profesional, por esta razón

explorar, revisar y formarse por iniciativa propia era un factor motivante para el transcurso del proceso, y como bien lo menciona un encuestado “los contadores debemos trabajar más en los procesos de auto capacitación individual y grupal para lograr avances continuados en el conocimiento de las NIIF”.

Se concluye entonces, que los egresados estiman que el proceso de convergencia ya iniciado, contribuirá a mejorar y fortalecer la imagen del profesional contable en el país, pero desde otra perspectiva confirman que existe una dificultad para entender la normatividad, lo cual tiende a alterar o afectar la motivación que pueda manifestar el egresado para su aplicación; no obstante esto ha impedido que se encaminen en procesos de autoformación para alcanzar competitividad en este campo.

8.3. Eje central: estados financieros

Para analizar este aspecto se seleccionaron tres ítems, uno cognitivo y dos de tendencia a la acción, los cuales muestran calificaciones positivas altas por lo que se puede afirmar que éstos también respaldan la orientación general encontrada, hacia una actitud favorable frente al objeto estudiado, la representación gráfica de estos enunciados es:



Gráfica 11: Ítems relacionados con estados financieros.

E.5	Para que las empresas se inserten en un mercado internacional, considero indispensable que sus reportes contables se encuentren bajo Normas Internacionales de Información Financiera.
E.27	Apoya la noción de que los reportes financieros sean el objetivo fundamental de las NIIF, y no el proceso de producción de contabilidad y la definición de un tratamiento contable para cada hecho económico.
E.31	Reconozco y utilizo la diversidad de criterios y posibilidades de construcción de estados financieros, que poseen los Estándares Internacionales de Información Financiera.

Se denota que una proporción importante de los egresados (86%) muestra acuerdo total y parcial con lo afirmado en el enunciado 5, lo cual conduce a la idea de que los egresados apoyan aquellos cometidos normalizadores que propenden por la homogeneización del lenguaje y la creación de bases comprensivas comunes para las empresas en el entorno internacional, pues como bien es sabido ésta es la forma de dar respuesta a los fenómenos globalizadores de la regulación contable.

Resulta coherente que los egresados muestren su acuerdo, pues dadas las condiciones de los mercados internacionales, especialmente los bursátiles, este aspecto representa una condición necesaria ineludible; sin embargo, el análisis se orienta hacia la importancia que poseen los reportes financieros en la normativa contable internacional, por ello se deben contrastar con la calificaciones otorgadas a los enunciados comportamentales, puesto que en estos se reflejará la preparación y conocimiento del egresado para dar respuesta a esta característica.

En estos, lo que se observa es que a pesar de que la orientación de una actitud positiva se conserva, los puntajes de orden desfavorable ganan participantes, pues en los enunciados casi la tercera parte de los egresados optaron por estas calificaciones, mostrando el comportamiento usual ya mencionado, en el que el encuestado califica con favorabilidad total los enunciados cognitivos pero dicha apreciación cambia y se debilita al indagar sobre sus sentimientos y su predisposición para actuar.

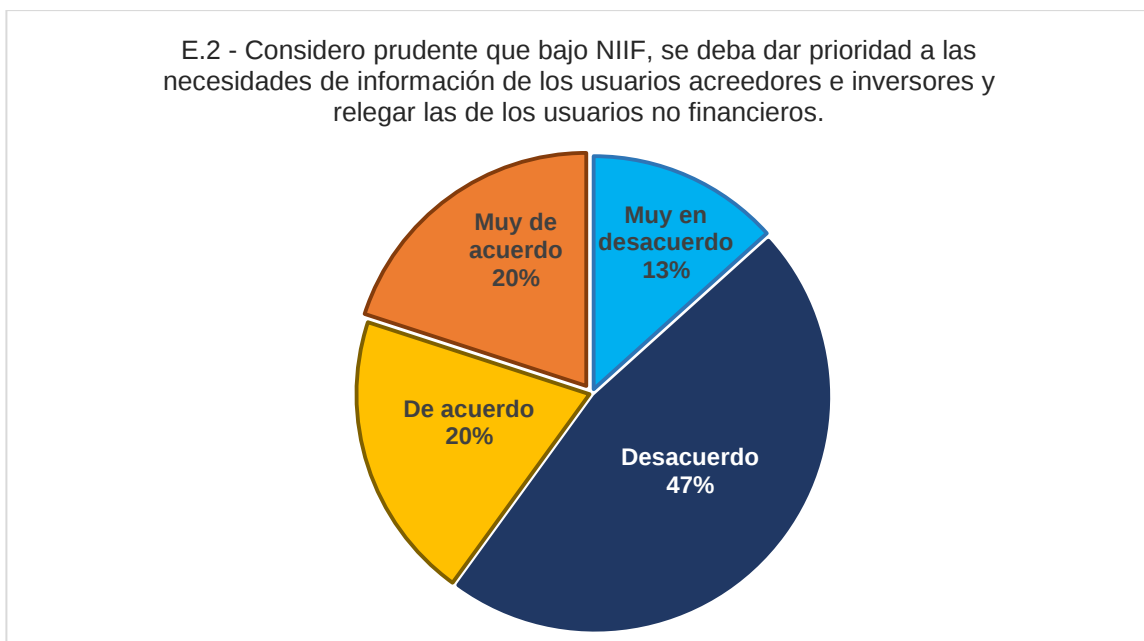
Como ya se había hecho mención cuando se comparó el modelo normativo que siguen los IFRS y los COLGAAP, estos últimos se preocuparon por establecer ciertos criterios y pautas para desarrollar el proceso contable, mientras que los primeros dado su enfoque regulativo basado en principios, brinda parámetros para la elaboración y emisión de reportes financieros, por esta condición se puso a consideración de los egresados el enunciado 27.

Se evidencia que para este enunciado la tendencia es hacia una actitud positiva, donde el 40% muestra acuerdo parcial y el 25% acuerdo total con esta propiedad promulgada por la normativa internacional de establecer como objetivo fundamental la emisión de reportes, y abandonar aquella concepción de establecer tratamientos contables para los diversos hechos económicos.

Se puede establecer que los profesionales reconocen este carácter de los marcos normativos internacionales y en este sentido contemplan que se presenta un cambio en el enfoque u orientación de la normatividad, este aspecto es corroborado en el comentario que emite un egresado, que hace hincapié en que “las NIIF son importantes para representar financieramente la empresa y en ese contexto el rol de los contadores debe alejarse del asiento contable y enfocarse en el análisis e interpretación de las cifras, para que a través de ellas se dé valor agregado a las empresas y/o clientes”.

Resulta también importante examinar, si los egresados reconocen los criterios que ha definido la normativa internacional para la construcción de reportes financieros, se observa que una proporción importante, equivalente al 72% dicen conocerlos y solo el 28% se ubican en las calificaciones negativas; esta tendencia positiva indica que los profesionales se han capacitado y han estudiado los diversos conceptos y metodologías para preparar los reportes y poseen los conocimientos para atender las situaciones o hechos que se presenten.

Por otro lado y muy relacionado con el enfoque promulgado por la normatividad internacional, se encuentra la concepción de que bajo estos preceptos predominan las necesidades de los usuarios financieros, por ello resulta conveniente analizar el enunciado 2 de manera separada con el ánimo de reforzar el análisis realizado sobre este aspecto, los resultados para este ítem fueron:



Gráfica 12: Enunciado 2 - usuarios de la información contable

Es claro que dado el fenómeno globalizador al que se vinculan las NIIF, la convergencia como proceso homogeneizador responde y privilegia las necesidades informativas de acreedores, inversores y prestamistas que participan o buscan su inserción en los mercados internacionales y en el de capitales, por ello resultaba importante conocer si los profesionales apoyan esta noción; dados los calificaciones emitidas, se observa que las calificaciones negativas son mayoría y alcanzan el 60%, aunque no representa una tendencia marcada, si constituye un aspecto que preocupa e influye negativamente en la actitud manifestada por el contador.

Estos resultados constituyen un posición en contra por parte de los egresados, a una de las características más predominantes de estos marcos normativos,

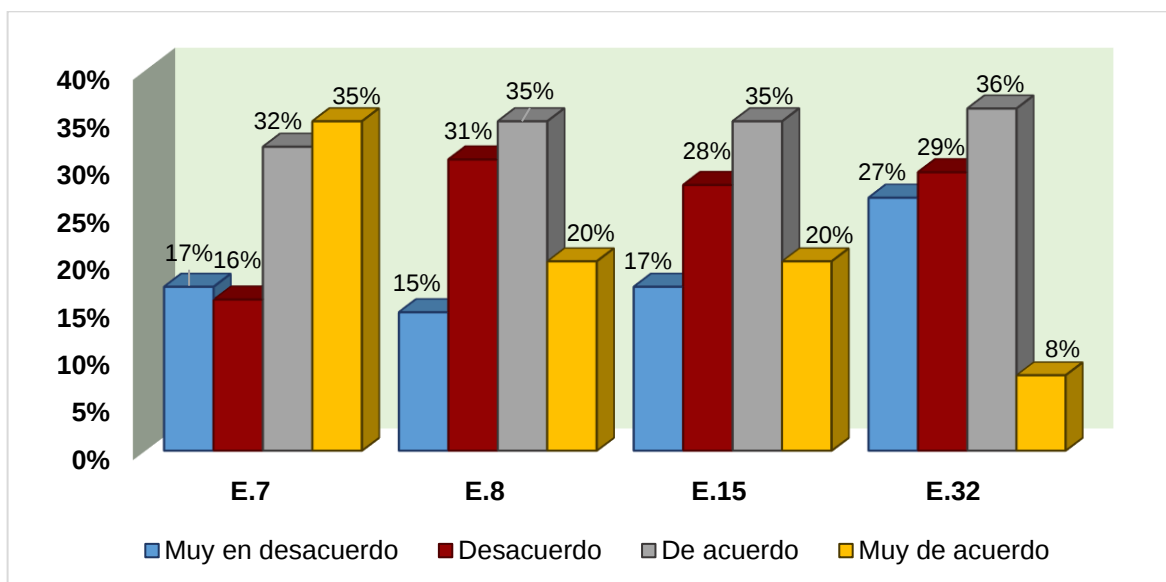
pareciera que se alejan de lo planteado por el paradigma de utilidad ya expuesto, bajo el cual, los estados financieros son fuente de información útil y eficaz para el desarrollo de los mercados financieros, para apoyar la idea de que la información suministrada por el sistema contable, debe satisfacer los requerimientos de información de una gama más amplia de usuarios y así favorecer el proceso de toma decisiones.

8.4. Aplicación de Estándares Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas

Como se evidenció en el análisis realizado por componentes, los enunciados que se habían planteado en torno a la aplicación de esta normatividad en las Pymes del país, presentaban cierto conflicto en las calificaciones emitidas por los egresados, puesto que las valoraciones estaban divididas, es decir, proporciones semejantes de los encuestados se ubican a cada lado de la escala (positivo/negativo), y es precisamente en estos enunciados, en los que se fundamenta la actitud neutra de los egresados.

A continuación se muestran los enunciados 7, 8, 15, y 32 y las calificaciones emitidas por los egresados, de estos cuatro ítems dos pertenecen al componente cognoscitivo, uno al afectivo y el último al comportamental.

E.7	Considero requisito indispensable, que las PYMES del país implementen prácticas contables de aceptación mundial.
E.8	Cree que la contabilidad bajo Normas Internacionales refleja la realidad de las PYMES.
E.15	La aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera, en pequeñas empresas me resulta apropiada y pertinente.
E.32	Para responder al carácter financiero que posee la normatividad internacional, usted promoverá la inserción y /o participación activa de las empresa(s) a su cargo en el mercado de capitales.



Gráfica 13: Enunciados sobre aplicación de NIIF en pequeñas y medianas empresas.

En el capítulo dos, cuando se hizo referencia a los posibles condicionantes de la actitud del contador público, se pronosticaba que este aspecto podría causar cierto conflicto en los encuestados, al encontrarse influido por dos elementos, primero el escenario bursátil en el que se inscribe la normatividad de orden internacional y en segundo lugar carencia de cultura contable por parte de los empresarios, administradores o dueños de las empresas nacionales, principalmente las pequeñas empresas.

Sin embargo al analizar las calificaciones al ítem 7, si se suman las valoraciones favorables se observa que el 67% de los egresados consideran indispensable su aplicación en las pymes, aunque no se puede establecer una tendencia marcada se denota que el panorama se muestra propicio para la aplicación de esta regulación en las pymes del país; sin embargo se debe prestar atención a la tercera parte de egresados que muestran su desacuerdo frente a este aspecto, ya que son los que advierten que la aplicación de esta normatividad en este tipo de organizaciones resulta imperiosa y distorsiona las funciones del sistema contable como mecanismo

para satisfacer las necesidades informativas, pues como bien lo resalta un egresado, “las NIIF son de utilidad para las grandes empresas no para la Pymes”.

El enunciado 8, también cognitivo, guarda una estrecha relación con este aspecto, aunque se esperaba resultados similares, se percibe una pérdida de consistencia en las respuestas al mostrar valoraciones divididas, donde un 55% de los egresados consideran que la contabilidad bajo marcos normativos internacionales, sí refleja la realidad de las pequeñas y medianas empresas del país, pero al otro extremo se encuentran el 45% de encuestados que piensan lo contrario.

Tanto estas calificaciones, como las emitidas para el enunciado 15, que muestra las mismas valoraciones, dan cuenta de que hay una proporción importante de profesionales que consideran que la aplicación de esta normatividad, así sea simplificada (NIIF para Pymes) en este universo empresarial no es apropiado y no refleja la realidad en las cifras, esto se puede sustentar en el planteamiento de Gómez (2016), quién afirma que “Las PYMES no requieren menos información contable y financiera que las grandes empresas: requieren una información distinta. Por supuesto, exigir a las PYMES información para satisfacer necesidades de inversores en mercados financieros, es poner una carga de costos de información, sin beneficios reales” (pág. 66).

Se trata de una posición en contra del enfoque de esta normatividad ya mencionado, en el que la información para satisfacer al mercado bursátil es un requisito fundamental, por este motivo se indagó a los egresados, si dado este carácter, incentivaría la participación de las empresas a su cargo en el mercado de capitales, se denota que las calificaciones también se encuentran divididas, pero con una leve inclinación al extremo desfavorable que alcanza el 56%.

Se puede afirmar que esta posición apoya lo planteado en el condicionante del entorno empresarial del país, puesto que para los profesionales que dirigen este

tipo de organizaciones intervenir en un mercado de valores no es de su interés, ya que desaprueban la aplicación de estos marcos en las pymes, pues les resulta una exigencia exorbitante que no satisface las necesidades de información en este contexto.

8.5. Principios contables: criterios que guían la actuación profesional

Partiendo de la premisa de que las Normas Internacionales de Información Financiera, no son una representación estricta del quehacer contable, sino un modelo para la presentación de estados financieros, al introducirse en este modelo, el contador advierte sobre una serie de alteraciones, dada la cultura o costumbre contable del país, sustentada en los parámetros estrictos en el marco del Decreto 2649 y 2650 de 1993; para analizar este aspecto se seleccionaron cuatro ítems, que pertenecen a los tres componentes actitudinales.

En el enunciado 11, enmarcado en el componente cognitivo, se preguntó al egresado si consideraba que las estimaciones admitidas por la regulación contable internacional, pueden conducir a incertidumbres y alejarse de la realidad financiera de las empresas, a lo cual respondieron así:

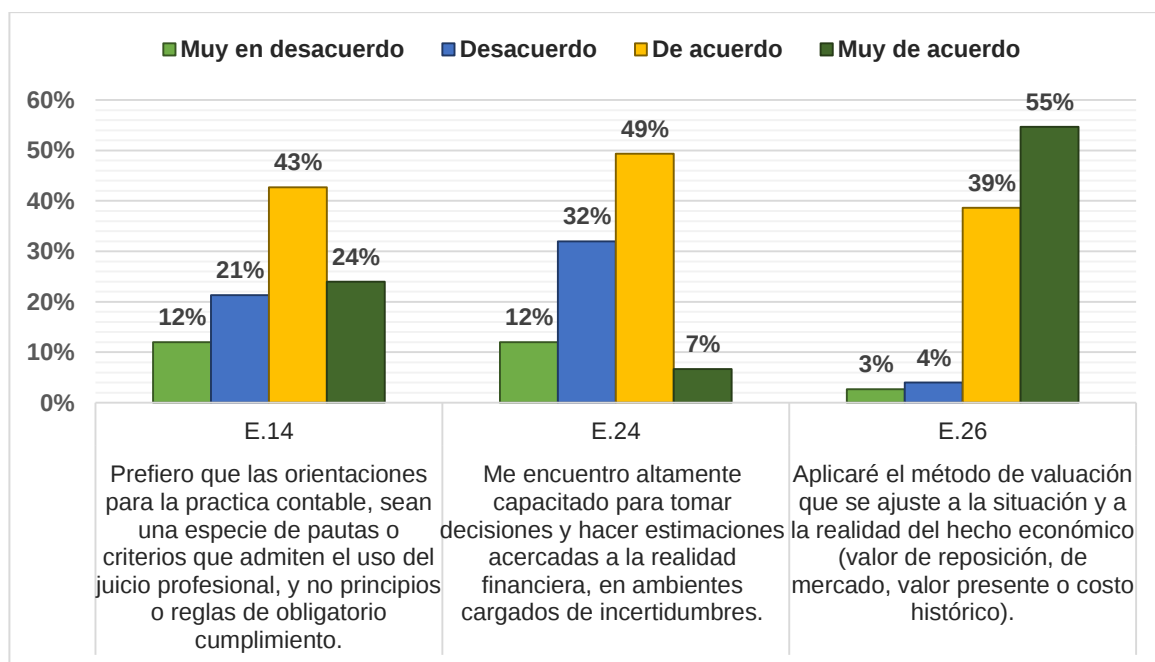


Gráfica 14: Enunciado relacionado con estimaciones bajo NIIF

A partir de esta gráfica se puede determinar que las respuestas están divididas, donde un 53% de los egresados perciben que la normativa internacional no conducen a incertidumbres y estas permiten estimaciones acertadas de la realidad contable de las organizaciones, mientras en un 47% de los egresados consideran que esta nueva regulación permitiría estimaciones equivocadas en las entidades.

Esta posición es importante, ya que los egresados reconocen que la regulación contable internacional trae nuevas formas de estimar y valorar los activos, pasivos y patrimonio de las organizaciones, pero que debido a algunas estimaciones que se deben realizar al momento del reconocimiento de estos elementos sustentadas en el juicio profesional, las cifras pueden verse alteradas y alejarse de la realidad de la entidad.

Las calificaciones a los otros tres enunciados, se representan gráficamente así:



Gráfica 15 : Enunciados relacionados con los principios contables y estimaciones contables.

El enunciado 14, se encuentra ligado al componente afectivo, pues pretende evaluar la preferencia que pueda manifestar el egresado entre un enfoque y otro, a partir de

las calificaciones otorgadas se determina que los profesionales sienten inclinación hacia el modelo normativo promulgado por los estándares internacionales, en lo referente a este aspecto, ya que el 67% de los encuestados perciben que bajo esta regulación, se les admitirá un mayor uso del juicio profesional, punto que motivación la práctica contable y la aplicación de estos marcos en el país.

Se reconoce que los profesionales buscan alejarse del enfoque proclamado por el anterior modelo, que aunque aceptaba muchas formas de valorar los hechos económicos, a consecuencia de su carácter inflexible, la costumbre fiscalista y la necesidad de satisfacer los mandatos legales de algunos organismos, relegaron el uso de algunas metodologías y mitigaron en cierta medida la ejecución del criterio del profesional, ahora buscan incorporar en su ejercicio nuevas metodologías que le permitan ofrecer alternativas y tomar decisiones acertadas a partir de su experiencia y apreciaciones personales.

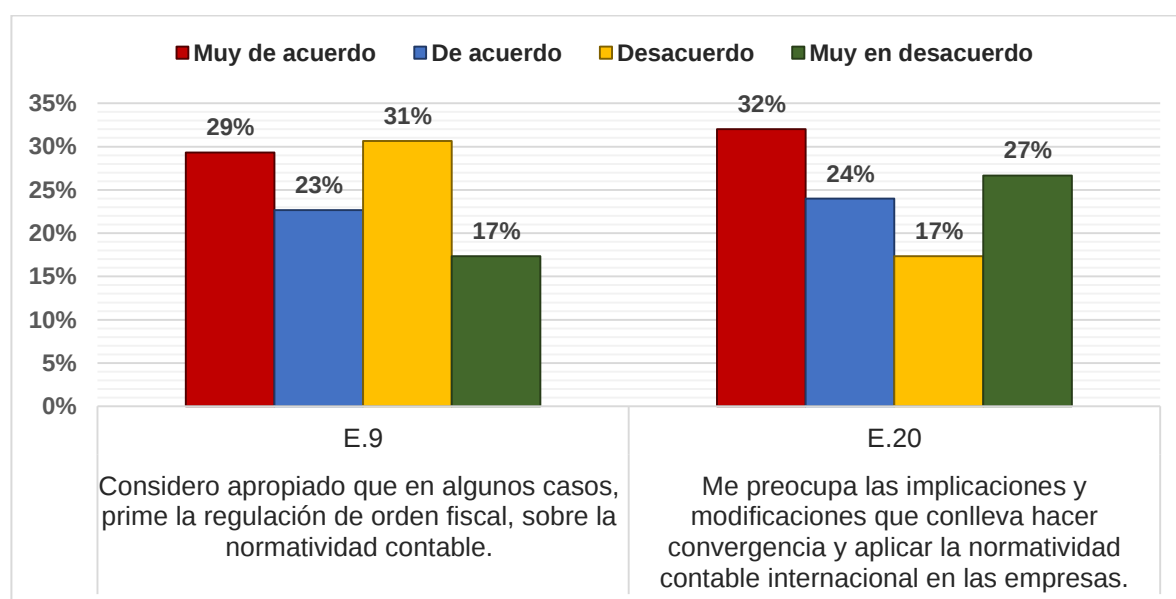
El enunciado 24 también muestra calificaciones repartidas a ambos extremos de la valoración, se encuentra que solo el 56% de los egresados se encuentran altamente capacitados para realizar estimaciones en las organizaciones a su cargo. El otro 44% de la población vislumbra fallas en el uso de su criterio o no se sienten competentes y debidamente preparados para responder a este tipo de situaciones, se debe recordar que en el análisis de las necesidades de capacitación y actualización mostraba un comportamiento similar.

Para reforzar este aspecto también se indagó en el ítem 26, sobre la aplicación de los distintos métodos de valuación de hechos económicos, pues como bien es sabido bajo los marcos normativos anteriores el uso de la valoración a costo histórico era predominante; dadas las respuestas altamente positivas, con una intensidad en la valoración “muy de acuerdo” bastante significativa equivalente al 55% y del 39% para la valoración “de acuerdo”, se establece que los profesionales reconocen y se encuentran motivados al uso de estos criterios en sus valuaciones.

8.6. Ruptura de la relación contabilidad/fiscalidad

Con la intromisión recíproca planteada por Restrepo entre los marcos contables y tributarios, se tiene la concepción de que la contabilidad en el país, suple las necesidades de información del ámbito fiscal, lo cual permite determinar las cargas impositivas para los contribuyentes; no obstante debido a la independencia que muestra la normatividad internacional de los propósitos fiscales, la necesidad de disolver esta conexión y de trabajar con una base comprensiva diferente o de elaborar un libro de ajustes que permita cerrar la brecha entre estos dos contextos resulta imperiosa.

Para analizar este aspecto se presentan los enunciados 9 y 20:



Gráfica 16: Enunciados relacionados con el vínculo fiscalidad/contabilidad.

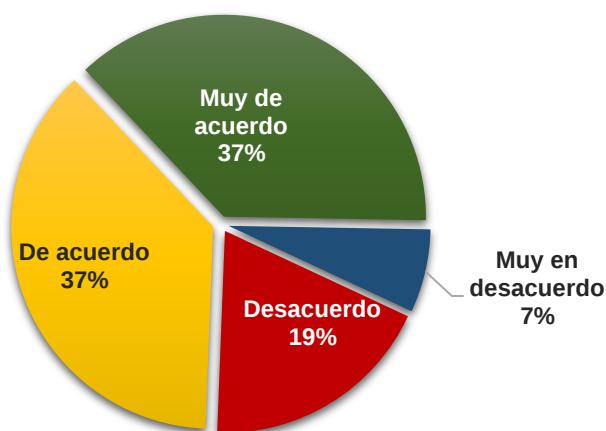
Ambos enunciados muestran un comportamiento similar en las valoraciones, el enunciado 9 pertenece al componente cognoscitivo por ello pretendía indagar en los egresados si reconocen ese carácter que tenía el enfoque normativo nacional, se observa que 52% de los encuestados contemplan este aspecto y consideran

prudente que la regulación tributaria tenga preponderancia sobre la de orden contable.

Es una posición que surge a consecuencia del enfoque normativo que tenía la contabilidad en el país y de la costumbre de apegarse a los marcos y leyes tributarias en el desarrollo del quehacer contable, se puede concebir que para una porción importante de profesionales persiste la noción de una contabilidad fuertemente fiscalista, pues les resulta difícil desligarse de esta orientación y aceptar nuevos conceptos y metodologías.

Dada esta concepción, resultaba importante desde el aspecto afectivo, preguntar si las alternaciones previstas por el cambio de normatividad implican sentimientos de preocupación en los profesionales, se puede evidenciar dadas las opiniones divididas, que el 56% de los egresados encuestados advierten que se presentan impactos en la práctica contable del país lo cual causa desequilibrios e incertidumbres en la práctica contable; aunque las respuestas son neutras esto se puede traducir en dificultades para un desarrollo adecuado del proceso de implementación y aplicación de la normatividad en el país.

Por último y para reforzar este aspecto desde la perspectiva de tendencia a la acción se preguntó al egresado si estaba dispuesto a *aplicar las normas internacionales y responder ante la DIAN, con bases comprensivas diferentes de ser necesario*, a lo cual respondieron:



Gráfica 17: Enunciado relacionado con el uso de bases compressivas diferentes.

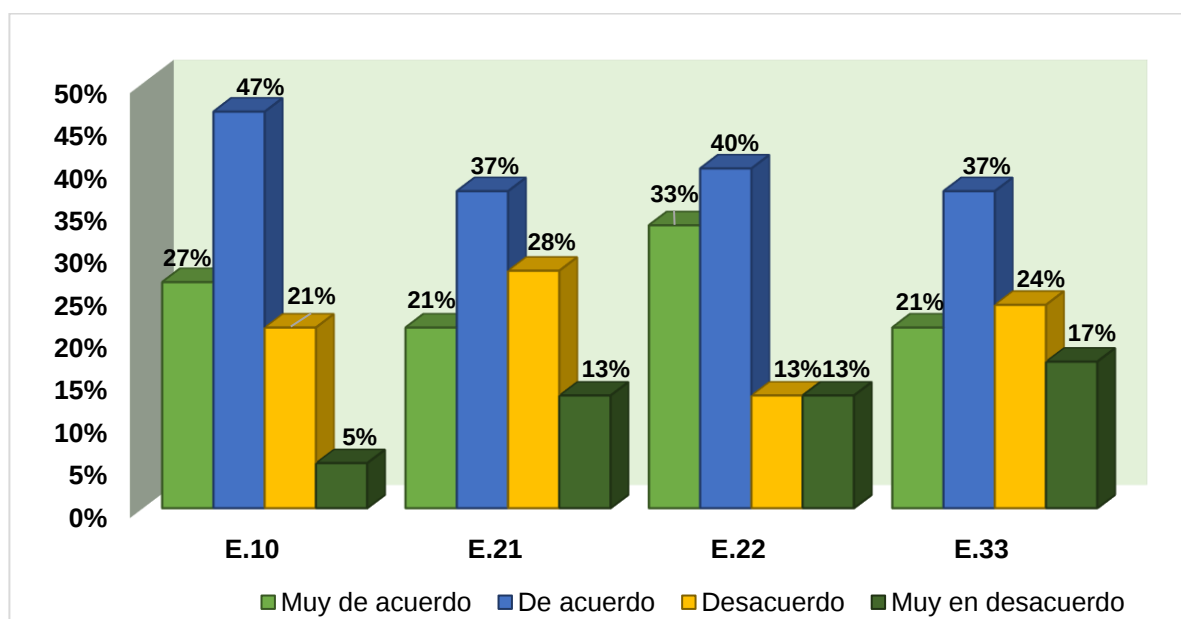
Puede evidenciarse claramente, que a pesar de que el componente afectivo tiene valoraciones divididas, la tendencia a la acción si tiene una orientación marcada, donde el 75% de los egresados se muestran dispuestos y motivados a la aplicación de estos marcos y de igual manera dar respuestas a las autoridades fiscales, así no muestren su acuerdo con las modificaciones en las prácticas contables.

8.7. Resistencia al cambio

En el capítulo 2 se expusieron una serie de hipótesis sobre los condicionantes que podrían influir en la determinación de la actitud en el contador público, dentro de estos se encontraba la resistencia ante los cambios, a consecuencia de las alteraciones que iba a experimentar el quehacer contable; se había expuesto que la diversidad contable era el producto de las diferencias que se perciben en la variedad de sistemas contables que persisten alrededor del mundo, y que al mudar de un sistema a otro, dadas sus diferencias y particularidades, era necesario aprender nuevos conceptos y metodologías, abandonarlas o fortalecerlas para realizar un proceso de adaptación adecuado.

De presentarse una resistencia, el proceso de implementación y aplicación de los estándares internacionales de información financiera, podría verse obstaculizado y retrasado, y se había planteado que podría acarrear estados estrés o traumatismo, confusión y rechazo que conducirían a fundamentar una actitud con tendencia negativa en los contadores. En torno a este aspecto se pusieron a consideración de los egresados los siguientes enunciados, todos planteados de forma negativa, es decir, resaltando un carácter adverso para la aplicación de NIIF en el país, ya que de esta manera, con el contenido del ítem se podía influenciar una respuesta.

E.10	Considera que la aplicación de NIIF se encuentra visiblemente desatendida por parte de los profesionales de Contaduría Pública del país.
E.21	Percibo algún tipo de resistencia o escepticismo por parte de los profesionales ante el proceso de convergencia.
E.22	Los años de experiencia en la práctica contable, presuponen un factor mayor de resistencia ante los cambios por la convergencia a Normas Internacionales de Información Financiera.
E.33	En las empresas a mi cargo, el proceso de adopción de estándares se ha caracterizado por ser lento e inestable.



Gráfica 18: Enunciados relacionados con la resistencia al cambio.

A grandes rasgos se observa que las valoraciones que muestran acuerdo con los enunciados son las más sobresalientes, y que al ser planteamientos negativos, representan o manifiestan atributos en contra de la aplicación de la normativa internacional; se analizan enunciados de los tres componentes actitudinales, en su orden, uno del cognitivo, dos del afectivo y uno del conductual.

En primera instancia, en el ítem 10, se indaga sobre la percepción que tenga el egresado del grado de aceptación y compromiso que exhiben los profesionales para la aplicación de estos estándares en el país, se denota que el 73% de los egresados están de acuerdo en advertir que la aplicación ha sido desatendida, pues su percepción es que los profesionales no han acatado (parcial o totalmente) la norma que obligaba a hacer la transición a estos marcos normativos; si se hace una revisión bibliográfica al respecto, se puede afirmar que la principal problemática gira en torno a la aplicación en las pequeñas y medianas empresas, pues como era de esperarse, las grandes compañías que pertenecían al denominado grupo 1, que participan en los mercados de valores y realizan transacciones en los mercados internacionales, hicieron la transición en los plazos establecidos e incluso de manera anticipada.

Si bien la percepción de los egresados es que sus colegas no han sometido las organizaciones que tienen a su cargo a este proceso de transición, se debe dejar claridad, de que esto puede ser el producto de múltiples razones, sin embargo si se examinan los ítems en los que las calificaciones negativas tuvieron una participación importante, se podría afirmar que el profesional exhibe su preocupación por los cambios y modificaciones que surgen de la aplicación de estos estándares dadas las diferencias entre los sistemas contables, la obligatoriedad de responder ante la autoridad fiscal con una base contable diferente o con la construcción de libros de ajuste o diferencias y el hecho de que estos marcos favorezcan las necesidades de usuarios financieros, son aspectos que preocupan al contador e influyen en el rechazo del inicio de este proceso.

Si la percepción de los encuestados es que la aplicación de esta normativa ha sido desacatada por los profesionales, resulta coherente que también advierta que es su entorno se presenta una resistencia ante los cambios; los enunciados 21 y 22 indagan sobre este aspecto. En primera instancia se observa que el 59% de los egresados consideran que si hay resistencia ante los cambios, pero esta participación se contrasta con el otro 41% de los egresados que piensan lo contrario, si bien la calificaciones muestran una propensión a evaluar positivamente el ítem, no se puede hablar de una tendencia marcada, pues la población que se ubica al otro extremo también es representativa.

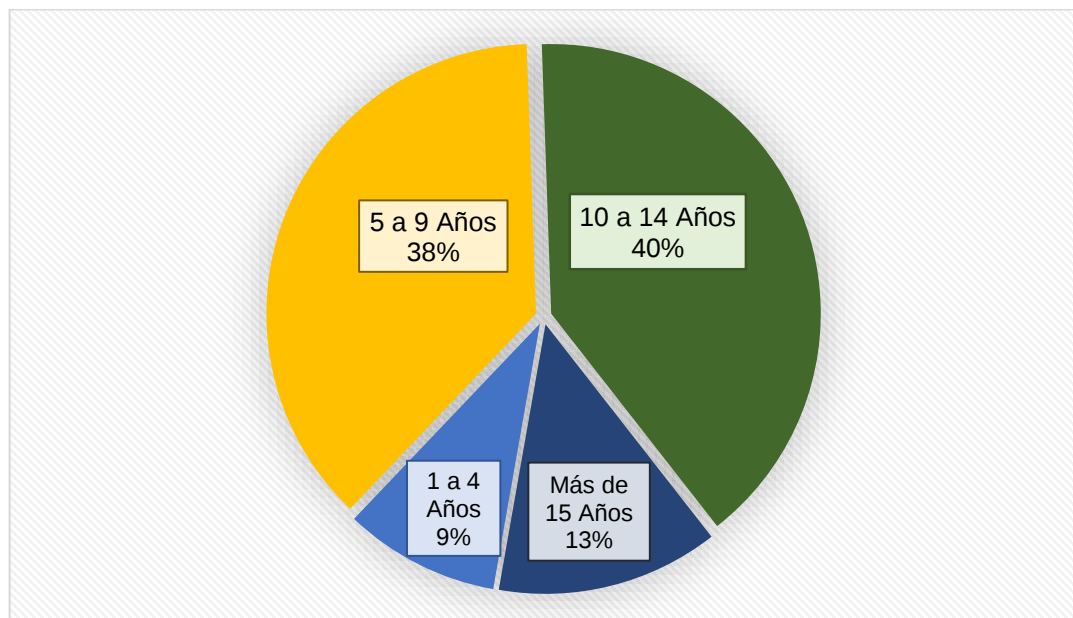
Al respecto, en capítulos anteriores se había hecho precisión sobre los posibles condicionantes que podrían tener impactos negativos en el contador público para la definición de una actitud, el entorno organizacional parece ser uno de los aspectos que más causa preocupación en los encuestados, pues claramente un mal ambiente puede interferir en el eficaz desarrollo del proceso de aplicación de los estándares en las organizaciones, retrasarlo y desmotivar al contador si persiste una falta de involucramiento por parte de sus miembros y un desinterés para su aplicación, pues se requiere que la resistencia ante el cambio, también sea superada por los demás actores de la organización (organismos de dirección, personal del área administrativa, socios / dueños), un encuestado al respecto resalta:

“En este proceso de adopción e implementación de normas internacionales de información financiera existe una resistencia por parte de la administración, porque se tiene la errada concepción que es responsabilidad del contador, éste a su vez se ha caracterizado por su participación y preocupación al respecto teniendo en cuenta el impacto y las repercusiones no solo a nivel profesional sino organizacional en el marco internacional.”

Adicionalmente y con el ánimo de precisar sobre este asunto, se indagó a los egresados si los años de experiencia en la práctica contable configuraban un factor que acrecentara un estado de resistencia ante los cambios, en este punto si se

puede hablar de una tendencia, pues una parte representativa equivalente al 73% muestran su acuerdo con este planteamiento. Resultaba importante analizar este aspecto, ya que el mudar a otro sistema implica modificar tradiciones, hábitos, metodologías del quehacer contable y sugiere a los profesionales aceptar nuevas nociones, y esto puede resultar trascendental, pues abandonar ciertas prácticas pueden resultar más difícil para aquellos profesionales que llevaban muchos años guiados por un marco normativo diferente, que en el país estuvo vigente por más de 20 años.

Llegados a este punto, conviene analizar el siguiente gráfico que clasifica a la muestra de egresados en categorías por años de experiencia:



Gráfica 19: Años de experiencia en la profesión

Como elemento importante se observa que un poco más de la mitad de los egresados poseen más de 10 años de experiencia, lo cual permite indicar que los egresados dieron respuesta a este enunciado desde su caso particular, es decir, la concepción de que la resistencia se intensifica a consecuencia de los años experiencia ejerciendo la profesión, la tienen los encuestados porque lo han

evidenciado en los casos de sus colegas o hablan desde lo que aconteció en el desarrollo de su propio ejercicio.

Como se expuso arriba las calificaciones otorgadas a estos 4 ítems, guardan un alto grado de correlación, puesto que para el enunciado 33 las valoraciones que muestran acuerdo con lo planteado son mayoría, el 21% de los egresados dicen estar “muy de acuerdo” sumados a un 37% que manifiestan acuerdo parcial, para un total del 59% que consideran que el proceso de implementación y aplicación de la normativa internacional ha tenido dificultades por lo que ha sido lento e inestable.

pareciera que los empresarios no siguieron estas ideas regularizadoras y esto afectó el normal desarrollo del proceso de convergencia, para muchos de los actores involucrados la transición a estos estándares pareció ser un proceso adicional o una obligación más que se debía cumplir por mandato legal, sin contar con los costos adicionales que pudiera acarrear el proceso, los empresarios y los empresarios no entraron en sintonía con aquellas concepciones que mostraban al proceso como una oportunidad única, para generar mejoras en los procesos internos de la organización, para mostrar a sus usuarios la realidad del negocio o para incentivar o ampliar su participación en el mercado.

Es claro que en el entorno del contador pudieron existir muchos aspectos que incidieron o afectaron el proceso de aplicación de estos estándares, sin embargo, pueden encontrarse aspectos inherentes a la actuación de contador público, a causa de los cuales se pudieron presentar retrasos, ejemplo de ellos, es el grado de preparación del contador y su equipo, y en este sentido el nivel de compromiso y responsabilidad manifestado, la falta previsión en cuanto a los efectos o impactos que generaría la convergencia y la carencia de un profesional con liderazgo que divulgará la normatividad, planeara el proceso y concientizara a los todos los participantes.

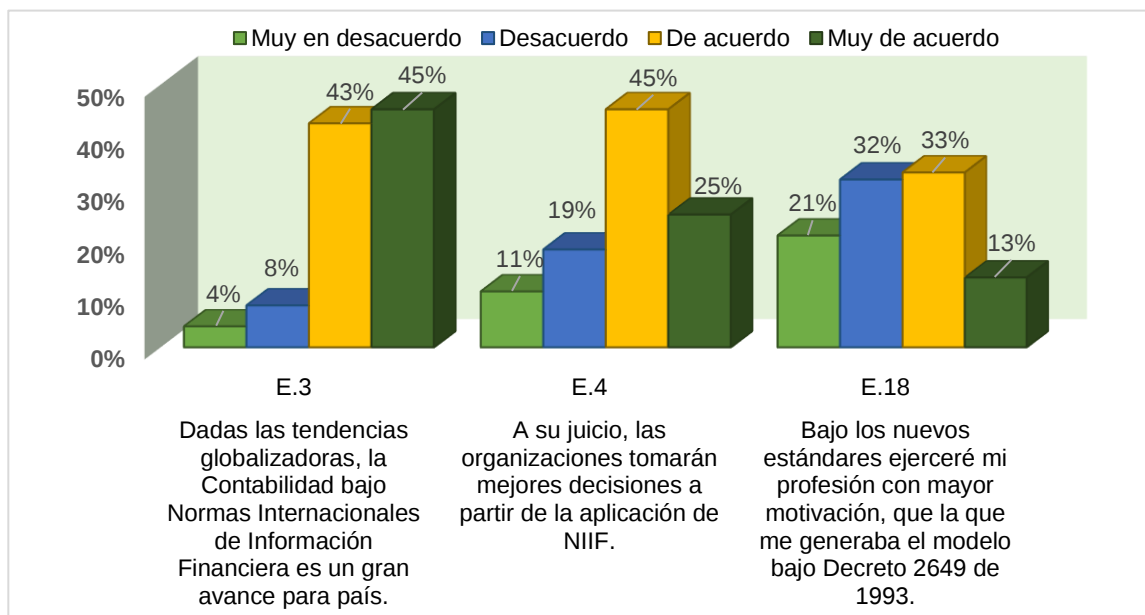
otro factor que pudo tener influencia en el proceso y desequilibrar su aplicación fueron las pausas exhibidas en la emisión y reglamentación de la ley por parte del gobierno, pues si bien la ley que mostraba el inicio del proceso de convergencia fue emitida en el año 2009, solo hasta el año 2012 fue presentada su reglamentación para las organizaciones pertenecientes al grupo 1 mediante el Decreto 2784, para las del grupo 2 por medio del decreto 3022 en el año 2013 y finalmente para las pertenecientes al grupo 3 en el año 2014 con la emisión del Decreto 2706.

En el entorno se han encontrado proceso de implementación de NIIF que se han dilatado y/o no se han concluido, se percibe contadores rezagados en la aplicación de estos estándares especialmente en las Mipymes, como bien lo advierte un egresado a manera de comentario, al afirmar que:

“He notado que en general, los contadores no le dimos la importancia a las NIIF con anterioridad, sino solo hasta el año de aplicación, pues sé de empresas que aún no han terminado la transición y la contabilidad sigue con las bases del 2649”

8.8. NIIF son sinónimo de progreso y avance para el país

Para muchos, mudar del modelo basado en el Decreto 2649 de 1993, al modelo NIIF, significa una evolución para las prácticas contables, y por ello la convergencia es el instrumento que permite a las empresas entregar información acorde a las exigencias del entorno internacional y las lógicas de los mercados, es como llevar una contabilidad más avanzada, que posibilita tener una visión financiera más acertada de las compañías fundamentada en la estandarización de la información; sobre este aspecto se indagó a los egresados, pues es importante conocer su percepción, de modo que se pueda establecer si ellos aceptan o rechazan esta transición, los ítems a analizar son los siguientes:



Gráfica 20: Ítems que vinculan la convergencia como fuente de progreso y avance en materia contable

Los enunciados 3 y 4 pertenecen al componente cognitivo de la actitud, por ello se direccionan a indagar sobre un atributo de la normatividad internacional. El primero examina si a la normatividad internacional se le puede asignar el carácter de representar avance y progreso para el país; dadas las calificaciones otorgadas, altamente positivas, donde el 43% muestra acuerdo parcial con la afirmación y aún más representativo, las valoraciones de acuerdo total que alcanzan un 45%, se puede establecer que los encuestados si consideran que dados los requerimientos de la globalización y la internacionalización de mercados, la convergencia es uno de los caminos para generar progresos y mejoras en el ámbito contable del país.

A partir de la experiencia, conocimiento y percepciones que poseen los egresados de las NIIF, se puede determinar que para ellos, mudar a unos marcos normativos de aceptación mundial significa aportar en el desarrollo organizacional al generar avances en la práctica contable nacional, que contribuyen al progreso y fortalecimiento de cualidades y competencias profesionales, sobre este aspecto se cita un comentario emitido por un egresado, que concibe la convergencia como

“una etapa nueva del estudio contable donde el paradigma enfocado a la razonabilidad financiera enfocada a la percepción nacional se desborda a un cúmulo de oportunidades para una nueva generación donde puede expresarse a nivel mundial. Es nuestra oportunidad de generar comparaciones en macro sobre la razonabilidad financiera y la percepción fiscal frente a otros países”.

Por otro lado, el enunciado 4, pretendía verificar si el egresado considera que la base contable elaborada bajo Normas Internacionales de Información Financiera posibilita la toma de mejores decisiones en las organizaciones, se denota que las calificaciones otorgadas corroboran lo planteado anteriormente y respaldan la percepción del enunciado 3, sumadas las valoraciones favorables, se obtiene que el 70% de los encuestados coinciden con lo expuesto en el ítem.

Sin embargo, también se observa que una casi la tercera parte de los egresados optaron por calificaciones desfavorables (en desacuerdo / muy en desacuerdo), lo cual resulta importante, dada la proporción que representa; esta percepción puede obedecer a que para muchos el aglomerado de estándares emitidos por el IASB posee una naturaleza financiera que limita el uso de la información suministrada por usuarios distintos, es decir, la base comprensiva bajo NIIF permitirá la toma de decisiones más útiles y acertadas para aquellos usuarios financieros (acreedores, inversores) pero no, para toda la amplia gama de usuarios de la información; otra razón puede ser lo expresado por un egresado a manera de comentario al considerar que las NIIF representan solo una parte del proceso contable en un organización, este egresado afirma:

“Los estándares internacionales sólo constituyen una parte de la actividad contable en una empresa y que no se debe descuidar los otros aspectos de la profesión por enfocarse en una pequeña parte de la información de la empresa y dejar de lado información que puede ser más relevante, por

ejemplo el uso de los recursos y su valor para mantener un desarrollo sostenible”.

Resultaba conveniente analizar la motivación que pudiera exhibir el encuestado al hacer la transición de un marco normativo a otro, pues como ya se mencionó hacer convergencia produce una serie de transformaciones a las que el egresado puede responder de modo positivo o negativo; el enunciado 18 muestra calificaciones divididas, donde el 53% de los egresados optaron por valoraciones en desacuerdo y el 47% por acuerdo ante la afirmación, es decir la tendencia es hacia un sentimiento de desagrado.

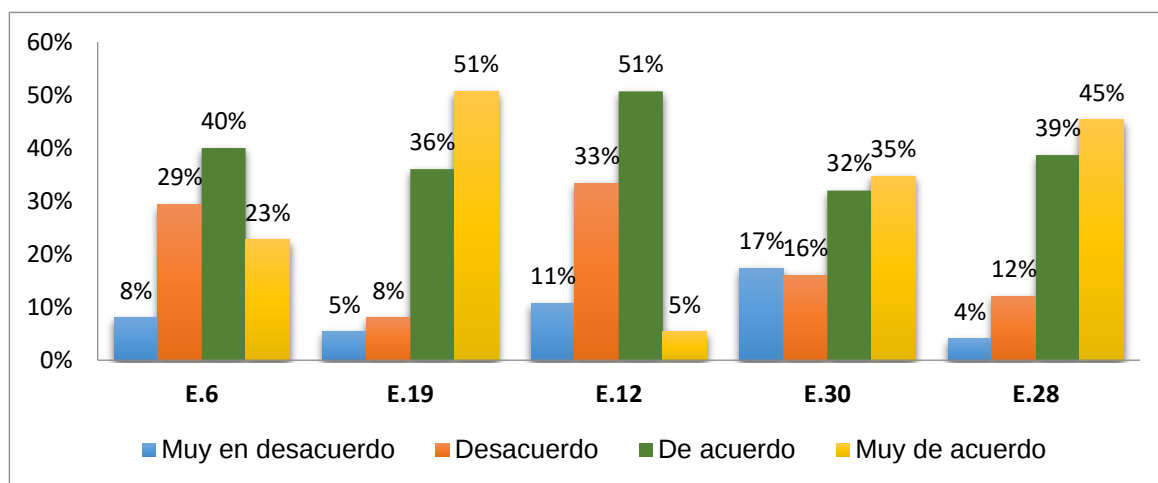
Cabe resaltar que debido a que el aspecto de la motivación para la aplicación de estos estándares, es uno de los que ha manifestado mayor controversia en la exposición de los resultados, se analizó antes de manera más profunda; lo importante de resaltar aquí, es el contraste que se evidencia entre las respuestas cognitivas y las afectivas, pues a pesar de que los egresados en su mayoría concuerdan en que los Estándares Internacionales de Información Financiera, simbolizan avance y progreso en materia contable y que bajo este marco la toma de decisiones será más acertada, eficiente y confiable; para una porción significativa de los egresados, trascender o evolucionar a un modelo que está a la vanguardia de las prácticas contables internacionales no genera motivación.

8.9. Regulación orientada a un modelo flexible, menos rígida y prescriptiva

Se había planteado en apartados anteriores, que una de las transformaciones de fondo a raíz de la convergencia, era el cambio de enfoque en el modelo regulativo, se estableció que una de las características predominantes del modelo nacional era el sentido legalista y rígido que posee la normatividad y el fuerte apego al plan de

cuentas como elemento codificador y armonizador de la práctica contable, a diferencia del internacional que se concibe como un modelo flexible, menos prescriptivo, con regulaciones menos numerosas, y en el que la denominación, ordenación y tratamiento de las cuentas pierde importancia.

Para analizar este aspecto se tendrán en cuenta los siguientes cinco enunciados, que pertenecen a los tres componentes actitudinales:



Gráfica 21: Ítems relacionados con el tipo de regulación

E.6	Me encuentro a favor del modelo de regulación promulgado por la Normatividad Contable Internacional, que tiende a ser menos rígido y estricto, que se enfoca en los negocios y le resta importancia a los procesos de producción de contabilidad.
E.12	Estoy satisfecho con las acciones realizadas por instituciones como el CTCP, puesto que han contribuido y favorecido el proceso de implementación de Normas Internacionales de Información Financiera en el país.
E.19	Considero que el cambio de normatividad es coyuntural y trae transformaciones significativas para la práctica contable del país
E.28	Dada la importancia de las organizaciones y/o agremiaciones de contadores públicos en el sistema contable internacional, estaría dispuesto a pertenecer a una de ellas.
E.30	He participado activamente en la construcción e implementación de un manual de políticas contables en la(s) organización(es) que asesoro, atendiendo a sus necesidades y ajustado a la realidad.

En primer lugar, se averigua a los egresados que modelo de regulación prefieren, el enunciado 6, permite establecer que la mayor parte de los egresados (40%) están en acuerdo parcial con el modelo promulgado por la normativa internacional, y que otra porción importante (23%) están en acuerdo total, apoyando esta orientación, lo cual permite establecer que este es otro de los aspectos que fundamentan la actitud positiva exhibida por un número considerable de egresados.

Se denota que en este aspecto las valoraciones a los tres ítems guardan correlación en un orden positivo, puesto que la percepción inicial, es apoyada por los resultados del enunciado 19, en el que las calificaciones que muestran favorabilidad son bastante representativas y ascienden a un 87% de los egresados, es importante considerar el grado de intensidad de la respuesta, al evidenciar que aproximadamente la mitad de los egresados optaron por mostrar acuerdo total, y expresar que la convergencia sí genera cambios o alteraciones en el quehacer contable y que por ende el proceso es trascendental.

Se había mencionado, que el Decreto 2649/1993, al momento de su emisión representaba o era el producto de los lineamientos de la normativa internacional de ese entonces, por lo que incluía en sus preceptos los conceptos y metodologías que ahora simbolizan cambios en la práctica contable, esto está claro, sin embargo se debe reconocer que uno de los efectos que produce la injerencia de las legislaciones tributarias en el quehacer contable del país, es potenciar el uso de ciertos parámetros y metodologías que son aceptados o admitidos en materia fiscal y debilitar la utilización de otras alternativas para medir algunos hechos económicos.

Es por lo anterior, que aunque muchos de los preceptos que trae la Normatividad Internacional, ya estaban incluidos en el decreto nacional, dado el déficit en su utilización, se convierten en elementos nuevos o aspectos que se deben fortalecer para satisfacer los nuevos requerimientos de información, esto es resaltado por uno de los egresado al afirmar que “muchas de las normas internacionales habían sido

implementadas antes. Lo que sucede ahora es que se está realizando una actualización mayor de las normas existentes a nivel internacional”.

Este modelo al ser flexible y al admitir el uso del juicio profesional, ha establecido la elaboración de un manual de políticas contables como instrumento, mediante el cual las organizaciones pueden determinar el tratamiento que se le brindará a los hechos económicos, se compone del conjunto de normas, procedimientos y principios que adoptan las compañías en el reconocimiento y medición de las transacciones, para este aspecto se planteó el enunciado 30, del cual es importante reconocer dos puntos, el primero es que se habla de participación, dado que desde los inicios del proceso de convergencia a esta normatividad, existió la concepción de que era necesario involucrar a toda la organización, en especial la parte administrativa, gerencia y/o órganos de dirección para alcanzar una implementación y aplicación efectiva de los estándares, y el segundo punto, es que se pregunta sobre un manual de políticas ajustado a la realidad de la organización y que satisfaga sus necesidades, puesto que en algunos casos, su contenido era débil y guardaba poca relación con los negocios y transacciones particulares de cada entidad, pues su elaboración tiene como base un modelo o patrón estándar.

Según las calificaciones otorgadas a este enunciado, se puede determinar que la tendencia de las respuestas es hacia valoraciones positivas cuya participación asciende al 67% de los egresados, sin embargo hay una porción importante que se ubica al otro extremo de las valoraciones equivalente al 33%, es una tercera parte de los encuestados que afirman no haber colaborado en la construcción de las políticas de las organizaciones a su cargo.

Ese porcentaje que representa la baja o nula participación de los egresados en este procedimiento, puede deberse a que en muchos casos este proceso fue tercerizado, bajo la modalidad de contrato a implementadores o consultores, este aspecto pudo estar influido por la baja motivación que manifestaban algunos contadores para liderar estos trabajos, ya sea porque no iban a percibir remuneraciones adicionales

que justificaran su esfuerzo, porque no se sentía altamente capacitados, porque la carga laboral que tenía le impedía aceptar nuevas responsabilidades o porque el apoyo de otras áreas no era el más acertado para cumplir a cabalidad estos requerimientos.

Dichos aspectos mencionados, muy relacionados con el condicionante de la actitud que se había planteado en el capítulo 2, referente al ambiente organizacional, tienen una influencia negativa, desmotivan la conducta del contador y debilitan su participación activa en estos procesos, uno de los contadores encuestados, al respecto hace la siguiente apreciación:

“Lo más difícil es quedar en medio de las discusiones y los intereses de Administradores, Inversionistas y Colegas; Donde Defender los postulados te hacen ver como un obstáculo. También me parece importantísimo que se entienda que no se trata de software sofisticados sino de migrar procedimientos a un nuevo estándar y atender una nueva metodología”.

La participación de otras áreas de la entidad, especialmente de la administración, resultaba vital en la definición de las metodologías, principios y procedimientos que iba a adoptar la compañía, sin embargo, a pesar de que el enunciado no se dirige a evaluar las acciones realizadas por estas áreas, si se resalta que este aspecto desmotiva a los encuestados y fundamenta una actitud con tendencia negativa, pues uno de los encuestados resalta el poco acompañamiento que ha recibido, al afirmar que “aunque se ha difundido por diferentes medios la importancia de la administración dentro del proceso de implementación, en muchas empresas sigue siendo un proceso meramente del contador y el acompañamiento ha sido poco o nulo”.

Otro acompañamiento que resultaba vital para un proceso de convergencia eficaz, era el del Consejo Técnico de la Contaduría Pública del país y otras instituciones, sobre esto se indaga en el enunciado 12, el cual muestra valoraciones divididas, lo

cual indica que no se presenta un consenso en esta materia, es porque evidentemente las acciones realizadas por este tipo de organismos no fueron fructíferas o no contribuyeron a facilitar la implementación de estos marcos en las empresas del país.

Por último, como se ha mencionado en el capítulo dos, una de las características del modelo anglosajón, es que la construcción contable no parte de la reglamentación exhaustiva de los entes del estado, sino de la construcción contable a partir de instituciones privadas, es decir, instituciones o agremiaciones contables, que partiendo de las necesidades en el desarrollo de la profesión sustraen y comparten los comportamientos y las cualidades que debe tener la información para la toma de decisiones en las organizaciones, por ello, por la costumbre en el país de una contabilidad expuesta por los entes del estado, se indaga con el enunciado 28, si los encuestados considerarían agremiarse o participar de forma activa en el desarrollo de la profesión, se estableció que el 84% optaron por estar dispuestos y motivados a participar en agremiaciones que contribuyan al crecimiento y fortalecimiento de la profesión.

A manera de conclusión en las calificaciones obtenidas, se denota que ciertos enunciados obtuvieron valoraciones altamente positivas, la mayoría de los egresados por ejemplo concuerdan en que esta normatividad es sinónimo de progreso, pero que las transformaciones resultantes son relevantes para el quehacer contables, coinciden en que aspectos como la capacitación y actualización de conocimientos representan una base fundamental en el desarrollo de este proceso y en que para ingresar a los mercados de orden internacional la aplicación de estos marcos normativos para las empresas es un requisito indispensable.

Como se mencionó, no se puede definir una actitud netamente favorable, ya que muchos ítems a pesar de manifestar esta tendencia, sus calificaciones son neutrales, es decir, muestran valoraciones divididas, en aspectos como la dificultad

para entender esta normativa, la motivación que pueda experimentar, y la utilidad para aplicarla en las pequeñas y medianas empresas del país.

Por otro lado hay aspectos que preocupan a los egresados y son los que sustentan la postura desfavorable emitida para algunos enunciados, las transformaciones que conlleva la convergencia a estos estándares, la noción de que bajo estos priman las necesidades de información que aquellos usuarios catalogados como financieros, que se percibe escepticismo y resistencia al cambio la cual se intensifica a consecuencia de los años de experiencia que posea el contador.

9. CONCLUSIONES

- A lo largo de la historia, la actitud ha sido uno de los principales campos de estudio de la psicología social, por ello, diversos autores se han adentrado en investigaciones, cuyo resultado ha sido una gama bastante amplia de definiciones para este concepto, que se concibe como una de las variables más influyentes en el comportamiento humano; aunque en sus inicios encerraba un enfoque conductual predominante, posteriormente se le vincularon connotaciones afectivas que conducían a generar respuestas en los individuos.

Por ello, Mc Guire (1969), precisa que la actitud y su importancia radica en que orienta al individuo a adoptar un determinado comportamiento, a partir de un conglomerado de variables organizadas que configuran los antecedentes (ideologías, conocimientos, creencias), que luego se asocian con elementos afectivos para generar un consecuente, que al valorarlo se traduce en una manera de responder ante un estímulo o en la definición de una tendencia conductual.

- Las investigaciones sobre las actitudes, permitieron evidenciar que para su formación confluyen diversos elementos esenciales, y que al respecto varios autores lograron un consenso, para determinar que esta posee tres componentes claramente identificables e interrelacionados, estos son: el cognoscitivo que como variable inicial, genera una conexión entre el objeto y las opiniones o creencias que se posee del mismo, mediante una categorización de la información que le permite obtener un resumen mental para realizar una evaluación del objeto; el otro componente es el afectivo, el cual vincula al objeto atributos emocionales o sentimientos para asignarle

cierto grado de emotividad mediante un juicio evaluativo, y por último el componente comportamental o de tendencia a la acción, que representa la predisposición del individuo ante el objeto, como resultado de la interacción de las dos variables anteriores. Además, concuerdan en que aunque por regla general estos componentes guardan una coherencia interna, no siempre existe una interrelación consistente entre los tres, pues se reconoce la existencia de una serie de elementos que pueden interferir en la conducta; ejemplo de ello, es la costumbre, la norma, los valores y los productos sociales.

- Se establece que la definición de una actitud, nace de la interacción del individuo con su entorno, y que en este convergen diversas variables que influyen en la reacción ante un objeto o en la determinación de una postura; por este motivo se vinculó el proceso de convergencia hacia las Normas Internacionales de Información Financiera, en la presente investigación y los cambios generados por su aplicación, como el estímulo que reclama una respuesta del profesional contable, mediante la determinación de un grado de afinidad configurado a partir de los condicionantes externos, el contexto en el que desarrolla su profesión, sus percepciones personales y sus cualidades y competencias profesionales.
- Mudar a otra regulación, altera la tradición contable al modificar algunos factores del sistema contable, como los patrones, principios, métodos de valuación, usos, etc. Representa una normativa que responde a otro tipo de intereses y en este sentido simboliza un cambio de enfoque; no obstante se aclara, que no se hace referencia a que la regulación contable que le antecedió no incorporara algunas de las prácticas expuestas, si no que en Colombia específicamente, a razón de la tendencia fiscalista y la concepción habitual para muchos de la contabilidad como herramienta que satisface un

requerimiento legal, una variedad de prácticas habían sido permeadas por los marcos fiscales, y dada la deficiencia en su uso son consideradas novedosas.

Estas alteraciones, en conjunto con las características del entorno empresarial del país y el contexto organizacional en el que desarrollan su quehacer, condicionan y ejercen fuerte influencia en el profesional para configurar un posible estado de resistencia, sustentado en la renuncia a ciertas prácticas ya habituales o tradicionales, para aceptar y adoptar unas nuevas o fortalecer e incentivar el uso de otras.

- Como respuesta a los fenómenos de extensión y globalización contable, un gran número de países alrededor del mundo han emprendido procesos de uniformidad y homogenización de la información, que propenden por la búsqueda de bases comprensivas comunes, reportes contables estructurados de manera similar y soportados en la aplicación de unos mismos principios, para facilitar el análisis por los diversos usuarios.

Iniciar dichos procesos homogeneizadores, supone rupturas en las prácticas contables que lo precedieron, dadas las alteraciones y modificaciones que implican para los diferentes componentes del sistema contable, pues se hace importante establecer que desde el ámbito internacional, se reconoce una gama amplia de sistemas contables, cada uno con singularidades que los diferencian en cada país y alimentan lo que se conoce como diversidad contable.

- Dentro del estudio de los sistemas y la normalización en contabilidad, se ha incluido el examen de las Escuelas del pensamiento contable; en el presente trabajo, se estudiaron dos tendencias fundamentales, el modelo Continental

Europeo y el modelo Anglosajón y a partir del análisis de los elementos que los caracterizan, se pudo establecer:

Primero, que partir del modelo económico que se ejerce en el país, la fuerte injerencia de los marcos de orden fiscal en lo contable y los patrones que se distinguen en la normatividad expuesta por el modelo COLGAAP, regido bajo el Decreto 2649 de 1993 en el país, se apegaba a los preceptos de la escuela Continental Europea, dado que la regulación contable emitida emana de los organismos gubernamentales del poder ejecutivo y el de vigilancia y control, posee una perspectiva global que integra todo el proceso contable y abarcaba todos los sectores económicos, se caracterizaba por ser detallada, excesiva, de obligatorio cumplimiento, con un enfoque a las reglas, rígido y codificado, cuyo propósito era orientar, guiar y estandarizar la actuación de los profesionales en la materia, mediante la definición de procedimientos y actuaciones para regular el quehacer contable.

Por otro lado, la orientación que promulgan las Normas Internacionales de Información Financiera, insertadas a la normatividad contable nacional, mediante la Ley 1314 de 2009, al ser una normatividad flexible y por ende menos estricta, con un enfoque microeconómico, compuesta por pronunciamientos puntuales sobre la valoración de hechos contables y que admite o aprueba el uso del criterio o juicio profesional, y dado que posee una óptica financiera para satisfacer las necesidades informativas generadas por la internacionalización de los mercados, la globalización y el auge de los mercados de capitales, se aparta de los propósitos fiscales, pues el sistema contable manifiesta una independencia de las regulaciones de orden tributario, estas son algunas de las características fundamentales que permiten establecer que esta normatividad sigue los lineamientos expuestos por la Escuela Anglosajona del pensamiento contable.

- Se evidencia un cambio de orientación, al hacer la transición de la Escuela Latina a la Escuela Anglosajona de la contabilidad, lo cual genera alteraciones o modificaciones estructurales en el quehacer contable, tales como: se modifica el eje central de la normatividad, pues ya no es la emisión de criterios o pautas para desarrollar el proceso contable y establecer el manejo y tratamiento a cada operación o hecho económico, sino los reportes financieros con información comparable, transparente y útil prestando especial atención a aquellos de propósito general y dado el carácter financiero de esta normatividad, se evidencia que los usuarios principales de la información que se suministra, son los inversores, acreedores y prestamistas actuales y potenciales, relegando las de las autoridades fiscales y propietarios.

Los principios contables dejan de ser vistos como una representación normativa, configurados en una serie de conceptos básicos o reglas que dirigen el registro y presentación de información, para ser concebidos como fundamentos que guían el que hacer contable; se disuelve la relación entre el sistema fiscal y el contable, al reconocer que esta regulación es independiente de los aspectos fiscales y de determinación de cargas impositivas; en términos de medición inicial y posterior de hechos económicos, se debe abandonar la valoración a costo histórico, como método predominante y tradicional, para potenciar la medición a valor razonable, de reposición, de realización y valor presente.

- El análisis de las modificaciones producidas por el cambio de normatividad contable en el país, permitió establecer que se hace necesario que el contador público se desligue de la concepción de que el proceso de producción de contabilidad es el elemento fundamental en la preparación de información, para enfocarse en los estados financieros como producto final;

desarrolle, fortalezca o impulse el uso del criterio profesional puesto que se configura en un requisito indispensable en la práctica contable, alejándose del uso o elección de metodologías, principios y procedimientos por cumplimiento a los mandatos legales; y dadas las lógicas de mercado global y de capitales en el que se inscriben estas normas, se requiere potenciar el uso de sistemas y tecnologías de información y de las herramientas financieras que incentiven y fortalezcan las operaciones empresariales, amplíen su cobertura y conduzcan a generar información con valor agregado.

- En la búsqueda y recopilación de la información se presentaron inconvenientes que dificultaron el acceso a los datos de la población inicial objeto de estudio planteada en la presente investigación, lo cual consistió en que en términos de ley de protección datos esta información no debía ser vulnerada, revelada o entregada a terceros, adicionalmente no se contaba con datos actualizados que permitieran establecer contacto con el egresado. Dicha limitación condujo a redefinir el periodo de graduación de la población a uno más reciente del cual se tuvieran más registros.
- El estudio de caso realizado, mediante la aplicación de una escala de actitudes denominada Escala Likert, permitió evidenciar que los egresados de la Universidad del Valle en el periodo analizado manifestaron aspectos actitudinales favorables, neutros y desfavorables en cada componente actitudinal; se identificaron diversos grados de intensidad en sus respuestas y dadas estas condiciones se reveló que no hubo consistencia o correlación, tanto en intensidad como en tendencia, en algunas respuestas evaluativas (aspectos afectivos y cognoscitivos) al contrastarlas con las valoraciones conductuales. Esto indica que a pesar que de algunos egresados manifestaban ideas y sentimientos favorables ante determinado enunciado, su tendencia a la acción fue valorada desfavorablemente, lo cual exhibe que

persiste dificultades, resistencia al cambio, restricciones y retrasos en la aplicación de estos marcos normativos.

- Para los enunciados del componente cognoscitivo, se logró evidenciar que los egresados identifican y reconocen los atributos que poseen estos marcos normativos, puesto que manifestaron actitudes positivas, pero algunas fueron neutras y con tendencia negativa; evaluaron en términos favorables, el enfoque menos rígido que profesa la regulación internacional, la necesidad de presentar los reportes financieros bajo estos estándares para insertarse en los mercados internacionales, que para converger era indispensable que los profesionales se encontraran altamente capacitados, y que su aplicación es sinónimo de progreso y avance en materia contable para el país, al proporcionar elementos para la toma de mejores decisiones en las organizaciones. Por otro lado mostraron una actitud neutra en cuanto a los siguientes aspectos, la aplicación de NIIF en las pymes, las estimaciones que acepta esta normatividad y que pueden conducir a incertidumbres y la primacía de la regulación fiscal sobre la contable, y en términos negativos, se identificó que para los egresados preocupa el atributo de esta normatividad de favorecer las necesidades de usuarios financieros y la percepción de que los profesionales no han acatado la aplicación de estos marcos.
- En las valoraciones otorgadas al componente afectivo, los egresados encuestados reiteran su posición ante el enfoque regulativo y la aplicación de esta normatividad en pequeñas y medianas empresas, y en especial en que contemplan en la convergencia como una oportunidad para instaurar un mayor estatus a la profesión en el país, al permitirle desarrollar sus capacidades en la generación de información pues se desliga de la utilidad de la contabilidad, como mecanismo para el cálculo de las cargas

impositivas; les agrada este proceso pues a pesar de que la transformación es coyuntural y les resulta una regulación difícil de entender, es una fuente de motivación para capacitarse y actualizar sus conocimientos; por otro lado resultó relevante analizar su postura al indagar sobre la resistencia al cambio, pues la mayoría concordó en que si se presenta esta condición y que se refuerza en relación con los años de experiencia del profesional.

- Se logró establecer que los egresados muestran interés en agremiarse, que una de las opciones para capacitarse fue el autoestudio y que reconocen y están dispuestos a ejecutar la diversidad de criterios y metodologías que admite esta normatividad, no obstante y a partir de los resultados neutros para una porción significativa de los enunciados, se evidencian fallas en los procesos de preparación, pues no se sienten altamente capacitados para dirigir sus organizaciones y tomar decisiones acertadas bajo estos parámetros, no se puede establecer que hubo una participación activa en los procesos de implementación, y revelan que la inserción de las compañías a su cargo en los mercados financieros, no es un interés prioritario; resaltan además que en las entidades que intervienen, los procesos de convergencia exhibe retrasos.
- Se pudo evidenciar que algunos egresados, realizaron asociaciones positivas al valorar algunos enunciados, y son estos los que soportan una actitud con tendencia favorable, por ejemplo la categoría que mostró mayor acuerdo entre los egresados y que sustenta esta actitud positiva frente a la aplicación de estos marcos normativos, es la que se vincula con los requerimientos de capacitación y actualización de los profesionales; se denota que los egresados manifiestan que la convergencia los exhorta a fortalecer y a adquirir nuevas competencias y cualidades y este aspecto les resulta motivante dado que les permite estudiar o aprender prácticas y

metodologías novedosas, no obstante, al momento de aplicarlas los egresados exhiben fallas, inseguridades e incertidumbres.

También soporta una actitud positiva, las indagaciones realizadas en torno a la motivación y reconocimiento profesional que genera la aplicación de estos estándares, se pudo establecer que este aspecto, a pesar de que una porción importante de los egresados manifestó que entender y comprender esta normatividad fue dificultoso, se evidenció que se mostraban motivados para iniciar procesos de autoformación y consideraban que esta transición es trascendental para incrementar el estatus y reconocimiento que gozan los profesionales en el país.

Otro aspecto que sigue esta tendencia es que se vincula con la definición de los reportes contables como núcleo central de la normatividad, se pudo determinar que los egresados mostraron su apoyo a los cometidos normalizadores que buscan homogenizar el lenguaje para estar a la vanguardia de la globalización e insertarse en los mercados internacionales, por lo que consideran indispensable que la información que se suministre se encuentre bajo estos estándares, adicionalmente manifestaron reconocer los diversos criterios y metodologías para construir dichos reportes.

Además se puede establecer, que para la mayoría de los egresados, revelar información de sus entidades, bajo los marcos normativos internacionales, es una apuesta acertada, que permite que la profesión contable en el país evolucione y esté a la vanguardia de las prácticas mundiales, se tomen decisiones útiles y acertadas a la realidad financiera del ente y se satisfagan los requerimientos propios de las tendencias globalizadoras y de internacionalización de los mercados; no obstante y a pesar de que se reconocen estos atributos, es importante reconocer que mudar de un marco

normativo a otro, no es una fuente de motivación para los egresados, y esto se puede justificar en las inversiones de tiempo, costos y esfuerzos adicionales que representa converger.

Por ultimo apoya esta posición, pero con una intensidad menor, la categoría que se relaciona con el tipo de regulación promulgada por las normas internacionales, se pudo observar que los egresados reconocen un cambio de enfoque en la normatividad y que los cambios o alteraciones producto de esta transición resultan bastante significativos para la práctica contable, se observa una tendencia, aunque no marcada, a preferir el modelo regulativo que profesan las nuevas normas considerado menos rígido, estricto y detallado, y que los profesionales han exhibido su interés por participar activamente en los procesos de implementación en las entidades.

- Los resultados obtenidos para otra serie de ítems, permitieron vislumbrar que se presentaron valoraciones divididas, que dan cuenta de una actitud neutra para algunas de las categorías definidas; una de las que revela esta condición es la que indaga sobre la concepción de los principios contables y el uso del criterio profesional al realizar estimaciones; fue posible observar que los egresados reconocen que la noción de principio contable se altera, y que ellos prefieren admitirlos e introducirlos a su práctica como pautas o criterios que permiten la ejecución del juicio profesional; en cuanto a estimaciones es claro que los egresados no definieron una postura, la mitad de ellos manifestaron no sentirse preparados para realizarlas, pues consideran que pueden conducir a incertidumbres y distorsionar la realidad de las entidades.

La aplicación de estos marcos normativos en la pequeñas y medianas empresas del país, es sin duda, uno de los aspectos más controversiales,

que muestra una actitud neutra, al no exponer una tendencia en las valoraciones, se observa que una porción importante de la población acepta y aprueba el uso de estos estándares en este tipo de entidades, sin embargo una participación similar corresponde a aquellos que califican de inapropiada, imperiosa e innecesaria la ejecución de prácticas con un carácter financiero preponderante, que no reflejara en las cifras la realidad de sus operaciones, pues su propósito principal no se remite a incentivar su inserción a mercados financieros o bursátiles.

En los planteamientos expuestos se hace notoria la independencia que posee la normatividad contable internacional de los marcos tributarios, frente a este aspecto los egresados tampoco se inclinaron por una única valoración, las respuestas se mostraron divididas; una porción importante de egresados ponen de manifiesto su preocupación ante las modificaciones que son producto de la convergencia y consideran prudente que la regulación fiscal tenga injerencia en la contable e incluso que en algunos casos la fiscal prevalezca sobre la contable; se puede establecer que esta postura nace y se sustenta en la costumbre legalista y el fuerte apego a las leyes tributarias en el desarrollo del quehacer contable que persistió en el enfoque normativo del país, carácter que conlleva a comprender la razón por la que solo una porción mínima de los egresados no manifestó preocupaciones u oposición a constituir (si es necesario) en las entidades a su cargo, dos bases comprensivas, una contable y otra de orden fiscal.

- Se logró identificar posturas con tendencia negativa, sustentadas en la categoría que averiguaba sobre el grado de avance del proceso de convergencia y la resistencia frente a sus modificaciones; queda claro que los egresados perciben en su entorno que el proceso de implementar estos estándares en las organizaciones del país, ha sido desatendido por los

profesionales y este se ha caracterizado por ser lento y por evidenciar obstáculos y preocupaciones en el profesional. En este mismo sentido, se resalta que los egresados manifestaron que persiste una resistencia ante las alteraciones que expone la nueva normativa y que esta se intensifica en relación con los años de experiencia del contador, pues dadas las características de su entorno, el nuevo enfoque normativo, la carencia de acompañamiento a nivel organizacional y otros aspectos inherentes a su actuación, se manifiestan conductas de oposición ante el desarrollo eficaz del proceso y desmotivan su proceder.

10. BIBLIOGRAFÍA

- Aktouf, O. (2011). *La metodología de las ciencias sociales y el enfoque cualitativo en las organizaciones: Una introducción al procedimiento clásico y una crítica*. Cali, Colombia: Universidad del Valle: Facultad de Ciencias de la Administración.
- Álvarez, H. Á. (Diciembre de 2002). Adopción o armonización de la Normativa Contable. *Cuadernos de Administración*, 18(28), 137-180.
- Ander-Egg, E. (1995). *Técnicas de investigación social* (24 ed.). Buenos Aires, Argentina: LUMEN.
- Apaza, M. (2008). Alcance sobre el concepto de valor razonable. *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoria*(36), 89-134.
- Arias, M. L., & Sánchez, A. (Junio de 2011). Valuación de activos: una mirada desde las Normas Internacionales de Información Financiera, los estándares internacionales de valuación y el contexto actual colombiano. *Cuadernos de Contabilidad*, 12(30), 95-112.
- Bermúdez, H. (2017). Sin pensar en las micro y pequeñas entidades, no es posible transformar la profesión contable colombiana. *Contrapartida*.
- Cañibano, L., Tua, P., & López, J. (1985). Naturaleza y filosofía de los principios contables. *Revista española de financiación y contabilidad*(47), 293-355.
- Charria, V. H. (2011). *Texto de medición psicológica: Un ejercicio para el diseño de escalas de actitudes*. Santiago de Cali: Multimedios PUJ Cali.
- Congreso de la Republica. (29 de Diciembre de 1993). Decreto Reglamentario 2649. Colombia.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2014). *Documento de Orientación Técnica 001 – Contabilidad bajo los nuevos marcos técnicos normativos*. Bogota.
- Contaduría General de la Nación. (2010). *Armonización a estándares internacionales de contabilidad pública : la experiencia de la Contaduría General de la Nación*. Obtenido de http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/209f522c-c47f-4492-8ef1-f1f58c33fc78/Armonizacion_Estandares.pdf?MOD=AJPERES

- Cortada, N. (2004). *Teoría y Métodos para la construcción de escalas de actitudes*. Buenos Aires: Lugar Editorial S.A.
- De La Hoz, A. F. (2014). Análisis del proceso de convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera desde los factores intrínsecos al sistema contable en Colombia. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(36), 971-1007. Obtenido de <http://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/7910/6293>
- Durán, M., & Lara, M. (2001). Teorías de la psicología social. *Cuadernos hispanoamericanos de psicología*, 1(2), 23-44. Obtenido de http://www.uelbosque.edu.co/publicaciones/cuadernos_hispanoamericanos_psicologia/volumen1_numero2
- Escalante, C. (1983). *La medición de las actitudes: conceptos básicos y procedimientos operacionales*. Ediciones Tercer Mundo.
- Franco, R. (1984). *Reflexiones contables. Teoría, Educación y Moral*.
- García Benau, M., & Zorio Grima, A. (s.f.). El camino hacia el valor razonable.
- Gene, S. (1978). *Medición de Actitudes*. México: Editorial Trillas.
- Gil, L. M. (2007). *Psicología Social: Un Compromiso Aplicado a la Salud*. Universidad de Zaragoza. Zaragoza: Prensas Universitarias de Zaragoza. Obtenido de https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=3yElaCTsSmgC&oi=fnd&pg=PA1&dq=Psicolog%C3%ADa+Social:+Un+Compromiso+Aplicado+a+la+Salud&ots=Ensa_sgd78&sig=uxqG4ZijFBXvwB8OoPXzBu2hzYA#v=onepage&q=Psicolog%C3%ADa%20Social%3A%20Un%20Compromiso%20Aplicado%20a%20la
- Gómez, M. (2016). NIIF y MIPYMES: retos de la contabilidad para el contexto y la productividad. *Revista Cuadernos de Administración*, 29(53), 49-76.
- Gómez, M. (2004). Una evaluación del enfoque de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) desde la teoría de la contabilidad y el control. *Innovar, Revista de Ciencias Administrativas y Sociales*, 24, 112-131.
- Hernández, E. (2006). *Cómo escribir una tesis*. Escuela Nacional de Salud Pública.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Batista Lucio, P. (2010). *Metodología de Investigación* (5 ed.). México: Mc Graw Hill. Obtenido de <file:///C:/Users/Edison/Downloads/Roberto%20Herna%C3%ACndez%20Sampieri,%20Carlos%20Ferna%C3%ACndez%20Collado,%20Pilar%20Baptis>

ta%20Lucio.%20Metodologi%C3%ACa%20de%20la%20investigacio%C3%ACn%20%202010.%20(1).pdf

Hollander, E. (1967). *Principios y métodos de psicología social*. México DF, México: Centro Regional de Ayuda Técnica.

IASB. (2009). Fundamento de las conclusiones de NIIF para Pymes.

IASB. (2011). NIIF 13.

IASB. (2015). Marco Conceptual para la Información Financiera.

IFRS. (2010). *Marco Conceptual*. Obtenido de http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/niif.php?anio_id=2012

Ivanovich, J., Peña, A., & Torres, I. (2012). *Un análisis crítico a las NIIF-IFRS y a los procesos de adopción e implementación en América Latina y el Caribe*. Macroproyecto de investigación.

Jarne, J. I., & Morales, F. (2006). Clasificación Internacional de los Sistemas Contables de Argentina, Brasil y Chile. *Panorama Socioeconómico*, 24(32), 90-95.

Ley 43. (13 de Julio de 1990). Colombia.

Luna Restrepo, J., & Muñoz Londoño, L. (2011). Colombia: Hacia la adopción y aplicación de las NIIF y su importancia. *Adversia*, 26-43.

Maida, A. K., & Perez, G. C. (2011). *La formación del criterio profesional del contador y su importancia en el campo laboral*. Obtenido de http://bdigital.uncu.edu.ar/objetos_digitales/5296/maida-laformacindelcriterioprofesional.pdf

Mantilla Blanco, S. A. (2002). *Guía para la inserción contable colombiana en los escenarios internacionales*. Bogotá D.C: JAVEGRAF.

Martínez , F. A. (2013). El reto del Contador Público en Colombia frente al proceso de convergencia a las Normas Internacionales de Contabilidad y de Información Financiera NIC/NIIF. Bogotá, Colombia. Obtenido de <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/10227/1/MartinezSerpaFabianAlfonso2013.pdf>

Mendez, C. E. (1995). *Metodología guía para la elaborar diseños de investigación en ciencias económicas, contables y administrativas* (2 ed.). Santafé de Bogotá: Mc Graw Hill.

- Morales, J. F. (1999). *Psicología Social* (6 ed.). Madrid: UNED.
- Mueller, G., Gernon, H., & Meek, G. (1999). *Contabilidad: Una perspectiva internacional*. (T. Mont, Trad.) McGraw-Hill.
- Newstrom, J. (1991). *Comportamiento humano en el trabajo*. México: Mc Graw Hill.
- Ramírez, J. F. (2015). Análisis de los efectos no financieros de la implementación de las niif: mirada a algunas experiencias internacionales. Una minirrevisión de literatura. Bogotá, Colombia. Obtenido de <http://repository.javeriana.edu.co/handle/10554/15742>
- Ramírez, C. C., & Saavedra, L. M. (2010). *Actitudes que asumen los Contadores hacia su gremio profesional que podrían influir en el desarrollo de la Contaduría Pública*.
- Restrepo, C. M. (2014). Efectos contables de la regulación fiscal: una aproximación desde el caso colombiano. En C. C. Contables, *Horizontes Plurales e Identitarios* (págs. 281-297). Armenia, Colombia.
- Robles, B. (2011). La entrevista en profundidad: una técnica útil dentro del campo antropológico. *Cuicuilco*, 18(52), 39-49. Obtenido de http://www.scielo.org.mx/scielo.php?pid=S0185-16592011000300004&script=sci_arttext
- Rodríguez, A. (1976). *Psicología Social*. Mexico: Editorial Trillas S.A.
- Romano, J. P. (2012). Caminando hacia una profesión globalizada. El proceso de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del IASB en Argentina. *Revista Visión Contable*(10), 170-189.
- Rueda, G. (2002). Descripción de las diferencias de la contabilidad financiera colombiana que pueden dificultar la plena convergencia con los estándares internacionales. *Cuadernos de Contabilidad*, 4(19), 53-66.
- Rueda, G. (2002). Descripción de las diferencias de la contabilidad financiera colombiana que pueden dificultar la plena convergencia con los estándares internacionales. Cuadernos de administración. *Cuadernos de administración*, 4(19), 53-66.
- Rueda, G. (Enero-Junio de 2010). El papel de la contabilidad ante la actual realidad económica, social y política del país. Más allá de la convergencia de prácticas mundiales. *Cuadernos de contabilidad*, 11(28), 149-169.

- Ruiz, R. F. (2014). Armonización contable: una ruta a la convergencia. *Revista Internacional de Legis de Contabilidad & Auditoría*(60), 15-56.
- Salazar, J. M. (1979). *Psicología Social* (Cuarta ed.). Mexico: Trillas S.A.
- Santana Espitia, A. C. (2007). Louis Leon Thurstone 1887-1955. *Avances en Medición*, 5, 172-174.
- Sanz , C. J. (1996). La contabilidad internacional: Sistema contables comparados. *Acciones e investigaciones sociales*, 4, 107-124. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=170199>
- Sherif, M., & Sherif, C. (1969). *Psicología Social*. (R. Ardila, Trad.) México: Harla S.A.
- Sierra, E. (2001). Evolución de la normativa contable en Colombia. *Innovar*(17), 47-65.
- Sierra, E. (2002). El nuevo periodo de la Normalización Internacional Contable y sus implicaciones en Colombia. *Revista Innovar Journal Revista de Ciencias Administrativas y Sociales*, 1(19), 89-107.
- Sierra, E. (2008). Análisis de la relación entre contabilidad y fiscalidad en Colombia. *Innovar*, 18(31), 117- 134.
- Sunder, S. (2005). *Teoría de la contabilidad y control*. Colombia: Univeridad Nacional de Colombia.
- Triandis, H. (1971). *Actitudes y cambios de actitudes*. Barcelona: Toray.
- Túa, J. (1985). Los principios contables: de la regulación profesional al ámbito Internacional. *Reviste española de financiación y contabililidad*, XV(46), 25-56.
- Tua, J. (Septiembre de 2001). Armonización de normas versus armonización de conceptos. *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA)*, 56, 39-40.
- Vaughan, G., & Hogg, M. (2008). *Psicología Social* (Quinta ed.). Colombia: Editorial Medica Panamericana S.A.

11. ANEXOS

A continuación se presentara la escala de actitud, de la cual se obtuvieron respuestas por parte de los egresados de la Universidad del Valle sede Cali durante el periodo 2007-2012: