



La teoría crítica de la enseñanza para el aprendizaje de la tributación en la formación de contadores públicos

Critical theory of education for learning taxation in the training of public accountants

Constanza Loreth Fajardo Calderón* Laura Michel Santa Fajardo**
Ana Gladys Torres Castaño***

Resumen: Este artículo analiza la importancia de la teoría crítica de la enseñanza para el aprendizaje significativo de la tributación, con el fin de potenciar a los contadores públicos a partir de la formación basada en la autorreflexión, valoración crítica y desarrollo de competencias para la discusión y comprensión del objeto de estudio del área de tributaria. Se trabajó con un enfoque cualitativo y se requirió un criterio metodológico hermenéutico-dialéctico; por medio de un análisis compartido con docentes y estudiantes de programas de contaduría pública de universidades del departamento del Quindío, para generar un diálogo sobre el estado del área de tributaria impartida en los currículos que permitiera una interpretación, categorización y comprensión crítica. Además, tiene la responsabilidad de dar respuesta y solución a las diversas problemáticas con la comprensión de las regulaciones fiscales, las cuales no responden a los intereses de los distintos contribuyentes y muchas veces entran en contradicción con las políticas internas del país, los principios de la tributación y de los mismos asesores tributarios. Se concluye que existe la necesidad de integrar dentro de los planes de estudio de los programas de contaduría pública un curso de hermenéutica jurídica que contribuya a la comprensión de las normas sustanciales y procedimentales del sistema tributario.

Palabras clave: Teoría crítica de la enseñanza, aprendizaje del sistema tributario, contadores públicos, hermenéutica dialéctica, hermenéutica jurídica.

Abstract: This article analyzes the importance of teaching theory for the meaningful learning of taxation, in order to empower public accountants based on training based on self-reflection, critical appraisal and development of competencies for the discussion and understanding of the object of study of the tax area. A qualitative approach was used and a hermeneutical-dialectical methodological criterion was required; Through a shared analysis with teachers and students of public accounting programs of universities in the department of Quindío, to generate a dialogue about the state of the tax area taught in the curricula that allow an interpretation, categorization and critical understanding. In addition, it has the responsibility of responding and solving the various problems with the understanding of tax regulations, which do not respond to the interests of the different taxpayers and many times are in contradiction with the internal policies of the country, the principles of the taxation and the same tax advisers. It is concluded that there is a need to integrate within the study plans of public accounting programs a course in legal hermeneutics that contributes to the understanding of the substantial and procedural rules of the tax system.

Keywords: Critical theory of education, learning the tax system, public accountants, dialectical hermeneutics, legal hermeneutics.

* Doctora in Business Administration-DBA. Docente de la Universidad del Quindío.

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6479-7379> - loreth@uniquindio.edu.co

** (c)PhD. en Administración de la Universidad Nacional de Colombia. Docente de la Universidad del Quindío y de Manizales.

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9270-0973> - lsanta@umanizales.edu

*** Magister en Gestión Empresarial. Docente de la Universidad del Quindío.

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9886-774X> - agtorres@uniquindio.edu.co

Artículo de reflexión. **Sección:** Pedagogía y educación contable

Recibido: 07/02/2021 **Aceptado:** 23/07/2021 **JEL:** M41, A20.

Licensed under a: 

Citación: Fajardo, C. L., Santa, L. M. & Torres, A. G. (2021). La teoría crítica de la enseñanza para el aprendizaje de la tributación en la formación de contadores públicos. *Revista Colombiana de Contabilidad*, 9(18), 131-150.

Introducción

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 y evitar sanciones. De hecho, son los profesionales que deben en primera instancia aplicarlas en las diferentes organizaciones donde laboran, o en las asesorías tributarias de personas naturales contribuyentes, sin importar el alcance de las mismas, su efecto social, su efecto económico, razón de ser, y demás obligaciones implícitas como el régimen sancionatorio.

En forma general, los programas de contaduría pública vienen formando a los futuros profesionales a través de docentes especializados en cada una de las áreas, no obstante en el área tributaria, los docentes no tienen establecido un proceso permanente para caracterizar cada una de las normas ni para realizar un estudio crítico de ellas, las cuales deben ser orientadas en la autorreflexión y valoración crítica respecto a su información y concepto, que sirvan tanto para el control, toma de decisiones como en la gestión estructurada del régimen fiscal. Por esto, difícilmente, como se viene orientando esta área en la actualidad, no se logra en los estudiantes la formación integral y con el pensamiento crítico que se requiere en la sociedad para que puedan moverse profesionalmente en un mundo altamente competitivo, y desarrollen una ética basada en principios mínimos de comunicación y cohesión social.

Como parte de su formación integral y a efecto de sus competencias se hace necesario espacios académicos dentro de los currículos que permitan la discusión, el análisis crítico y la comprensión del objeto de estudio del área de tributaria, para que el contador no sólo conozca y estudie la aplicación de dichas normas, sino para que tome conciencia y presente su posición en forma crítica y pueda manifestar si en cualquier momento la aplicación de las leyes tributarias no alcanzan los objetivos que se pretenden y por el contrario van en detrimento del desarrollo económico de la sociedad, de

la calidad de vida de las personas, de la violación directa a la Constitución Nacional y de los propios principios del tributo.

La presente investigación busca reflexionar sobre la necesidad de comprender el objeto de estudio del área de tributaria de los programas de contaduría pública bajo la luz de la teoría crítica de la enseñanza y la hermenéutica dialéctica, con el fin de contribuir realmente a la formación de un contador con pensamiento crítico y que responda a las necesidades de la sociedad y de su entorno.

En este sentido, el artículo se organiza en las siguientes partes: en primer lugar, se hace una revisión literaria sobre el pensamiento la teoría crítica de la enseñanza. En segundo lugar, se presenta la metodología que abarca desde el enfoque y diseño de la investigación, recolección de datos y el procesamiento, análisis e interpretación. En tercer lugar, se muestran los resultados del estudio, y finalmente, se expone la discusión y conclusiones sobre la teoría crítica de la enseñanza para el aprendizaje de la tributación en la formación de contadores públicos.

Revisión de literatura

Teoría crítica de la enseñanza

Una perspectiva de las teorías de la enseñanza es la desarrollada sobre el paradigma de la teoría crítica de las ciencias (Navarro-Salcedo, 2004) Adorno, Marcuse, Habermas, heredada de la tradicional Escuela de Frankfurt como un “cuerpo interdisciplinario de conocimiento con una orientación filosófica” (Henning, 2018, p. 402), la cual se centra en reconsiderar la relación entre lo teórico y lo práctico a la luz de las críticas contra los planteamientos positivistas e interpretativos de la ciencia. Jürgen Habermas, uno de los principales teóricos sociales y de la filosofía contemporánea (Hammer, 2019), es el principal representante de la segunda generación de esta teoría crítica.

Al mismo tiempo, él es quien ha deslumbrado “la propuesta teórica más desarrollada, hasta el punto de haber transformado por completo la faz de la teoría crítica original” (Noguera, 1996, p. 134), al implementar un programa de investigación sobre “la base de una reconstrucción racional de las competencias comunicativas” (Arnold, 2015, p. 293). De hecho, en base a la literatura, muchos de los aportes teóricos actuales tanto para la esfera pública como para la sociedad civil (Stewart & Hartmann, 2020)

están profundamente en deuda con sus obras, y las consideran clave para los nuevos postulados o raciocinios en la academia.

En consecuencia, se hace un análisis de las ideas alrededor del pensamiento de Habermas, quien considera que “la tarea de la filosofía es hacer una crítica del propio tiempo para permitir la reconstrucción de la sociedad y así superar la dominación” (Payrow, 2003, p. 26); es por eso que su enfoque de la filosofía de la teoría crítica de la sociedad permitió también la construcción de la teoría de la acción comunicativa, la cual está enmarcada tanto en las realidades sociales como en el diagnóstico de las patologías sociales de la ‘colonización del mundo de la vida’. Perspectiva que fue analizada para entender la evolución de la sociedad capitalista moderna que está basada en dos esferas sociales: por un lado, el marco institucional del mundo de la vida, que se compone de normas, entendido como “el conjunto de habilidades, competencias y conocimientos que los miembros ordinarios de la sociedad utilizan para negociar su camino en la vida cotidiana, para interactuar con otras personas y, en última instancia, para crear y mantener relaciones sociales” (Edgar, 2006, p. 89); y en este punto se hace una distinción entre trabajo e interacción, donde “el trabajo significa una elección instrumental o racional; y la interacción significa una acción mediada simbólicamente, que se orienta según las normas existentes” (Ortega-Esquembre, 2020, p. 4); y demás involucra en esta propuesta actividades económicas y políticas que estén dentro de la reforma de las instituciones sociales, en la que se busca:

Emancipar a las personas de los efectos totalizadores de las estructuras dominantes. En otras palabras, se centra en la acción social emancipadora en lugar de una simple reconstrucción del mundo social y este enfoque en la acción y el cambio es lo que lo distingue de otras perspectivas teóricas. (Ul-Haq, 2020, p. 131)

Y por otro lado, basa su enfoque en el ‘sistema’, desde la racionalidad instrumental de los campos de la vida cotidiana de las personas en el mercado y sus convicciones reflejadas en las prácticas, acciones y justificaciones (Habermas, 1984) controlados por el Estado (Ul-Haq, 2020), como son algunos factores externos del entorno organizacional entre ellos, el económico y político-legal, siendo una herramienta para alcanzar fines funcionalistas. En este sistema, por lo tanto, influye el subsistema económico y administrativo (Ortega, 2020) relacionado con la búsqueda de dinero en los mercados y la búsqueda de poder por la burocracia, mecanismos que son inherentes al sistema y que se consideran que generan profundas afectaciones a la vida social (Finlayson, 2005).

Aunque cabe resaltar, según (Habermas 1987) citado por (Ul-Haq, 2020, p. 132) en el “mundo moderno el ‘sistema’ puede presentar una desarticulación del ‘mundo de la vida’; principalmente porque ambos campos están unidos por las relaciones familiares, pero a medida que se desarrolla el mercado y la propiedad capitalista se irá dejando de lado a la familia y a la comunidad como una unidad productiva.

Por lo tanto, este enfoque filosófico crítico tiene como base el entendimiento de que los acuerdos logrados por consenso necesitan separarse de las normas y valores de la sociedad para generar emancipación en la comprensión de la vida social. Lo que se puede considerar útil en un contexto de la formación de los futuros profesionales de contaduría pública, debido a que supone que ellos pueden ejercer su derecho a la emancipación y al pensamiento y raciocinio crítico frente a la adecuada comprensión de las normas tributarias que proporciona las condiciones para que las personas puedan explorar plenamente su autorrealización y la aplicación de estas para ejercer su profesión.

En este contexto, (Habermas, 1983) permite comprender la teoría crítica como una alternativa de intereses del conocimiento, concepto vinculado a tres campos del conocimiento humano: las ciencias empírico-analíticas, las ciencias histórico-hermenéuticas y las ciencias críticas-sociales, donde “cada uno de estos campos del conocimiento se conectan con un interés... en el caso de las ciencias empíricas el interés es técnico, en el caso de las ciencias histórico-hermenéuticas práctico, y en el caso de las ciencias crítico-sociales es emancipatorio” (Duvenage, 2013, p. 535).

De esta manera, autores como Habermas, Wilfred, Carr, Stephen, Kemmis, Henry, Giroux se ha acercado más a la hermenéutica, al ser necesario una crítica interpretativa o social de la humanidad y el papel que juega la razón y el pensamiento crítico de las normas según la realidad y el contexto económico y político del entorno (MacEratini, 2020). Y es por eso, que el presente artículo se basa en la concepción de la ciencia social crítica, donde revela cómo los diferentes tipos de saber están configurados por el interés humano al que sirven, y 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 más 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.

Los agentes de este proceso social deben interrelacionar las ideas de lo teórico y las exigencias de lo práctico, con el fin de lograr para la teoría educativa que el problema estriba en articular una concepción de la investigación formativa, donde el investigador entiende su participación en el desarrollo del conocimiento. Y a su vez, tener claridad que la ciencia educativa crítica tiene el propósito transformar la educación, encaminada al cambio desde el proceso en el desarrollo educativo a mediano y largo plazo, la práctica pedagógica y la estrategia aludida a la didáctica. En este orden de ideas “la educación no puede simplemente reproducir/transmitir para constituir sujetos capaces de repetir, pero incapaces de asumir una posición crítica con respecto al conocimiento, la cultura, la estructura social y la técnica” (Gómez & Peñaloza, 2014, p. 19).

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 (Bleicher, 1980) 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’ (Ricoeur, 1985) que consiste en tener una “interpretación más amplia y profunda de la realidad del hombre... y asumir la transformación de lo comprendido como un momento necesariamente complementario al estrictamente conceptual” (Mejía, 2014, p. 48).

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; y la hermenéutica crítica se dirige al futuro y a cambiar la realidad, en vez de limitarse a interpretarla. De esta manera, la hermenéutica jurídica permite abordar e interpretar también las normas sustanciales y procedimentales del sistema tributario desde el espíritu de la ley.

Con respecto a la teoría crítica, se propone que el conocimiento está mediado por la experiencia del sujeto, así como por su contexto histórico, político, económico y social, y sostiene que tanto los intereses teóricos como los no teóricos influyen en la forma en que se organiza y constituye el conocimiento. La aplicación de esta teoría, “anima a las personas a debatir, presentar sus puntos de vista y justificar sus argumentos apelando a la razón” (Ul-Haq, 2020, p. 132). Pensamiento que parte de asumir “el papel del entendimiento como una guía de la acción social orientada a la norma como medio de transferencia de información” (Habermas, 1983) citado por (MacEratini, 2020, p. 9); que permite abrir su espíritu al pensamiento

crítico, con valores, compromiso social y ambiental, y buscando el interés de la sociedad, del reconocimiento y solidaridad (Martínez, 2020).

Metodología

Enfoque y diseño de la investigación

En la realización de la investigación se trabajó con un enfoque cualitativo con un alcance hermenéutico, que permite el arte del entendimiento a partir del diálogo (Saunders et al., 2016), asociándose a la epistemología interpretativa (Cea, 2001) para obtener datos descriptivos desde las propias expresiones y conductas observables (Rodríguez et al., 1996). Además, se basa en la teoría fundamentada para el análisis crítico del proceso de investigación que confiere la “capacidad de retrospectiva, de reconocer sesgos, pensar de manera abstracta, ser flexible y tener sentido de absorción y devoción al tema de estudio” (Strauss & Corbin, 2002, p. 8). Esta metodología permite codificar al establecer “categorías discretas según sus propiedades y dimensiones y al uso de la descripción para dilucidarlas” (Strauss & Corbin, 2002, p. 21).

Por lo que se requirió un criterio metodológico hermenéutico-dialéctico del pensamiento de (Habermas, 1983) por su naturaleza interpretativa que permite observar algo y buscarle significado desde el proceso de conocer en interacción dialéctica de comprensión-explicación (Rueda & Vilarroel, 1992) cuya imaginación creadora frecuentemente es sacrificada en aras de un dogmatismo metodológico y de una institucionalidad divorciada de la realidad y, por ende, divorciada del hombre.” Pedro Rueda. INTRODUCCION El método básico de toda ciencia es la observación de los datos o hechos y la interpretación de su significado. La observación y la interpretación son inseparables: resulta inconcebible que una se obtenga en total aislamiento de la otra. Toda ciencia trata de desarrollar técnicas especiales para efectuar observaciones sistemáticas y garantizar la interpretación. De esta forma la credibilidad de los resultados de una investigación dependerá del nivel de precisión terminológica, de su rigor metodológico (adecuación del método al objeto. Este método es adecuado para comprender el objeto de estudio del área de tributaria, partiendo de asumir el papel del entendimiento orientado a las diferentes interpretaciones de la norma como medio de transferencia de información (MacEratini, 2020).

En este sentido, se inició con un proceso de análisis compartido con docentes y estudiantes de programas de contaduría pública de universidades del

departamento del Quindío, sobre el estado actual del objeto de estudio. Se utilizaron las entrevistas semi-estructuradas a los docentes y expertos, y grupos focales para los estudiantes; para que a través del diálogo surgieran las contradicciones y su dialéctica en procura del análisis, interpretación, categorización, comprensión crítica, y consensos respecto del área tributaria; que permitiera conocer los conocimientos que se imparten, cómo se hace y cuáles se producen, a qué intereses sirve, y cómo se evalúa dicho conocimiento.

Recolección de datos

Según el diseño de la investigación y teniendo en cuenta las características de tipo educativo de la población estudiada, se aplicaron los guiones establecidos a los grupos focales integrados por los estudiantes del programa de contaduría pública que hayan cursado asignaturas del ciclo de formación en el área 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 con un promedio de 35 estudiantes por grupo, en colaboración con los docentes especialistas en el área. La otra información se llevó a cabo mediante las entrevistas semi-estructuradas con los expertos y con los docentes especialistas en el área.

Procesamiento, análisis e interpretación

El proyecto se desarrolló en tres etapas de acuerdo al método hermenéutico dialéctico que conlleva a un camino inductivo:

Primera etapa: Se inició el proceso de indagación con los docentes del área de tributaria, se diseñaron los guiones e instrumentos para el conversatorio, entrevista, grupo focal y el diario de campo.

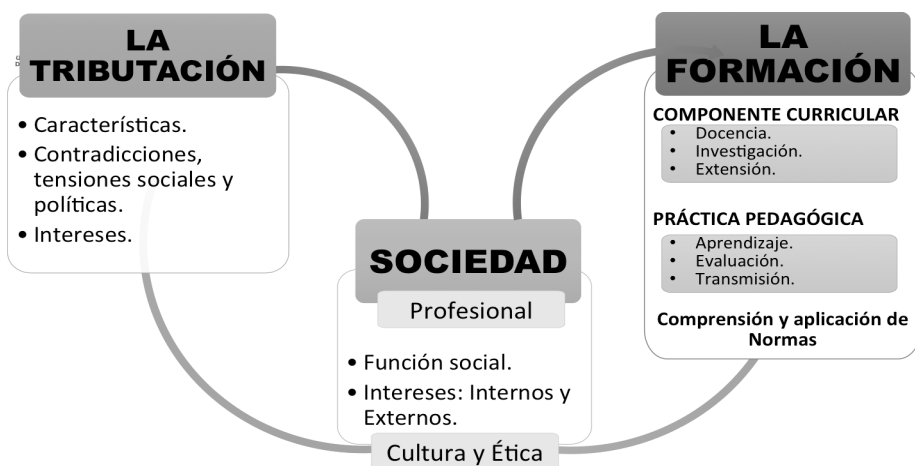
Segunda etapa: En la investigación reproducida en el diario de campo, se deja evidencia de la información sistemática producto de las entrevistas semi-estructuradas a docentes y expertos, y se complementa con la indagación de los grupos focales. Asimismo, la etapa de experimentación del instrumento evaluativo sobre las didácticas utilizadas en el proceso pedagógico en el área de tributaria se aplicó en común acuerdo con docentes de las asignaturas.

Tercera etapa: En este desarrollo, 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 determinar y comprender el objeto de estudio, que responda a la formación integral de los futuros contadores públicos y que les permita abrir su espíritu al pensamiento crítico. Se clasificaron los datos de acuerdo con una previa codificación abierta con el fin de determinar las categorías de la investigación, y con la codificación axial se sintetizaron las categorías para el análisis e informe final, entre ellas: La tributación, la formación y la responsabilidad con la sociedad.

Resultados

Con la organización, clasificación de los datos suministrados en el desarrollo de los diferentes instrumentos, las notas de campo y el consenso con respecto a la comprensión del objeto de estudio del área tributaria, se estructuran tres categorías: La tributación como disciplina, la formación del profesional contador público en el área de la tributación, y su responsabilidad ante la sociedad, como se observa en la siguiente figura 1 y se amplía a continuación.

Figura 1. Diagrama categorial



Fuente: Elaboración propia

La Tributación como Disciplina

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. (Fajardo et al., 2013, p. 67)

La tributaria, se conoce 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 sus compendios que conforman la relación tributaria enmarcados por principios, los cuales deben ser abordados por parte de los legisladores al momento de generar las normas en los sistemas tributarios de los diferentes países.

En Colombia se espera que estas normas estén fundamentadas en los principios constitucionales y propios de la tributación, los cuales se consideran como una verdad fundamental que se debe respetar. De igual forma, cada tributo, debe tener con claridad definido sus elementos tributarios, entre los cuales se destacan aquellos responsables de la obligación; lo anterior implica precisar el concepto de obligación tributaria a partir de la noción jurídica.

La relación jurídico – tributaria comprende además de la obligación sustancial, que es el pago del tributo, cumplir con una serie de deberes y obligaciones de tipo formal, que están destinados a suministrar los elementos con base en los cuales el Gobierno pueda determinar los impuestos. Para su cumplimiento y desarrollo, los contadores públicos deben tener claridad sobre estas obligaciones y atenderlas a nombre de los diferentes contribuyentes o responsables.

Para la administración de los tributos en Colombia se establecen en el sistema tributario 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, 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. La tercera el control y fiscalización de las obligaciones formales y fiscales que los anteriores componentes generan (Piza, 2014).

Igualmente, para Colombia, la política fiscal tiene como finalidad redistribuir los ingresos, garantizar la estabilidad económica y propiciar el desarrollo económico y social; por medio de los impuestos como la herramienta para lograr los objetivos del sistema tributario. Los cuales, 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.

La formación del profesional contable en el área de la tributación

De acuerdo a las necesidades actuales de formar un nuevo contador se debe pensar en una nueva interpretación de lo que tradicionalmente se venía entendiendo, por lo general no se hace una diferencia entre educación y formación, pero si se desglosa, ‘formar’ se refiere a criar, educar, adiestrar, para poder que una persona desarrolle aptitudes o habilidades en lo físico y en lo moral; y ‘educar’ aunque tiende a ser similar, se enfoca más en desarrollar o perfeccionar las facultades intelectuales y morales del individuo que le permita fortalecer las competencias físicas, cognitivas y sensoriales (Gadamer, 2001).

La noción de formación se ha vuelto segmentada, y no sólo se encuentra diseminada en diferentes campos sino a la transformación de nociones subjetivas de los individuos. En este sentido, se puede hablar de formación pedagógica, formación disciplinaria, formación humanística, formación en investigación, entre otras. Más aún, el concepto de ‘formación’ pasa a ser algo muy estrechamente vinculado al concepto de la cultura (Gadamer, 2001), y se entiende como el proceso por el cual esta se adquiere y depende del patrimonio personal del culto (Orozco, 1999). Por lo que se sintetiza en que la formación se enfoca en el desarrollo del hombre culto o formado. El

hombre al no nacer formado debe ser consciente de la gran importancia que tiene reconocer que éste necesita formarse, y generar en sí mismo la capacidad de juicio que orienta la vida.

Para la participación en los procesos de formación de los futuros profesionales, los docentes cumplen un rol importante, por tanto, la fundamentación sobre la teoría crítica de la educación, permitirá transformar la academia, sus prácticas, valores, estructuras sociales e institucionales, para que por medio de la hermenéutica crítica se logre tanto cambiar la realidad como transformar las prácticas pedagógicas, los procesos de desarrollo educativo y las estrategias didácticas de los docentes del área de tributaria.

Al comprender el objeto de estudio del derecho tributario, conlleva a docentes y estudiantes, a asumir la responsabilidad que se tiene en la apropiación de un saber que está pensado, repensado, legitimado a través de la historia y desde el desarrollo de la acción 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 para reorientar o reorganizar el conocimiento, de acuerdo con la misma tradición histórica, a las realidades sentidas y vividas por la sociedad y de generar relaciones interpersonales legítimas para cumplir de una manera responsable en la formación del contador con pensamiento crítico y que responda a las necesidades de la sociedad.

Responsabilidad Social del Contador Público

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, generando 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, las cuales, a pesar de los cambios en las situaciones económicas, políticas y normativas, siguen vigentes:

- Se deben formar contadores capaces de hacer una contribución positiva a su profesión y a la sociedad. Siendo esencial, formar en valores para generar valor económico, social y ambiental.
- 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 y organizacional constituido fundamentalmente por pequeñas y medianas organizaciones.

Discusión

Para estructurar la categoría sobre la formación del profesional contador público en el ámbito tributario actual, se encuentra en los planes curriculares de los programas de contaduría pública un componente temático básico en el área de tributaria, con el cual deben enfrentar su desempeño profesional. Además, está conformado por asignaturas con diferentes prerrequisitos y contenidos para que los estudiantes conozcan sobre algunos de los impuestos nacionales, departamentales y municipales que se tienen reglamentados a través del sistema tributario del país.

Las diferentes universidades reconocen que tienen el compromiso de crecer académicamente en la generación del conocimiento, por lo tanto, el currículo de cada programa universitario refleja tres líneas de desarrollo académico: la docencia, la investigación y la extensión. Estas tres dimensiones constituyen exigencias básicas de su razón de ser y su sentido.

Sin embargo, al igual que años anteriores, se encuentra el desarrollo de currículos asignaturistas, orientados en forma lineal y esencialmente para satisfacer las necesidades inmediatas del mercado, entregando egresados con incertidumbre en cuanto a sus prácticas contables, de empleo y enfrentados a tantas reformas tributarias que no solo promulgan cambios

sustanciales sino también procedimentales. Como se indica anteriormente, se evidencia en el desarrollo de las asignaturas, un excesivo profesionalismo.

Asimismo, se centran en el nivel técnico del saber contable, sin fundamentación teórica para el diseño, desarrollo y administración del sistema fiscal, para atender los cambios acelerados de la economía y de las normas que las regulan, que son de difícil comprensión, porque nunca han tenido la oportunidad de hacer ejercicios que les permita abordarlas desde otro nivel de análisis.

Es por esto que los estudiantes al ser unos de los elementos activos del proceso de formación, definen a los profesores como practicantes de pedagogías dependientes, de métodos memorísticos y repetidores, imponiendo la transcripción de definiciones al pie de la letra de las normas y a la posición de ser los dueños de una verdad absoluta; lo que influye que ellos entren a depender del punto de vista de sus docentes si desean pasar las materias, acomodándose de esta manera a un ambiente de facilismo y mediocridad.

De igual manera, los estudiantes que están ya cursando últimos semestres manifiestan sus incertidumbres para la comprensión de las normas, sin capacidad para leer, escribir, analizar o hablar. Por consiguiente, los profesores deberán ser,

Ante todo, guías, dinamizadores y mediadores, además de ser considerados como asesores metodológicos quienes buscarán aprender en forma dialógica con sus estudiantes, por lo que deben orientar sus acciones a formar competencias y no a enseñar únicamente los contenidos que pasan a ser los medios en función de los fines educativos propuestos por cada institución de Educación Superior. (Santa Fajardo et al., 2017, p. 116)

Con respecto a la revisión de los programas curriculares, no se encuentra un diseño universal, no se evidencia un plan de estudios que contemple equilibrio entre los componentes teóricos y prácticos conducentes a la formación de un profesional suficientemente capacitado para atender con eficiencia los problemas contables, financieros, tributarios, administrativos, jurídicos y de control que involucre el comportamiento económico.

Lastimosamente se sigue observando que las universidades no se integran en unificar criterios de enseñanza-aprendizaje, las cuales están creando su propio *pensum*, sin tener en cuenta parámetros mínimos en los diferentes componentes del programa a ofrecer, que deberían ser comunes en un gran

porcentaje a todas las IES para sus procesos de homologación y que den cuenta de un contador integral.

De esta manera, es fundamental una ordenación institucional que permita flexibilizar el currículo y a la institución, en función de los intereses, por un lado, de los estudiantes para que desarrollen y refuercen sus competencias y puedan adaptarse a las complejidades del entorno para asumir riesgos, iniciativas, decisiones, conciencia y comprensión de la normatividad tributaria vigente. Y, por otro lado, de los roles de los profesores, orientados a fomentar la autonomía, la participación, el liderazgo, trabajo en equipo, y que ellos no sean “los poseedores únicos de la verdad” (Santa, et al., 2017, p. 116).

En definitiva, la investigación permite analizar cómo el conocimiento racional puede conllevar a hacer la distinción entre entendimiento y razón de las normas tributarias, en base a los contenidos de la conciencia constituidos por el mundo de las representaciones, que tienen un carácter sensible y subjetivo; y que permite interiorizar los objetos incorporarlos y servir de punto de partida subjetivo al saber, que al ser profundizado permite lograr la acción de entender y pensar, donde el acto de entender, supone un objeto y un sujeto, y el pensar, hace referencia a la actividad pura para el entendimiento, lo que equivale a la razón, fundamento y origen de la reflexión.

En consecuencia, bajo la investigación crítica se vincula las acciones y las opciones de los sujetos que intervienen en los procesos de enseñanza con el propósito de generar compromiso y transformación continua de docentes, estudiantes y administrativos de la educación, con el fin de generar procesos de concienciación (Freire, 1967) para alcanzar una comprensión cada vez más profunda tanto de la realidad socio histórica que configura sus vidas como de su capacidad para transformar esa realidad (Puente, 2005).

Vista la teoría crítica de la enseñanza 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. En este sentido, con la filosofía hermenéutica se busca la mediación de la tradición y por ello se dirige al pasado con el propósito de determinar el significado para el presente y con la hermenéutica crítica se dirige al futuro a cambiar la realidad, en vez de limitarse a interpretarla (Bleicher, 1980).

Lo que implica que desde el paradigma del constructivismo en el trabajo de investigación se aborda un criterio hermenéutico crítico para analizar una realidad sentida en el desarrollo de los cursos del área tributaria de los programas de contaduría pública, en el proceso de comprender el objeto de estudio de la tributación para integrarlo en el currículo general. Este pensamiento es adecuado para comprender el objeto de estudio del área de tributaria, partiendo de asumir “el papel del entendimiento como guía de la acción social orientada a la norma como medio de transferencia de información” (Habermas, 1983) citado por (MacEratini, 2020, p. 9); la cual debe ser orientada con el fin de que los estudiantes y futuros profesionales se les permita abrir su espíritu al pensamiento crítico, con valores, compromiso social y ambiental, y buscando el interés de la sociedad, del reconocimiento y solidaridad (Martínez, 2020) en la que se proporciona las normas y los valores legítimos.

En este sentido, al considerar la teoría crítica para proceso de la enseñanza en el aprendizaje de la tributación, se propone con la organización y clasificación de los datos suministrados en el desarrollo de los diferentes instrumentos y en las notas de campo, una nueva clasificación con tres categorías imprescindibles para lograr una formación holística del profesional en contaduría pública, con las cuales se logrará un proceso de enseñanza integral de las normas tributarias al ser analizadas desde la teoría crítica de la sociedad para resolver las inquietudes del entorno, desde el entendimiento de componentes fundamentales como lo es la tributación como disciplina, la formación del profesional en contaduría pública, y su responsabilidad ante la sociedad.

Conclusiones

Para que un profesional de la contaduría pública preste un servicio de asesoría fiscal, contable, de control 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 y procedimentales pertinentes de acuerdo con su juicio crítico y responsabilidad social.

Lo anterior implica que el conocimiento que se le imparte no puede estar divorciado del significado humano y no quede separado del proceso autoformativo y de autoconocimiento orientado a la comprensión crítica y la emancipación (Girowx, 1992). Por lo que se debe pensar en la educación como práctica de la libertad de acuerdo al pensamiento pedagógico de Paulo Freire, es decir, reivindicar la tradición crítica en la enseñanza que permite “desprender lo educativo de la mera reproducción, para hacer de ella un conjunto de prácticas sociales tendientes a la formación de sujetos críticos, seres capaces de establecer una distancia con sus realidades históricas para agenciar desde allí, renovadas praxis transformadoras” (Muñoz-Gaviria, 2017, p. 27).

Asimismo, el contador público tiene funciones sociales inherentes a su ejercicio profesional, el cual debe enfrentar grandes retos profesionales y con raciocinio para cumplir con las obligaciones sustanciales y formales del sistema tributario y controlar aspectos sociales, culturales y ambientales según los requerimientos de diversos usuarios con multiplicidad de riesgos.

Se hace necesario, además, generar una reflexión sobre los aspectos epistemológicos que se deben abordar en la administración estratégica pública desde la ética y la tributación, debido a que se enfrentan intereses contradictorios donde unos generan obligatoriedad sobre otros que dependen de la legislación que el Estado reglamente y le genera obligaciones a los que se determinan como sujetos pasivos de los diferentes tributos. En este sentido, los legisladores deberán promulgar normas tributarias que respondan al interés común de la sociedad, que respondan a procesos investigativos de necesidad y capacidad contributiva, sin ventajas fraudulentas para diferentes sectores y que su legislación responda a los principios de la tributación y a las normas constitucionales.

Para analizar las tensiones éticas de los contribuyentes frente a sus obligaciones tributarias, es indispensable referirse a los fenómenos de elusión, evasión, fraude y planeación tributaria. No obstante, diferenciar adecuadamente las anteriores posibles conductas de un contribuyente no es sencillo, debido a que ellos tienen la idea de utilizar la planeación tributaria y buscan los asesores tributarios para eludir la carga fiscal, y se compromete la ética profesional en su actuar.

El comprender el objeto de estudio del área de tributaria, conlleva a su interpretación en forma crítica y permitirá a través de cursos como el de hermenéutica jurídica, la posibilidad de integrar toda la normalidad que regula no sólo el quehacer tributario sino con los demás componentes como

el área contable, jurídica, financiera y de administración en los diferentes programas de contaduría pública del país.

De esta manera, con fundamento a los procesos de discusión bajo la teoría crítica de la enseñanza para el aprendizaje de la tributación en la formación de contadores públicos, se llega a la conclusión de la necesidad de involucrar de forma obligatoria mínimo un curso de hermenéutica jurídica en los diferentes currículos de los programas de contaduría pública, dado que este debe estar en contexto con el entorno, y supone “una visión de la sociedad y una representación particular de la cultura” (Appel, 1979) citado por (Ramírez-Bravo, 2008), por lo que debe estar pensado desde la comprensión y raciocinio del sistema tributario.

Referencias

- Arnold, D. P. (2015). Critical Theory. In *International Encyclopedia of the Social & Behavioral Sciences: Second Edition* (pp. 293–303).
- Bleicher, J. (1980). *Contemporary Hermeneutics* (K. Paul (ed.)). Routledge.
- Cea, M. (2001). *Metodología cuantitativa. Estrategias y técnicas de investigación social* (3ª Reimpre). Editorial Síntesis S.A.
- Edgar, A. (2006). *Habermas: The Key Concepts*. Routledge.
- Fajardo, C., Santa, L. & Suarez, D. (2013). *Regulación Fiscal del Impuesto de Renta en Colombia*. Editorial Kinesis.
- Finlayson, J. (2005). *Habermas: A Very Short Introduction*. Oxford University Press.
- Freire, P. (1967). *La educación como práctica de la libertad, Siglo XXI*. Montevideo.
- Gadamer, H.-G. (2001). *Verdad y método*. Ediciones Sígueme S.A.
- Girowx, H. (1992). Los profesores como intelectuales. Hacia una pedagogía crítica del aprendizaje. *Revista Complutense de Educación*, 3(1), 285. <https://revistas.ucm.es/index.php/RCED/article/view/RCED9292110285A>
- Gómez, L., & Peñaloza, G. (2014). Didáctica y comunicación: Aportes de Habermas a la educación. *Praxis & Saber*, 5(9), 13–29. https://revistas.uptc.edu.co/index.php/praxis_saber/article/view/2991
- Habermas, J. (1984). *The Theory of Communicative Action, Volume 1: Reason and the Rationalization of Society* (T. McCarthy (ed.)). Beacon Press.
- Hammer, E. (2019). *Habermas and Ordinary Language Philosophy. In The Routledge Companion to the Frankfurt School* (P. E. Gordon, A. Honneth, & E. Hammer (eds.)). Routledge.

- Henning, C. (2018). *Jürgen Habermas: Against Obstacles to Public Debates. In The SAGE Handbook of Frankfurt School Critical Theory, Volume 1* (B. Best, W. Bonefeld, & C. O'Kane (eds.)). SAGE.
- MacEratini, A. (2020). Democracy and Language in Jürgen Habermas's Discourse Theory. *Studies in Logic, Grammar and Rhetoric*, 59(1), 7–25. <https://doi.org/10.2478/slgr-2019-0026>
- Martínez, D. (2020). Morality and legitimacy in Jürgen Habermas's critical theory: Normativity, recognition and solidarity [Moralidad y legitimidad en la teoría crítica de Jürgen Habermas: Normatividad, reconocimiento y solidaridad]. *Izquierdas*, 49, 3448–3462.
- Mejía, O. (2014). Elementos para una hermenéutica crítica: una introducción al problema del método en las ciencias sociales y el derecho. *Pensamiento Jurídico*, 39, 15–53. https://revistas.unal.edu.co/index.php/peju/article/download/45229/_3/0
- Muñoz-Gaviria, D. (2017). La educación como práctica de la libertad: una lectura antropológico pedagógica al pensamiento de Paulo Freire. *Revista Kavilando*, 9(1), 26–41. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6110073>
- Navarro-Salcedo, W. (2004). Teoría crítica de la educación. *Paideia Surcolombiana*, 11, 75–84. <https://doi.org/10.25054/01240307.1046>
- Noguera, J. (1996). La teoría crítica: de Frankfurt a Habermas. Una traducción de la teoría de la acción comunicativa a la sociología. *Papers*, 50, 133–153. <https://core.ac.uk/download/pdf/39002078.pdf>
- Orozco, L. (1999). *La formación integral: Mito y leyenda*. Ediciones Tercer Mundo.
- Ortega, C. (2020). Social pathologies and ideologies in light of Jürgen Habermas: a new interpretation of the thesis of colonisation. *Humanities and Social Sciences Communications*, 7(1), 1–9. <https://doi.org/10.1057/s41599-020-00563-2>
- Payrow, O. (2003). *Democracy, Power, and Legitimacy: The Critical Theory of Jürgen Habermas*. University of Toronto Press.
- Piza, J. (2014). La función de fiscalización tributaria en Colombia. *Revista de Derecho Fiscal*, 7, 231–277. <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/download/3934/4227/>
- Puente, F. (2005). Educación de la libertad. *Padres Y Maestros / Journal of Parents and Teachers*, 293, 1–35. <http://www.educacionsalta.com.ar/files/archivos/bibliotecas/3/eccbc87e4b5ce2fe28308fd9f2a7baf3.pdf>
- Ramírez-Bravo, R. (2008). La pedagogía crítica Una manera ética de generar procesos educativos. *Revista Folios*, 28, 108–119. <https://doi.org/10.17227/01234870.28folios108.119>
- Ricoeur, P. (1985). *Hermenéutica y Acción*. Editorial Docencia.

- Rodríguez, G., Gómez, J., & Gil, J. (1996). *Métodos de la investigación cualitativa*. Ediciones ALJIBE.
- Rueda, P. & Vilarroel, I. (1992). El método Hermenéutico-Dialéctico una estrategia para las ciencias de la conducta. *Revista Ciencias de La Educación*, 3(5). <http://servicio.bc.uc.edu.ve/educacion/revista/a3n5/3-5-4.pdf>
- Santa, L. M., Fajardo, C. L., & Macías, V. H. (2017). Modelo de enseñanza-aprendizaje por capacidades y competencias en la formación de administradores de empresas. *Lúmina*, 18, 110–134.
- Saunders, M., Lewis, P. & Thornhill, A. (2016). *Research Methods for Business Students* (Seventh ed). Pearson Education Limited.
- Stewart, E. & Hartmann, D. (2020). The New Structural Transformation of the Public Sphere. *Sociological Theory*, 38(2), 170–191. <https://doi.org/10.1177/0735275120926205>
- Strauss, A. & Corbin, J. (2002). *Bases de la investigación cualitativa. Técnicas y procedimientos para desarrollar la teoría fundamentada*. Editorial Universidad de Antioquia.
- Ul-Haq, S. (2020). Spiritual development and meaningful work: a Habermasian critique. *Human Resource Development International*, 23(2), 125–145. <https://doi.org/10.1080/13678868.2019.1679570>