

**LA TEORÍA CRÍTICA EN LA EDUCACIÓN CONTABLE PARA LA
COMPRENSIÓN DEL ÁREA DE TRIBUTARIA QUE CONTRIBUYE
A LA FORMACIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS**

CONSTANZA LORETH FAJARDO CALDERÓN

UNIVERSIDAD DE MANIZALES
MAESTRÍA EN EDUCACIÓN – DOCENCIA
MANIZALES
2006

**LA TEORÍA CRÍTICA EN LA EDUCACIÓN CONTABLE PARA LA
COMPRENSIÓN DEL ÁREA DE TRIBUTARIA QUE CONTRIBUYE
A LA FORMACIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS**

CONSTANZA LORETH FAJARDO CALDERÓN

Trabajo de Grado

Asesores:

Doctora Martha Cecilia Gutiérrez
Doctor Germán Guarín Jurado

UNIVERSIDAD DE MANIZALES
MAESTRÍA EN EDUCACIÓN – DOCENCIA
MANIZALES
2006

AGRADECIMIENTOS

Quiero expresar mi gratitud a mis asesores, quienes mostraron un inmenso interés formativo y mediaron para que el proyecto pudiera convertirse en realidad.

A mis compañeros de clase, quienes con su entusiasmo y alegría suavizaban las largas jornadas de trabajo.

Igualmente a mi esposo y a mis hijas por su paciencia y apoyo.

CONTENIDO

	pág.
INTRODUCCIÓN	9
1. REFERENTE CONTEXTUAL Y PRESENTACIÓN DEL PROYECTO	11
1.1 ANTECEDENTES Y CONTEXTO	11
1.2 PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	16
1.2.1 Planteamiento del problema	16
1.2.2 Formulación del problema	18
1.3 OBJETIVOS	18
1.3.1 General	18
1.3.2 Específicos	19
1.4 JUSTIFICACIÓN	19
2. DESARROLLO METODOLÓGICO	23
2.1 CRITERIO INVESTIGATIVO	23
2.2 CRITERIO METODOLÓGICO	23
2.3 UNIDAD DE ANÁLISIS	24
2.4 UNIDAD DE TRABAJO	24
2.5 LA RECOLECCIÓN DE LA INFORMACIÓN	25

2.6	GUIONES	27
2.6.1	Guiones de entrevista	27
2.6.2	Guión del grupo de discusión	29
2.7	PREGUNTAS COMPLEMENTARIAS	30
3.	RESULTADOS Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	32
3.1	LA TRIBUTACIÓN EN COLOMBIA	35
3.1.1	Características de la tributación en Colombia	45
3.1.2	Contradicciones, tensiones sociales y políticas	51
3.1.3	Intereses de la tributación	57
3.2	EL CONTADOR PÚBLICO EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO COLOMBIANO	61
3.2.1	Funciones sociales del contador	63
3.2.2	Intereses internos y externos del profesional contable	67
3.3	LA FORMACIÓN DEL PROFESIONAL CONTABLE	72
3.3.1	Componentes del área tributaria en el actual currículo de	76
3.3.2	La practica pedagógica en la formación del contador	81
3.3.2.1	Proceso enseñanza-aprendizaje	84
3.3.2.2	Método de evaluación en el área de tributaria de los pr	100
4.	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	107

4.1 CONCLUSIONES	107
4.2 RECOMENDACIONES	113
BIBLIOGRAFÍA	117

ABSTRACT

The universities like institutions in charge of the superior education are called to articulate education levels and to reorient permanently: their curricular designs, the pedagogic practices and the integral formation of professionals. Also, they educate in ethical values, to generate in the professionals a critical thought in order to respond with quality and compromise to the necessities of the society.

This investigation lets to understand the area of tributary that is imparted in the formation of the Public Accountants of the University of Quindío. The comprehension is based in the critical theory of the education and dialectical hermeneutic to generate in the university the appropriate spaces in order to that students and teachers in the process of generating knowledge and the development of competitions can discuss, analyze critically and understand the object of study of the area of tributary and so, they can contribute in the redefinition of the curriculum of the accounting programs.

RESUMEN

Las universidades como instituciones encargadas de la educación superior, son las llamadas a articular niveles de educación y a reorientar permanentemente: sus diseños curriculares, las prácticas pedagógicas y la formación integral de profesionales. También a formar en valores éticos, a generar en ellos un pensamiento crítico para que respondan con calidad y compromiso a las necesidades de la sociedad.

Con la investigación se busca comprender el área de tributaria que se imparte en la formación de los Contadores Públicos de la Universidad del Quindío, a la luz de la teoría crítica y la hermenéutica dialéctica para que en la universidad se generen los espacios adecuados, donde los estudiantes y docentes, en el proceso de generar conocimiento y al desarrollar competencias, discutan, analicen críticamente y comprendan el objeto de estudio del área de tributaria y contribuyan en la redefinición del currículo de los programas de Contaduría.

INTRODUCCIÓN

La Universidad del Quindío, al igual que todas las universidades del país, tiene una gran responsabilidad en la formación de los contadores que entrega a la sociedad, lo cual implica hacer una constante revisión reflexiva y crítica de los currículos, con el fin de responder a los desarrollos políticos y económicos actuales. Dentro de las tareas fundamentales en que se forma el contador, está la de implementar y hacer el seguimiento del sistema contable en las empresas, no sólo para el control, sino para que la información responda a las necesidades de los diferentes usuarios y para que en materia fiscal, esté de acuerdo con los principios fundamentales de la tributación, los contribuyentes paguen los impuestos correspondientes y cumplan con las demás normas fiscales impuestas por el Estado.

Una de las áreas fuertes en la formación de los contadores, de acuerdo con su quehacer profesional y que emerge del objeto de estudio de la contabilidad, es la de “**tributaria**”, la cual tradicionalmente se ha visto como un área caracterizada y reglamentada por las normas legales fiscales, tal como están planteadas en la “*vitae*” dominante y su objeto de estudio se ha desarrollado en los programas de las asignaturas de tributaria, pero no se viene sometiendo a una interpretación crítica.

Los contadores en nuestro país no participan en la elaboración de las leyes que regulan los impuestos, sin embargo, su desconocimiento o ignorancia de las leyes no los exime de la obligación de cumplirlas. Son los profesionales que deben, en primera instancia, aplicarlas en las diferentes empresas donde laboran, o en las asesorías tributarias de personas naturales contribuyentes de impuestos en Colombia, sin importar el alcance de las normas, su efecto social, su efecto económico, razón de ser, además de las obligaciones implícitas que conllevan las normas tributarias en cuanto a sanciones para los contadores, para las empresas, para los representantes legales de dichas empresas y para los contribuyentes.

En forma general, los programas de contaduría vienen formando a los futuros profesionales a través de docentes especializados en cada una de las áreas, pero al igual que las demás áreas, los docentes de tributaria no tienen establecido un proceso permanente para caracterizar cada una de las normas

ni para realizar su estudio crítico; las normas deben ser orientadas en forma crítica respecto a su información y concepto, ya que sirven para el control, la toma de decisiones y la gerencia estructurada de la información fiscal; por esto, difícilmente, con esta área en la actualidad se logra en los estudiantes la formación integral y con el pensamiento crítico que se requiere en los profesionales de nuestra sociedad para que puedan moverse profesionalmente en un mundo altamente competitivo, desarrollen una ética personal basada en principios mínimos de comunicación y cohesión social; desarrollen la sensibilidad estética y la capacidad para comprometerse con los valores que hacen viable la vida social.

Como parte de su formación fundamental y a efecto de sus competencias se hace necesario discutir, analizar críticamente y comprender el objeto de estudio del área de tributaria, que debe redefinirse e integrarse en el currículo de los programas de contaduría, para que el contador no sólo conozca, comprenda y estudie la aplicación de dichas normas, sino para que tome conciencia y presente su posición en forma crítica, para que a la luz de dichas normas sea consciente y pueda manifestar si en cualquier momento la aplicación de las leyes tributarias no alcanzan los objetivos que se pretenden a través de la implantación de la normatividad legal y, por el contrario, van en detrimento del desarrollo económico de la sociedad, de la calidad de vida de las personas, violación directa de la Constitución Nacional y de los propios principios del tributo.

En el presente trabajo se pretende reflexionar sobre la necesidad de comprender el objeto de estudio del área de tributaria de los programas de contaduría, bajo la luz de la teoría crítica y la hermenéutica dialéctica, con el fin de que la educación que se imparte en esta área contribuya realmente a la formación de un contador con pensamiento crítico y que responda a las necesidades de la sociedad; además, que contribuya en la construcción de su cultura, de su comunidad y de su entorno.

1. REFERENTE CONTEXTUAL Y PRESENTACIÓN DEL PROYECTO

1.1 ANTECEDENTES Y CONTEXTO

La Universidad del Quindío, mediante Acuerdo N° 095 de julio 6 de 1971, creó la Facultad de Contaduría Pública y, según el Acuerdo N° 100 de octubre 7 de 1971, crea la División de Contaduría y Finanzas y el primer Consejo Académico, integrado por: el Decano de la División, el Decano de Bienestar Universitario, los Directores de Departamento, Un representante de los Profesores de la División y un representante de los estudiantes de la división, dio inicio al Programa Profesional de Contaduría, tanto diurno como nocturno.

Mediante el Acuerdo N° 003 del primero de marzo de 1999, la Facultad tomó el nombre de Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas, y quedó conformada por los programas de Contaduría Pública, jornada diurna y nocturna, y por los programas de la Modalidad a Distancia: Administración Financiera y Gestión Empresarial. El convenio con la UIS para este último programa, finalizó en el 2° semestre de 2002.

Actualmente el programa de Contaduría Pública tiene como propósito fundamental, contribuir a la formación de profesionales íntegros, altamente calificados, reconocidos en el ámbito nacional e internacional, competentes en el mercado ocupacional, el desarrollo económico y social del país, comprometidos con los profundos cambios que requiere la sociedad a través de estrategias de docencia, investigación y proyección social, apoyados en la interacción de todos los actores anteriores, los desarrollos tecnológicos y científicos avanzados y un recurso humano altamente calificado.

El Programa de Contaduría, en su historia institucional, ha realizado procesos de auto evaluación en cinco momentos diferentes, los cuales están en las memorias del documento actual de autoevaluación con miras a la acreditación, resumidos de la siguiente manera:

- ✧ En el año de 1978, y con el fin de ajustar su currículo, los docentes del programa en varias sesiones de trabajo analizaron el plan de estudios vigente, fruto del cual resultó una modificación no muy profunda, ya que

sólo se hicieron cambios de contenidos y se adicionaron o suprimieron algunos espacios académicos

- ✧ En 1985 a partir del Decreto 80 de 1980 y teniendo en cuenta las grandes transformaciones mundiales que estaban afectando el desarrollo del país, lo que implicaba una nueva concepción del Contador Público en término de sus actitudes y habilidades, y para dar respuesta al qué, al por qué y al quehacer del Contador Público, de tal forma que este profesional satisficiera necesidades y expectativas del entorno en lo social, en lo político y en lo económico, los docentes adelantaron un nuevo trabajo de auto evaluación e impulsaron un ajuste curricular profundo con el que no sólo se buscaba dar respuesta a lo anteriormente expuesto, sino también a inquietudes de estudiantes y egresados frente a lo que el programa les estaba ofreciendo.

- ✧ Un tercer momento se desarrolló a partir de 1994. Con el propósito de actualizar el currículo a las nuevas necesidades del medio, el programa de Contaduría Pública estableció como política la reflexión, e inició un proceso de reestructuración y autocrítica continua, se creó un grupo permanente de trabajo representado en el comité curricular con la colaboración de algunos asesores externos, fijando unos parámetros metodológicos para llevar a cabo el proceso de ajuste curricular.

- ✧ Otro momento, en lo que a auto evaluación tiene que ver, lo realizó el programa en dos etapas: la primera se inició en junio de 1999 y en ésta, el Comité Curricular da inicio a un trabajo permanente con los profesores integrantes y representantes de cada una de las áreas del currículo del programa de Contaduría, tendiente a estudiar y modificar los prerrequisitos de las asignaturas del Plan de Estudios. Con los ajustes correspondientes, en las jornadas diurna y nocturna fue aprobada la propuesta presentada ante el Consejo de Facultad; se analizaron los ajustes al reglamento de pasantías y a la composición del Comité de requisitos de grado, la modificación de la misión y la visión del programa y el análisis del documento “guía para la auto evaluación con fines de acreditación de los programas de pregrado, cuyo objetivo en ese entonces era el de presentar un informe actualizado al ICFES y que posteriormente nos sirviera de base en el proceso de acreditación.

Una segunda etapa de este momento se realizó a partir del 28 de enero del año 2000 como respuesta al requerimiento del ICFES y que tenía como finalidad la actualización de este organismo sobre los programas de Educación Superior por las instituciones de educación a ese nivel en el país. Dicha experiencia se llevó a cabo entre el 28 de enero y el 15 de febrero del año 2000 y para su realización se designaron tres comisiones compuestas por docentes del programa, los que se ocuparon de la siguiente temática: Comisión N° 1 Factor estudiantes y profesores del programa; Comisión N° 2 Factores relacionados con el currículo; Comisión N° 3 Factores relacionados con bienestar institucional, organización, administración y gestión, egresados e impacto sobre el medio y recursos físicos y financieros.

La autoevaluación iniciada en junio de 1999 por los docentes del programa de Contaduría, obedeció además al informe presentado por el ICFES sobre la investigación que realizó con el propósito de revisar la formación de los contadores públicos en nuestro país, investigación que efectuó junto con la Fundación para la Investigación y Desarrollo de la Ciencia Contable "FIDESC". Hicieron una revisión de los programas de contaduría con la participación masiva del estamento universitario; con directivos, profesores, estudiantes e investigadores, gremio contable y funcionarios de la empresa pública y privada; con los cuales identificaron las debilidades y fortalezas del profesional contable colombiano y programaron eventos consecutivos en Bogotá, Medellín y Barranquilla.

Como producto de este trabajo, se presentó un documento donde proponen nuevas alternativas dirigidas a orientar la formación integral del profesional contable que requiere nuestro país. Pretendieron además, ubicar a la comunidad educativa contable, en un contexto de discusión y análisis, respecto de planteamientos que converjan en alternativas apropiadas, útiles y aplicables para la universidad colombiana.

De acuerdo al análisis sobre la evaluación del quehacer contable en cuanto a la disciplina, profesionalismo, investigación, contexto y calidad, se refleja la necesidad de investigar formas y procedimientos de integración curricular en la carrera de contaduría y se pone de manifiesto las siguientes precisiones, que también tienen incidencia en la formación de los actuales contadores de la universidad del Quindío:

- ⊗ **En el país hay programas en las jornadas diurnas y nocturnas en las cuales se tienen problemas comunes y compartidos**, ambos están fundamentados en la autonomía universitaria y reconocen la importancia de la acreditación con el ánimo de alcanzar la calidad de la educación superior. Todos los programas están fundamentándose en currículos, bastantes asignaturistas, orientados en forma lineal y esencialmente para satisfacer las necesidades inmediatas del mercado, y muchos de ellos entregan egresados con incertidumbre en cuanto a sus prácticas contables y de empleo.

- ⊗ **Excesivo profesionalismo.** Los currículos se centran en el nivel técnico del saber contable, sin fundamentación teórica para el diseño, desarrollo y administración de sistemas contables. Les hace falta buenos fundamentos teóricos, de tipo contable, financieros y de control; que les permita responder a los cambios acelerados impuestos por los desarrollos de la humanidad para atender las necesidades de los diferentes sectores de la economía nacional acordes con nuestra economía.

- ⊗ **Predominio de la cátedra.** En todas las universidades se pudo establecer que prestan su servicio de educación en forma desmejorada, puesto que han incrementado la vinculación del profesorado por hora cátedra y la disminución del cuerpo docente de dedicación exclusiva, tiempo completo o tiempo parcial. Lo cual va en detrimento de la calidad de la educación y como generan desventajosas condiciones laborales, los catedráticos se han visto abocados a laborar en distintos centros educativos, sin sentido de pertenencia e identificación con los lineamientos filosóficos e instrumentales del proyecto educativo institucional al que sirve.

- ⊗ **Pedagogías dependientes.** Se evidencia una dependencia casi absoluta del estudiante a los maestros, en el desarrollo del proceso enseñanza-aprendizaje. Los maestros, en su mayoría, son fieles practicantes de pedagogías dependientes, de métodos memorísticos y repetidores, imponiendo la falsa imagen de estar poseídos de la verdad revelada, en relación con los conocimientos que transmiten. Esto hace que los estudiantes entren a depender del punto de vista de sus maestros si desean pasar las materias, acomodándose de esta manera,

a un peligroso ambiente de facilismo y mediocridad. Los estudiantes de contaduría egresan sin capacidad para leer, escribir, analizar o hablar. La mayoría no se gradúan con monografía, debido a la falta de capacidad para consultar bibliografía, redactar y sustentar el trabajo. Las universidades aprovechan la situación para ofrecer Seminarios de Grado y por esa vía solucionan el problema de ellas y de los estudiantes.

- ⊗ **Mercantilismo educativo.** Se logró evidenciar que las universidades se han transformado en aparatos con el único interés de ganar dinero a partir de la venta de un servicio de mala calidad, puesto que las matrículas son altas y la gran mayoría pagan a los catedráticos valores irrisorios por sus cátedras. Como consecuencia egresan profesionales no sólo de bajo nivel académico sino también sin posibilidad de vinculación al mercado laboral.
- ⊗ **Ausencia investigativa.** En el caso de Contaduría Pública, el problema es más evidente. No hay investigación significativa, ni teórica básica, ni aplicada, como actividad del docente en la universidad; tampoco hay personal no docente dedicado a la investigación. Las universidades han prestado poca atención a la creación de centros de investigación dirigidos al desarrollo de investigación básica y aplicada.
- ⊗ **Deficiente administración curricular.** En el país existe una proliferación de universidades que ofrecen programas de contaduría en forma aislada y con intereses particulares; no son administrados con planeación, organización, dirección y control. No han podido diseñar un plan de estudios que contemple un equilibrio entre los componentes teóricos y prácticos, conducentes a la formación de un profesional suficientemente capacitado para atender con eficiencia los problemas contables, financieros y de control de la economía colombiana. Cada universidad está creando su propio pensum, sin tener en cuenta parámetros mínimos de calidad, que deberían ser comunes a todas las universidades para su acreditación.

Con el estudio se demostró la crisis en que se encuentra la educación y formación contable, también se pudo evidenciar que la crisis está también en los programas de contaduría que se desarrollan en la Universidad del

Quindío y que día a día entrega al mercado laboral del país profesionales con las características mostradas en el informe de investigación analizado anteriormente. Con el diagnóstico se pretende llegar a un acuerdo en la creación de un currículo, que aunque no se logre implantar en corto tiempo, sí busque solucionar la situación de los futuros egresados de la profesión contable.

El diagnóstico sirvió de base para que las directivas de los programas de Contaduría de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de la Universidad del Quindío, empezaran a mostrar interés por unificar criterios sobre los estándares mínimos que deberían tener los diferentes currículos, con la mira de establecer los estándares de calidad y demás requerimientos académicos y administrativos que se necesitan implementar no sólo para la acreditación de los programas de Contaduría en Colombia sino para mejorar el currículo de dichos programas

- ✧ El quinto momento se inicia entonces al detectar que algunas de las problemáticas presentadas en el estudio realizado por el ICFES y la Fundación para la Investigación y Desarrollo Contable, “FIDESC”, ocurren al interior de nuestros programas de contaduría. Se ha continuado un proceso de trabajo con los docentes y administrativos, cuyo propósito es hacer un análisis sobre los elementos que determinan la nueva formación y las cualidades de la educación moderna; con el compromiso de formar contadores integrales para lo cual se requiere de una reforma curricular profunda, tanto en lo académico como en su administración y control; la responsabilidad y metodologías en su relación enseñanza-aprendizaje de los docentes, como uno de los elementos significativos que en forma directa contribuyen en la formación de los profesionales de Contaduría Pública que requiere el país y que no sólo es el compromiso social sino que además está contemplada en la Misión de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de la Universidad del Quindío.

1.2 PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.2.1 Planteamiento del problema. En la revisión curricular actual se ve la necesidad urgente de revisar los objetos de estudios de las diferentes áreas que se desarrollan en el Programa de Contaduría, con el propósito de responder con la misión del programa que busca “contribuir a la formación de

profesionales íntegros, altamente calificados, reconocidos en el ámbito nacional e internacional, competentes en el mercado ocupacional, el desarrollo económico y social del país, comprometidos con los profundos cambios que requiere la sociedad a través de estrategias de docencia, investigación y proyección social”; una de las áreas fuertes en la formación de los contadores, de acuerdo a su quehacer profesional, es la de “tributaria”; tradicionalmente se ha visto ésta área como una de aquellas que sencillamente está caracterizada y reglamentada por las normas legales fiscales tal como están planteadas y se han desarrollado en los programas de las asignaturas de tributaria, pero no se vienen sometiendo a una interpretación crítica.

Para que un profesional de la Contaduría Pública preste un servicio de asesoría fiscal, contable y financiera, tiene que haber pasado por un proceso de:

- ✧ Conocer, comprender e interpretar críticamente cada uno de los contenidos de todas las normas tributarias plasmadas en las leyes y decretos fiscales, ordenanzas y acuerdos fiscales en detalle.
- ✧ Seleccionar, caracterizar y administrar dichos conocimientos con juicio crítico y gerencial para que utilice todo el conocimiento requerido.
- ✧ Tomar las decisiones fiscales pertinentes de acuerdo a su juicio crítico.

La teoría que se transmite está fundamentada en un currículo dominante, donde el conocimiento tradicionalmente es objetivo en el sentido de que es algo externo que ya está predeterminado y se debe imponer. De esta manera el conocimiento que se imparte está divorciado del significado humano, tal como lo afirma Henry A. Giroux: “el conocimiento queda separado del proceso autoformativo de generación de conjunto de significados propio de cada uno, un proceso que implica una relación interpretativa entre sujeto cognoscente y objeto conocido”¹ No hay entonces un auto-conocimiento orientado a la comprensión crítica y la emancipación.

Se hace necesario y de interés comprender el carácter de la tributación al determinar el objeto de estudio del área de tributaria para poder comprenderlo

¹GIROWX, Henry A. Los profesores como intelectuales. Capítulo: Hacia una pedagogía crítica del aprendizaje. Barcelona: Paidós, s.f. p. 54.

e interpretarlo en forma crítica, e integrarlo en una propuesta curricular para el área de tributaria que sea “generalista, dinámica, comprensiva, sintética e integrada con enfoque investigativo y sobre todo libre de ideas inertes y que permita integrar el saber contable con el saber profesionalizante de la tributación, con la intención de que sea analizada, comprendida, interpretada y que contribuya en la creación del currículo que deben tener los programas de Contaduría de la Universidad del Quindío para la formación de profesionales con pensamiento crítico.

1.2.2 Formulación del problema. ¿Cómo es el objeto de estudio en el área de tributaria que deberá configurarse en el currículo de los programas de contaduría de la Universidad del Quindío para que genere en el profesional contable un pensamiento crítico?.

PREGUNTAS ORIENTADORAS:

- ✧ ¿Cuáles son los objetos de transformación que se tienen establecidos actualmente en los currículos de los programas de contaduría de la Universidad del Quindío?.
- ✧ ¿Qué conocimientos sobre el tributo entran a formar parte dentro del currículo?
- ✧ ¿Cómo se producen estos conocimientos?
- ✧ ¿A qué intereses sirve este conocimiento?
- ✧ ¿Cuáles son las contradicciones y tensiones sociales y políticas mediatizadas a través de formas aceptables de conocimiento sobre el tributo y sus relaciones sociales dentro del aula?
- ✧ ¿Cómo se transmiten esos conocimientos tributarios en el aula?
- ✧ ¿Cómo intervienen de hecho los métodos corrientes de evaluación para legitimar formas existentes de conocimiento en las asignaturas de tributaria?
- ✧ ¿Qué deben tener en cuenta los docentes en el proceso de enseñanza-aprendizaje del área de tributaria para que contribuyan en la formación crítica del contador público?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 General. Comprender el objeto de estudio configurado en el área de tributaria para el nuevo diseño curricular que se deberá implementar en los

Programas de Contaduría de la Universidad del Quindío, que le permita a los profesionales contables abrir su espíritu al pensamiento crítico.

1.3.2 Específicos.

- ✧ Describir cómo es la tributación en Colombia.
- ✧ Determinar el papel de Profesional Contador Público en el ámbito tributario colombiano.
- ✧ Identificar las prácticas pedagógicas en el área de tributaria de los Programas de Contaduría de la Universidad del Quindío.

1.4 JUSTIFICACIÓN

En dirección a la Ley 30, diversos documentos y normas legales han identificado la necesidad, tanto en el nivel nacional como regional, de impulsar y fortalecer la actividad investigativa como soporte del desarrollo social y económico del país. Tales estudios recomiendan, entre otros aspectos, los siguientes:

- ✧ El desarrollo de la investigación formativa en todos los campos, niveles de formación y tipos de institución, para movilizar la búsqueda, la indagación y el pensamiento creativo del estudiante.
- ✧ El desarrollo de la investigación aplicada a producir conocimientos en contextos específicos, especialmente en los programas de formación profesional, dirigida a entender la realidad para proponer soluciones a las problemáticas identificadas.
- ✧ La creación, el desarrollo y la transmisión del conocimiento en todas sus formas y expresiones, y promover su utilización en todos los campos, para solucionar las necesidades del país y constituirse en factor de desarrollo científico, cultural, económico, político y ético en el plano nacional y regional.
- ✧ El desarrollo de la capacidad crítica, reflexiva y analítica que fortalezca el avance científico y tecnológico nacional, orientado con propiedad, al mejoramiento cultural y de la calidad de vida de la población, a la

participación en la búsqueda de alternativas de solución a los problemas y al progreso socioeconómico del país².

- ✧ La necesidad de investigar formas y procedimientos de integración curricular en las carreras de contaduría no sólo se ha reflejado en el país, sino que es una necesidad que se tiene claramente definida en el medio a nivel internacional donde se desempeña el Contador Público.

La Universidad del Quindío tiene una gran responsabilidad en la formación de los contadores que entrega permanentemente al mercado, para lo cual debe estar en constante revisión reflexiva y crítica de los currículos que se desarrollan, para que sean actualizados en concordancia con las exigencias económicas modernas. Dentro de las competencias fundamentales en que se forma el contador está la de implementar y hacer el seguimiento del sistema contable en las empresas, no sólo para el control sino para que la información en materia fiscal que requiere el Estado esté de acuerdo a los principios fundamentales de la tributación, con el fin de que los contribuyentes paguen los impuestos correspondientes y cumplan con las demás normas fiscales impuestas.

Los contadores en nuestro país no participan en la elaboración de las leyes que regulan los impuestos, pero son los profesionales que deben en primera instancia aplicarlas en las diferentes empresas donde laboran, o en las asesorías tributarias de personas naturales contribuyentes de impuestos en Colombia, sin importar el alcance de las normas, su efecto social, su efecto económico, razón de ser, además de las obligaciones implícitas que conllevan las normas tributarias en cuanto a sanciones para los contadores, para las empresas, para los representantes legales de dichas empresas y para los contribuyentes. Se aplica, como para todas las leyes, que su desconocimiento o ignorancia de las mismas no lo exime de la obligación de cumplirlas.

Como parte de su formación fundamental y dentro de sus competencias se hace necesario discutir, analizar críticamente y comprender el objeto de estudio del área de tributaria, que debe redefinirse e integrarse en el currículo de los programas de contaduría, para que el contador no sólo conozca,

²PROYECTO EDUCATIVO de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas 2003-2007, Documento, Universidad del Quindío, 2002.

comprenda y estudie la aplicación de las normas, sino para que tome conciencia y presente su posición en forma crítica a la luz de dichas normas, sea consciente y pueda manifestar si en cualquier momento la aplicación de las leyes tributarias no alcanzan los objetivos que se pretenden a través de la implantación de la normatividad legal y por el contrario van en detrimento del desarrollo económico de la sociedad, de la calidad de vida de las personas, violación directa de la Constitución Nacional y de los propios principios del tributo.

Si se quiere trascender para el futuro se debe impartir un conocimiento al contador en forma crítica, establecer un desarrollo de currículo que fomente un discurso teórico crítico acerca de la cualidad de la tributación. Como la teoría crítica permite tener en cuenta la situación real, esto conllevaría a que los docentes analizaran las diversas dimensiones de la pedagogía, establecieran un proceso permanente de caracterización de cada una de las normas, hicieran permanentemente un estudio crítico de todas las normas que regulan los diferentes tributos para que las **orienten en forma crítica, tanto en su información y conocimiento de las mismas como para el control**, la toma de decisiones y gerencia estructurada de dicha información fiscal.

La propuesta de comprender el objeto de estudio en el área de tributaria bajo la teoría crítica de la enseñanza, no sólo permitiría transformar en los docentes del área de tributaria sus prácticas pedagógicas sino que contribuiría, en gran parte, a la elaboración de la reforma curricular que requiere actualmente los programas de contaduría de la Universidad; no sólo para sus procesos de acreditación sino además para la formación integral de los profesionales que requiere el país y al compromiso planteado en la misión de los Programas de Contaduría. La propuesta deberá estar integrada al área contable y que permita dinamizar su desarrollo en forma transversal y verticalmente, con recursos investigativos y sobre todo libre de ideas inertes para que se formen no sólo como contadores profesionales integrales sino con pensamiento crítico y de compromiso social.

El **comprender el carácter de la tributación** en la determinación del objeto de estudio del área de tributaria conllevaría a su interpretación en forma crítica, podría ser integrado en una propuesta curricular del área en mención en forma generalista, dinámica, comprensiva, sintética e integrada con enfoque investigativo y sobre todo libre de ideas inertes e integrada al saber

contable con el saber profesionalizante de la tributación, con la intención de que sea analizada, comprendida, interpretada y que contribuya en la creación del currículo que deben tener los Programas de Contaduría de la Universidad del Quindío para la formación de profesionales con pensamiento crítico.

Para que la propuesta curricular del área de tributaria pueda desarrollarse en forma satisfactoria debe estar acompañada del modelo pedagógico que debe implementarse a través de los docentes responsables del área, para lo cual debe establecer simultánea e integradamente el plan de estudios y las didácticas pedagógicas que se requieran para la formación adecuada y con pensamiento crítico del futuro profesional Contador Público.

2. DESARROLLO METODOLÓGICO

2.1 CRITERIO INVESTIGATIVO

Al partir del paradigma del constructivismo en el trabajo de investigación, se ha partido de una realidad sentida en el desarrollo del actual currículo del programa de Contaduría de la Universidad del Quindío y concretamente en el área de Tributaria; como se busca comprender el objeto de estudio del área en mención para su integración en el currículo general, se debió partir de un criterio hermenéutico crítico; vista la teoría crítica de la educación como aquella que se aplica con el propósito de transformar la educación, sus prácticas, valores, estructuras sociales e institucionales y la hermenéutica crítica como aquella que va al futuro a cambiar la realidad. Con la filosofía hermenéutica se busca, tal como lo afirma J. Blecher, la mediación de la tradición y por ello se dirige al pasado con el propósito de determinar el significado para el presente; la hermenéutica crítica se dirige al futuro a cambiar la realidad, en vez de limitarse a interpretarla.

Bajo la investigación crítica se vinculan las acciones y las opciones de los sujetos que intervienen en los procesos de enseñanza-aprendizaje, con el propósito de generar compromiso y transformación mejoradora de docentes, estudiantes y administrativos de la educación o a entrar en el proceso de concienciación descrito por Freire: “el proceso por el cual el pueblo, entendido como compuesto por sujetos no recipientes, sino conscientes, alcanza una comprensión cada vez mas profunda tanto de la realidad sociohistórica que configura sus vidas como de su capacidad para transformar esa realidad”³.

Los representantes epistemológicos de la teoría crítica son Habermás, Wilfred Carr, Stephen Kemmis, Henry A, Giroux, entre otros.

2.2 CRITERIO METODOLÓGICO

En la realización de la investigación se requirió un criterio metodológico **hermenéutico-dialéctico**. Se inició con un proceso de análisis compartido

³KEMMIS, Stephen. Teoría crítica de la enseñanza. Traducción de J. A. Bravo. España: Libergraf, s.f. p. 169.

con docentes y alumnos del estado actual del objeto de estudio y a través del diálogo surgieron las contradicciones y su dialéctica en procura del análisis, interpretación, categorización y su comprensión crítica.

Es una investigación en la que se destaca la concepción de la investigación como un proceso fundamentado en la experiencia progresiva y profundizando sobre el área de tributaria, se procuró llegar a un acuerdo con docentes del área y estudiantes para la determinación y comprensión de un objeto de estudio, que responda a la formación integral de los futuros contadores y que les permita abrir su espíritu al pensamiento crítico.

2.3 UNIDAD DE ANÁLISIS

Según el diseño de la investigación y teniendo en cuenta las características de tipo educativo de la población estudiada, se consideró a los estudiantes del Programa de Contaduría que hayan cursado asignaturas del ciclo de formación en el área de tributaria. La muestra seleccionada fue de carácter intencional sin buscar una representación estadística, sino con el objetivo de delimitar el espacio de interacción, que se organiza de una manera más o menos homogénea en torno a una experiencia educacional.

El área de tributaria se analizó a través de su contexto histórico y normativo en el currículo desarrollado en los programas de contaduría a partir del sexto semestre. De los 1.080 estudiantes activos durante el año 2004; un promedio de 660 estudiantes de ellos habría cursado las asignaturas de legislación tributaria impartidas por tres docentes especialistas en el área; con un promedio de 35 estudiantes por grupo.

A través del diálogo y las entrevistas se buscó consensos con los profesores del área y expertos del tema respecto al objeto de estudio, los conocimientos que se imparten, cómo se hace y qué conocimientos se producen, a qué intereses sirve este conocimiento, cómo se evalúa dicho conocimiento, etc.

2.4 UNIDAD DE TRABAJO

La unidad de trabajo quedó representada con los dos docentes que colaboran en el área de tributaria y con dos docentes del área contable del programa de

Contaduría, con dos expertos sobre el tema a nivel nacional y con los estudiantes que directamente cursaron en los dos semestres activos del año 2004 las asignaturas de Legislación Tributaria, tanto en la jornada diurna como en la jornada nocturna (un promedio de 90 estudiantes).

2.5 LA RECOLECCIÓN DE LA INFORMACIÓN

MÉTODO. El proyecto se desarrolló en dos etapas de acuerdo al método hermenéutico-dialéctico que conllevó a un camino inductivo:

Primera etapa:

- ✧ Se inició el proceso de indagación con los docentes del área de tributaria y docentes de Contabilidad para la determinación de los objetos de estudio que actualmente se desarrollan en las asignaturas del área de Tributaria a través de un conversatorio, entrevista y del diario de campo.
- ✧ Se aplicaron las técnicas programadas con los guiones e instrumentos elaborados.
- ✧ A través del diálogo, se buscó consensos entre docentes del área contable, tributaria, egresados y estudiantes de últimos semestres respecto al objeto de estudio del área, los conocimientos que se imparten, cómo se hace y qué conocimientos se producen, a qué intereses sirve este conocimiento, cómo se evalúa dicho conocimiento, etc. Notas que fueron llevadas en el diario de campo durante los semestres lectivos.

Segunda etapa:

- ✧ Se aplicaron los guiones establecidos para las entrevistas en profundidad para la recolección de datos con los expertos sobre el tema de la tributación, el diálogo se grabó para el posterior análisis del objeto de estudio del área en mención.
- ✧ Se aplicaron los guiones establecidos para las entrevistas en profundidad para la recolección de datos con los docentes que durante el primer y segundo semestre orientaron asignaturas del área de tributaria, el diálogo

se gravó para el posterior análisis del objeto de estudio del área en mención y para nuevas alternativas pedagógicas.

- ✧ Se aplicaron los guiones establecidos en los dos grupos de discusión programados con estudiantes que durante el primer y segundo semestre del año 2004 habían cursado todas las asignaturas del área de tributaria para la configuración del objeto de estudio del área en mención.
- ✧ Se continuó simultáneamente en una etapa de experimentación sobre las didácticas utilizadas en el proceso pedagógico de las actuales asignaturas que se orientan del área de tributaria (Tributaria I y Tributaria II) en común acuerdo con el docente de la asignatura de Tributaria II). Información reproducida en el diario de campo.
- ✧ Se desarrolló un instrumento evaluativo con los estudiantes para la identificación de las didácticas pedagógicas que se deban implementar por los docentes del área, donde dejaron reflejadas sus inquietudes sobre la evaluación actual en el área.
- ✧ En los grupos de discusión se buscó consensos respecto al objeto de estudio del área, los conocimientos que se imparten, cómo se hace y qué conocimientos se producen, a qué intereses sirve este conocimiento, cómo se evalúa dicho conocimiento, etc.
- ✧ La recolección de la información se llevó a cabo mediante la aplicación de los instrumentos cualitativos: observación sistémica, entrevistas no estructuradas en docentes y grupos focales de discusión.
- ✧ Se clasificaron los datos de acuerdo a una previa codificación abierta, con el fin de determinar las categorías de la investigación; con la codificación axial se sintetizaron las categorías para el análisis e informe final.

2.6 GUIONES

2.6.1 Guiones de entrevista.

GUIÓN DE ENTREVISTA EN PROFUNDIDAD A ESPECIALISTAS DEL ÁREA DE TRIBUTARIA

CARACTERIZACIÓN

NOMBRE

1. EDAD
2. ESTADO CIVIL
3. LUGAR DE RESIDENCIA
4. ESTUDIOS
5. RECORD LABORAL

RELACIÓN DIRECTA CON EL ÁREA DE TRIBUTARIA

TEMÁTICA DE LA ENTREVISTA

I. La Tributación en Colombia

1. Características de la tributación en Colombia.
2. Contradicciones y tensiones sociales y políticas a través de la tributación en Colombia.
3. Intereses de la tributación.

II. El papel del Profesional Contador Público en el ámbito tributario de Colombia.

1. Las funciones sociales del Contador Público en el ámbito tributario de Colombia.
2. Los intereses externos e internos del profesional contable.

III. La formación universitaria del Contador Público.

1. Componentes del área de tributaria que se imparte en la formación actual de los Contadores Públicos de los programas de Contaduría.

2. Conocimientos de tributaria que no se reciben en la Universidad y que se deben adquirir con la experiencia antes y después de graduarse.
3. La enseñanza que se imparte en los programas de Contaduría en el área de tributaria.
4. La evaluación del saber tributario en los estudiantes de Contaduría.

**GUIÓN ENTREVISTA EN PROFUNDIDAD
PARA DOCENTES DEL PROGRAMA DE CONTADURÍA,
ESPECIALISTAS Y CONOCEDORES DEL ÁREA DE TRIBUTARIA**

CARACTERIZACIÓN

NOMBRE

1. EDAD
2. ESTADO CIVIL
3. LUGAR DE RESIDENCIA
4. ESTUDIOS
5. RECORD LABORAL

RELACIÓN DIRECTA CON EL ÁREA DE TRIBUTARIA

TEMÁTICA DE DISCUSIÓN

I. La Tributación en Colombia

1. Características de la tributación en Colombia.
2. Contradicciones y tensiones sociales y políticas a través de la tributación en Colombia.
3. Intereses de la tributación

II. El papel del Profesional Contador Público en el ámbito tributario de Colombia.

1. Las funciones sociales del Contador Público en el ámbito tributario de Colombia.
2. Los intereses externos e internos del profesional contable.

III. La formación universitaria del Contador Público.

1. Componentes del área de tributaria que se imparte en la formación actual de los Contadores Públicos de los programas de Contaduría.
2. Conocimientos de tributaria que no se reciben en la Universidad y que se deben adquirir con la experiencia antes y después de graduarse.
3. El proceso de enseñanza-aprendizaje que se vive en los programas de Contaduría en el área de tributaria.
4. La evaluación del saber tributario que realizan los docentes a los estudiantes de Contaduría.

2.6.2 Guión del grupo de discusión.

ESTUDIANTES DE ÚLTIMOS SEMESTRES JORNADA DIURNA Y NOCTURNA DE CONTADURÍA

CARACTERIZACIÓN: ESTUDIANTES DEL PROGRAMA DE CONTADURÍA QUE CURSARON LAS TRES ASIGNATURAS DE TRIBUTARIA.

TEMÁTICA DE DISCUSIÓN

I. La Tributación en Colombia

1. Características de la tributación en Colombia.
2. Contradicciones y tensiones sociales y políticas a través de la tributación en Colombia.
3. Intereses de la tributación

II. El papel del Profesional Contador Público en el ámbito tributario de Colombia

1. Las funciones sociales del Contador Público en el ámbito tributario de Colombia.
2. Los intereses externos e internos del profesional contable.

III. La formación universitaria del Contador Público.

1. Componentes del área de tributaria que recibieron en su formación de Contador Público.
2. Conocimientos de tributaria que no recibieron en la Universidad y que deben adquirir con la experiencia antes y después de graduarse.
3. La enseñanza que se imparte en los programas de Contaduría en el área de tributaria (relación proceso enseñanza-aprendizaje).
4. La evaluación del saber tributario en su proceso de aprendizaje como estudiante de Contaduría.

2.7 PREGUNTAS COMPLEMENTARIAS

Preguntas que surgieron en las entrevistas con los expertos, docentes, estudiantes y en los grupos de discusión:

- ✧ ¿Qué conoce usted sobre los objetos de transformación que se tienen establecidos en el área de tributaria de los programas de Contaduría?.
- ✧ ¿Qué conocimientos sobre el tributo serían fundamentales considerarlos en el área de tributaria para la formación de los estudiantes de los programas de contaduría?
- ✧ ¿Qué sabe usted sobre el conocimiento en ciencias tributarias que se produce en la legislación colombiana?
- ✧ ¿Qué de ese conocimiento se produce en los programas de contaduría?
- ✧ ¿Cómo se produce conocimiento en ciencias tributarias en los programas de Contaduría?.
- ✧ ¿A qué intereses sirve este conocimiento?
- ✧ ¿Cuáles de esos conocimientos son construidos por los propios estudiantes para su óptima formación?

- ✧ Cómo transmite usted estos conocimientos en el aula de clase?
- ✧ ¿Qué contradicciones, tensiones sociales y políticas surgieron en cualquier momento en el aula a través de la forma de difundir e impartir el conocimiento sobre los tributos?.
- ✧ Cómo le (se) transmitieron estos conocimientos en el aula de clase?.
- ✧ ¿Cuáles son los métodos de evaluación de conocimiento que utilizaron los docentes en el aula?.
- ✧ ¿Cómo intervienen estos métodos de evaluación para legitimar el conocimiento sobre tributación que se construyó?.
- ✧ ¿Cuál sería la mejor forma de llevar un modelo pedagógico en la enseñanza-aprendizaje del área de tributación para que los estudiantes de Contaduría obtengan una formación crítica?.
- ✧ ¿Qué modelo pedagógico cree usted que se debería implementar?.

3. RESULTADOS Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN

Uno de los objetivos centrales de la teoría crítica fue el de reconsiderar la relación entre lo teórico y lo práctico a la luz de las críticas, contra los planteamientos positivistas e interpretativos de la ciencia. Sus primeros representantes, como Max Horkheimer, Theodor Adorno y Hebert Marcuse, preocupados por el desarrollo de la ciencia, desarrollaron el proyecto intelectual de la Teoría Crítica, la cual demandaba que se recuperasen de la filosofía antigua aquellos elementos de pensamiento social que se ocupaban exclusivamente de los valores, juicios e intereses de la humanidad, para integrarlos en un marco de pensamiento que pudiera suministrar a la ciencia social un planteamiento nuevo y justificable. Surgen después los representantes epistemológicos de la teoría crítica de la enseñanza, Wilfred Carr, Stephen Kemmis, Henry A. Giroux, Habermás, entre otros.

Jurgen Habermas, desarrolla una concepción de la ciencia social crítica, donde revela cómo los diferentes tipos de saber están configurados por el interés humano al que sirven. Define la ciencia social crítica, como un proceso social que combina la colaboración en el proceso de la crítica con la voluntad política de actuar para superar las contradicciones de la acción social y de las instituciones sociales en cuanto a su racionalidad y justicia, aquella que yendo mas allá de la crítica, aborde la praxis crítica, una forma de práctica en que la “ilustración” de los agentes tenga su consecuencia directa en una acción social transformada. Donde los agentes en este proceso social interrelacionen las ideas de lo teórico y las exigencias de lo práctico. Para la teoría educativa el problema estriba en articular una concepción de la investigación educativa, donde el investigador entiende su participación en el desarrollo del conocimiento.

Una ciencia educativa crítica tiene el propósito de transformar la educación, va encaminada al cambio educacional. Los objetivos como el de explicar, (planteamiento positivista de la investigación educacional) o el de entender (característico del planteamiento interpretativo) son meros momentos de los

procesos de transformación, es allí donde aparece la importancia de lo planteado por Josef Bleicher, es su contraste con la investigación interpretativa a la que llama “filosofía hermenéutica” y una forma de investigación crítica a la que denomina “hermenéutica crítica”. Con la filosofía hermenéutica se intenta la mediación de la tradición y por ello se dirige al pasado con el propósito de determinar su significado para el presente; la hermenéutica crítica se dirige al futuro y a cambiar la realidad, en vez de limitarse a interpretarla.

Para comprender el objeto de estudio del área de tributaria, orientada en la actualidad en los programas de contaduría a la luz de la teoría crítica de la educación y con el propósito de que en el futuro se transforme la práctica docente en esta área de conocimiento y que a los estudiantes y futuros profesionales contables se les permita abrir su espíritu al pensamiento crítico, con valores y compromiso social, era importante generar las siguientes preguntas orientadoras en la consecución de los datos:

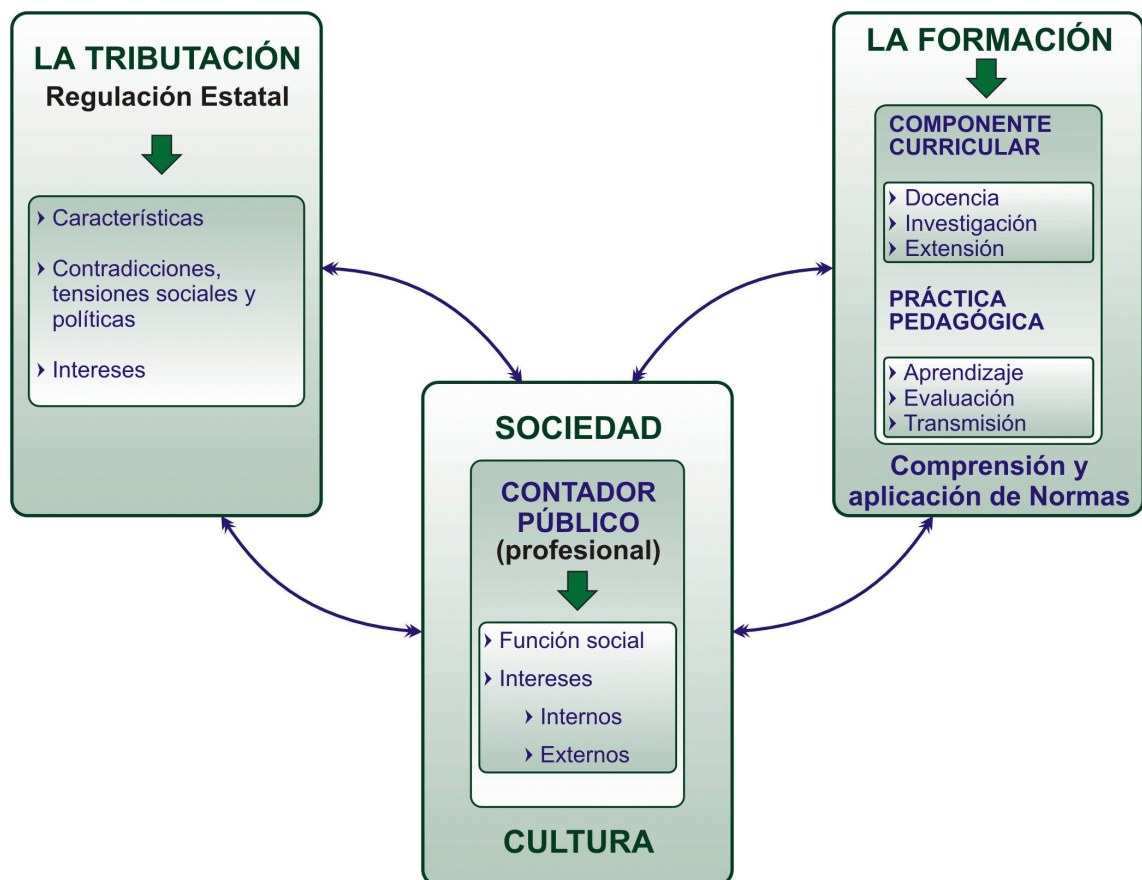
- ✧ ¿Cuáles son los objetos de transformación que se tienen establecidos actualmente en los currículos de los programas de contaduría de la Universidad del Quindío?.
- ✧ ¿Qué conocimientos sobre el tributo entran a formar parte dentro del currículo?
- ✧ ¿Cómo se producen estos conocimientos?
- ✧ ¿A qué intereses sirve este conocimiento?
- ✧ ¿Cuáles son las contradicciones y tensiones sociales y políticas mediatizadas a través de formas aceptables de conocimiento sobre el tributo y sus relaciones sociales dentro del aula?
- ✧ ¿Cómo se transmiten esos conocimientos tributarios en el aula?
- ✧ ¿Cómo intervienen de hecho los métodos corrientes de evaluación para legitimar formas existentes de conocimiento en las asignaturas de tributaria?

Las anteriores preguntas fueron complementadas durante las diferentes entrevistas de acuerdo a los guiones establecidos, temáticas tratadas y demás temas que surgieron durante el desarrollo de las mismas. En los grupos de

discusión con estudiantes se abordaron las temáticas similares, así mismo se logró durante el año de la investigación generar diálogos y llegar a consensos con profesores del área contable y tributaria, egresados y estudiantes, quedando plasmados en el diario de campo.

En la organización y clasificación de los datos suministrados en el desarrollo de los diferentes instrumentos y en las notas de campo se pudo clasificar tres categorías, con las cuales se logra analizar las inquietudes de la investigación y el alcance de los objetivos propuestos. Las categorías son las siguientes: La tributación en Colombia, el Contador Público en el ámbito tributario colombiano y la formación del Profesional Contable.

DIAGRAMA CATEGORIAL



Fuente: La autora.

3.1 LA TRIBUTACIÓN EN COLOMBIA

Para iniciar en un proceso de comprensión de la tributación vale la pena resaltar lo enunciado por Piaget (1993):

Hay que tener en cuenta que la historia del derecho, en tanto que historia de las instituciones jurídicas, no es ya una disciplina normativa, sino un análisis de realidades que han sido admitidas en algunos casos por las sociedades, siendo para el propio historiador del derecho unos hechos históricos más. Esta dualidad de puntos de vista entre lo que es norma para el sujeto pasado o presente y lo que es hecho para el observador, se presenta todavía con más claridad, en una disciplina propiamente nomotética, pero que tiene por objeto el estudio de los comportamientos jurídicos en tanto que hechos sociales, como es el caso de la sociología jurídica.

Sin embargo, al analizar varias definiciones se presenta la tributaria como la disciplina que tiene como finalidad el estudio normativo de las contribuciones que el Estado requiere para subvenir a sus necesidades. Establece las normas jurídicas (sustancial y procedimental) como medio de regulación de los diferentes tributos y de los elementos que conforman la relación tributaria. El comprender el objeto de la tributación en Colombia para la formación de Contadores Públicos conlleva, según la teoría de Habermás, a la de asumir la responsabilidad que se tiene en la apropiación de un saber que está legitimado, con el compromiso de pensarlo, repensarlo, legitimarlo a través de la historia y de desarrollar la competencia comunicativa, especialmente en cuanto a las posibilidades de suscitar y adelantar procesos de discusión racional, de involucrar de manera afortunada el saber socialmente decantado por escrito y de apoyarse en la discusión y en la tradición escrita para reorientar o reorganizar el saber, de acuerdo a la misma tradición histórica, a las realidades sentidas y vividas por la sociedad y de generar relaciones interpersonales legítimas e inscribirse en ellas de manera responsable.

En Colombia nos familiarizamos con lo que denominamos “DERECHO TRIBUTARIO”, “DERECHO IMPOSITIVO”, “DERECHO FISCAL”; puesto que generalmente para su desarrollo y estudio nos referimos sólo a impuestos, tasas y contribuciones. Según la Constitución Nacional, son deberes de las

personas y ciudadanos... Art. 9. "Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad". En el plan de estudios del Contador es fundamental la formación en esta área de conocimiento y se inicia desde conceptos fundamentales y primarios sobre el régimen tributario y los hechos procedimentales del tributo.

Según el texto sobre Procedimiento Tributario de Gustavo Humberto Cote y otros, podemos ubicar al sistema Tributario de la siguiente forma⁴:

1. Configuración del Sistema Tributario:

Dentro de la organización estatal, los tributos constituyen la fuente de financiación por excelencia de los distintos proyectos de inversión pública, además de garantizar el funcionamiento del Estado.

La política fiscal tiene como finalidad redistribuir los ingresos, garantizar la estabilidad económica y propiciar el desarrollo económico y social. Los impuestos son herramientas de la política fiscal a través de los cuales se logran los objetivos de la misma. Por esto, un sistema tributario debe perseguir la consecución de tales finalidades.

Los impuestos deben diseñarse de forma que cumplan finalidades de redistribución de la riqueza, con criterios de progresividad en función de la capacidad económica de los contribuyentes, que sean suficientes para realizar las obras de infraestructura y beneficio social y que simultáneamente incentiven la productividad en el sector privado y sirvan también a los propósitos de estabilidad económica dentro del marco macroeconómico nacional y regional.

Los impuestos modernos tienden a reducirse, a fundarse en bases gravables reales y estimadas por los propios contribuyentes, a disminuir la evasión, a un aumento proporcional de las tarifas y a rescatar principios esenciales como la equidad, la neutralidad y la simplicidad.

⁴COTE, Gustavo Humberto et al. Procedimiento tributario 1994. s.l.: Centro Interamericano Jurídico, 1994. p. 19 y ss.

La evolución de los sistemas tributarios, especialmente en los países en vías de desarrollo, ha mostrado que no basta que los impuestos estén correctamente diseñados en cuanto a carga tributaria, la cobertura o la definición de los hechos gravados sino que posiblemente en países con grandes desigualdades en la distribución de la riqueza y con características culturales que toleran un alto grado de evasión tributaria, es fundamental la administración de los impuestos pues la eficiencia de los recaudos es precaria. Existe una tendencia marcada en estos países, y Colombia es sin duda líder en el proceso de modernización en la administración tributaria, hacia la transformación de la forma como se administran los impuestos.

Una característica de los impuestos modernos es su masividad, los volúmenes de contribuyentes cada día son mayores, lo cual ha conducido a que los sistemas tributarios se estructuren sobre la base de la autoliquidación privada por parte del contribuyente mediante declaraciones tributarias y a que las administraciones se conviertan en entidades que realizan un control posterior y selectivo de los contribuyentes. De esta manera, el recaudo se ha trasladado a la red bancaria en forma exclusiva, se ha derivado en la simplificación de los formularios de declaración y pago, para facilitar al contribuyente el cumplimiento de esta obligación y crear una estructura de información sistematizada para control posterior que se alimenta en las grandes fuentes de información y no en todo el universo de los contribuyentes.

Complementariamente se busca con las últimas reformas tributarias (año 2002 y 2003) agrandar el universo de los declarantes, pero también se tiene en cuenta la concentración de la riqueza, de tal manera que un alto volumen de contribuyentes pagan los impuestos por mecanismos indirectos de mayor eficacia como la retención en la fuente y la administración del Impuesto a las Ventas (IVA).

Los sistemas tributarios de América Latina han orientado sus esfuerzos a facilitar el recaudo y fortalecer su capacidad de acción posterior, con estrategias de fiscalización que buscan disminuir la evasión con programas de control masivos basados en indicadores económicos y tributarios y desalentar los largos procesos de discusión con incentivos para las correcciones de los contribuyentes, regímenes sancionatorios graduales y una mayor eficiencia en la gestión tributaria.

2. Evolución del Sistema Tributario:

Según Hugo Zemelman, se pueden diferenciar dos clases de historia: una, que se limita a dar cuenta de la acumulación de conocimiento. La otra, es la historia escrita por quienes han procurado, en distintos momentos del desenvolvimiento de la humanidad, construir grandes visiones dentro de las cuales se pueda reconstruir lo que se sabe y construir algo nuevo. Basados en la segunda clase de historia se procura hacer una breve reseña de lo que ha sido el sistema tributario en Colombia.

Contexto General

La evolución del sistema tributario en su conjunto en los últimos años permite contextualizarlo en lo sustancial y procedimental.

El sistema impositivo debe generar los recursos suficientes para responder a las crecientes necesidades del gasto público, solucionar desequilibrios fiscales y, en general, favorecer la estabilidad de las finanzas públicas. Por tanto, debe guardar estrecha armonía con el diseño de la política macroeconómica, y constituir un factor estimulante de la inversión privada.

Un sano sistema tributario debe definir una adecuada carga tributaria, razonablemente aceptada por los ciudadanos, y un procedimiento ágil y simplificado en la relación fisco-contribuyente, orientado al cumplimiento de las obligaciones. Además, debe contar con una administración moderna y dinámica que pueda lograr los resultados fiscales esperados.

En los últimos años se ha hecho más evidente que la vía para fortalecer los ingresos tributarios no estriba tanto en el aumento de las tarifas impositivas, sino en el diseño de sistemas dotados de tasas justas y adecuadas a la propia realidad económica, que sean administrables y permitan un efectivo control del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Durante varias décadas, la situación fiscal de la mayoría de los países latinoamericanos se caracterizó por períodos de franco deterioro, solucionados únicamente de manera coyuntural con recursos primordialmente provenientes del endeudamiento. Los ingresos tributarios perdían participación dentro del Producto Interno Bruto (PIB), como resultado de la vulnerabilidad

de las bases gravables, manifiesta en la erosión del recaudo tributario por el incremento mismo de la inflación o los aumentos de la evasión fiscal, que en algunos países alcanzó dimensiones insospechadas. Adicionalmente, la debilidad de las administraciones tributarias contribuía a agravar dicha situación.

En general, las medidas implantadas en las diferentes reformas tributarias para corregir la situación descrita fueron en gran medida coyunturales. Se recurrió en algunos casos a otorgar permanentes amnistías, a la creación de nuevos impuestos, a elevar las tasas impositivas y, en otros, a establecer la compra forzosa de títulos estatales de bajo rendimiento. En algunas ocasiones, conscientes de los problemas administrativos subyacentes a esta situación, se buscó a través de mecanismos legales controlar la evasión estableciendo sistemas de rentas presuntas, límites a costos y gastos, exigencia de mayores anexos a las declaraciones tributarias, trámites para control e incremento del régimen sancionatorio. Por lo general el resultado no ha sido exitoso a parte de un aumento transitorio del recaudo inducido por las nuevas disposiciones, por el contrario, estas medidas agravaron los problemas y las distorsiones del sistema tributario.

En realidad, la causa de estos pobres resultados era la falta de claridad sobre la naturaleza de los problemas y la política a seguir, en medio de las limitaciones que imponían unos recursos escasos y un elevado nivel de ineficiencia de las administraciones tributarias. Quizás entonces se comprendió que el núcleo del sistema es la administración, y cualquier sistema dependerá en última instancia de la capacidad de su administración. Aún no se conocen los resultados económicos, administrativos y su incidencia social de las últimas reformas tributarias correspondientes a los años 2002 y 2003 (Ley 788 y Ley 863).

3. Componentes del Sistema Tributario:

En el sistema tributario podemos distinguir tres componentes: la parte sustancial, la parte procedimental y la administración de esas dos partes.

La primera de ellas se refiere a la definición de los elementos esenciales del tributo, los hechos generadores o las personas sometidas al impuesto, el valor

del impuesto –base gravable y tarifa– y los responsables ante el fisco del tributo.

La segunda define las reglas del juego entre el contribuyente y la administración, para la determinación y el recaudo.

Finalmente, la organización encargada de poner en ejecución las reglas del juego y administrar las relaciones de los contribuyentes para garantizar el efectivo recaudo de los impuestos.

4. Composición de los impuestos en Colombia:

El tributo es la prestación en dinero o en especie impuesta por el Estado en forma unilateral a los sujetos pasivos con el propósito de obtener recursos para el cumplimiento de sus objetivos⁵. Bajo el punto de vista del Derecho Tributario en nuestro país el Estado presupuesta los ingresos corrientes, los cuales los encontramos clasificados en: ingresos tributarios e ingresos no tributarios.

Los ingresos tributarios están representados directamente con los impuestos, los cuales los podemos clasificar en⁶:

- ✧ Directos: suelen ser Personales y Progresivos
- ✧ Indirectos: son Reales y Tarifales

Los impuestos directos que recauda el Estado no se trasladan, gravan el ingreso, la riqueza y la propiedad. Gravan los activos, el capital, las utilidades.

Los indirectos sí implican un traslado territorial. Gravan los servicios.

Los ingresos no tributarios generalmente están representados en algunos pagos que hacemos que no son considerados directamente como impuestos, los cuales son:

⁵FOROUGE, Carlos Giuliani; GÓMEZ DE SOUSA, Rubens y VALDÉS COSTA, Ramón. Modelo de Código Tributario para América Latina. 2 ed. Washington: s.n., s.f.

⁶FAJARDO, Constanza Loreth. Compilación Notas de Clase Tributaria III.

- ✧ **Tasas:** es el valor que yo pago por un servicio, hay contraprestación. Ej. Teléfono, la tasa aeroportuaria, peajes.
- ✧ **Contribuciones:** es un valor que se cancela también a cambio de una contraprestación. Ej. Valorización.
- ✧ **Rentas Contractuales:** son las que se generan por contrato permanente por la prestación del subsuelo. Ej. Oro, níquel, etc.

En Colombia la explotación del petróleo la debe hacer una empresa estatal, sino, deben pagar una regalía por parte de la empresa explotadora. Existen otros convenios como los de: Explotación de licores, las loterías, servicios públicos, etc.

- ✧ **Las multas, sanciones e intereses:** ingresos que percibe el Estado de los contribuyentes por no pagar Impuestos en la forma reglamentada, por infracciones, decomisos, etc.
- ✧ **Las transferencias:** los traslados presupuestales que debe hacer el gobierno central a los departamentos o municipios.

“La obligación tributaria, desde el punto de vista jurídico ex lege, en virtud de la cual una persona (sujeto pasivo principal, contribuyente o responsable) está obligado hacia el Estado u otra entidad pública, al pago de una suma de dinero en cuanto se verifique el presupuesto de hecho determinado por la Ley”. Dino Jarach.

El impuesto lo encontramos definido como “la exacción pecuniaria que el Estado realiza por vía de coacción sobre los recursos de los particulares, a fin de subvenir a las necesidades públicas, en función de las actividades contributivas de los individuos y sin proporcionarles a cambio ninguna contraprestación determinada⁷”

De acuerdo al texto de Teoría Fiscal de Enrique Low y otros, encontramos la siguiente clasificación de impuestos que facilita su estudio:

⁷DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO N° 4. Salvat.

IMPUESTOS REALES Y PERSONALES:

- ✧ Impuestos Reales: el impuesto real es el que grava la materia imponible sin tener en cuenta la persona del contribuyente ni su situación.
- ✧ El impuesto personal: es el que grava los bienes considerando el grado de bienestar que los mismos proporcionan al contribuyente.

IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS:

- ✧ Impuestos Directos: el impuesto directo afecta la riqueza de los contribuyentes, gravando directamente sus capitales o rentas. Son los que recaen en hechos fijos y constantes. Ej. Impuesto de predial, el nuevo impuesto extraordinario para preservar la seguridad democrática y el impuesto de renta y complementarios.
- ✧ Impuestos Indirectos: el impuesto indirecto se establece en función de los actos de producción, consumo e intercambio. Son los que se determinan por medio de tarifas impersonales y bajo hechos indeterminados: el impuesto de Aduana y el impuesto al Valor Agregado sobre las Ventas IVA.

IMPUESTOS PROGRESIVOS, REGRESIVOS Y PROPORCIONALES:

- ✧ Impuestos progresivos: son aquellos que aumentan en mayor proporción que el valor gravado.
- ✧ Impuestos regresivos: son aquellos donde las rentas bajas son gravadas menos que proporcionalmente.
- ✧ Impuestos proporcionales: son aquellos que aumentan en la misma proporción al valor gravado y gradualmente.

IMPUESTOS ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS:

- ✧ Impuestos ordinarios: son los establecidos en forma permanente de los cuales sólo varía sus tarifas y tablas preestablecidas.
- ✧ Impuestos extraordinarios: son los establecidos en forma ocasional como el actual impuesto para preservar la seguridad democrática.

Después de analizar una amplia bibliografía y para facilitar el estudio del tributo en el Derecho Tributario, encontramos que se han determinado los elementos de la tributación de la siguiente forma.

- ❖ **El hecho generador del tributo:** elemento generador de la obligación sustancial. Se concreta en una prestación de dar no originada en estipulaciones contractuales sino de la aplicación de normas legales de carácter general.
- ❖ **El sujeto activo:** es siempre un organismo que actúa a nombre del Estado en ejercicio de competencia tributaria señalada por la Ley. El sujeto activo por excelencia es el Estado en sus diversas manifestaciones: Nación, departamentos y municipios. Disponiendo los tres órdenes de facultades tributarias análogas, de carácter originario⁸, en nuestro país todos ellos son sujetos activos a título propio y no delegado.
- ❖ **El sujeto pasivo:** (contribuyente o responsable) se obliga, aún contra su voluntad, en cuanto realice los hechos señalados por Ley como generadores del tributo correspondiente.

En la correlación que existe entre el tributo y la obligación tributaria genera en algunos casos relación entre el sujeto pasivo del tributo (persona individual o colectiva sometida) y el sujeto pasivo de la obligación tributaria (persona individual o colectiva que debe cumplir con la obligación fijada por la Ley). Según Cortez Domínguez.

- ❖ **Los elementos determinantes del objeto:** determina la identificación de la cuantía por medio de factores definidos por la ley, tales como las bases gravables, las tarifas y los descuentos.

La ciencia tributaria también tiene definido los principios en los cuales se fundamenta, entre ellos están: equidad, eficiencia, progresividad, igualdad, legalidad, certeza, justicia, uniformidad, comodidad y economía.

- ❖ **EQUIDAD:** el tributo debe estar de acuerdo a la capacidad real del sujeto pasivo.

⁸EN FAVOR del poder originario de los municipios: COCIVERA, Principi di diritto tributario. Vol. 1, p.125.

- ✧ EFICIENCIA: se dispone y se administra de acuerdo a las necesidades reales del Estado.
- ✧ PROGRESIVIDAD: aumenta de acuerdo a las condiciones económicas.
- ✧ IGUALDAD DEL TRATAMIENTO FISCAL: todos los ciudadanos son iguales ante la ley tributaria; esta igualdad debe ser tanto horizontal (igual capacidad económica igual tratamiento fiscal) como vertical (desigual capacidad económica, desigual tratamiento fiscal).
- ✧ IGUALDAD FISCO CONTRIBUYENTE: tanto el sujeto activo como el sujeto pasivo están sometidos en las mismas condiciones ante la Ley tributaria.
- ✧ LEGALIDAD: no hay tributo ni exención sin ley. Este principio se aplica en las siguientes formas:
 - ⊗ La Ley tributaria en sentido formal y material:
 - ✧ En el sentido formal, la ley es válida cuando se expide por un órgano competente (Congreso o el Gobierno), cumpliendo con las formalidades constitucionales.
 - ✧ En el sentido material, puede ser eficaz o ineficaz por la aplicación de su contenido.
 - ⊗ El principio de la legalidad y la propiedad privada: según la Constitución Nacional garantiza la propiedad privada. Los derechos adquiridos con justos títulos no pueden ser desconocidos por leyes posteriores, a excepción de los que se limitan por un interés social o público reconocido por la Ley.
- ✧ LA JUSTICIA: el impuesto debe ser justo en la medida de la capacidad del contribuyente.
- ✧ IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY FISCAL: la ley fiscal debe ser preexistente a la verificación del hecho imponible, sólo debe aplicarse hacia el futuro respecto del hecho verificado dentro de su vigencia atribuible a determinado sujeto.
- ✧ INTERPRETACIÓN DE LA LEY TRIBUTARIA: no debe existir vacíos en la Ley.

- ✧ CERTEZA: el impuesto debe ser cierto, en cuanto a qué, quién, su cuantía, fecha y condiciones de pago; deben ser conocidos y anticipados suficientemente por el contribuyente, con el fin de que tengan claridad sus derechos y obligaciones.
- ✧ COMODIDAD: las normas generales reguladoras se deben dar a conocer sin que se requiera para ello un duro esfuerzo.
- ✧ ECONOMÍA: todo impuesto debe plantearse de modo que la diferencia de lo que se recauda y lo que se ingresa en el tesoro público, sea mínima.
- ✧ UNIFORMIDAD: cuidar que en la promulgación de normas y reglamentaciones éstas conserven su forma y semejanza. Que además de imponer el gravamen debe considerar el efecto que va a producir en el sujeto pasivo.

El estudio del derecho tributario debe hacerse tanto en lo sustancial como en lo procedimental. En el Derecho Tributario Sustancial se tienen en cuenta los elementos del tributo, y está fundamentado en toda la reglamentación legal. El Derecho Tributario Procedimental nos refleja el cómo es la relación entre las entidades que fiscalizan las declaraciones y pago de los impuestos con los contribuyentes y viceversa. En esta relación el Contador Público juega un papel muy importante como profesional que prepara dicha información, firma y responde por dicha información.

3.1.1 Características de la tributación en Colombia. Como podemos ver la ciencia tributaria, sobre todo en Colombia, se caracteriza fundamentalmente por estar reglamentada a través de las leyes, decretos reglamentarios, ordenanzas y acuerdos municipales; los cuales deben respetar la Constitución Nacional y obedecer a los principios de la tributación definidos en su marco legal. Según George Allen (1977), para conocer en forma crítica una ciencia o si es socialmente crítica, ésta debe caracterizarse por expresar claramente la experiencia social concreta, debe explicar si fue concebida con la intención principal de superar una insatisfacción sentida, designa a las personas a quien se dirige, analiza sus sufrimientos, busca cómo ha sido concebida, ofrece ilustraciones acerca de cuáles son sus verdaderas necesidades y sus verdaderos deseos, extrae las verdades implícitas que contiene, revela los mecanismos en virtud de cómo funciona, y ofrece un modo de actividad que permitiría intervenir y cambiar los procesos sociales que perjudica

Al indagar sobre el objeto de estudio en los programas de contaduría encontramos que si bien es cierto en clase y a través de las actualizaciones se estudia todo el marco legal, las características que nos muestra la teoría sobre hacienda pública y lo enmarcado en las leyes tributarias, no son las mismas características que afirman tener los expertos del área, docentes y estudiantes de las normas tributarias; se encontraron aseveraciones por expertos como:

... la tributación cumple con la característica de la legalidad, como quiera que es lo acordado por el congreso a través de una propuesta presentada por el gobierno, si bien se cumple con esa característica me parece que los tributos en Colombia mas bien responden a la improvisación, porque en los últimos tres años o en la última década se han presentado alrededor de unas 14 reformas tributarias, lo que hace incierto los tributos para la inversión extranjera y también para las propias empresas colombianas o para la inversión nacional⁹.

La aseveración sobre una de las características de la tributación, “responde a la improvisación... que hace incierta la inversión extranjera y para las empresas colombianas”. Es igual a otra afirmación que hicieron los estudiantes en el segundo grupo de discusión (p.42): “Yo creo que la tributación en Colombia es muy compleja, lo que no da una estabilidad tributaria y como cada año están sacando reformas tributarias, es más, todavía están tocando decretos reglamentarios de la reforma del año pasado, ahí cuando no se ha acabado el año, cada rato le cambian las reglas a los inversionistas entonces debido a eso la gente no invierte”. Con esta afirmación, además de la característica “de que la tributación genera incertidumbre para la inversión”, surgen otras: “la tributación responde a la improvisación”, “la tributación en Colombia es muy compleja”, “no da estabilidad tributaria”.

Igualmente el informante 1. Entrevista 1 (p. 21), afirma que:

La tributación en Colombia está diseñada de una manera alcabalera, es decir de manera coyuntural, cada que se necesita dinero para financiar el presupuesto del país entonces hacemos una reforma

⁹Entrevista N° 3, p. 36

tributaria, de manera que no hay un sistema tributario que esté diseñado de manera de largo plazo, que brinde estabilidad, que brinde confianza, que brinde seguridad, y esto contradice los principios de legalidad, los principios de seguridad jurídica y el principio de justicia y además el principio de equidad, adicionalmente se violan los principios de neutralidad y de igualdad.

El informante 2, (p. 32),ratifica que: “*La Tributación en Colombia y sobre todo en los últimos años y en este gobierno ha sido muy variable, es decir, no hay un marco realmente que regule la parte tributaria y que la mantenga en el mismo esquema, sino que las reglas de juego las cambian por completo constantemente*”.

Coincide su afirmación con las anteriores en el hecho de que la tributación se caracteriza por no brindar estabilidad, confianza y seguridad. Características fundamentales para pensar en la inversión. Surgen de su afirmación otras características que contradicen las expuestas por las leyes tributarias y con la Constitución, las cuales son: va en contra de los principios fundamentales de la tributación como el de legalidad, seguridad jurídica, justicia, equidad, neutralidad y de igualdad.

A pesar de que las leyes tributarias deben caracterizarse por cumplir con los principios fundamentales de la tributación, en los grupos de discusión se encontraron afirmaciones como:

Nosotros vemos que la parte tributaria beneficia a la gente que tiene plata, generalmente, nosotros nunca vemos que un impuesto sea progresivo y que además sea equitativo, nosotros jamás lo vamos a ver, en Colombia, nunca vamos a ver la igualdad, ni la equidad, ni la justicia de los impuestos. ¿Quién paga por ejemplo el IVA? El IVA lo paga quien necesita ese producto, y lo lleva, porque es el pobre, el tipo de estratos 1, 2 y 3. Dicen que es igual para todos pero, ¿es justo?. Además no es justo lo que estamos viendo ahora, no es justo que alguien que se mate toda la vida trabajando para que ahora les cambien las reglas de juego con normas y vengan a ponerles impuestos. ¿Dónde hay equidad ahí? ¿Dónde están los principios de la tributación? Entonces no los hay. Simplemente estamos pagando lo que otros se están comiendo, saben que esos impuestos son el

mecanismo para que con nosotros, los de arriba cubran lo que se están robando.

El informante 2 (p.31), afirma que:

En el medio la gente expresa la injusticia de los tributos en el sentido en que no se ven reflejados en el bienestar de la población y al no ser redistribuidos estos dineros la gente lo ve como in equitativos, y a eso le sumamos la desigualdad en el sentido en que los tributos a veces se van a destinaciones no necesarias para lo que realmente necesita la población y la gente lo ve como un tributo e injusticia que comete el Estado sobre ellos. Se considera que no hay equidad en la distribución del tributo puesto que la gente no ve los beneficios en que deben ser redistribuidos en la sociedad, como en la elaboración de carreteras, salud, educación y en general en otros bienes con que debe atenderse la población con los tributos.

Estas afirmaciones muestran la percepción real que se tiene sobre la falta de aplicación de los principios de la tributación, anteriormente definidos. Las leyes colombianas, teóricamente deben regirse por los principios como una característica fundamental, pero por el contrario al parecer no los aplica.

Para el experto en el ámbito tributario, Magin Pont Mestres, (1973) los principios de legalidad, justicia y el de seguridad; han de estar invariablemente presentes en el ordenamiento tributario, los cuales difícilmente deban separarse, puesto que todos se complementan recíprocamente.

El principio de legalidad constituye una garantía de salvaguarda del valor humano “libertad”, ya que si, por una parte, el establecimiento de los tributos ha de ajustarse a los preceptos constitucionales y a la ley en general, por otra, es privativo –de acuerdo a la concepción de Estado de Derecho– de los representantes de la comunidad. constituidos al efecto en supremo órgano legislativo. La persona en cuanto ser social usa de esa libertad cuando restringe voluntariamente la misma para lograr una convivencia social ordenada, a cuyo efecto delega la alícuota de actividad ordenadora que le corresponde como ciudadano a los legítimos representantes elegidos mediante sufragio universal.

El principio de justicia tributaria, por su parte, halla un entronque con la realidad práctica a través de lo que constituye criterio material del mismo, cual es la capacidad económica o, si se prefiere, contributiva. No basta que el tributo sea legal, también debe ser justo. Sin este indispensable requisito, resulta poco menos que inevitable la colisión entre la norma jurídica que lo establece y la conciencia responsable del ciudadano.

En cuanto al principio de seguridad, halla viabilidad y se concreta en la certidumbre. No es suficiente que los ordenamientos tributarios respondan a los principios de legalidad y justicia; es preciso que ambos estén impregnados de seguridad, que sus postulados presidan toda la vida de la norma en el recorrido que ésta debe efectuar. Mientras la legalidad y la justicia son principios que se sitúan en primer plano al concebir el ordenamiento fiscal, el principio de seguridad emerge de la aplicación de la norma, pues, si bien las causas de inseguridad pueden derivar de la propia estructura del ordenamiento, en la esfera aplicativa es donde se hace trascendente e inclusive desde la administración pública que entra dentro del marco de ejecución de la Ley. De ahí que se concrete en el saber a qué atenerse por parte del contribuyente, en el respeto a la Ley, que elimina la arbitrariedad.

Las características que tradicionalmente se conocen en los temas de Hacienda Pública sobre el Sistema Tributario son: es una normatividad que obedece a las disposiciones estatales, de obligado cumplimiento por parte de la sociedad y que se rige bajo los principios de equidad, legalidad, seguridad, justicia, eficiencia, progresividad, igualdad, certeza, uniformidad, comodidad y economía. Al reflexionar sobre estas características y al contrastarlo con la realidad sentida del Sistema Tributario en Colombia y de acuerdo al pensamiento crítico, se encuentran características en contraposición a las tradicionalmente conocidas. Los contribuyentes, los expertos, los docentes del área de tributaria y los estudiantes futuros Contadores Públicos afirman que las leyes fiscales reflejan en realidad las siguientes características:

- ❖ Está formada por normas que rigen en el país.
- ❖ Tienen principios que no aplican.
- ❖ Es un mecanismo para cubrir lo que los de arriba se están robando.
- ❖ Obedece a intereses políticos
- ❖ Es un sistema copiado de otros países.

- ✧ Obliga a los ciudadanos a contribuir con el Estado y sus entidades de acuerdo a los supuestos de Ley.
- ✧ Es muy inequitativa.
- ✧ No es igual para todos.
- ✧ Varía constantemente y no obedece a un estudio sobre la capacidad económica de los contribuyentes.
- ✧ Es muy compleja.
- ✧ No hay estabilidad tributaria.
- ✧ No permite que haya nuevos y constantes inversionistas.
- ✧ La reforma tributaria resulta ser “en sacar más plata”.
- ✧ No son claras.
- ✧ Está soportada en un procedimiento de control y recaudo.
- ✧ Genera dificultades para su entendimiento.
- ✧ Da pie a que se tome otras interpretaciones para quien lee las normas.
- ✧ Genera mucha incertidumbre.
- ✧ La tributación es parte de la legalidad para la cancelación de tributos que surgen en el senado.
- ✧ Es legal.
- ✧ Responde a la improvisación.
- ✧ La tributación es parte de la legalidad del país (Leyes Nacionales).
- ✧ Responde a la improvisación del gobierno de turno.
- ✧ Genera incertidumbre para los inversionistas extranjeros y del país.
- ✧ Obedece a muchas normas.
- ✧ No genera seguridad.
- ✧ Está diseñada de una manera alcabalera.
- ✧ No está diseñada a largo plazo.
- ✧ No brinda estabilidad, confianza y seguridad.
- ✧ Contradice los principios de legalidad, seguridad jurídica, justicia, equidad, neutralidad y de igualdad.
- ✧ No obedece a estudios socioeconómicos.
- ✧ Muy variable.
- ✧ No es equitativa en la distribución del tributo.
- ✧ No se aplican los principios de la tributación.
- ✧ Las normas no tienen un orden definido y no son claras.
- ✧ No obedece a políticas claras de gobierno.
- ✧ Genera sanciones que obedecen a la no aplicación clara de las normas.
- ✧ Le otorga atribuciones de control y recargo a la DIAN.

- ✧ Es una fuente de financiación del Estado para luego ser invertidos en la misma comunidad.
- ✧ Presenta una serie de incentivos cuyo objetivo es el de promover la inversión.
- ✧ Genera una serie de sanciones para quienes no cumplan las normas que regulan la tributación.

Este análisis refleja una nueva realidad que caracteriza la tributación en Colombia.

3.1.2 Contradicciones, tensiones sociales y políticas. Desde el punto de vista de la teoría crítica de la educación, las ciencias no pueden divorciarse de las realidades prácticas de la sociedad, de la influencia que debe ejercer en “los amos de la política” y de legitimar los diferentes programas educativos. Al analizar la evolución de la tributación, encontramos que en forma tradicional, los tributos tuvieron su razón de ser por la necesidad de disponer de medios para la financiación del costo de los servicios públicos que debía atender el Estado. A través de la historia se le asigna a la fiscalidad otra nueva función como instrumento de política económica coadyuvador de la estabilidad y del desarrollo económico, de acento humanístico, consistente en favorecer la redistribución de rentas. Un experto sobre el tema, informante 5. (p.116), expresa:

Cuando el impuesto, abandonando su objetivo principal de procurar recursos, se convierte en instrumento de la política económica y social, experimenta un cambio profundo en su técnica tradicional. Las maquinaciones en el impuesto como consecuencia de su instrumentación política-económica introducen en la fiscalidad una variable atípica que altera su significación tradicional al desdibujar el principio que informa su distribución: El de participación en razón de la capacidad económica o contributiva de cada individuo.

Esta expresión es clara en el sentido de que a pesar de que el impuesto esté expuesto en una norma legal, si no se tiene claridad sobre sus elementos, su objetivo y su razón, genera de inmediato contradicciones, tensiones sociales y políticas.

En el grupo de discusión Uno, se observa un panorama complejo por la contradicción que parecen contener las constantes reformas tributarias, como instrumentos de aumentar los recaudos tributarios. Las exenciones fiscales, los oasis productores de rentas, las sanciones, las subvenciones, la delimitación de hechos imponibles, sus bases y tarifas han sido establecidas generalmente al margen de la capacidad de pago de los diferentes contribuyentes, en consecuencia, afectan la estabilidad del individuo y el desarrollo económico del país. Los estudiantes hacen afirmaciones como:

...el Estado por medio de políticas gubernamentales establece las medidas, tarifas y creación de nuevos impuestos que afectan de manera indiscriminada a todos los miembros de la sociedad. El principio de equidad es violentado en muchas ocasiones dado la regresividad de algunos impuestos que afectan la capacidad especialmente de consumo de los contribuyentes. El sistema impositivo colombiano está basado en un conjunto de estrategias gubernamentales para hacer que los déficit sean cubiertos aún a costa de la equidad y generando malestar entre la población colombiana.

...Los impuestos están por encima de la capacidad de pago de la mayoría de contribuyentes organizados.

...el Estado extiende los impuestos pero cierra los servicios públicos como el de salud.

...cuando el Estado abre un batallón, aprovechando el recaudo de los impuestos, sierra un hospital.

...la promulgación de normas tributarias genera muchas tensiones, mucha gente está pensando, si le aumentan el IVA a ciertos productos, ya lo que tenía para mercar o para comprar las cosas que necesita, menos le va a alcanzar el poco dinero que le queda disponible después de pagar lo básico como es el arriendo o la cuota de vivienda.

...nosotros vemos que la parte tributaria beneficia a la gente que tienen plata, generalmente nosotros nunca vemos que un impuesto sea progresivo y que además sea equitativo, nosotros jamás lo vamos a

ver, en Colombia nunca vamos a ver la equidad en la progresividad de los impuestos.

Éstas contradicciones que refleja el sistema tributario genera, tal como lo manifiestan los diferentes estudiantes, tensiones en la sociedad y por más grande que sea el bienestar que ofrece un Estado, mayor puede ser su presión fiscal y más sofisticado deberá ser el sistema tributario para ejercer más presión sobre la sociedad.

Según Antonio Berliri (1973), los impuestos no pueden prescindir de la realidad económica y social sobre la que deben incidir, sería contradictorio establecer un sistema basado en la valoración de la renta real, en un país de economía casi exclusivamente agrícola y con un fuerte índice de analfabetismo, lo cual presupone un sistema de contabilidad bastante perfeccionado, que sería de contrasentido. Al igual para los países con fuerte industrialización no sólo es posible sino necesario, un sistema tributario que se articule en determinado número de impuestos sobre la renta y sobre el gasto, calculados para afectar a una base imponible lo más próxima posible a la renta y al consumo efectivo del contribuyente. Ningún sistema tributario es racional al 100%, fatalmente se reciente de situaciones precedentes donde el legislador no ha podido suprimir o de modificar de manera apropiada para adaptarlos a la nueva realidad económica y social del país.

Para mitigar la tensión que se genera en la sociedad cuando se habla de nuevas formas de recaudo, aplica el derecho de pedir cuenta de la administración a sus dirigentes políticos. Sin embargo esto no desvirtúa el hecho de que los diferentes sectores económicos y la comunidad sientan tensión en la promulgación de nuevas reformas tributarias. Para el informante 3 (p. 29), existen tensiones políticas y sociales en el ámbito de la tributación:

Tensiones políticas: el Estado viene realizando una reforma tributaria cada año, lo que incide en la inversión. Además constituye un desgaste para el gremio de los contadores el cual se podría invertir en mejorar nuestra disciplina, es decir, nuestro profesional se vuelve muy legalista y pierde el horizonte investigativo de nuestra profesión. Tensiones sociales: no se tiene cultura tributaria. Existe una resistencia al pago de los tributos, dado que la carga tributaria es muy alta para el

empresario lo cual incide en la inversión y generación de empleo. En cuanto a las personas naturales que son contribuyentes, deben reportar todo su patrimonio pero no se les tiene en cuenta el número de personas dependientes de él.

El informante 1 (p. 37), hace una apreciación importante sobre un grupo social que se enfrenta a una gran tensión, él afirma: *“Hay tensiones en los contribuyentes que están en zonas de conflicto armado y rodeados de grupos al margen de la Ley y deben responder ante las Leyes fiscales de igual forma que aquellos que no están en zonas de conflicto armado”*. Él resalta que no sólo este grupo de contribuyentes se enfrentan a las reformas tributarias, de la misma forma que los demás contribuyentes, sino que también se ratifica en el hecho de que las normas no obedecen a ningún estudio de la situación económica de los diferentes y posibles contribuyentes.

En el grupo de discusión dos manifestaron que era bastante contradictorio citar los principios de legalidad, igualdad y justicia en el ámbito tributario. En una de sus expresiones afirman:

Sí hay contradicciones en las normas tributarias y generan temores cuando surge una nueva norma tributaria. En la gente del común y corriente se genera mucha angustia cuando hay una reforma tributaria todo el mundo está pensando en qué lo va a afectar y qué va a salir nuevo para pagar. Uno lo nota y se ve en todas las personas quienes tributan. La reforma tributaria resulta en sacar más plata. Siempre se verá más y más gente como cubrir ese espacio que hay abierto y no es como lo que la gente común y corriente desearía, porque uno escucha que las personas que dicen y hasta inclusive yo lo he dicho, uno quisiera pagar los impuestos, porque es que de ahí supuestamente progresa el país, realiza las obras en la educación y en la salud pero cuando uno sabe que los ingresos se van para otro lado, es ahí cuando no quiere pagar los impuestos y de alguna manera busca como otros nos lo paguen.

Esto reafirma lo dicho por Berliri, no basta que el tributo sea legal, también debe ser justo e igual para todos, pero esto sólo se materializa teniendo en cuenta la capacidad contributiva de cada miembro de la sociedad, y el

legislador, nunca ha medido la capacidad contributiva de los diferentes ciudadanos o empresas afectadas con las nuevas y constantes normas tributarias expedidas generalmente al final de cada año gravable. El hecho de que la presión tributaria no sirva para cubrir el costo de los servicios públicos, sino para alcanzar finalidades políticas y sociales, determina que quienes no están de acuerdo con esas finalidades encuentren en esta divergencia una razón válida para justificar el no pago de los tributos. Si un Estado gasta en apoyar las empresas privadas, para atender la gestión directa o favorecer ciertos grupos económicos, financiar determinados movimientos ideológicos y fraccionar sus fondos de manera antieconómica; justifica a quienes perciben la injusticia social, se preparen para evadir el peso de la política fiscal impuesta por el Estado para que siga promoviendo gastos inútiles y dañinos para toda la sociedad.

Para el informante 4 (p. 36) es claro que hay contradicciones y presiones políticas en la reglamentación de los tributos, afirma:

Hay contradicciones y presiones políticas en la reglamentación de los tributos, me parece que los tributos obedecen más a presiones políticas y a intereses politiqueros de los gobernantes de turno, me parece que no es nada saludable lo que se está presentando en el país y que los contadores y los abogados deben hacer un movimiento que nos llevará a presentar al congreso una propuesta diferente, una propuesta más sana. Los que hacen las normas no miden el efecto social.

De igual forma el informante 2. (p. 21) afirma:

Siempre que se necesita dinero para financiar el presupuesto del país, entonces hacemos una reforma tributaria, de manera que no hay un sistema tributario que esté diseñado de manera a largo plazo, que brinde estabilidad, que brinde confianza, que brinde seguridad, y esto contradice los principios de legalidad, los principios de seguridad jurídica, y el principio de justicia y además el principio de equidad. Adicionalmente se violan los principios de neutralidad y de igualdad, por ejemplo con el Régimen simplificado, ese ilustra muy bien el problema de la tributación en Colombia. Hay contradicciones, el sistema tributario genera contradicciones y tensiones políticas y sociales en la tributación, porque hay intereses ya que están

agenciados por grupos económicos y hay intereses que ni siquiera se comentan en una reforma tributaria.

Los tributos los requiere el Estado, visto éste como lo plantea Magín Pont (1997), una organización política de la comunidad nacional, no puede generar espontáneamente los recursos para financiar cualquier actividad pública, así posea recursos propios, es obvio que si el Estado es una organización surgida de la voluntad popular para encauzar, proteger y estimular la convivencia; la financiación para subsanar la mayoría de sus proyectos los presupuesta con los recursos que podría alcanzar con los contribuyentes. Si esto es obvio, surge una de las grandes contradicciones en el sistema tributario: **la evasión de impuestos.**

El informante uno (p. 24) opina que en el país existe evasión de impuestos, afirma que:

Existe una evasión del 35% más o menos en el país, luego entonces, si hay esa evasión, luego allí está desempeñándose el contador pues obvio que debe responder a una presión del sector privado, para que eso no quede registrado en las respectivas contabilidades, y demás estados financieros y de manera muy coincidentalmente es el 35% el impuesto sobre la renta sin contar la sobretasa y demás, entonces ahí tenemos a un socio que presiona para que cumplan esas obligaciones de manera adecuada y con las sanciones crecientes. Tenemos dos problemas allí, pero además está el problema jurídico, que consiste en que la legislación es muy extensa, el estatuto merece una actualización, está constituido por normas extensas y diversas, mal planteadas, etc. entonces se genera una confusión en la cual se ha abocado el Contador Público cuando se ve, se presiona a que se dé unas interpretaciones que no son las del punto de vista jurídico que corresponde. Y ni hablar de las tensiones de las personas donde hay conflicto armado, todos sabemos que las empresas a su vez se ven presionadas a pagar unas obligaciones tributarias, sin importar que estén afectadas en sectores de violencia y surgen las contradicciones de manejar gastos o cuotas que están obligados a cancelar y que actualmente no son deducibles fiscalmente y más aún pagos a personas que estén al margen de la ley.

Con esta afirmación trata de explicar varias causas de evasión de impuestos en el país.

Es importante traer a colación las apreciaciones sobre el tema que hace Antonio Berliri (1997), la evasión fiscal se ha vuelto una de las contradicciones característica del sistema tributario, así no se tenga datos estadísticos para apoyarnos, pero según la opinión general y de acuerdo a los presupuestos que se pretende alcanzar con las diferentes reformas tributarias, no se alcanza a las metas establecidas, encontrándose como justificación de todas las reformas la evasión de los impuestos, aunque en ellas se determinen amnistías y un régimen sancionatorio específico para quienes infrinjan las normas tributarias. La mayor o menor evasión está en función de tres razones: la primera, el aumento de la alícuota: cuando una renta viene sujeta a una alícuota muy elevada, o lo que queda de la renta es tan baja que no alcanza a suplir las necesidades elementales, la evasión es casi inevitable. Lo mismo puede suceder para los impuestos sobre el gasto, como el IVA. En segundo lugar, una mayor o menor evasión está en función de motivos históricos, políticos y puede que también religiosos. Desde éste último punto de vista, es muy significativo que el P. Suárez, en 1500. dedicara muchas páginas para establecer en qué casos la evasión sería lícita moralmente y en cuáles no. En tercer lugar, el hecho de que la presión tributaria, al menos en parte, no sirva para cubrir el costo de los servicios públicos, sino para alcanzar finalidades políticas y sociales, determina que quienes no están de acuerdo con esas finalidades encuentran en esta divergencia un argumento válido para justificar la evasión.

3.1.3 Intereses de la tributación. Habermás, denominó a su teoría de conocimiento “de los intereses constitutivos de saberes”, según su teoría, el conocimiento nunca es producto de una “mente” ajena a las preocupaciones cotidianas, por el contrario responde a intereses que han ido desarrollándose a partir de las necesidades de la especie humana y que han ido siendo configurados por las condiciones históricas y sociales.

Para conocer sobre los intereses de la tributación es pertinente recordar una frase de Richard A. Musgrave, en la que afirma: “La función del sector público no consiste en lograr un solo fin, sino una variedad de fines, lo que da lugar a una gran variedad de subfunciones. Éstas subfunciones implican: satisfacer las necesidades públicas, practicar ajustes en la distribución de la renta y

conseguir un desarrollo con estabilidad económica”. Fundamentados en sus funciones el Estado, apoyado como se dijo al principio en la constitución Nacional, requiere que las personas y la sociedad en general colaboren a través de impuestos, tasas y contribuciones.

La obligación tributaria ha de responder a las necesidades dimanantes del sistema económico considerado en sí mismo y de acuerdo con la coyuntura, debe responder a situaciones de estancamiento o de auge. El Estado con sus múltiples obligaciones ha generado prioridades de atender. Se coincide entonces, con lo afirmado por Habermás, cuando afirma, que los intereses constitutivos de saberes se vuelven trascendentales o a priori, por lo tanto la tributación ha respondido a unos intereses, que la constituyó en realidad y sobre ella se actúa.

La participación de todos los ciudadanos en la financiación de los gastos públicos, el reparto equitativo de las cargas fiscales, la relación entre el desarrollo del país con la realidad fiscal, son temas relacionados con los intereses financieros del Estado. Adam Smith, considerado el padre de las ciencias económicas, escribió en su obra: “Investigación sobre la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones”, que la actividad pública debía ceñirse a la protección de la sociedad contra la violencia y la invasión de otras sociedades independientes, a la protección de todos los miembros de la sociedad contra la injusticia y la opresión de cualquier otro miembro de la misma, y a realizar y mantener las instituciones y las obras públicas necesarias. Según la evolución política de un país, otras son las necesidades que han surgido y que abren el abanico de objetivos públicos como son, entre otros: la salubridad e higiene, la cultura, la protección contra el infortunio, la atención a la vejez y a la invalidez, el costo de las representaciones diplomáticas en el extranjero, el de la defensa nacional o el de la seguridad interior, a la administración de justicia y a la educación, a prestar los servicios de salud. Para subsanar todos estos gastos es claro que el Estado busque los recursos a través de la tributación de los ciudadanos y las empresas instaladas en su propio territorio.

Al analizar los intereses de la tributación en forma crítica, y de acuerdo con la información obtenida de especialistas del área e informantes de la investigación, se encuentra que, a pesar de entender los intereses del Estado para normatizar las leyes tributarias, estos intereses al parecer no obedecen

a cumplir con los objetivos para lo cual se ha creado un Estado de derecho, por el contrario se encontraron afirmaciones con las cuales estos intereses están viciados con intereses individuales de políticos, de sectores económicos, de los gobernantes de turno, entre otros.

El informante uno (p. 21) expresa:

*...un ejemplo, se va aumentar el IVA para los productos que están al 7% se van a pasar al 10%, 16%, según la reforma, por servicios probablemente lo mismo, los que son exentos y excluidos pueden quedar al 16%, pero ¿se ha hablado del impuesto de los juegos de suerte y azar?, ni se ha mencionado, **porque hay factores de intereses supremamente en ello**, en este momento los intereses que mueven al sector empresarial en Colombia está por el lado en las deducciones en activos, el descuento del IVA, y en general supuestamente para generar una base productiva que permita dar un mayor número de empleos, incluso la reforma laboral se dio con ese enfoque y sin embargo no generó mayor número de puestos o sea que hay un favorecimiento al gran capital. Ni se diga por ejemplo con las amnistías que como ya cada año hay reforma entonces buscan a quien se beneficia, al gran capital que planea deliberadamente para no cancelar sus tributos y más bien hacerlo por la vía de la amnistía.*

Igualmente para el informante dos (p. 36) el sistema tributario del país obedece a los intereses politiqueros de los gobernantes. Él afirma:

... me parece que los tributos obedecen más a presiones políticas y a intereses politiqueros de los gobernantes de turno, me parece que no es nada saludable lo que se está presentando en el país y que los contadores y los abogados deben hacer un movimiento que nos llevará a presentar al congreso una propuesta diferente, una propuesta mas sana.

En términos generales, por el mismo aspecto que comentaba anteriormente, consideran los informantes que no hay equidad en la distribución del tributo; el Estado a pesar de tener claro los intereses para los cuales normatiza el sistema tributario, la gente no ve los beneficios que deben ser redistribuidos en la sociedad, como en la elaboración de carreteras, salud, educación,

atención a los servicios públicos y en general en otros bienes con los cuales debe atenderse la población con los tributos.

El informante uno (p. 22), presenta los intereses en la tributación desde el punto de vista jurídico: los sintetiza en dos aspectos: “la parte jurídica y la parte económica. Hace más de un siglo se viene ablando de redistribución de la riqueza en vía de impuestos, en el neoliberalismo esto desaparece, ya no se discute si el impuesto directo es mejor para la riqueza, sino que se apela al impuesto indirecto para establecer un mecanismo rápido de recaudo, sin importar que sea regresivo y para contrarrestar estos efectos se habla de devolver el IVA a los pobres, pero estas son palabras comunes, frases de cajón, que no pueden aterrizar en la práctica; porque, cómo devolverle a 35 millones de pobres que tiene el país, cómo saber qué compró cada cual, si se hace a ciegas era conseguir un lugar donde su ingreso vaya a representar un dólar diario, pues el IVA, según ellos es muy pequeño, pero para ellos representa muchísimo dinero, por ejemplo: un IVA en el día pagado por 1.200 pesos representa una bolsa de leche para una familia pobre que es prácticamente su alimento pero a nivel de ingreso tributario es insignificante, como insignificante es la mirada del gran capital del sector político frente a esas angustias del sector social de los pobres en Colombia. Por debajo la línea de pobreza en más del 50%”

Los informantes coinciden al afirmar que los intereses del Estado están claramente definidos, pero se confunden con los intereses particulares de la clase dirigente, intereses particulares del gobierno, no se piensa en los intereses de la sociedad sino en beneficiar a los grandes grupos económicos, en incrementar el recaudo sin políticas claras de redistribución de los recursos en beneficio de la sociedad y constantemente se dan escándalos de la corrupción en la ejecución de los gastos administrativos y de inversión del Estado,

Aunque la fiscalidad emerge como fenómeno de especial y significativo apoyo para el estado de derecho, modelado en razón de sus intereses, que en principio se podrían ubicar en los intereses que denominó Habermás, como emancipadores, intereses humanos básicos para la autonomía racional y la libertad, que se traduce en exigir las condiciones intelectuales y materiales dentro de las cuales pueden darse comunicaciones e interacciones no

alienadas; no son vistos de esta forma por tributaristas, docentes y estudiantes de la profesión contable.

Según las afirmaciones encontradas y al interpretar los objetivos del Estado, quien regula la tributación en Colombia, se puede afirmar que si sus propósitos e intereses en el sentido crítico no responden a los intereses sociales, a los principios de justicia y al servicio de la colectividad se reafirma lo expuesto por Marx, cuando explica que no se puede considerar un Estado legítimo si establece formas de vida que subyugan a los pueblos y niegan una vida satisfactoria e interesante a unos, mientras sirven a los intereses de otros.

3.2 EL CONTADOR PÚBLICO EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO COLOMBIANO

La Contaduría “es la disciplina profesional de carácter científico que, fundamentada en una teoría específica y a través de un proceso, obtiene y comprueba información financiera sobre transacciones celebradas por entidades económicas”¹⁰; como profesión la Contaduría reúne los requisitos académicos, sociales, legales e intelectuales que exige cualquier actividad para considerarse profesión. Para obtener el grado de Contador Público el estudiante debe acreditar previamente estudios de bachillerato, acreditar el bloque académico y curricular desarrollado en el ente universitario de educación superior, obtener el grado y tramitar la tarjeta profesional correspondiente para firmar y ejercer la profesión como tal.

La Contaduría conlleva un profundo interés público en la medida en que satisface necesidades sociales de información financiera, cuenta con normas mínimas de calidad en la ejecución de sus trabajos dictados por los propios cuerpos colegiados que regulan su actuar y avalados por el Código de Ética Profesional (Ley 43 de 1990); además es reglamentada por Leyes, Decretos Leyes y Decretos Reglamentarios que controlan la información, ésta representa la base para que el Estado financie su presupuesto Nacional a través de impuestos, tasas y contribuciones con sus respectivos entes que vigilan y fiscalizan el recaudo de los mismos.

¹⁰LÓPEZ A. Elizondo, Inducción a la profesión Contable. s.l.: ECASA. s.f. p. 48.

Aunque la Contaduría todavía no alcanza el carácter de ciencia, por cuanto que no cumple con todos los requisitos de ésta, sí en cambio sigue el método científico, cuando menos en la medida en que se fundamenta en un cuerpo específico de conocimientos (teoría contable) y sigue un camino lógico en la consecución de sus objetivos (proceso contable). El proceso contable se encuentra conformado, según Elizondo López, por el conjunto de fases que metodizan el estudio y ejercicio de la Contaduría, como son:

- ✧ Sistematización: establecimiento de sistemas para alcanzar las metas de la Contaduría.
- ✧ Valuación: cuantificación de los fenómenos sociales que interesan a la Contaduría.
- ✧ Procesamiento: organización de los datos que recoge la Contaduría para alcanzar sus fines.
- ✧ Evaluación: análisis e interpretación de fenómenos sociales objeto de la Contaduría.
- ✧ Información: comunicación de resultados acerca de los fenómenos sociales que son del dominio de la Contaduría.

El carácter internacional y globalizado de la Contaduría ha sido reconocido desde hace muchos años y responde en gran parte a las necesidades que plantea el mundo económico actual. La contaduría es una de las más internacionalizadas de todas las profesiones pero requiere el reconocimiento y armonización de los principios contables y fiscales aceptados internacionalmente, la aceptación internacional de requisitos de calificaciones profesionales mínimas y la armonización de estándares contables que les permita participar y asesorar no sólo en el ámbito nacional sino en el mundial los negocios en un ambiente económico global.

Históricamente la contaduría ha sido mirada como una profesión que juega un papel importante en todas las sociedades. A medida que el mundo se mueva hacia economías de mercado, y con las inversiones y operaciones que traspasan las fronteras geográficas en mayor extensión, el contador profesional debe tener una perspectiva global más amplia para entender el contexto en el cual operan los negocios¹¹.

¹¹International Federation of Accountants. Guía de Educación N° 9. 1996.

Tradicionalmente la formación en una profesión conlleva a la educación e instrucción necesarias para la adquisición de conocimientos y desarrollo de aptitudes en torno a una cierta actividad, con el fin de ejercerla plenamente. El ser profesional surge de la evaluación formativa de un aspirante, la cual decide sobre su capacidad o ineptitud para desenvolverse profesionalmente ante la sociedad. Un título es el galardón académico, una licencia de su ejercicio. El ejercicio de una profesión representa la aplicación de los conocimientos adquiridos y la exhibición de aptitudes específicas, para la solución de problemas concretos que requieren de una permanente actualización profesional donde involucre las diversas actividades académicas y profesionales, y permita garantizar que los conocimientos y aptitudes adquiridas por una persona, conserven su continuidad y vigencia.

Para las normas tributarias del Estado colombiano, el contador público, desempeña una de las profesiones liberales orientadas hacia las diversas áreas del conocimiento universal, con el propósito de satisfacer necesidades humanas con una visión totalizadora. El análisis profesiográfico de cualquier actividad que realice, demanda de sus estudiosos y del convencimiento de que su conocimiento fragmentario, no hará sino presentar juicios parciales acerca de la realidad observada cuando no distorsiona su contenido en las diferentes informaciones que presente a los usuarios para la determinación de obligaciones, no sólo fiscales, sino también comerciales, económicas y administrativas. De esta manera, debe reconocerse un proceso o ciclo en el nacimiento y desarrollo de cualquier profesional contable, en el cual debe sobresalir por su selección, formación, recepción, ejercicio y actualización.

3.2.1 Funciones sociales del contador. Las tendencias actuales en la educación contable tienen en cuenta cambios referidos a transacciones económicas complejas, avances tecnológicos, internacionalización de la economía, auge de las privatizaciones, generación de grandes litigios y preocupación por el medio ambiente.

Estos retos exigen mayor competitividad, responsabilidad y capacidad para satisfacer estas demandas, generándose cambios en cuanto a la educación y experiencia requeridos. El fundamento de la educación y la experiencia del contador se establece en las siguientes premisas:

- ✧ Se deben formar contadores capaces de hacer una contribución positiva a su profesión y a la sociedad.
- ✧ Para mantener su competencia, los contadores deben desarrollar y mantener una actitud de aprender a aprender.
- ✧ Se debe suministrar una base de conocimientos, habilidades y valores profesionales, que permitan al profesional contable continuar aprendiendo permanentemente.

El profesional contable al ejercer su profesión, debe ejercer su disciplina, como saber social que es, no puede ni debe ser ajeno a la consideración de orientar su caudal informativo y de control en procura de la construcción de una sociedad democrática, moderna y con justicia social. Por ello su esfuerzo investigativo debe dirigirse a la construcción de modelos de información y control orientados a la solución de los problemas propios de nuestro entorno empresarial constituido fundamentalmente por pequeñas y medianas organizaciones.

La contabilidad como uno de los campos de acción del Contador Público formado para responder a las necesidades de información debe entenderla tal como lo plantea Nocholás Nagroponte. “Como la era de la post-información donde a menudo se tiene un público unipersonal. Todo se hace a pedido y la información está individualizada al máximo”; similar a lo anterior, podemos decir que la necesidad de información amerita que el sistema de información contable cumpla con su función social, respondiendo a las necesidades de información de los diferentes usuarios y del Estado, permitiendo realizar análisis financieros y de gestión que conlleven a una acertada toma de decisiones, obviamente considerando el contexto externo e interno que le afecta.

Otra perspectiva para ejercer su profesión, se refiere a que el contador debe aplicar la contabilidad ubicada en el marco de la economía de la información, enfoque bajo el cual, la contabilidad deberá generar valor agregado a las organizaciones y a la sociedad, y cumplir con la necesidad que se tiene de medir, valorar, representar, informar y controlar aspectos de tipo social, cultural y ambiental, con el fin de satisfacer los requerimientos de diversos usuarios con multiplicidad de intereses.

En los grupos de discusión enumeraron con facilidad, varias funciones sociales que, según los estudiantes, tiene el profesional contable; coinciden algunas de ellas con las descritas por los expertos y otros informantes, las cuales son:

- ✧ Ayudar al contribuyente a contribuir con el sistema tributario.
- ✧ Asesorar y aplicar las normas tributarias y contables.
- ✧ Evitar sanciones a los contribuyentes.
- ✧ Liquidar menos impuestos legalmente.
- ✧ Contribuir con el Estado.
- ✧ Representar toda la información fiscal de empresarios y contribuyentes.
- ✧ Conocer y estar actualizado sobre normas fiscales y contables.
- ✧ Responder en debida forma ante los diferentes usuarios de la información.
- ✧ Liquidar los impuestos de acuerdo a las normas fiscales.
- ✧ Informar oportunamente las obligaciones fiscales y contables.
- ✧ Asesorar sobre temas tributarios.
- ✧ Velar por el cumplimiento de las normas tributarias.
- ✧ Crear conciencia en los empresarios sobre beneficio social que desencadena el pago de los impuestos.
- ✧ Dar fe pública.
- ✧ Ser defensor del patrimonio nacional.
- ✧ Cumplir con ética y responsabilidad su profesión.
- ✧ Actualizarse constantemente.

El informante uno, además de coincidir con algunas de las funciones descritas por los estudiantes, hizo hincapié en que las funciones de los contadores están relacionadas con los intereses del Estado y de los empresarios. Y agregó que también son funciones de los contadores:

- ✧ Defender a los contribuyentes de un sistema tributario que no es equitativo.
- ✧ Asumir las responsabilidades como sanciones, por participar en evasiones.

Para el informante tres, son funciones del profesional contable:

- ✧ Participar activamente en la formulación de normas.
- ✧ Presentar un proyecto de normas fiscales ante el Congreso.

Para uno de los informantes la información que maneja el contador es uno de los grandes activos de la empresa y en el manejo de ella se desprende una gran obligación y se fundamenta una de sus funciones sociales. Él afirma que:

Los contadores tenemos una gran función social, pues muchas veces representamos la información que se suministra en los empresarios y las personas que tienen sus cuentas al día, pero nosotros debemos cambiar el concepto que tenemos y que se nos ha inculcado en el transcurso de la carrera, que ya no somos tanto técnicos sino que tenemos una responsabilidad muy grande en la parte de asesoramiento, si nosotros no asumimos con responsabilidad a dar para ese cambio, los empresarios no nos van a ver con esa visión, también es importante nosotros darnos el puesto de importancia que nos merecemos, más que todo nosotros que manejamos toda la información, y hoy en día la información es un activo muy grande de la empresa. Y muchas veces se vuelve un arma de doble filo, si uno la sabe manejar bien o mal, se tiene las llaves para hacer lo que se quiera con dicha información.

Al revisar las funciones descritas, no parecen fáciles para el Contador. Al cumplir con sus funciones, el contador entra a romper parámetros, a veces de su misma formación al encontrarse con diferentes realidades. En este sentido, es importante resaltar la crítica de Feyerabend, su crítica es un juicio a la razón científica, entendida como una modalidad particular de apropiación de la realidad. Se trata de utilizar la razón. Utilizar la razón para tomar decisiones, y es donde nos encontramos con la importancia que tiene al certificar la información el profesional contable con su firma, representa que la información corresponde a la verdad.

Focault, introduce el concepto de voluntad de verdad, una verdad que obedece a un conjunto de circunstancias histórico-culturales; al relacionarlas con la profesión contable, el contador se encuentra con cosas permitidas y cosas prohibidas, entre ellas: ideas, conceptos, formas de razonamiento, discursos y lenguajes. Que su voluntad de verdad se expresa en muchas maneras, de un conjunto de deducciones, ideas, conceptos y reglas del pensar, que sin duda obedecen a los instrumentos de construcción de su conocimiento.

3.2.2 Intereses internos y externos del profesional contable. Al hablar de intereses, debemos remitirnos nuevamente a la teoría crítica de Habermas, él trata de revelar cómo los diferentes tipos de saber están configurados por el interés humano particular al que sirven. El saber es un resultado de la actividad humana motivada por necesidades naturales e intereses.

Para la aplicación y desarrollo de las funciones sociales de los Contadores, descritas en el punto anterior, los informantes coincidían en que sus funciones generalmente obedecían a unos intereses, pero tendríamos que analizar, ¿a cuáles?. Algunos podrían ser sus propios intereses, los del profesional contable; y los otros, los intereses de los usuarios de sus servicios, o sea los intereses externos a él.

Antes de describir lo que dijeron los informantes sobre estos intereses, es importante conocer los intereses presentados por Habermas. Propugna que el saber humano se constituye en virtud de tres intereses constitutivos de saberes, que los llamó “técnico”, “práctico” y “emancipatorio”.

El interés técnico, es el de los seres humanos que quieren adquirir conocimientos que les faciliten un control técnico sobre los objetos naturales. El saber resultante de este interés, es típicamente un saber instrumental, que adopta la forma de explicaciones científicas. Este interés ha producido buena parte del saber necesario para la industria y los procesos de producción modernos, y que tal forma de conocimiento seguirá siendo necesaria para que la humanidad pueda gozar de las ventajas materiales de la producción.

El interés práctico responde a la tradición hermenéutica. Genera conocimiento en forma de entendimiento interpretativo, capaz de informar y guiar el juicio práctico. Genera un saber que sirve para comprender y clarificar significativamente la realidad social, pero en cualquier momento puede hallarse sistemáticamente distorsionado por las condiciones sociales, culturales o políticas imperantes.

El interés emancipador, es un interés humano básico para con la autonomía racional y la libertad, que traduce en exigir las condiciones intelectuales y materiales dentro de las cuales pueden darse comunicaciones e interacciones no alienadas. Busca alcanzar un conocimiento emancipador, que pueda producir la comunicación y la acción social.

En el desarrollo de las funciones sociales en que se enfrenta el Contador, según algunos de los informantes, obedece a intereses de los usuarios de la información, pero al mismo tiempo se enfrenta a sus intereses particulares en su actuar. Debe develar cómo su saber está configurado por las condiciones históricas, sociales y de construcción de su conocimiento de acuerdo a las necesidades a las que sirve.

De acuerdo a la información suministrada en los grupos de discusión, se encontraron afirmaciones como: en el contador prima generalmente sus intereses particulares, a sus necesidades naturales de trabajo, necesidad de dinero, necesidad de una remuneración adecuada a su trabajo, de una capacitación oportuna, de contar con una adecuada formación personal y profesional, de reconocimiento de su trabajo, de lograr un status económico y social, de brindar un servicio de calidad que repercuta en su beneficio, de la empresa y la sociedad. El profesional contable para el desarrollo de sus funciones y para que pueda satisfacer sus intereses debe enfrentarse muchas veces con decisiones críticas y razonables para aplicar los principios éticos, influenciado por la cultura social y la injusticia social, limitado por las normas fiscales y contables que debe cumplir porque están enmarcadas en la Ley y de lo contrario se enfrentaría a castigos morales y pecuniarios, tal como están establecidos en las normas sancionatorias del procedimiento fiscal.

En los grupos de discusión se encontraron posiciones sumamente importantes, en cuanto a como ven el actuar del profesional contable en el medio empresarial. Una de las posiciones que llama la atención es la siguiente:

Yo digo que un contador en sí, se vuelve en una empresa como el todero, se vuelve hasta el mejor amigo del gerente, se puede decir así. Porque cuando un gerente va a tomar una decisión depende mucho de lo que el Contador le pueda decir para tomar muchas decisiones o sea que en la práctica no está tanto en qué hacer o no hacer, uno como contador debe buscar siempre como el mejoramiento de la empresa y lo que para la empresa sea mejor, yo digo que el hecho no es pagar menos o más impuesto, es lo que de pronto se considere que es lo justo sin llevar a la empresa a la crisis, o sea, que a la empresa le vaya mal. Y también uno no puede decir y decidir en lo que va a firmar en los certificados, uno tampoco es tan iluso de firmar algo que no tiene

soportes o coherencia pero en el momento en el que usted necesita la plata, si usted está necesitado, usted lo firma, usted lo hace, o sea, la necesidad hace la persona y la necesidad hace que si usted está necesitado usted lo hace sin importarle que cuento de ética ni nada. O sea eso no va en eso. Para mí.

Al preguntarle entonces si consideraba que los intereses de los contadores estaban sesgados, exclamó:

Sí, porque todo depende del trabajo, o sea, en lo económico, es un factor muy influyente en todo, o sea si usted en ese momento necesita la plata lo hace, Usted no va a dejar de comer, ¡por hay que pena!, ¡que van a decir de mí!, o usted no va a dejar de llevar comida a su casa porque sencillamente van a decir que yo soy falta de ética.

Al respecto de lo anterior, otro informante afirma que:

Sobre eso yo pienso que es un problema que viene desde hace mucho tiempo atrás, porque el entorno como tal está debilitado, la mayoría de los empresarios contratan a un contador para que le firmen unos estados que no son, que les lleven la doble contabilidad y para que le sirva de contador. El entorno gira en torno a eso, bueno ustedes me entienden, es que contratan a un contador para que me lleve doble contabilidad y si usted no me la hace bien, hay otro que sí la hace, y hasta por menos plata, entonces a usted que le toca?, si yo hago las cosas bien, porque si no lo sancionan, porque yo sé de cuentas, pero si a usted le ofrecen buena plata, usted lo hace. Como dice Bety, usted no va dejar de comer por pagarle más al Estado, entonces el entorno gira así. Usted es el que decide si lo hace o no lo hace.

Estas afirmaciones ponen de acuerdo a unos y a otros en contra.

Interviene una informante y toma postura cuando se empieza a hablar de ética, en su comentario explica:

La ética en el entorno en que estamos está influenciada por dos factores, primero: es el nivel de competencias que como ya lo dijeron hay muchos contadores que cobran valores demasiado bajos y al

contador le está tocando trabajar demasiado para conseguir mínimamente lo que necesita para subsistir, y otro, es que las normas tributarias, yo creo que, en ella hay muchas falencias, porque donde un empresario se pusiera a pagar todo lo que exige la ley se quiebra. Entonces el contador tiene que empezar como a jugar con las normas para que el contribuyente no haga un pago tan exorbitante como lo exige la norma. Pues éstos son los dos factores que yo veo que son los más relevantes.

A la pregunta sobre si la función del contador obedece a unos intereses, responde:

Sí, de los empresarios en este momento. Los contadores actualmente se atienen a lo que los empresarios quieran o pidan. Muestra los balances a terceros o a los miembros de la junta, o lo que se necesita presentar ante la DIAN para pagar los impuestos. Generalmente se busca que la empresa genere una utilidad y muchas veces sólo sostiene su capital de trabajo.

Estas afirmaciones coinciden con la de otros informantes, fue común escuchar en las entrevistas que el profesional contable obedece a intereses externos, algunos de ellos son: intereses políticos, intereses de los empresarios o a los dueños de los almacenes, o instituciones donde labore, para buscar el mejoramiento de la empresa, a los intereses que responda al compromiso de los sectores económicos con el gobierno, a los intereses del Estado para subsanar sus necesidades.

El informante dos (p. 38), afirma que los contadores que trabajan con las dependencias del Estado tratan de que los contribuyentes paguen más impuestos por encima de los principios de justicia y equidad. Los intereses a los que se ve enfrentado dependen del ámbito donde esté ubicado el Contador, los que laboran en la pequeña y mediana empresa están presionados para manejar los tributos hacia el favorecimiento del contribuyente, en el sentido de pagar menos impuestos. Los que trabajan con el Estado, buscan acatar las exigencias del Fondo Internacional, para poder otorgarle créditos al país para su inversión.

De acuerdo a como presentan los intereses internos y externos del contador los informantes, coinciden con los intereses técnicos, que explica Habermas, los profesionales contables se enfrentan a un saber instrumental para desempeñar un trabajo profesional aplicando sus construcciones de conocimiento.

El Contador Público del siglo XXI debe ser un profesional asociado a la empresa, responsable del óptimo aprovechamiento de la información disponible, mejor interpretación, flexible en la toma de decisiones y conocedor del entorno de la empresa y la gestión de los negocios en los diferentes sectores económicos¹².

Para los informantes es claro que la formación del contador público obedece a la función que tienen de ayudar a los empresarios en la información básica para calcular los impuestos, según ellos en el Contador predomina más la parte del interés particular, porque no sólo es ayudar al empresario sino hay que darle lugar al accionista, a los socios, a todos. Lo real es que obedece a un interés personal por ser el Contador. Se debe a la gente pero igual debe cumplir normas. En una de las discusiones se ponían de acuerdo en el sentido de que en verdad el contador tenía dependencia, porque los contadores no se habían dado el puesto, manifestaban que era importante que la gente viera la importancia de tener un contador, no sólo para que le haga la declaración de renta, sino que él, que maneja la información, pueda ayudar a tomar decisiones; manifestaban la tristeza de ver hoy en día al contador, dependiendo del empresario y obligado a hacer lo que quiera.

Una de las informantes en su reflexión afirma que: “se debe buscar que el contador no sólo obedezca al interés del empresario sino al interés propio de su profesión, su imagen y a la del Estado”. Manifestaba además que:

El contador actual no es como el contador de antes, que hace unos estados financieros y ya, todo quedó listo para seguir. Como alrededor del contador hay muchos intereses existe manipulación común. Los comerciantes muchas veces por ponerse a rebajar impuestos, han tenido que pagar valores superiores como consecuencia de sanciones.

¹²PULIDO MACÍAS, José Francisco. El futuro de la contaduría pública. www.imcp.org.mx.

Hoy con las nuevas reformas tributarias, varias sanciones son compartidas entre los gerentes con los contadores. Esta reflexión reafirma lo que históricamente siempre se ha dicho, que el contador debe trabajar con independencia en las empresas, su información debe ser transparente para todo el mundo así sea fiscal, comercial o financiera, a los socios o a los mismos gerentes o empresarios. Esto lo enseñan las normas que regulan el quehacer contable, la obligación es conocer, comprender y estar actualizado sobre las normas contables y tributarias, para responder en debida forma ante los diferentes usuarios de la información y liquidar los impuestos de acuerdo a los beneficios que ofrecen las normas fiscales y cumpliendo los requisitos para que no se desconozcan costos que, por mal manejo de las normas, la DIAN los desconozca con la posibilidad de generar mas utilidades fiscales.

3.3 LA FORMACIÓN DEL PROFESIONAL CONTABLE

De acuerdo a las necesidades actuales de formar un nuevo contador debemos pensar en una nueva definición de lo que tradicionalmente se venía entendiendo como tal, por lo general no se diferencia educación de formación, mas sin embargo se encuentra que “formar” significa “criar, educar, adiestrar”; “adquirir una persona más o menos desarrollo, aptitud o habilidad en lo físico y en lo moral” y por “educar” encontramos definiciones similares “desarrollar o perfeccionar las facultades intelectuales y morales”... o “desarrollar las fuerzas físicas”... o “perfeccionar los sentidos”. Al transcurrir el tiempo estas definiciones han tenido un desarrollo que diferencian sus percepciones.

La noción de formación comúnmente se refiere a un conjunto de técnicas, métodos y operaciones de enseñanza y cuyo propósito es transmitir los conocimientos en un campo, o las habilidades o destrezas de un campo de prácticas. Responde a la enseñanza de textos y al desarrollo de currículos preestablecidos. La definición de formación a otro nivel de abstracción se refiere a un conjunto de reglas y principios y a dispositivos que generan varias clases de práctica pedagógica y que producen en los sujetos diferentes desarrollos de sus competencias, desempeños e identidades.

La noción de formación se ha vuelto segmentada. No sólo se encuentra diseminada en diferentes campos sino a la transformación de nociones subjetivas de los individuos. Podemos hablar de formación pedagógica, formación disciplinaria, formación humanística, formación en investigación,

etc. Mas sin embargo, el concepto de “formación” según Hans-Gerg Gadamer, el más grande pensador del siglo XVIII, y el que designa el elemento en el que viven las ciencias del espíritu; la formación pasa a ser algo muy estrechamente vinculado al concepto de la cultura. Se define entonces como “el proceso por el que se adquiere cultura, y esta cultura misma en cuanto patrimonio personal del hombre culto”¹³. Se presenta una similitud al hablar del “hombre culto” y el “hombre formado”, lo que conlleva a afirmar que necesariamente “formación” significa desarrollo del hombre como tal.

En el concepto de formación formulado por Humboldt, la presenta no como el resultado de un proceso sino como la obtención de la misma, o sea que no puede ser vista como un objetivo sino que surge de un proceso interior. Gadamer afirma que “en la formación uno se apropia por entero, aquello en lo cual y a través de lo cual uno se forma”, también afirma que es “algo más elevado y más interior; al modo de percibir que procede del conocimiento y del sentimiento de toda vida espiritual y ética y que se derrama armoniosamente sobre la sensibilidad y el carácter”.

El hombre como tal no nace formado es entonces de gran importancia reconocer que éste necesita formarse, generar en sí mismo la capacidad de juicio que orienta la vida. “Su ideal de hombre culto (el discreto) consiste en que éste sea el hombre en punto, esto es, aquél que alcanza en todas las cosas de la vida y de la sociedad la justa libertad de la distancia, de modo que sepa distinguir y elegir su superioridad y conciencia”¹⁴.

Se puede plantear una noción de formación que implique la posibilidad de la realización social, intelectual y personal del sujeto, de su crecimiento, a la internalización, estructuración y desarrollo de conocimientos; modos de relación, actitudes, valores, carácter, conducta y maneras en diferentes campos. Una formación que constituye el orden interno en el sujeto, así como las posibilidades de su transformación o cambio. Una formación integrada e integral reconoce la posibilidad del sujeto de acceder a competencias especializadas cognitivas y socioafectivas, que favorecen su crecimiento y confianza en su quehacer, con sus expectativas y sus posiciones ideológicas que determinan y dirigen sus acciones y toma de decisiones.

¹³OROZCO SILVA, Luis Enrique. La formación integral: mito y leyenda. p. 21.

¹⁴GADAMER, H. G. Verdad y método. I Vol. Salamanca: Sígueme, 2001. p. 39.

Desde la perspectiva Habermasiana (citado por Ciro A. Mendoza) el concepto de formación induce a educación, lo cual implica un diálogo cultural, para recuperar un lenguaje, una historia, formas de trabajo, respecto a las culturas propias y foráneas. La educación debe contribuir a generar procesos reflexivos a través de los cuales los individuos se apropian de la realidad, buscando una construcción social con fines emancipatorios. En este sentido, la educación es un hecho intencional que se propone fines, metas, objetivos, y por ello lleva a principios éticos y políticos.

Hoy se piensa en formar el contador integral, una formación integral definida como “aquella que contribuye a enriquecer el proceso de socialización del estudiante, que afina su sensibilidad mediante el desarrollo de sus facultades artísticas, contribuye a su desarrollo moral y abre su espíritu al pensamiento crítico”¹⁵.

La formación integral de los futuros profesionales no puede prescindir de la educación estética como componente esencial del desarrollo de su personalidad, de modo que les permita comprender y disfrutar la belleza en el arte, en la vida y en el mundo circundante; en el plano de lo estético, de lo ético, en el valor y en la libertad humana (en su capacidad de realizar lo valioso). La satisfacción espiritual del ser humano está en correspondencia con las circunstancias objetivas que le proporciona el tipo de sociedad en que se desarrolla. El individuo como personalidad comienza a establecer un sistema de relaciones, que no sólo se fundamenta en el sistema de relaciones económicas de la sociedad en que vive, sino que unido a ello penetra y es influido por un conjunto de nexos espirituales que enriquecen su quehacer social y hacen que además se introduzca su actividad como parte de la cultura de su país, de su comunidad, cultura que le permite al hombre reflexionar, establecer relaciones, conformarse determinada ideología y en consecuencia con ello formarse convicciones cuyo objetivo primordial va encaminado a transformar y enriquecer dicha cultura a través de su actividad como hombre formado en una sociedad.

Las nuevas dinámicas en la creación de conocimiento presentan cuatro elementos en la formación del contador¹⁶:

¹⁵FICHTE, Jerome. Discursos a la nación alemana. Madrid: Nacional, 1998. p. 110 y ss.

¹⁶OCAMPO, E. La investigación formativa frente a los requerimientos del Decreto 939 de mayo 10 de 2002. En: Revista ASFACOP.

- ✧ La apropiación de diversas teorías contables.
- ✧ La generación de competencias para la aplicación de tales teorías en las organizaciones.
- ✧ La producción de conocimientos subjetivos y universales, mediante procesos de investigación formativa y orientada.
- ✧ La perspectiva ética desde la cual aborda los tres anteriores elementos.

Para algunos de los informantes, estos elementos se deben abordar en el área de tributaria, como parte de la formación del profesional contable. La formación en tributaria, según un informante del grupo de discusión, debe ser:

Más como una actualización no como una serie de memoria o de una cantidad de conceptualización que uno recibe como Contador, yo pienso que la tributaria debe ser parte de la formación diaria de nosotros como profesionales, no es el hecho de que nosotros intentemos de pronto estudiar mientras estamos en la universidad, no el hecho está en que nosotros mismos a diario nos actualicemos en todos los campos y más bien Colombia que la tributación es una parte tan importante ya que los tributos son los que rigen en nuestro país, entonces yo pienso que el hecho es estar actualizado, complementar nuestros conocimientos con todo lo que sale no... procurar por aprender las cosas por hoy sino por aprenderlas por siempre.

Dicho en otras palabras, coincide su pensamiento con el concepto de formación que hemos desarrollado.

En el grupo de discusión se dieron a conocer los elementos planteados en la creación de conocimiento contable, al igual que los expertos, los informantes coinciden en aceptar que al aplicar estos elementos en el área de tributaria, el contador se apropia de las diversas teorías normativas establecidas en la leyes, ordenanzas y acuerdos municipales. El apropiarse de estos conocimientos le permite desarrollar las competencias para la aplicación de tales normas en las organizaciones y facilitaría la producción de conocimientos subjetivos y universales, mediante procesos de investigación formativa y orientada a la perspectiva ética, a su razón y discreción en la toma de decisiones.

La formación del profesional, se refiere a la adquisición de conocimientos necesarios para el desempeño de una profesión, así como el desarrollo de las

facultades físicas, intelectuales y morales indispensables para su ejercicio. Tradicionalmente el acto de formación en la profesión contable se produce cuando un aspirante adquiere los conocimientos para el manejo de la información financiera y fiscal, y además desarrolla las facultades físicas, intelectuales y morales para su correcta obtención y comprobación (educación contable).

Tras esta formación contable debe existir la entidad formativa, que en nuestro medio es necesariamente la Universidad, entidad de formación profesional, en virtud de que asume la búsqueda, transmisión y difusión de conocimientos universales que materializa finalmente su formación a través del otorgamiento del título profesional de Contador Público; el cual es avalado posteriormente para su ejercicio profesional con la Tarjeta Profesional otorgada en nuestro país por la Junta Central de Contadores

El informante dos (p. 32), plantea que la formación en tributaria, debe ser parte de la formación integral del Contador, según él:

La formación que se está impartiendo es la aplicación de los tributos, es decir, en la forma en saber hacer las cosas para que la gente tribute lo que le corresponde en forma correcta, pero considero que falta el análisis en lo que tienen que ver con los aspectos de procedimiento de los tributos y los beneficios sociales, el para qué, el por qué, que la gente entienda cuál es la filosofía realmente de los tributos y cuál es la situación actual de los tributos en nuestro medio.

Según el informante, esto sucede en otros programas, en el programa de la Universidad del Quindío en la actualidad tiene un grupo de personas enfocando la docencia en ese campo, cree que en un tiempo no muy lejano se empezarán a ver los mejores resultados, donde el contador sea una persona analítica, crítica y que sea una persona que contribuya al desarrollo socioeconómico de la región. Para este informante, es conveniente que haya una armonización en lo que es el currículo y se interrelacione con las diferentes materias, para la formación de estudiantes de contaduría.

3.3.1 Componentes del área tributaria en el actual currículo de los programas de contaduría. El estudio del derecho tributario debe hacerse tanto en lo sustancial como en lo procedimental. En el Derecho Tributario Sustancial se tiene en cuenta los elementos del tributo, y está fundamentado

en toda la reglamentación legal. En el Derecho Tributario Procedimental nos refleja el cómo es la relación entre las entidades que fiscalizan las declaraciones y pago de los impuestos con los contribuyentes y viceversa. En esta relación el Contador Público juega un papel muy importante como profesional que prepara dicha información y con su actuar firma y responde por dicha información.

En los componentes curriculares del área de tributaria que se desarrollan actualmente en los programas de contaduría, se logra identificar los contenidos básicos y procedimentales que tiene que saber un contador público para enfrentar su desempeño profesional. En los contenidos curriculares se dan a conocer todos los impuestos nacionales, departamentales y municipales que se tienen reglamentados a través de las normas tributarias en el país.

En la asignatura Tributaria I, se desarrolla el marco histórico del derecho tributario, los impuestos municipales como el de Industria y Comercio, Predial, juegos permitidos, degüello de ganado mayor y menor, estampillas, entre otros. Los impuestos departamentales como: el de estampillas, el impuesto al consumo del licor, cigarrillo y tabaco, cervezas, sifones y refajos, etc. Y el impuesto nacional denominado IVA, Impuesto al Valor Agregado.

En la asignatura Tributaria II, el impuesto nacional denominado el Impuesto de Renta y toda su depuración fiscal hasta la presentación de la declaración de renta.

Así mismo en la asignatura de Tributaria III, se logra desarrollar los componentes procedimentales del sistema de retención en la fuente, sistema del recaudo anticipado de los diferentes impuestos que ha establecido el gobierno nacional, el impuesto de timbre, el impuesto de remesas; y el libro de procedimiento tributario del Estatuto Tributario del país, donde se aclara la relación entre las entidades fiscalizadoras de los impuestos y los contribuyentes.

La Universidad tiene un compromiso básico de crecer académicamente. Este crecimiento se define en la reproducción y producción del conocimiento, por lo tanto el currículo de cada programa universitario debe reflejar tres líneas de desarrollo académico: **la docencia, la investigación y la extensión**, estas tres dimensiones constituyen exigencias básicas de su ser y su sentido y definen su dinámica.

Los informantes en los grupos de discusión, confirmaron haber cursado durante el desarrollo de las asignaturas los contenidos que figuran en los currículos. En la indagación que se hizo sobre los objetos de transformación que se tienen establecidos en los actuales programas de contaduría, hicieron afirmaciones como las siguientes:

“Las asignaturas que se orientan son suficientes para abarcar todo el tema sobre tributación que debemos conocer los Contadores Públicos, y por esto la tributaria se vuelve como un reto”,

El informante uno afirma que:

En contaduría, lo usual es que se recibe formación en materia sobre impuesto de renta, impuesto sobre las ventas, retención y en algunos casos procedimiento. Algunas universidades, yo diría la mayoría van también a analizar los tributos territoriales, municipales y departamentales. Obviamente no todos. Este es a largo rango el panorama. Repito lo que está en el estatuto tributario renta, retención, impuesto a las ventas, tangencialmente timbre y procedimiento. Esto en dos asignaturas en algunas, en tres en otras, máximo cuatro asignaturas dentro de la carrera y usualmente en los últimos semestres de las mismas.

De acuerdo a las informaciones de los participantes en los grupos de discusión y con los docentes del área, se podría concluir que durante la carrera se desarrollan todas las temáticas propuestas en los currículos del área de tributaria, mas sin embargo, era importante indagar sobre qué conocimientos no se producían durante el programa en las diferentes asignaturas de tributaria y que eran importantes para la formación de los futuros profesionales.

En diferentes momentos durante el desarrollo de los grupos de discusión, se dieron a conocer hechos muy importantes que muestran que todo lo que está establecido en los currículos no se desarrolla algunas veces en forma satisfactoria, ni en el tiempo en que se tiene establecido en el calendario académico de los semestres, o algunas veces porque los docentes no utilizan estrategias para desarrollar todos los contenidos o porque se manejan muchos conceptos y los estudiantes traen problemas de formación en otras áreas que

hacen que no se avance en las asignaturas de tributaria o los estudiantes terminen no comprendiendo en su totalidad todos los conceptos analizados en clase con los cuales se quiera construir nuevos conocimientos.

Algunos de los temas en los que coinciden no haber tenido la oportunidad de desarrollarse en el área son: Comercio Exterior, en lo referente a las declaraciones de importación y exportación y en profundizar sobre procedimiento tributario. Manifiestan la necesidad de cursar una asignatura que se denomine Hermenéutica Jurídica, en el área jurídica. Con esta asignatura se prepararían no sólo para cursar las demás materias de derecho sino que los fortalecería para aprender a interpretar el área tributaria. Manifiestan que tres asignaturas son pocas, deberían programarse más, para que los contenidos se puedan dar con profundidad.

En este diagnóstico se encontraron respuestas que dejan entrever, que así en el pensum estén todos los temas, no responden a los objetivos planteados en los programas. Los informantes en los grupos de discusión presentaban las siguientes inquietudes:

En la parte de tributaria yo pienso que nos deberían dar como una más, que el pensum nos la dieran más, por ejemplo en IVA nos dan muy poco tiempo, en retefuente pues muy poco tiempo, son muchas cosas como para uno, renta, quedamos cortos, y entonces yo pienso que deberíamos replantear el pensum, que metieran tanto contabilidad como tributaria de primero hasta décimo porque eso es a lo que uno se va a enfrentar. Hacen falta convenios donde hiciéramos prácticas en cuanto a la parte de tributaria que no se ve.

Otro informante manifiesta que:

Si uno ve desde primero la tributaria, se da cuenta a través del tiempo de cuáles han sido los cambios de la tributaria, en el futuro va a saber qué fue lo que pasó antes y qué es lo que pasa ahora, es mejor que hagan estos cambios, aunque ahora unos pocos profesores se preocupan por esto y algunos de los nuevos van a saber más que nosotros, no como nos pasó a nosotros.

De igual forma, manifiesta otra informante:

Pienso que el área de tributaria ha sido una de las áreas más fuertes para nosotros, a pesar de todas las falencias que ustedes han dicho, porque si nos ponemos a ver el área de administración, como dice Lorena, o el área de sistemas que a mí me pareció pésimo, para nosotros es muy importante el área de sistemas y vimos sistemas como si lo estuviéramos viendo en el colegio, eso fue lo que vimos, entonces ahí cuál es nuestro desarrollo. La parte de contabilidad cuando a mí me tocó, igual yo no venía con ustedes, a mí me tocó la contabilidad supremamente mala, o sea esta es la hora en que yo tengo muchísimas falencias en la parte de contabilidad, igual uno mismo se tiene que formar, sí, pero igual vienen otras materias que igual uno debe responder por ellas, entonces esa parte como que uno se va quedando en esa área. Yo pienso que la parte de tributaria pues para mí, a mí me ha formado mucho y pienso que es una de las mejores a pesar de todos los problemas y de todas las cosas que ustedes hablan.

En el análisis de los grupos de discusión se observa en los participantes el interés de manifestar sus propias experiencias, las quieren decir para que se propongan cambios curriculares, una de las justificaciones que plantea uno de los integrantes para pedir que el área de tributaria debe iniciarse en los primeros semestres a la par en que se desarrolla contabilidad se puede confirmar con una expresión de una de las informantes, como la siguiente:

Yo quisiera decir algo con respecto a IVA, digamos en cuanto a la materia, uno llega a VI, VII y a VIII, viendo bien lo que es IVA, pero uno se enloquece, porque uno viene de primerito viendo un concepto mínimo del manejo del IVA, o sea lo normal, pero uno llega a VI, VII semestre Y ¡uiii! Y uno dice. ¡Dios mío, esto cómo es!, o sea que uno ya viene mecanizado a lo que venía seis semestres antes y llega acá y uno se choca con eso, pero uno dice esto lo hacía así y así y cómo es eso que cambia esto. Yo creo que en cuanto a la metodología de la enseñanza de Universidad a uno le deben enseñar desde primerito desde primerito, se debe meter lo tributario bien fuerte desde primero; ayer me encontré con un compañero, y estaba enredado, eso me dijo “que eso de IVA yo no le entiendo, eso me tiene..., mejor dicho estoy que me enloquezco” un compañero de la nocturna. Es esto desde primerito empezar como lo del IVA empezarlo a meter pero bien en la parte de la metodología.

A pesar de que en los currículos de los programas de contaduría están definidos todos los conceptos que se deben desarrollar durante el pregrado, lo anterior confirma que se está presentando un descontento en los estudiantes de ambos programas, manifiestan la necesidad de cambiar estrategias curriculares en cuanto a los niveles en que se deben implementar las asignaturas. Coinciden las peticiones de los grupos de discusión con los informantes académicos, en el sentido en que se debe crear una interacción entre los docentes del área contable y del derecho para que los conceptos sean compartidos desde los niveles iniciales de la carrera. De igual forma se logró confirmar que varios de los estudiantes del programa diurno, tienden a escoger sus pasantías donde tengan la oportunidad de desarrollar trabajos en el área de tributaria, varios manifestaron tener en proceso sus trabajos y esto también ha motivado en ellos complementar los trabajos de metodología de investigación.

3.3.2 La practica pedagógica en la formación del contador. La Universidad tiene el compromiso de educar al estudiante, visto como la persona humana, dirigir todo su esfuerzo para que se desarrolle con capacidad de servirse por sí mismo, tome decisiones autónomas y pueda comprometerse en formar parte activa de la transformación histórica de la sociedad.

La formación integral en el contexto universitario, y sobre todo en la formación del contador público, debe ser planteada no en la dimensión de lo ético, haciendo énfasis en la formación moral y en la responsabilidad social, sino en acentuar la importancia que se tiene para el desempeño profesional que toda persona logre a través de su formación, adquirir una capacidad para generar un pensamiento crítico.

Si queremos formar un contador con pensamiento crítico es importante definir lo que significa pensar:

Pensar significa crear en el lenguaje. Gracias a un sistema maquínico de producción de teorías simbólicas que emergen como comprensión del mundo, el cual no se nos aparece solamente como mundo de

hechos, sino además como mundo de la vida que comprende unos sujetos actuantes, unos sujetos éticos, jurídicos y políticos, además de sujetos sensibles y de representación mental¹⁷.

Se conoce que pensar es formar y relacionar sistemáticamente ideas y conceptos, realizar y formalizar un pensamiento y como lo afirma Germán Guarín, es el viaje del pensamiento hacia su propia creación, o sea, su transducción, su transmundanización se logra en procesos educativos, formativos e investigativos de generación de sistemas de signos y símbolos que en práctica discursiva comprenden organizadamente el sentido del contexto.

Para Vygotsky y el Constructivismo Social: El aprender en la interacción con otros se da la premisa básica conocida por la siguiente expresión: detrás de cada sujeto que aprende hay un sujeto que piensa. El ser humano es una consecuencia de su contexto. La enseñanza debe estar guiada por un énfasis constructivista en los actos del habla, el aprendizaje y maduración de los procesos psicológicos superiores como el lenguaje y sus expresiones como procesos sociales y el pensamiento como desarrollo de ideas que luego se internalizan, implican un intercambio compartido de aceptaciones y rechazos de las mismas, hecho que se desarrolla necesariamente en contacto con otros.

Como forma de razonamiento la categoría dialéctica de totalidad permite a los educadores, no sólo agudizar el sentido crítico de sus interpretaciones, sino descubrir formas nuevas de actuar en el mundo; ayuda a profesores y alumnos a vincular el conocimiento a intereses normativos concretos, con marcos de referencia específico.

Pensar es “redundar sobre las bases de la duda, redundar sobre la duda a la posibilidad de la adecuación, radicalizar la duda cartesiana, no fingirla sino realizarla permanente y sostenidamente, dudo y como no puedo dudar de que

¹⁷GUARÍN JURADO, Germán. Nuevas razones para la racionalidad en horizonte: de la investigación en las Ciencias Sociales. Módulo Maestría en Educación - Docencia. Universidad de Manizales. p. 4.

dudo, entonces pienso, luego existo. En esta sincera duda, el lenguaje hablar y escribir, me permite desplazarme al otro, en una vida teórica-ideal conjunta para con ello develar los sentidos mismos de la duda y el pensar¹⁸.

Se conoce el pensamiento crítico como aquel que se enfrenta, en relación con el conocimiento, a problemas teóricos o prácticos; el que se elabora a través de una explicación después de sucesos observados, experimentos o descripciones que se hicieron con el propósito de generar contradicciones. Luis Enrique Orozco, presenta tres aproximaciones sobre la formación del pensamiento crítico bajo un enfoque pedagógico, que me permito presentar brevemente:

- ✧ **La aproximación clásica:** siempre se ha considerado que la educación contribuye al desarrollo cultural de la persona, a ampliar sus horizontes vitales, a enriquecer su experiencia y a moldear su mundo a través del conocimiento y la acción. Para los clásicos esta educación se le conoce como liberal o básica y se fundamenta en dinamizar toda clase de conocimiento hasta el científico. El conocimiento es apreciado y valorado como el camino para develar las múltiples facetas de la realidad. La manera clásica de entender la formación liberal o básica se basaba en un realismo metafísico y gnoseológico muy propios del pensamiento griego y cuya vigencia se ha perdido en la modernidad.

- ✧ **El informe Harvard:** el conocimiento no se considera ya arraigado en una realidad última y su valor para la formación del espíritu se pone en tela de juicio para el predominio de la razón instrumental. Más que “saber” interesa “saber hacer” en un mundo del “ser” y del “saber” fragmentados. Se afirma que la persona debe pensar eficazmente, comunicar el pensamiento, formular juicios relevantes y discriminar entre valores y que para ello es necesario un dominio de las ciencias naturales, de las ciencias sociales y de las humanidades. Pensar eficazmente lo define como:
 - ⊗ Tener pensamiento lógico, aplicable a asuntos prácticos.
 - ⊗ Disponer de la capacidad para comunicar el pensamiento, para hablar, para escuchar, para leer y escribir y para conversar con transparencia.

¹⁸Ibid, p. 8.

- ⊗ Tener idoneidad para formular juicios relevantes, capacidad para relacionar teoría y práctica y para pasar de lo abstracto a lo concreto.
- ⊗ Poseer la capacidad para discriminar valores, teniendo conciencia de los valores intelectuales, estéticos, religiosos u otros.

Desde este punto de vista la educación liberal daría la respuesta para cada disciplina pero en la realidad estos factores no se cumplen ni en el fundamento de las exigencias de lo que es una educación liberal con todos sus matices.

- ✧ **El informe de la Gulbenkian Foundation Report:** "Art and Science Sides in the Sixth Form". Presenta por educación liberal todo aquello que desarrolla al intelecto en tantos modos esenciales del pensamiento como sea posible: lógico, empírico, moral y estético.

3.3.2.1 Proceso enseñanza-aprendizaje. En el proceso enseñanza aprendizaje se parte a la construcción y adquisición de conocimiento. Adquirir conocimiento es hacerse consciente de la experiencia como tal, organizada y hecha significativa en alguna modalidad completamente específica. Adquirir conocimiento es aprender a ver, a experimentar el mundo que, de otra manera, resultaría desconocido. Es aprender a poner orden en la experiencia dispersa. Se puede decir que la educación liberal, es una educación preocupada por el desarrollo del espíritu a través del "conocimiento racional". Al hablar de conocimiento racional nos conlleva a hacer la distinción entre entendimiento y razón. Según Hegel, los contenidos de la conciencia están constituidos por el mundo de las representaciones, éstas tienen un carácter sensible y subjetivo; permiten interiorizar los objetos incorporarlos y servir de punto de partida subjetivo al saber. Pensar consiste en tomar estas representaciones y profundizar aún más en ellas. Las representaciones constituyen el contenido de pensar. Nace entonces la necesidad de distinguir entre entender y pensar. Entender, supone un objeto y un sujeto; el pensar, hace referencia a la actividad pura. Pensar, es una vuelta del sujeto sobre sí mismo, sobre el contenido de sus representaciones. El primero es a lo que Kant denominó entendimiento y a lo segundo equivale a "razón", fundamento y origen de la reflexión.

Platón señaló que pensar no es más que un diálogo del alma consigo misma. Todo allí está permitido mientras no se acuda, como jueces, a la sensación,

a la intuición a la imaginación y a la representación como criterios de verdad. Pero el pensamiento no es letra muerta, ningún argumento de verdad posee valor sino se convence al sujeto que obra.

Más que enseñar a pensar, permanece la preocupación de que el pensamiento comienza donde el entendimiento termina su actividad, que el pensamiento es reflexión, por lo tanto enseñar a pensar es enseñar a la reflexión, un esfuerzo por formar, expresar e iniciar. En la formación integral se desprende la necesidad de la formación del carácter y la personalidad, formación en cuanto estructuración de la dimensión moral, histórica y estética de la persona y, además, de una formación del pensamiento crítico que conlleva a ir más allá del dominio de temas o áreas específicas de las ciencias y del desarrollo del conocimiento. Es permitir que la persona llegue a encontrarse a sí misma en el acto de pensar en forma reflexiva, descubra el valor de la razón y que logre repensar su pensamiento hacia una realidad de la existencia individual y comunitaria.

La formación en una disciplina, como la del profesional contable, parte de procedimientos característicos de aquellas ciencias que reconstruyen sistemáticamente un saber preteórico de los sujetos competentes. Verstehen, hace la distinción entre la experiencia sensorial u observación de las ciencias empírico analíticas y la experiencia comunicativa o comprensión de las ciencias reconstructivas. La observación se dirige a las cosas y eventos perceptibles y la comprensión está dirigida al significado de los enunciados. El intérprete (en el proceso de enseñanza aprendizaje están los dos sujetos docente y estudiante) que comprende significados, está experimentando fundamentalmente como participante en la comunicación, sobre la base de una relación intersubjetiva con otros individuos, simbólicamente establecida, aún cuando de hecho se encuentre con un solo libro o un documento. Verstehen sintetiza que en una disciplina reconstructiva el comprender conlleva a transformar un **saber-cómo** en un saber qué. Se distingue entre **saber-cómo**: la habilidad de un hablante competente que comprende cómo producir o realizar algo y **saber-qué** -el conocimiento explícito de cómo es que comprende eso.

Lo que se propone la pragmática universal de Habermas es “identificar y reconstruir las condiciones universales de un posible entendimiento”, es explicitar “los supuestos generales de la acción comunicativa”. En la acción

comunicativa es muy importante el proceso de comprender; para Habermas, lo que el autor quiso decir con su enunciado, y lo que el intérprete entiende en su contenido, constituye un **saber–qué** de primer nivel. En la medida en que su enunciado está correctamente formado y es, por lo tanto comprensible, el autor lo produjo según ciertas reglas o sobre la base de ciertas estructuras. Conoce el sistema de reglas de su idioma, y su aplicación específica en el contexto, posee un conocimiento pre-teórico de este sistema de reglas, mínimamente suficientes para permitirle producir la enunciación en cuestión. Esta conciencia implícita de las reglas es un **saber–cómo**. A su vez, el intérprete, quien no sólo comparte sino que desea comprender este conocimiento implícito del hablante competente, debe transformar este **saber–cómo** en un **saber–qué** de segundo nivel. Es ésta la tarea de la comprensión reconstructiva, es decir, de la explicación de significado en el sentido de reconstrucción racional de las estructuras generativas que subyacen a la producción de las formaciones simbólicas. Afirma Habermas que las propuestas reconstructivas se dirigen a campos de conocimientos pre-teórico, es decir, no a opiniones implícitas, sino a un conocimiento intuitivo probado. Siguiendo a Habermas se puede caracterizar la competencia comunicativa por la capacidad que tienen los hablantes de actuar comunicativamente, es decir, de ajustar recíprocamente sus acciones por la búsqueda de un entendimiento mutuo y de un acuerdo libre que cuente subjetivamente como tal. Consiste en la capacidad de participar de manera adecuada en actos de habla afortunados, generar así relaciones interpersonales legítimas e inscribirse en ellas de manera responsable¹⁹.

En la reconstrucción de la competencia pedagógica surge la diferencia más importante de los procesos comunicativos formativos con respecto a los procesos de comunicación que caracterizan la vida académica de cualquier comunidad disciplinaria, sería que los primeros atienden básicamente a las consecuencias del proceso para uno solo de los polos que intervienen en la comunicación: el estudiante. Por otra parte, la educación no es pura acción comunicativa, es también acción estratégica y la competencia pedagógica sería un saber que concierne básicamente al docente en cuanto pretende reconstruir explícitamente su **saber–cómo**.

¹⁹HABERMAS, Cf. J. ¿Qué es la pragmática universal?. Trad. de Magdalena Holguín. Bogotá: Mimeo Universidad Nacional, 1985.

Tradicionalmente la formación en una profesión conlleva a la educación e instrucción necesarias para la adquisición de conocimientos y desarrollo de aptitudes en torno a una cierta actividad, con el fin de ejercerla plenamente. El ser profesional surge de la evaluación formativa de un aspirante, la cual decide sobre su capacidad e ineptitud para desenvolverse profesionalmente ante la sociedad. Un título es el galardón académico, una licencia de su ejercicio. El ejercicio de una profesión representa la aplicación de los conocimientos adquiridos y la exhibición de aptitudes específicas, para la solución de problemas concretos que requieren de una permanente actualización profesional, donde involucre las diversas actividades académicas y profesionales, y permita garantizar que los conocimientos y aptitudes adquiridas por una persona, conserven su continuidad y vigencia.

Para conocer el proceso de enseñanza–aprendizaje que se vive en los programas de contaduría, y específicamente en el área de tributaria, era importante conocer lo que pensaban los informantes sobre el tema. El informante tres manifiesta:

*Que en el área de tributaria se orientan temas muy extensos, esto facilita a que a veces se está manejando más la parte **teórica que la práctica**, hace que el estudiante si bien recorre unos conocimientos teóricos pueda ejercer su profesión cuando vaya a hacer una liquidación de tributos, debe buscar su fundamentación en la parte teórica que en la parte práctica. Me parece que el estatuto tributario está redactado de una forma tan técnica que lleva a que no sea fácilmente interpretada la norma y como hay falencias también de orden académico en lo que tienen que ver con la lectura de las normas creo que esa aplicación obedece a que presenten algún tipo de dificultad. Considero que si bien como planteaba antes al estudiante se le están dando los elementos básicos, ellos tienen la necesidad de profundizar más y que debería haber una forma evaluativa que llevara al estudiante desde la academia o desde sus estudios personales a casos prácticos y reales, que lleven a que los estudiantes se enfrenten a este tipo de situaciones de la vida real con las que se tendría que enfrentar para después en la vida práctica.*

Algunos informantes coinciden en afirmar que la enseñanza que se imparte en el área de tributaria es adecuada, mas sin embargo se encontraron

inquietudes en los grupos de discusión, algunos de sus comentarios transcritos son los siguientes:

La enseñanza que se imparte en el programa puede catalogarse como adecuada desde el punto de vista de conocimientos pero en ocasiones inadecuada metodológicamente. El sistema de evaluación practicado por los docentes permite en cada uno de los niveles evaluar diversas competencias: Interpretación, conocimientos y análisis, pero no se avanza en la parte conceptual de todos los contenidos.

Al analizar la información se debe separar el grupo de discusión del programa de contaduría nocturno y la del diurno, los estudiantes del programa nocturno en su grupo de discusión, manifestaron haber tenido en algún tiempo diferentes profesores y manifestaron dificultades como las siguientes:

En las dos primeras tributarias tuvimos unas grandes falencias. El profesor tenía el conocimiento pero no lo sabía transmitir y esto es lo que le falta a mucha gente. Interpretan a su modo las normas pero no lo saben transmitir, y uno necesita es una guía y un asesoramiento pero hicieron que nos quedáramos con las lagunas más grandes del mundo por no tener una metodología adecuada para impartir el conocimiento.

Reclaman sobre el hecho de no enseñarles a interpretar las normas:

La hermenéutica de las normas deberían enseñarse dentro del currículo como una materia esencial, que profundiza y enseña a leer y comprender lo que se lee en una ley, es muy importante para interpretar una ley. Nosotros sabemos que tenemos que comprender lo mismo que les enseñan a comprender a los abogados, pero no de la forma como se vienen orientando las materias que tienen que ver con normas, como son las tributarias, laborales y la contabilidad en general, nosotros debemos entenderlas tal como lo hacen los abogados. La hermenéutica es una parte muy importante de la tributaria.

Otra afirmación importante:

Lo fundamental en la universidad no es solamente aprender que todo el mundo esté de acuerdo con el aprendizaje y con los profesores, sino en que los profesores fundamenten más hacia el estudiantado para que ellos mismos se instruyan en un momento determinado cómo es el campo de la tributación, mucha gente no sabe manejar ni siquiera una cartilla y se quedan con lo que enseña un profesor, entonces se quedan, no tienen el conocimiento ni siquiera para aprender ellos mismos a actualizarse en materia tributaria, en materia contable o en cualquier clase de maestría, eso es lo que yo pienso que es fundamental que los profesores deben aprender a promover en la universidad.

En este mismo sentido interviene otro informante:

Yo creo que nosotros siempre acusamos a los profesores, pero los profesores a nosotros nos están dando las herramientas, entonces nosotros no podemos pretender que ellos vengan y nos den todo, o sea, ellos tratan de darnos, o sea, como lo más elemental y fundamental de los temas y nosotros también somos los que tenemos que profundizar en eso, porque en cuanto a tributaria son muchas las normas, muchas cosas, muchos tributos, es decir, son muchos renglones que tenemos que aprender, entonces es muy difícil ver en una materia abarcar todo eso, es muy complicado, entonces que yo creo que también es parte y parte, entonces yo creo que nosotros debemos profundizar en cada tema. Y más en aquellas en que a nosotros nos llama más la atención y empezando porque la tributaria pues a mí me parece muy buena y tiene muchas cosas ricas pues que aprender de ahí, pues si es como parte más de nosotros porque igual los profesores son los que ya tienen el conocimiento, quiénes los tenemos que adquirir?, somos nosotros entonces pues somos nosotros los que tenemos que poner gran parte para poder aprender.

De igual forma otro informante al intervenir manifiesta:

La metodología de los docentes que nos impartieron las asignaturas de tributaria deben ajustarse a un convenio que ellos hagan para que sepan qué temas se deben tratar en cada asignatura y cuál es la metodología que deben seguir. Nosotros tuvimos una mala experiencia

en nuestro salón, la tributaria es un tema fascinante, tienen muchísimas cosas de qué hablar, pero si no hay profesores que estén bien enfocados y partiendo de que nosotros no tenemos una experiencia en manejo tributario y que hagan que le cojamos amor a la tributaria y que no le cojamos odio, como muchos de nosotros sentimos por la tributaria, de pronto porque los profesores no utilizaron una metodología apropiada para enseñar una materia tan importante y tan compleja, la tributaria es una materia muy compleja y requiere que los profesores utilicen una metodología especial, casos prácticos, reales, aplicaciones de lo teórico con situaciones prácticas, pero de la vida real, no supuestos fantasiosos, nos enseña de una manera y evalúan de otra forma. Uno lee casi obligado toda la normatividad por el miedo a la evaluación pero no sabíamos interpretarlas y sólo se contesta lo que el profesor evalúa sin ser conscientes de su aplicación en la realidad.

Otras afirmaciones que apoyan algunas de las anteriores:

Yo pienso que los docentes deben hacer un trabajo en equipo y más con las materias que estamos viendo, por ejemplo en el campo tributario, debe ir muy relacionado con lo de auditoría, con lo que es la administración o con lo que es la contabilidad, o sea, es decir que todas esas materias nos den el pensum como al mismo tiempo, a la vez, cosa que lo que estemos aprendiendo en una materia también se esté viendo en la otra, como lo que tiene que ver con la otra materia. Porque qué sucede con nosotros: empezamos a ver en un tema en tercer semestre y este tema no se vuelve a tocar en la vida hasta octavo semestre y entonces nosotros cómo llegamos a octavo semestre, desactualizados, de pronto con vacíos que no quisimos enfrentar en tercer semestre y que debimos de algún modo dejarlos claro antes de salir como profesionales, es decir, sucede totalmente lo contrario, lo que yo aprendo es para enfrentar la vida laboral, yo digo que debería de ser más una cuestión práctica y administrados por el equipo de los docentes porque nuestra carrera es demasiado práctica, yo se que la teoría es muy importante y más en la tributaria, la teoría domina pero si nosotros no sabemos esa teoría nosotros no vamos a poder funcionar bien en la práctica... la teoría, es lo que yo le decía a usted profe, es que diariamente esto está cambiando, entonces yo no

puedo quedar con lo que dice el estatuto en este momento, donde dentro de un mes, dos meses, un año, esto va a cambiar, y cómo es, cómo quedó, la cuestión no es aprenderse el artículo, la cuestión es como lo decía yo, uno lee y uno interpreta, la cuestión es saber interpretar, y aquí o en Cochinchina, donde a uno le pongan la ley uno pueda, o uno ya sabe cómo es, ¿me hago entender? Entonces muchos profesores se rigen que tiene que ser textual, pues con punto y coma, porque si no ya se le perdió sentido al párrafo, y así no es, yo sé que los profesores, como decía Adriana, los profesores nos dan unas pautas y todo pero nos tienen que dar la pautas para que le sirvan a uno para, no sólo uno se rige con lo que ellos dicen, sino que uno no dice lo que es sino como al profesor le gusta, esto entonces nosotros decimos lo que a él le gusta. Entonces no es como que la enseñanza no va a ver lo que usted va avanzar, sino lo que a veces no les importa qué sabe usted de competencias, a ellos no les importa que uno salga mejor que ellos, pienso y a veces, porque cómo se le va a ocurrir a que usted va saber más que el profesor, y cuando ellos menos piensen uno es mejor que el profesor y uno va a tener más oportunidades de pronto que él, o más un criterio o algo.

...Por eso es muy importante lo que yo decía ahora, los docentes deben trabajar en equipo, porque a nosotros nos sucede todos los semestres: un profesor viene y nos dice y nos asegura una cosa y después otro profesor viene y nos cambia totalmente toda la perspectiva; está viene nosotros no nos podemos quedar con lo que dicen los docentes, nosotros debemos ir a indagar, debemos buscar las cosas qué tan ciertas son, yo sé que muchos de nosotros lo hacemos y la mayoría lo hacemos porque nosotros como profesionales, creo que nosotros al nivel que estamos somos unas personas muy responsables y más este grupo, pero sí debería de haber como una auto-evaluación de los profesores hacia esa enseñanza hacia la forma de cómo ellos imparten esas enseñanzas académicas y todas las técnicas que se utilizan para poder enseñar, debería haber mucha variedad al momento de enseñar, al momento de impartir esos conocimientos, que más adelante van a cambiar, como lo estamos haciendo ahora en la tributaria, que a nosotros nos quede esa esencia de lo que rige, de lo que nosotros debemos aplicar a nuestra formación.

... y la cuestión no es que el estudiante memorice, que aprenda esto o aquello, sino que hay que reconocer que hay partes de la enseñanza que tienen que ser muy estrictas en su aspecto normativo pero hay otros que las materias son prácticas y pueden ser muy didácticas, pero la hacen tan aburridoras que así sea a punto de trampa el hecho es sólo pasar, para no volverle a ver la cara a esa persona, sin tener que repetir el mismo proceso, entonces la falencia es eso que no se está preparando al contador para ser y tener una diversidad de ramas en las que pueda ser también docente, no sólo ser el que lleva libros y libros, por eso es que no hay contadores investigadores, hay muy poco interés por la parte filosófica de la contaduría, muy poco interés por la parte normativa de la tributaria y todo ese tipo de cosas. Es que a uno le dicen tenga su cartón, váyase a buscar mercado. No lo están preparando a uno sino para eso.

...X es un excelente profesor y todo lo que quieran, pero me parece que nos volvimos muy mecánicos, por la forma de enseñar, dice esto pero entonces aplíquelas en esto, esto y esto, pero en esos momentos muchos llevan declaraciones de renta y sacaron cinco y los felicitó, pero ahora me está tocando verla con Y, aunque el método es muy distinto pero trae otra implicación, es que él le mete a uno mucho la parte normativa entonces entra uno a esa contradicción, entonces piensa uno salgo a la calle a aplicar lo que debe de ser, o la interpretación que yo le pueda dar a la norma. Entonces vuelvo y digo lo mismo con la parte filosófica que dice la norma. La norma no nos la están enseñando y uno en la calle tiene que ser muy objetivo y uno tienen que salir a darle gusto al empresario, al dueño del almacén o al que quiera. De acuerdo a las retenciones de quien lo contrata a uno, uno le tiene que dar una interpretación a la norma.

...Sería más fácil que nos enseñen a interpretar la ley, porque si uno se equivoca tener con quién retroalimentar y mirar en qué fue lo que fallé y no esperar pasarlas para aprender después. El programa debería tomar conciencia que la tributaria es la base fundamental para nuestro quehacer como contadores y buscar el mejoramiento creando asignaturas desde el inicio de la carrera y distribuir los temas con los profesores de contabilidad.

...Para nosotros es difícil comparar porque la mayoría tuvimos un solo profesor, fue sumamente teórico y cuando comparamos con estudiantes del día nos damos cuenta que nos faltó ver muchos temas y profundizar más en otros, pero no conocemos a ciencia cierta las otras metodologías a no ser por comentarios de compañeros.

...Cuando yo vi Tributaria II me di cuenta de todas las falencias que me habían quedado de la Tributaria I, y por esto, como la mayoría vemos las materias con un solo profesor no nos damos cuenta de las falencias de la temáticas ni de él como docente. No es bueno que las tres tributarias nos la dicte un mismo profesor, se debe generar un parámetro en el área de tributaria donde se definan las temáticas de lo que se tiene que ver en cada asignatura, y lo importante de cada momento, y entre los docentes determinar cuál es la metodología mejor que se debe implantar en cada caso.

...Yo quiero agregar algo acerca del manejo que le da el profesor a la materia, a diferencia de lo que Adriana dijo, sobre algo de que los profesores nos dan herramientas, listo sí, pero yo pienso que el profesor, por el solo hecho de estar allá al frente tiene el poder de manejar la materia como él quiere, si él viene y copia en el tablero, uno se dedica a copiar, pero si él viene y propone cosas nuevas, si él es comprometido, si a ella gusta lo que hace, se pueden sacar cosas muy buenas y más si es un profesor que ha tenido experiencia en la materia.

...Si en la universidad se busca la calidad, debe apoyarse en nosotros los estudiantes, somos nosotros los que vivimos y contamos lo que está pasando en las diferentes asignaturas, porque de lo contrario no se van a dar cuenta de lo que pasa y no podrían corregir. Si quieren dar calidad y no nos la dan, la tenemos que exigir. En el área de tributaria para el estudiante de Contaduría Nocturno, deberían tener un monitor así como los tienen los estudiantes de Contaduría Diurna, pero por los horarios de los de la noche parece que ser que no han nombrado los monitores y porque los docentes la desarrollan sumamente teórica. En los estudiantes de día, los profesores les hacen un acompañamiento al estudiante a través de sus monitores, estudiante-monitor, monitor-profesor. En la noche no hay acompañamiento.

...Las asignaturas que se orientan son suficientes para abarca todo el tema sobre tributación que debemos conocer los Contadores Públicos, y por esto la tributaria se vuelve como un reto. Se busca pasar como sea, sepamos o no, porque es muy difícil y tantos conceptos de los cuales no se tiene claridad pero aunque sabemos que es fundamental para los contadores los profesores hacen que sólo busquemos pasarla como sea para no repetirla con el mismo, porque volveríamos a lo mismo, no cambia la metodología en ninguna de las que oriente y en la noche ahora es el mismo el que oriente a las tres.

...A nosotros nos tocó improvisar con muchos docentes, no sólo en el área de tributaria sino también en materias fundamentales como contabilidad, tuvimos pésimos profesores en los primeros semestres.

...Yo he tenido la fortuna de tres profesores diferentes, X es un profesor sumamente teórico y en cambio el profesor Y nos enseñó a aplicar la teoría en forma práctica. Nos hace leer con detalle la teoría y la aplica poco a poco en los ejercicios.

...Nosotros tuvimos un problema con un profesor, nosotros no exigimos que lo sacaran del todo como son los comentarios, sólo exigimos que nos diera más materias a nosotros, el programa nos estaba obligando a que viéramos clase con él, nos tocó decirles que nosotros no entrábamos a clase con él. Y nosotros exigimos este derecho al programa y le dijimos qué vamos a hacer si nosotros no entramos a clase con él. El programa debe escuchar a los estudiantes, si un grupo casi en su totalidad no quiere clase con un profesor es porque algo malo pasa. No es porque sencillamente seamos caprichosos sino porque no quieren clase con él, hay algo que se debe tener en cuenta y se debe estudiar la razón. Me gustaría que esto se tomara muy en cuenta.

Al analizar cómo es la enseñanza que se imparte en el área de tributaria, se encontraron afirmaciones dentro de los grupos de discusión donde no se atrevían a hacer comparaciones y para otros coincidían en afirmar:

...Para nosotros es difícil comparar porque la mayoría tuvimos un solo profesor, fue sumamente teórico y cuando comparamos con

estudiantes del día nos damos cuenta que nos faltó ver muchos temas y profundizar más en otros, pero no conocemos a ciencia cierta las otras metodologías, a no ser por comentarios de compañeros.

...Cuando yo vi Tributaria II me di cuenta de todas las falencias que me habían quedado de la Tributaria I, y por esto, como la mayoría vemos las materias con un solo profesor no nos damos cuenta de las falencias de la temáticas ni de él como docente. No es bueno que las tres tributarias nos la dicte un mismo profesor.

...Se debe generar un parámetro en el área de tributaria donde se definan las temáticas de lo que se tienen que ver en cada asignatura, y lo importante de cada momento, y entre los docentes determinar cuál es la metodología mejor que se debe implantar en cada caso, no estoy de acuerdo de que se acabe una de las asignaturas de tributaria, antes debería haber más, porque la temática es muy larga y compleja.

Al escuchar estas afirmaciones de los informantes de los grupos de discusión se hace necesario compararlas con las informaciones suministradas por las entrevistas en profundidad. El informante tres, manifestó sobre de enseñanza que se imparte en el área:

Pienso que yo he seguido a partir del método inductivo, empiezo con unas normas generales de conocimiento que debe tener el estudiante en cada uno de los capítulos o en cada una de las temáticas o conceptos que se van manejando en lo que tienen que ver con renta, voy llevando a que el estudiante que lo estudie de manera individual, pero que luego lo ensamble en el proceso de depuración de la renta porque lleva que el estudiante desde el principio vea la parte macro, pero a medida que vaya viendo la parte micro lo vaya ensamblando en el proceso, ha dado buen resultado, mientras que el estudiante está en la universidad mientras va desarrollando lo que tiene que ver con el aspecto tributario en renta, porque creo que las dificultades que tiene el estudiante en lo que tienen que ver con el estudio de este tipo de asignaturas lleva a que no se apropie del concepto claro y más bien sólo lo retenga mientras presenta una evaluación. Pienso que más que en el proceso de enseñanza me parece que debe haber una capacitación para que el estudiante aprenda a estudiar este tipo de

interpretaciones, aprenda aplicar y a partir de esto aprenda para la vida y no aprenda para una evaluación. Se requiere de una capacitación a los estudiantes y a los docentes. Me parece que es de doble vía, debe ser tanto para estudiantes como para docentes, para que el docente sepa estudiar y el docente sepa enseñar. Iría de la mano un campo para que todos los docentes enfrentemos la dificultad de evaluación. La máxima dificultad que yo he tenido en el proceso de enseñanza aprendizaje se presenta cuando uno está haciendo una evaluación y otra cuando se están revisando. Creo que en resumidas hay dos tipos de dificultades una cuando se está desarrollando la clase como tal, y uno pretende que el estudiante responda a cierto tipo de inquietudes que deben ser planteadas al finalizar la clase o para dinamizar la clase con las que uno pretende afrontar qué tipos de dificultades se dio en el desarrollo de la clase y otra cuando uno aplica una evaluación, el principal problema que se presentan en las evaluaciones debe ser en el entendimiento de la pregunta, puede ser que el cuestionario o el examen esté mal diseñado, no voy a plantear que no, pero también puede ser que el estudiante no ha estudiado de una manera tal que lleve a interpretar la norma y a dar respuesta a un cierto tipo de problemas que se han planteado en la evaluación.

Pregunta. ¿Cuándo se habla de interpretar las normas, existe una diferencia marcada en cuanto interpretar la norma y aplicar la norma?

Creo que la principal dificultad que se presenta es en la aplicación, cuando yo planteo lo de la interpretación a partir de la dificultad que se presenta en la redacción del documento y con los textos que tienen que ver con el estatuto tributario. Uno podría interpretar ciertos aspectos que efectivamente la norma no lo está queriendo plasmar o queriendo decir, este tipo de dificultad se presenta cuando el estudiante, de acuerdo a un artículo, se le presenta un caso donde debe aplicar el concepto claramente y hace algo errado, con lo que efectivamente el artículo quiere decir. Generalmente se hacen más dificultosa porque en su redacción obedece a cierto tipo de intereses del Congreso, de los empresarios, del mismo gobierno; como son ellos quienes hacen las leyes, generalmente cada uno de los artículos hay algo que los beneficia a ellos.

En este mismo sentido se indagó al informante uno, el cual aduce que el docente debe conocer muy bien las normas para poder enfrentarse al proceso enseñanza aprendizaje, afirma:

Si uno conoce suficientemente las normas tributarias estará de mejor manera preparado para resolver las inquietudes de los contribuyentes, obvio que al contribuyente hay que ayudarlo a que pague menos impuesto, pero dentro de la ley, porque la ley ofrece diferentes alternativas. Bueno la verdad es que la enseñanza corresponde a la libre cátedra, digamos que la filosofía corresponde al punto ético, más al quehacer de cada docente a su manera de ver la vida y a su interpretación de ver las cosas, la sociedad y al Estado, no hay un aspecto pedagógico establecido para que los docentes de tributaria lo utilicemos, por el contrario, existe la libertad de cátedra, sin embargo sí creo que existe un mayor énfasis en la capacitación de alto nivel, para que desde la Universidad del Quindío se pueda generar un liderazgo en materia tributaria que estamos en capacidad de ofrecerle a país; pero faltaría un poquito de apoyo para estudios de altísimo nivel e incluso a nivel internacional... creo que sí falta ese incentivo para que se desarrollen esos estudios y haya los desplazamientos correspondientes, sobretodo para compartir con expertos a nivel internacional, los mejores especialistas en el área de tributaria en el mundo occidental están en Francia y en España, entonces no tenemos un intercambio con ellos y obviamente no se da ni con los especialistas en Bogotá, porque no hay los convenios a nivel regional, nacional ni internacional. Pero hace falta y es una tendencia con la globalización.

Además agrega:

En el proceso de enseñanza-aprendizaje hay que mirar dos marcos realmente, muchos de los estudiantes tienen un campo conceptual claro, sin embargo les falta de hecho práctica para poder complementar su parte de formación, de ahí la importancia de que la universidad realice convenios no puedan practicar con detalle todas las normas actuales en pasantías o en prácticas donde las personas se dediquen a su área de interés. El área de tributaria es fundamental en la formación del contador público, es esencial, y es importante sin embargo, como le decía ahora, las mismas organizaciones no tienen

estructuras para la información fiscal ni la gran mayoría tiene un departamento de impuestos para que se prepare esta responsabilidad de la empresa.

El informante dos reafirma algunas de las inquietudes de los estudiantes, los cuales presentan algunas debilidades de temas en el área de tributaria, temas que vinieron a conocer después de varios semestres, al contrastar estos conocimientos se reflejan las dudas y las incertidumbres. Textualmente contesta:

Uno encuentra de que hay estudiantes que sienten que les quedó faltando algo por aprender, sin embargo este aspecto considero que es normal, porque desde el punto de vista personal los estudiantes ya están en un nivel que tienen que dedicarse a las áreas sobre las cuales ya tienen cierta inclinación, profundizar y especializarse en una materia. Por lo tanto la Universidad le da a los estudiantes las pautas fundamentales para que ellos en nivel profesional y obviamente en tributaria, quienes se inclinan por desarrollar su capacidad profesional en este aspecto, más sin embargo, yo considero que se debe hacer una coordinación entre las diferentes áreas de formación, de tal forma que haya una integración en ellas, es parte de una formación integral de todo el contexto de las organizaciones y del mismo Estado.

Al hacer un análisis de todas estas afirmaciones se percibe que entre los informantes existen aspectos que los unifica. En un principio se cree que como la temática a desarrollar en los currículos de los programas está claramente definida, encontramos la problemática manifestada por unos y otros. En el proceso de enseñanza aprendizaje, estas temáticas no vienen desarrollándose en forma objetiva ni completa. Algunas de las razones manifestadas se habían evidenciado anteriormente, por el tiempo, por lo extenso de los temas, por las debilidades que traen los estudiantes de asignaturas anteriores, etc.

La problemática en este capítulo es otra, se evidencia cierto descontento con las experiencias que han tenido los informantes con la forma pedagógica en que se imparten los conocimientos y la relación enseñanza-aprendizaje. Los docentes no siguen una metodología claramente definida, por el contrario,

como aduce uno de los informantes, en la Universidad al imperar la autonomía de cátedra, cada docente la desarrolla a su amaño.

Una de las primeras debilidades en las cuales hay común acuerdo, es en el sentido de que falta una formación sobre la forma en que se debe leer las normas legales, varios informantes coinciden en la necesidad de programar una asignatura sobre hermenéutica jurídica para los estudiantes, pero además, los docentes del área jurídica, requieren de esta capacitación para manejar la comprensión de las normas.

En los diferentes programas de contaduría las asignaturas del área de tributaria han sido desarrolladas por diferentes profesores, si bien en algunos estudiantes hay afecto por el área, algunos dejaron manifestar las incertidumbres y los desconciertos que quedaron al tener la oportunidad de ver el desarrollo de uno o varios docentes en sus prácticas pedagógicas, ellos reconocen que el tema es bastante largo pero que en algunos docentes se notan las diferencias. Algunos son sumamente teóricos y otros son muy prácticos, ninguno obedece a una forma pedagógica especial, la cual se requiere, sobre todo en una temática como la legislación tributaria que es simultáneamente teórica y extensa, la cual requiere de mecanismos y de esfuerzos por parte de docentes para que se comprometan e involucren a los estudiantes a construir su propio conocimiento, fundamental como todos lo afirman en la formación del profesional contable.

Una de las debilidades que comparten todos los informantes es en el de enseñar y a aprender a comprender las normas, otra de las debilidades es reconocer en qué momentos aplicar unos u otros artículos del estatuto o de los decretos reglamentarios. Perciben además las contradicciones en la aplicación de algunas cuando cambian de materia o de profesor. Unos mantienen un criterio homogéneo y otros no. No quiere decir esto de que las normas se aplican a unos de una forma y a otros de otra, lo que piden es que si hay temas que tienen relación, simultáneamente los docentes de las diferentes áreas se pongan de acuerdo y unifiquen criterios. Aprovechar los conocimientos que imparten unos para que otros aclaren en su aplicación en contextos diferentes como es que realmente se aplican.

Otra de las necesidades que se vislumbra, es la de hacer convenios para que al nivel de pasantías los estudiantes se enfrenten a atender la posibilidad de

aplicar las normas fiscales en diferentes clases de empresas, estas experiencias afianzarían sus conocimientos y los ubicaría en la realidad de la sociedad y en el nivel cultural de la región sobre el tema fiscal.

En este análisis queda claramente demostrado que se requiere para el área de tributaria implementar por parte de los docentes una pedagogía de pensamiento crítico, para que facilite el proceso de enseñanza aprendizaje del área de tributaria y permita generar en los estudiantes la capacidad de raciocinio crítico.

En el desarrollo de la teoría crítica en la educación liderada por Habermas, los docentes yendo más que a la crítica, deben abordar las praxis crítica, generar una acción transformada, lograr integrar la teoría y la práctica en momentos reflexivos y prácticos de un proceso dialéctico de reflexión, ilustración y lucha política. No puede limitarse meramente a prescribir una práctica basándose en la teoría, ni a informar el juicio práctico.

3.3.2.2 Método de evaluación en el área de tributaria de los programas de contaduría. En el proceso de promover eficientemente el aprendizaje se utiliza la “evaluación”, como aquella que califica al estudiante, pero que también le dice en qué y cómo puede mejorar. En la Universidad se hacen presentes dos tipos de evaluación (cualitativa y cuantitativa), con ellas la institución da testimonio de que su egresado posee conocimientos y habilidades inherentes a la disciplina que eligió y que durante el tiempo de estudio se promovió el aprendizaje eficiente pensando en un futuro profesional calificado.

Municio, en la obra de Sawin E.I. (1970) resalta los siguientes aspectos en el desarrollo de los componentes de la evaluación del rendimiento escolar:

- ✧ La evaluación educativa nació y se desarrolló a partir de las primeras décadas del siglo XX bajo el amparo de la sicología experimental.
- ✧ Autores como Eurich, Tyler y Wrighttone, impulsaron ya entre 1930 y 1940 la evaluación en relación con las actitudes, los intereses, los hábitos y la adaptación social.
- ✧ De manera más reciente, la evaluación se propone al interior de los marcos de referencia constituidos por la filosofía en la educación y el

concepto de formación que se tenga en la entidad educativa donde se lleva a cabo la evaluación.

- ✧ La escuela tradicional se ha caracterizado por el predominio de los contenidos, con el propósito de promover o no a los alumnos.
- ✧ A la escuela tradicional le corresponden los procedimientos de evaluación ilustrados en la valoración cuantitativa (medición) de los contenidos, con el propósito de promover o no a los alumnos.
- ✧ El instrumento clave para la evaluación, en la escuela tradicional, ha sido el examen. El espíritu de estas evaluaciones ha sido el de intentar “evaluar objetivamente”, lo que ha conducido al gasto de grandes esfuerzos y presupuestos para la elaboración de “pruebas objetivas” en función de objetivos conductualmente definidos.
- ✧ Una condición indispensable antes de seleccionar las técnicas de evaluación desarrolladas a partir de las tecnologías por objetivos de contenidos y no de formación, es entonces seleccionar y definir los objetivos a lograr según el plan educativo propuesto. Se supeditaba así la evaluación a los objetivos de contenidos bien formulados.
- ✧ La primera ampliación que experimenta el concepto de evaluación está relacionada con “el qué” evaluar. Hoy día no es tan importante evaluar los objetivos de los contenidos propuestos. Los objetivos perseguidos hoy son más de formación y menos de instrucción o manejo de contenidos.
- ✧ La evaluación no constituye hoy un hecho puntual al final de un período de formación, sino más bien un proceso continuo y permanente mientras se lleva a cabo la educación.

Para una concepción educativa y un proceso de enseñanza–aprendizaje que privilegia los contenidos, corresponde un componente de evaluación en función de la medición por medio de exámenes escritos y con técnicas psicométricas que busquen la comprobación “objetiva “ de los conocimientos por parte del alumno.

Bajo una concepción educativa de tipo activo según los planteamientos de Freinet, Dewey, Montessory, Decroly, Ferriere, Kerschensteiner y otros, la evaluación tienen que ser esencialmente modificada. La comprobación de los logros de los alumnos va unida a los métodos de enseñanza y procesos de aprendizaje donde el manejo de contenidos es una pequeña parte de los efectos analizados. La metodología activa y el aprendizaje resultante de ella

exigen procedimientos distintos a los exámenes escritos, donde es imposible obtener información válida para la toma de decisiones.

La validez de los criterios de evaluación varía dependiendo de la escuela que se esté promoviendo. Según versión de Feliz Bustos (1994), hay cuatro escuelas en la evaluación:

- ✧ La escuela verbalista, llamada la tradicional y verbalista y de la tecnología educativa por objetivos, en ésta la validez de los procedimientos de evaluación se relaciona directamente con los **contenidos del plan de estudio** y con el universo de los objetivos formulados. La escuela verbalista se centra en el manejo de los contenidos.
- ✧ La escuela activa: conocida como de educación o la pedagogía activa; la validez tiene que ver con la competencia del sistema de evaluación para captar el **grado de desarrollo** alcanzado o no, por los alumnos en sus dimensiones cognitivas, sociales, afectivas y psicomotrices.
- ✧ Escuelas para pensar y el constructivismo: en la escuela cognitiva y constructivista la validez de un sistema de evaluación está en relación directa con su competencia para evaluar los avances logrados o no por los alumnos en relación con la calidad de los **procesos de pensamiento**.
- ✧ Escuela emancipadora: en los enfoques de las pedagogías emancipadoras un sistema de evaluación es válido si evalúa el grado en que la educación desarrollada logra que los alumnos transformen las situaciones sociales donde ellos se educan.

Sintetizando se puede afirmar que en la escuela verbalista se considera que lo pertinente a evaluar es saber hasta qué grado un alumno repite la información, en la escuela activa lo pertinente a evaluar es saber hasta qué punto el alumno se ha desarrollado como resultado de las intervenciones educativas, la escuela cognitivista considera pertinente evaluar hasta qué grado un alumno alcanza procesos superiores de pensamiento y la escuela emancipadora considera pertinente evaluar hasta qué grado la comunidad estudiantil, socialmente considerada, logra transformar la realidad social con la que se enfrentan y mejorar así las condiciones de vida. La teoría crítica de la educación se identifica con la escuela emancipadora que busca transformar la sociedad al igual que con la hermenéutica crítica, que se dirige al futuro y a cambiar la realidad, en vez de limitarse a interpretarla.

En el proceso enseñanza–aprendizaje del área de tributaria se aplica la evaluación para promocionar a los estudiantes. Es importante conocer lo que dicen los informantes sobre la clase de evaluación que experimentaron en el proceso de formación vivida en la universidad.

En el grupo de discusión del programa de contaduría diurno se escucharon afirmaciones como las siguientes:

...La parte metodológica que se emplea en cuanto a la calificación, hace que de pronto el estudiante estudie sólo para la evaluación y hay muchos profesores que preguntan la teoría al pie de la letra y esto pues a mí me parece que no es la teoría, que no es, o sea, la definición si usted la sabe explicar y usted la sabe analizar, a usted le va a quedar, pero si a usted dice al pie de la letra usted se la aprende, al otro día ya se le va a olvidar o a la final no se le va a olvidar entonces la conceptualización se presta ahí para que no se use.

...Los profesores nos dan unas pautas y todo, pero nos tienen que dar las pautas para que le sirvan a uno para, no solo uno se rige con lo que ellos dicen sino que uno no dice lo que es sino como al profesor le gusta esto, entonces nosotros decimos lo que a él le gusta. La evaluación no puede ser de memoria, hay párrafos que se le olvidan a nosotros, qué motivación va a tener uno para luego estudiar una cartilla ya que no tenemos ni media idea si nos enredamos con el mero conocimiento o el mero concepto. ...El estudiante tiene que sacar X o Y nota para pasarlo, yo pienso que no acostarse uno en una noche y saber que mañana tienen que presentar un examen y que si no me saco tres ya me voy a quedar, cuando muchas veces la nota no mide muchas veces el conocimiento de una persona; personalmente yo pienso que las notas no miden la capacidad que cada uno tenemos, y pienso que no hay metodología conveniente para que cada uno pueda decir paso a otro nivel.

...La evaluación debería ser con las normas en la mano, es decir, con libro abierto, lo más importante es que nos enseñen a interpretar y no imponernos exámenes de memoria, si el profesor tuvo buena metodología ha generado en nosotros la forma de interpretar las normas y resolver los casos particulares. Seguro que en una

evaluación nos vamos a sentir más que evaluados, como un repaso y demostramos que hemos aprendido. Considero que no se debe hacer evaluaciones de memoria, es imposible que uno en tan poquito tiempo nos las aprendamos, considero que ni los que se han dedicado a estudiar tributaria se las saben todas, o todos los artículos completos del Estatuto Tributario, es ilógico que a mí en un examen, que es como la manera de evaluar, no me permitan sacar el estatuto y leer un artículo del cual me están preguntando, igualmente a mí en la calle nadie me va a preguntar los artículos y toda la normatividad. Las normas siempre yo en la calle las voy a tener a mano, lo que yo necesito tener como estudiante es saber comprender y entender las normas. Si yo sé interpretar las normas posiblemente voy a tener la posibilidad de lograr discernir cualquier problema que se me plantee o que tenga, pero si yo no sé leer ni interpretar las normas, sino que sencillamente las rezo como la Biblia, muy difícil y el docente no estaría evaluando mi conocimiento ni habilidades que debí desarrollar con el conocimiento de tributaria. La evaluación no debería ser tan mecánica y haciendo que uno como estudiante esté ahí temblando de susto, se me olvidó una palabra y como se me olvidó no puedo seguir escribiendo toda la norma completa.

Otro informante manifiesta que: *“la evaluación debe ser como de aplicación, con ejemplos donde se apliquen las normas en cualquier declaración: de renta, retención en la fuente o de IVA. Deben ser evaluaciones de aplicaciones, con casos prácticos y reales donde debe saber qué normas aplicar y cómo debe aplicarlas.*

En el grupo de discusión de estudiantes del programa nocturno, un informante manifiesta:

...En base a la tributaria que yo hice en la Universidad del Quindío, yo ya vi las tres tributarias y la verdad no me explico cómo las pasé, no se si es por la metodología o por la forma de evaluar de los profesores, hay unos tan conchudos que ni siquiera cambian los parciales y uno como estudiante hacemos trampa y obviamente los copiamos. Hay profesores que no cambian la metodología, la mecánica de una evaluación, son supremamente mecánicos y la verdad no me hicieron ver el lado bonito de la tributaria, sé que es demasiado compleja y

nunca me he identificado con ella, las pasé y las cursé porque son requisitos curriculares.

Para el informante uno la evaluación en el programa viene mejorando, cuenta que: al trabajarle a la parte del currículo obviamente va inserto el mecanismo de evaluación, si hablamos de evaluación de competencias entonces ahí se tienen que aplicar mecanismos diferentes, lo mismo en la manera de dictar las clases, es decir, al cambiar la metodología de lo que se orienta implícitamente hemos cambiado la parte evaluativa... y finalmente la evaluación del saber tributario que se hace a todos los estudiantes del programa de contaduría, se hace de acuerdo con los parámetros o lo que se haya acordado en los respectivos estatutos estudiantiles, y que se hace de una manera, digámoslo, discrecional por los respectivos docentes, aunque se ha hecho un avance importante en cuanto a las competencias, que el estudiante sea cada vez mas autónomo con su conocimiento, que pueda desarrollar textos, que pueda escribir sobre el tema de tributaria, que pueda opinar sobre el mismo, que haya exposiciones teóricas sobre el tema, elaboración de ensayos, traducciones de otros idiomas, especialmente en inglés, y finalmente que tenga una capacidad de análisis para que lo puedan a su vez adelantar en diferentes juntas directivas en donde deben prestar sus servicios, ya sea como empleados, o como asesores empleados, o como asesores expertos

Con las afirmaciones anteriores se deja entrever que la evaluación en el área de tributaria está muy cercana a lo que conocemos como la evaluación tradicional, identificada con la escuela tradicional o verbalista, puesto que sólo se evalúa contenidos y en forma memorística.

Los informantes sugieren cambio en la forma de evaluar porque al mismo tiempo se debe innovar cambios en los procesos enseñanza-aprendizaje. Proponen una evaluación con libro abierto, con la aplicación de ejercicios fundamentados con la realidad para tener la posibilidad de acercarse a unas aproximaciones reales, donde se enfrenten a la aplicación de las normas y puedan tomar decisiones sin las consecuencias que tendrían después de egresados con un error en la aplicación de las normas.

Para Augusto Ospina (1996), los exámenes siguen siendo la medida para el premio o el castigo: las consecuencias. Si no fuera por las consecuencias, los alumnos no se esforzarían y la sociedad dejaría de invertir en la educación

formal. Lo cuestionable es que se tomen decisiones con base en los resultados de las calificaciones. La fiabilidad de los exámenes tradicionales sigue siendo cuestionada, sin embargo esto no se puede tomar a la ligera, los exámenes vienen siendo reemplazados por una evaluación continua y conceptual o por otras modalidades de evaluación, en las calificaciones se mantendrían las mismas fuentes de error y variabilidad.

Los alumnos deben trabajar para que tenga sentido la evaluación formativa, es necesario calificar, al final, el proceso completo, porque los resultados últimos no son más que una sumatoria de logros sucesivos. Al manifestar el cambiar los exámenes tradicionales que aplican los diferentes docentes sigue siendo claro que los aspectos a evaluar en cualquier modalidad, ya sea formativa o sumativa, son: los aspectos cognitivos (relacionado con los conocimientos), aspectos socio afectivos (relacionado con actitudes y valores) y aspectos psicomotores (se refiere a habilidades y destrezas).

4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 CONCLUSIONES

- ✧ Al comprender el objeto de estudio de acuerdo a la teoría crítica de la educación, encontramos que la tributación en Colombia presenta características diferentes y en contraposición a las que encontramos normatizadas en la teoría del derecho tributario en el país, como son:
 - ✧ Contradice los principios de legalidad, seguridad jurídica, justicia, equidad, neutralidad y de igualdad.
 - ✧ Se fundamenta en principios que en la práctica muchos de ellos no se aplican.
 - ✧ Es un mecanismo para cubrir lo que los de arriba se están robando.
 - ✧ Obedece a intereses políticos
 - ✧ Es un sistema copiado de otros países.
 - ✧ Obliga a los ciudadanos a contribuir con el Estado y sus entidades de acuerdo a los supuestos de Ley.
 - ✧ Es muy inequitativa.
 - ✧ No es igual para todos.
 - ✧ Varía constantemente y no obedece a un estudio sobre la capacidad económica de los contribuyentes.
 - ✧ Es muy compleja.
 - ✧ No demuestra una estabilidad tributaria.
 - ✧ No permite que haya nuevos y constantes inversionistas.
 - ✧ Las reformas tributarias que la componen, resultan ser “en sacar más plata”.
 - ✧ No es clara.
 - ✧ Está soportada en un procedimiento de control y recaudo.
 - ✧ Genera dificultades para su entendimiento.
 - ✧ Da pie a que se tome otras interpretaciones para quien lee las normas.
 - ✧ Genera mucha incertidumbre.
 - ✧ Responde a la improvisación.
 - ✧ Responde a la improvisación del gobierno de turno.
 - ✧ Genera incertidumbre para los inversionistas extranjeros y del país.
 - ✧ Obedece a muchas normas.

- ⊗ No genera seguridad.
 - ⊗ Está diseñada de una manera alcabalera.
 - ⊗ No está diseñada a largo plazo.
 - ⊗ No brinda estabilidad, confianza y seguridad.
 - ⊗ No obedece a estudios socioeconómicos.
 - ⊗ Es muy variable.
 - ⊗ No es equitativa en la distribución del tributo.
 - ⊗ Las normas no tienen un orden definido y no son claras.
 - ⊗ No obedece a políticas claras de gobierno.
 - ⊗ Genera sanciones que obedecen a la no aplicación clara de las normas.
 - ⊗ Le otorga atribuciones de control y recargo a la DIAN.
 - ⊗ Es una fuente de financiación del Estado pero los recursos que genera no se ven invertidos en la misma comunidad.
 - ⊗ Presenta una serie de incentivos cuyo objetivo es el de promover la inversión.
 - ⊗ Genera una serie de sanciones para quienes no cumplan las normas que regulan la tributación.
- ✧ En la promulgación de las normas tributarias en nuestro país se generan contradicciones, tensiones sociales y políticas, puesto que:
- ⊗ En la promulgación y reglamentación de los impuestos se experimenta una instrumentación política que altera la tributación en Colombia y no permite que se ciña a los principios de la tributación, por el contrario se establecen bases y tarifas al margen de la capacidad de pago de los contribuyentes.
 - ⊗ Afectan la estabilidad de los ciudadanos, la inversión y el desarrollo económico del país.
 - ⊗ Los impuestos afectan en forma indiscriminada a todos los ciudadanos y personas jurídicas.
 - ⊗ La presión fiscal genera incertidumbres, desconciertos, angustia e impotencia en la sociedad.
 - ⊗ Al establecerse normas fiscales prescindiendo de la realidad económica y social del país, contradice la razón de ser del sistema tributario y pierde su racionalidad.
 - ⊗ Una de las razones con las que el Estado justifica las constantes reformas tributarias es la evasión y fundamentado en ello se genera una

gran presión fiscal que se ve reversada en una gran contradicción del sistema tributario puesto que la evasión aumenta.

- ⊗ Los profesionales contables se ven presionados a estar actualizándose en forma permanente con las reformas tributarias, provocando en ellos un desgaste profesional y limitándolos a ser legalistas, perdiendo su horizonte investigativo y de compromiso social.
 - ⊗ Los legisladores de las normas tributarias nunca han medido la capacidad contributiva de los diferentes ciudadanos o empresas afectadas con las nuevas y constantes reformas tributarias expedidas generalmente al final de cada año.
 - ⊗ Al violar las normas tributarias algunos de sus principios fundamentales como son el de equidad, justicia y el de igualdad, genera en los contribuyentes una resistencia de pago de los tributos.
 - ⊗ Los congresistas y demás estamentos que decretan normas tributarias, no estudian el alcance de las normas que imponen ni realizan un estudio sobre la aceptación de las mismas.
 - ⊗ En la legalidad y creación de normas tributarias se presentan divisiones políticas y de intereses.
 - ⊗ Si con los tributos se espera que el Estado atienda las necesidades de la sociedad como la salud, la educación y la vivienda; se refleja otra gran contradicción, se cierran los hospitales, no presta los servicios públicos, se acrecientan las matrículas en las universidades públicas y los grandes monopolios financieros se quedan con los auxilios de vivienda.
- ✧ Los intereses de la tributación están claramente definidos y justificados en lo sustancial de las normas fiscales, pero la manipulación en su aplicación, los han transformado en los intereses individuales de los gobernantes de turno, de los grandes sectores económicos del país y por los grandes grupos políticos. Como los propósitos e intereses del Estado, quien regula la tributación en Colombia, en el sentido crítico no responden a los intereses sociales, a los principios de justicia y al servicio de la colectividad, se reafirma lo expuesto por Marx, cuando explica que no se puede considerar un Estado legítimo si establece formas de vida que subyugan a los pueblos y niegan una vida satisfactoria e interesantes a unos, mientras sirven a los intereses de otros.

- ✧ El contador público tiene grandes funciones sociales inherentes a su ejercicio profesional, el cual debe enfrentar grandes retos profesionales y tomar decisiones con raciocinio (utilizar la razón), para cumplir con la necesidad de aclarar la información y controlar aspectos de tipo social, cultural y ambiental, con el fin de satisfacer los requerimientos de diversos usuarios con multiplicidad de riesgos.

- ✧ El profesional contable, para el desarrollo de sus funciones y para que pueda satisfacer sus intereses, debe enfrentarse muchas veces con decisiones críticas y razonables para aplicar los principios éticos, influenciado por la cultura social y la injusticia social, limitado por las normas fiscales y contables que debe cumplir, porque están enmarcadas en la Ley y de lo contrario se enfrentaría a castigos morales y pecuniarios, tal como están establecidos en las normas sancionatorias del procedimiento fiscal.

- ✧ La información suministrada por los informantes concluye una serie de funciones que tienen el contador en su quehacer profesional por encima de sus intereses particulares como son:
 - ✧ Ayudar al contribuyente a contribuir con el sistema tributario.
 - ✧ Asesorar y aplicar las normas tributarias y contables.
 - ✧ Evitar sanciones a los contribuyentes.
 - ✧ Liquidar menos impuestos legalmente.
 - ✧ Contribuir con el Estado.
 - ✧ Representar toda la información fiscal de empresarios y contribuyentes.
 - ✧ Conocer y estar actualizado sobre normas fiscales y contables.
 - ✧ Responder en debida forma ante los diferentes usuarios de la información.
 - ✧ Liquidar los impuestos de acuerdo a las normas fiscales.
 - ✧ Informar oportunamente las obligaciones fiscales y contables.
 - ✧ Asesorar sobre temas tributarios.
 - ✧ Velar por el cumplimiento de las normas tributarias.
 - ✧ Crear conciencia en los empresarios sobre beneficio social que desencadena el pago de los impuestos.
 - ✧ Dar fe pública.
 - ✧ Ser defensor del patrimonio nacional.
 - ✧ Cumplir con ética y responsabilidad su profesión.

- ⊗ Actualizarse constantemente.
 - ⊗ Defender a los contribuyentes de un sistema tributario que no es equitativo.
 - ⊗ Asumir las responsabilidades como sanciones, por participar en evasiones.
 - ⊗ Participar activamente en la formulación de normas.
 - ⊗ Presentar un proyecto de normas fiscales ante el Congreso.
- ✧ La formación del contador en los programas de Contaduría se ha fraccionado por áreas, en el área de tributaria se encuentran los planes de estudio claramente establecidos con las temáticas apropiadas en el currículo asignaturista, que se está aplicando, pero responden a los cuatro elementos de la formación del contador como son:
- ⊗ La apropiación de diversas teorías fiscales y contables.
 - ⊗ La generación de competencias para la aplicación de tales teorías en las organizaciones.
 - ⊗ La producción de conocimientos subjetivos y universales.
 - ⊗ La perspectiva ética desde la cual aborda los tres anteriores elementos.
- ✧ En los diferentes programas de contaduría las asignaturas del área de tributaria han sido desarrolladas por diferentes profesores, si bien en algunos estudiantes hay afecto por el área, algunos dejaron manifestar las incertidumbres y los desconciertos que quedaron al tener la oportunidad de ver el desarrollo de uno o varios docentes en sus prácticas pedagógicas, ellos reconocen que el tema es bastante largo pero que en algunos docentes se notan las diferencias. Algunos son sumamente teóricos y otros son muy prácticos, ninguno obedece a una forma pedagógica especial, la cual se requiere, sobre todo en una temática como la legislación tributaria que es simultáneamente teórica y extensa, los docentes deben establecer mecanismos y esforzarse en su compromiso educativo e involucren a los estudiantes a construir su propio conocimiento fundamental, como todos lo afirman en la formación del profesional contable.

En el proceso enseñanza-aprendizaje se identificaron falencias metodológicas por parte de los docentes encargados del área y de catedráticos que han orientado las asignaturas. Se puede concluir que los

profesores del área conocen bien las ciencias tributarias pero los estudiantes encontraron tres problemas específicos:

- ⊗ Algunos de los docentes que han orientado las asignaturas a pesar de conocer con profundidad las normas tributarias no las comprenden y por esto no las saben explicar y por esto muchos estudiantes no las comprenden y por ende no las aprenden.
 - ⊗ Algunos de los docentes que han orientado las asignaturas no obedecen a un modelo pedagógico claramente definido en el currículo a pesar de conocer con profundidad las normas tributarias, sabiendo explicar y razonar los conocimientos de ellas, se limitan a una simple enseñanza-aprendizaje de sólo transmisión de conocimientos que no permean en los estudiantes ni genera en ellos un análisis crítico de los mismos para su comprensión y entendimiento.
 - ⊗ Las temáticas en las diferentes asignaturas son muy extensas y por premura en el tiempo del semestre no se desarrollan con la profundidad rigurosa que requieren, lo cual conlleva a que en los estudiantes queden vacíos formativos y de cultura tributaria. Además en el proceso de enseñanza-aprendizaje no se desarrolla un modelo pedagógico que responda a la misión de los programas de contaduría, así que difícilmente lograrían en ellos un pensamiento crítico, reflexivo, con compromiso social. Los docentes se han dedicado a desempeñar su función académica con el propósito de enseñar conocimientos, olvidando que si se pretende formar estudiantes con pensamiento crítico no se puede enseñar conocimientos, sino en pensarlos y enseñar a pensarlos, no en transmitir conocimientos sino en explicarlos para que sean comprendidos.
- ✧ En diferentes momentos durante el desarrollo de los grupos de discusión, se dieron a conocer hechos muy importantes que muestran que todo lo que está establecido en los currículos, no se desarrollan algunas veces en forma satisfactoria, ni en el tiempo en que se tienen establecido en el calendario académico de los semestres, o algunas veces porque los docentes no utilizan estrategias para desarrollar todos los contenidos o porque se manejan muchos conceptos y los estudiantes traen problemas de formación en otras áreas que hacen que no se avance en las asignaturas de tributaria o los estudiantes terminen no comprendiendo en

su totalidad todos los conceptos analizados en clase, con los cuales se quiera construir nuevos conocimientos.

- ✧ La evaluación aplicada en el proceso formativo del área de tributaria está de acuerdo a la escuela tradicional, escuela verbalista dedicada al manejo de los contenidos y en forma memorista. Algunos docentes sí aplican la evaluación para tener en cuenta que los alumnos dominen los contenidos mínimos especificados en el programa curricular, también buscan evaluar si el alumno conceptualiza adecuadamente y si utiliza en proyectos prácticos dichos conocimientos adquiridos y con ello se basa para medir el desarrollo personal con el fin de justificar si pasa o no la asignatura.

4.2 RECOMENDACIONES

- ✧ A pesar de que ningún sistema tributario es racional al 100%, el Estado colombiano debe procurar adaptarlo a la nueva realidad económica y social del país. El Estado debe concientizarse de que los impuestos no pueden prescindir de la realidad económica y social sobre la que deben incidir, sería contradictorio establecer un sistema basado en la valoración de la renta real, en un país de economía casi exclusivamente agrícola y con un fuerte índice de analfabetismo, lo cual presupone un sistema de contabilidad bastante perfeccionado, que sería de contrasentido. Se requiere un sistema tributario que se articule en determinado número de impuestos sobre la renta y sobre el gasto calculados para afectar a una base imponible lo más próxima posible a la renta y al consumo efectivo de los posibles contribuyentes y para mitigar la tensión que se genera en la sociedad cuando se habla de nuevas formas de recaudo de los impuestos.
- ✧ Los congresistas y los entes que promulgan las leyes deben tener claridad en que los principios de legalidad y justicia, deben situarse en primer plano para concebir el ordenamiento fiscal del país y para que surja el principio de seguridad en la aplicación de las normas. No basta que el tributo sea legal, también debe ser justo e igual para todos, pero esto sólo se materializa teniendo en cuenta la capacidad contributiva de cada miembro de la sociedad, de los diferentes ciudadanos o empresas afectadas con las nuevas y constantes normas tributarias expedidas generalmente al final de cada año gravable. Se recomienda que antes de pensar en sancionar leyes con el fin de conseguir los recursos para financiar cualquier actividad

pública, así el Estado sea una organización surgida de la voluntad popular para encauzar, proteger y estimular la convivencia; la financiación para subsanar la mayoría de sus proyectos los presupueste de acuerdo a la capacidad contributiva de los posibles contribuyentes y las normas que promulguen, se ajusten realmente a los principios tributarios, para que no continúe la más grande contradicción del sistema tributario, **su propia contradicción en la aplicación de sus principios rectores.**

- ✧ El Estado en la promulgación de las normas fiscales debe publicar con claridad el uso de los tributos que impone, si se demuestra ante la comunidad que las contribuciones se gastan en apoyar las empresas privadas, para atender la gestión directa o favorecer ciertos grupos económicos, financiar determinados movimientos ideológicos y fraccionar sus fondos de manera antieconómica; justifica a quienes perciben la injusticia social para que se preparen en evadir el peso de la política fiscal impuesta por el Estado, puesto que si se demuestra que él sigue promoviendo gastos inútiles y dañinos para toda la sociedad, seguirá promoviendo la otra gran contradicción del sistema tributario como es la **evasión de impuestos.**
- ✧ Los docentes del área de tributaria junto con los docentes del área contable y de control, si quieren trascender para el futuro en la formación de los contadores deben establecer un desarrollo de currículo que fomente un discurso teórico crítico acerca de la cualidad de la tributación. Como la teoría crítica permite tener en cuenta la situación real esto conllevaría a que los docentes analizaran las diversas dimensiones de la pedagogía, establecieran un proceso permanente de caracterización de cada una de las normas, hicieran permanentemente un estudio crítico de todas las normas que regulan los diferentes tributos para que las comprendan, orienten en forma crítica tanto en su información y conocimiento de las mismas como para el control, la toma de decisiones y gerencia estructurada de dicha información fiscal. **Al aplicar la teoría crítica de la educación se justificaría la enseñanza como una acción de profesionales críticos.**
- ✧ De acuerdo a las necesidades sentidas por los estudiantes que ya han terminado el ciclo formativo en la Universidad, en la propuesta curricular que debe preparar actualmente los programas de contaduría de la

universidad; no sólo para sus procesos de acreditación sino además para la formación integral de los profesionales que requiere el país y al compromiso planteado en la misión de los Programas de Contaduría; la propuesta deberá estar integrada al área contable y jurídica que permita dinamizar su desarrollo en forma transversal y verticalmente, incluyendo en ella una temática que desarrolle la “**Hermenéutica jurídica**” con el fin de fortalecer en los estudiantes su capacidad de comprensión en la lectura y aplicación de las normas contables, fiscales y jurídicas del país. Además muchos de los temas fiscales replantearlos y retroalimentarlos tanto en el área contable como en el área de control, puesto que se demostró en las constantes afirmaciones de los estudiantes en los grupos de discusión que tres asignaturas sobre los aspectos tributarios fueron pocas puesto que muchos de sus contenidos no se lograron desarrollar con profundidad.

- ✧ Para que la propuesta curricular del área de tributaria pueda desarrollarse en forma satisfactoria debe estar acompañada del modelo pedagógico construido por la comunidad docente, no sólo del área de tributaria sino con la contable y de control, que debe implementarse a través de todos los docentes responsables, para lo cual debe establecer simultánea e integradamente el plan de estudios y las didácticas pedagógicas que se requieran para la formación adecuada y con pensamiento crítico del futuro profesional Contador Público. Dentro del modelo pedagógico para el proceso enseñanza aprendizaje de las áreas que componen el saber contable es esencial la utilización de métodos que propicien el enfoque científico y sobre todo la valoración esencial de todos los contenidos que se abordan.
- ✧ La evaluación vista como actitud crítica va mas allá de la aplicación del examen, la evaluación que deben implementar los docentes para los estudiantes en el área de tributaria, debe estar dirigida a un sujeto que aprende la utilización de métodos para el aprendizaje y la formación de una actitud crítica y reflexiva, que lo lleve a cuestionarse, a argumentar, a desarrollar el juicio y a la comprensión de las múltiples relaciones existentes entre los conocimientos. La evaluación final del estudiante debe ser aquella que se haya logrado a través de la evaluación formativa y del seguimiento implementado por el docente a través de una valoración continua, sistema en el cual se tienen en cuenta todos los aspectos de la labor del estudiante durante la asistencia de todo el semestre lectivo en la

Universidad y con la aplicación de evaluaciones escritas que respondan a una capacidad de análisis, evaluaciones con libro abierto que demuestren la comprensión de conocimientos y competencia en la toma de decisiones, elaboración de ensayos, planteamiento de situaciones problémicas a través de seminarios donde se permita analizar el problema, criticar, interpretar y exponer en forma argumentativa la solución de acuerdo a los preceptos legales y procedimentales, elaboración de talleres prácticos, trabajo en grupo, etc.

- ✧ La propuesta pedagógica que debe incluirse en la reforma curricular debe ser construida por el grupo docente de las diferentes áreas de formación del Contador Público, para el área de tributaria en conjunto con el área contable y de control; se recomienda aplicar las variables geométricas académicas de la docencia, como son los Seminarios, Talleres y Tutorías.

BIBLIOGRAFÍA

LA EDUCACIÓN encierra un tesoro. Informe UNESCO de la Comisión Internacional sobre la Educación para el siglo XXI. Santillana, 1996.

COTE P, Gustavo Humberto et al. Procedimiento tributario 1994. Publicación Centro Interamericano Jurídico. 1994.

COCIVERA, Principi di diritto tributario, vol. 1. En favor del poder originario de los municipios.

PROYECTO RENOVACIÓN curricular de la contaduría pública. Convenio. Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior "ICFES" y la Fundación para la Investigación y Desarrollo de la Ciencia Contable "FIDESC". Director. José Dagoberto Pinilla. Bogotá 1997.

PROYECTO EDUCATIVO de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas 2003-2007. Documento, Universidad del Quindío, 2002.

LAZARSELD, P. Makenzie et al. Tendencia de la investigación en las ciencias sociales. Madrid: Alianza Universidad, 1993.

FOROUGE, Carlos Giuliani; GÓMEZ DE SOUSA Rubens y VALDÉS COSTA, Ramón. Modelo de Código Tributario para América Latina. 2 ed. Washington.

LORETH FAJARDO, Constanza. Compilación Notas de Clase Tributaria III.

SALVAT. Diccionario Enciclopédico N° 4.

LÓPEZ A. Elizondo. Inducción a la profesión contable. s.l.: ECASA, s.f.

INTERNATIONAL FEDERATION of Accountants. Guía de Educación N° 9. 1996.

PULIDO MACÍAS, José Francisco. El futuro de la Contaduría Pública. www.imcp.org.mx.

OROZCO SILVA, Luis Enrique. La formación integral: mito y realidad.

GADAMER, H. G. Verdad y método. I Vol. s.l.: Sígueme Salamanca, 2001.

FICHTE, Jerome. Discursos a la nación alemana. Madrid: Nacional, 1998.

OCAMPO, E. La investigación formativa frente a los requerimientos del Decreto N° 939 de mayo 10 de 2002. En: Revista ASFACOP.

GIROWX, Henry A. Los profesores como intelectuales: hacia una pedagogía crítica del aprendizaje. Barcelona: Paidós, s.f.

STEPHEN, Kemmis. Teoría crítica de la enseñanza. Traducción de J. A. Bravo. España: Librería, s.f.

GUARÍN JURADO, Germán. Nuevas Razones para la racionalidad en horizonte de la investigación en las ciencias sociales. Módulo Maestría en Educación - Docencia. Manizales: Universidad de Manizales, 2004.

CF. J. Habermas. ¿Qué es la pragmática universal?, traducción de Magdalena Holguín. Bogotá: Mimeo, Universidad Nacional, 1985.