

Año 5, No. 26

Mar. - Abr. de 2005

BOLETÍN *electrónico*

Medio de difusión técnico de:

Echeverría Rivera y Cía. y Parker Echeverría y Asociados
Audidores y Consultores.

Responsable: Mario Antonio Echeverría Mancía

Correo Electrónico: marioecheverria@integra.com.sv

Teléfonos: (503) 261-1804 y 260-8326

Fax: (503) 260-8326

Correo e: marioecheverria@integra.com.sv

Condominio Monte María, Edif. D, 1a. Planta
No. 4, 1a. C. Pte. No. 2904, San Salvador,
El Salvador, C. A.



Member of:
The Association of
Independent Accounting
Professionals

SUMARIO

Los Orígenes de la Libertad, la Propiedad y la Justicia.

Friedrich Hayek aborda este tema y lo explica desde los siguientes tópicos secundarios: la libertad y el orden extenso, el legado clásico de la civilización europea, donde no hay propiedad no puede haber justicia, las diversas formas y objetos de propiedad y la posibilidad de seguir avanzando en su perfeccionamiento y, las organizaciones como elementos de los órdenes espontáneos.

Quienes deben nombrar Auditor Fiscal y las sanciones relacionadas por incumplimientos.

Recuerda a los empresarios, directores y gerentes que tipo de contribuyentes fiscales están obligados a nombrar auditor fiscal, cuándo y cómo hacerlo y cuáles son las san-

ciones relacionadas a dicha figura.

Guía de Aplicación de NIC-NIIF en El Salvador.

En febrero recién pasado, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría emitió una Guía con el fin de ofrecer una orientación para aquellas personas encargadas de la aplicación de las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador en una empresa particular. Este artículo resume el contenido las tres secciones en las que se divide la Guía.

Nuestra Organización y Servicios.

La última página de este boletín contiene una descripción de nuestra firma y de los principales servicios que proporcionamos a nuestros clientes.

Contenido:

Sumario.	1
Los Orígenes de la Libertad, la Propiedad y la Justicia.	2-9
Quienes deben nombrar Auditor Fiscal y las sanciones relacionadas por incumplimientos.	10
Guía de Aplicación de NIC-NIIF en El Salvador.	11-12
Nuestra Organización y Servicios que prestamos	13

Los orígenes de la libertad, la propiedad y la justicia

Por: Friedrich A. Hayek (1)

Nadie que valore la sociedad civilizada osará recusar la propiedad plural. La historia de una y otra están íntimamente ligadas. Henry Sumner Maine

La propiedad..., por lo tanto, es intrínsecamente inseparable de la economía humana en su modalidad social. Carl Menger

El hombre está capacitado para disfrutar de las libertades civiles en la misma medida en que esté dispuesto a contener sus apetitos, sometiéndolos a algún condicionamiento moral; lo está en la medida en que su amor por la justicia prevalece sobre su rapacidad. Edmund Burke

La libertad y el orden extenso

Establecido que, en definitiva, fueron la moral y la tradición —más que la inteligencia y la razón calculadora— las que permitieron al hombre superar su inicial estado de salvajismo, parece razonable también situar el punto de partida del proceso civilizador en las regiones costeras de Mediterráneo. Las posibilidades facilitadas por el comercio a larga distancia otorgaron ventaja relativa a aquellas comunidades que se avinieron a conceder a sus miembros la libertad de hacer uso de la información personal sobre aquellas otras en las que era el conocimiento disponible a nivel colectivo o, a lo sumo, el que se encontraba en poder de su gobernante de turno el que determinaba las actuaciones de todos. Fue, al parecer, en la región mediterránea donde por pri-

mera vez el ser humano se avino a respetar ciertos dominios privados cuya gestión se dejó a la responsabilidad del correspondiente propietario, lo que permitió establecer entre las diferentes comunidades una densa malla de relaciones comerciales. Surgió la misma al margen de los particulares criterios o veleidades de los jefes locales, al no resultar posible entonces controlar eficazmente el tráfico marítimo. Cabe recurrir a la autoridad de un respetado investigador (al que ciertamente no se puede tildar de proclive al mercado) que se ha expresado en los siguientes términos:

“El mundo greco-romano fue esencial y característicamente un mundo de propiedad privada, tratárase de unos pocos acres o del las inmensas posesiones de los emperadores y senadores romanos; era un mundo dedicado al comercio y a la manufactura privados” (Finley, 1973:29). Tal orden, basado en la integración de muchos esfuerzos orientados al logro de una pluralidad de metas individuales, sólo devino posible sobre la base de eso que yo prefiero denominar *propiedad plural*, expresión acuñada por H. S. Maine y que considero más adecuada que la de “propiedad privada”. Si aquella constituye la base de toda civilización desarrollada, correspondió en su día, al parecer, a la Grecia clásica el mérito de haber por vez primera advertido que es también intrínsecamente inseparable de la libertad individual. Los redactores de la Constitución de la antigua Creta “daban por sentado que la libertad es la más importante aportación que el Estado puede ofrecer; y precisamente por ello, y por ninguna otra razón, establecieron que las cosas perteneciesen indubitadamente a quienes las adquirieran. Por el contrario, en los regímenes en los que prevalece la esclavitud todo pertenece a los gobernantes” (Estrabón, 10, 4, 16).

(Continúa en la página 3)

(1) Friedrich A. Hayek. Economista de origen austriaco, nacionalizado británico, obtuvo el Premio Nobel de Economía en 1974, compartido con el sueco Gunnar Myrdal por su trabajo pionero en la teoría del dinero y las fluctuaciones económicas y por sus penetrantes análisis de la interdependencia de los fenómenos económicos, sociales e institucionales.

Estudió en la Universidad de Viena. Fue profesor en esa misma Universidad (1929-1931), en la London School of Economics

(1931-1950) En la Universidad de Chicago (1950-1963) y en la de Friburgo. Es uno de los representantes más conocidos del ultraliberalismo en el pensamiento económico y maestro reconocido por la Escuela Austriaca.

Los orígenes de la libertad, la propiedad y la justicia

Por: Friedrich A. Hayek (1)

(Viene de la página 2)

Un importante aspecto de esa libertad —la posibilidad de que los individuos o subgrupos puedan dedicar sus esfuerzos a la consecución de una amplia variedad de fines, fijados en función de sus particulares conocimientos y habilidades— sólo resultó posible a partir del momento en que, aparte del plural control de los medios, pudo contarse también con otra práctica que ha sido siempre inseparable de la primera: la existencia de reconocidos mecanismos para su transmisión. Esa capacidad individual de decidir autónomamente acerca de cuál deba ser el empleo a dar determinados bienes —en función de los personales conocimientos y apetencias (o el de los del colectivo en el que el actor haya decidido libremente integrarse)— depende de que, de manera general, se acepte la existencia de ciertos dominios privados dentro de los cuales puedan los diferentes sujetos disponer las cosas a su gusto, así como de una también consensuada mecánica de transmisión a otros de tales derechos. Desde la Grecia clásica hasta nuestros días, la condición esencial a la existencia de los derechos dominicales, así como el correspondiente orden de libertad y pacífica convivencia, ha sido siempre idéntica: la existencia de un estado de derecho encarnado en una normativa de carácter general que a cualquiera permita determinar quiénes son los sujetos o entes a los que corresponde establecer lo que procede hacer con los bienes ubicados en el ámbito personal.

Respecto de ciertos bienes (por ejemplo las herramientas) debió surgir ya en fechas muy tempranas el concepto de propiedad privada. Este concepto pudo ori-

ginar vínculos de unión tan fuertes que hasta hayan impedido por completo su transferencia, por lo que el utensilio en cuestión solía acompañar a su dueño hasta la tumba, cual testimonian los *tholos* o enterramientos de falsa bóveda del período micénico. Producírase, en este caso, cierta identificación entre la figura del “creador” de la cosa y su “propietario legítimo”. Numerosas han sido las modalidades según las cuales ha evolucionado en el tiempo dicha idea fundamental —evolución muchas veces sin duda ligada con la leyenda, cual acontecería siglos después con la historia del rey Arturo y su espada *Excalibur*, relato según el cual la transferencia del arma tuvo lugar, no por aplicación de una ley establecida por los hombres, sino en virtud de una ley “superior” relacionada más bien con “los poderes”.

La extensión y refinamiento del derecho de propiedad tuvo lugar, como sugieren estos ejemplos, de manera gradual, no habiéndose alcanzado aún hoy sus estadios finales. El respeto a la propiedad no dispondría ciertamente de gran arraigo entre las bandas de cazadores y recolectores en cuyo seno cualquiera que descubriera una nueva fuente de alimentación o un más seguro refugio quedaba obligado a comunicar su hallazgo al resto de sus compañeros. Probablemente, los primeros artículos no fungibles personalmente elaborados quedarían ligados a sus creadores simplemente por el hecho de ser ellos los únicos capaces de uti-

(Continúa en la página 4)

Los orígenes de la libertad, la propiedad y la justicia

Por: Friedrich A. Hayek (1)

(Viene de la página 3)

lizarlos. Nuevamente cabe recurrir al ejemplo del rey Arturo y su espada *Excalibur*, pues, aunque no fuera éste quien con sus manos la forjara, era ciertamente el único capaz de blandirla. La propiedad plural relativa a los bienes de carácter fungible debió aparecer más tarde, a medida que avanzara el proceso de debilitamiento del espíritu de solidaridad de grupo y fuera asumiendo el sujeto cada vez en mayor medida la responsabilidad de asegurar el sustento de determinados grupos de menor tamaño, tal como la unidad familiar. Fue probablemente la necesidad de disponer de una mínima unidad productiva viable lo que dio lugar a que la propiedad de la tierra pasara de colectiva a privada.

Escasa utilidad tiene especular en torno a cuál pueda haber sido, de hecho, la secuencia de tales acontecimientos, puesto que ésta habrá sido dispar según se haya tratado de gentes nómadas o agrícola-mente asentadas. Lo importante es advertir que el desarrollo de la propiedad plural ha sido en todo momento condición imprescindible para la aparición del comercio y, por lo tanto, para la formación de esos más amplios y coherentes esquemas de interrelación humana, así como de las señales que denominamos precios. El que fueran los individuos, las “familias” (en el sentido amplio del término), o los grupos formados voluntariamente quienes detentaran los derechos de propiedad tiene transcendencia menor que el hecho de que cada actor pudiera en todo momento identificar a quién correspondía determinar el uso a dar a sus bienes. A lo largo de los períodos históricos contemplados, produciríase también la aparición —especialmente en lo que al factor tierra se refiere— de la propiedad “vertical”, modalidad según la cual ésta quedaría distribuida entre diferentes propietarios, apareciendo, en consecuencia, las modernas figuras del terrateniente y el aparcerero. Dicho tipo de propiedad podría alcanzar hoy modalidades verdaderamente insospechadas de no subsistir entre nosotros ciertas primitivas concepciones en relación con la propiedad.

Sería erróneo, sin embargo, concebir a la tribu como punto de partida de la evolución cultural, puesto que dicha modalidad de convivencia no es sino uno de los primeros frutos de la evolución. La aparición de esas “primeras” agrupaciones humanas de carácter

coherente fue fruto de la asunción de determinadas prácticas comunitarias; uniríanse más tarde a aquéllas nuevos hombres y mujeres no necesariamente ligados por vínculos familiares, pero con relaciones similares (nos extenderemos más tarde en el comentario de estos últimos aspectos). De ahí que sea difícil fijar en qué concreto momento aparecería la tribu como elemento preservador de ese comportamiento tradicional, iniciándose con ello el proceso de evolución cultural. De algún modo, sin embargo, aunque de manera tentativa y seguramente no exenta de retrocesos, la cooperación fue afianzándose y sustituyó progresivamente la persecución de concretos fines comunes por la aceptación de normas abstractas independientes de toda finalidad específica.

El legado clásico de la civilización europea

También parecen haber sido los griegos, y entre ellos especialmente los influidos por la escuela filosófica de los estoicos —con su cosmopolita manera de ver las cosas— los primeros que fijaron las bases de ciertos esquemas morales que más tarde el pueblo romano difundiría por todo el imperio. Por experiencia sabemos de las profundas fricciones que el proceso de evolución civilizadora comporta. En la Grecia clásica, fueron fundamentalmente los espartanos quienes más se resistieron a la revolucionaria introducción de las prácticas comerciales. No sólo desaprobó aquel pueblo la propiedad privada, sino que no dudó incluso en elogiar el robo. Sus planteamientos han sido considerados hasta nuestros días paradigmáticos del salvaje que se rebela contra toda exigencia civilizadora (como ejemplo de

**Vea en la última página del Boletín,
información sobre Nuestra
Organización y de los servicios que
proporcionamos a nuestros clientes.**

(Continúa en la página 5)

Los orígenes de la libertad, la propiedad y la justicia

Por: Friedrich A. Hayek (1)

(Viene de la página 4)

planteamientos análogos en pleno siglo XVIII, puede reflexionarse sobre el personaje trazado por Boswell en su *Life of Dr. Samuel Johnson*, y sobre el contenido del ensayo de Friedrich Schiller *Über die Gesetzgebung des Lykurgos und Solon*). Sin embargo, hasta en Aristóteles y Platón rezuman nostálgicos anhelos de resucitar el modelo de convivencia de la vieja Esparta, pretensión que aún hoy goza de cierta popularidad. Se trata del retorno a ese tipo de micro-orden en el que el comportamiento de todos queda sometido a la exhaustiva supervisión de alguna omnisciente autoridad.

Es indudable que, durante algún tiempo, las grandes comunidades comerciales surgidas a lo largo del Mediterráneo fueron precariamente protegidas de la rapiña ajena por la poderosa organización militar romana, en virtud de la cual, como nos recuerda Cicerón, esta última civilización logró dominar en toda la zona, tras someter a las más evolucionadas comunidades mercantiles tales como Corinto y Cartago, las cuales, en opinión del citado autor, sacrificaron su poderío militar a la *mercandi et navigandi cupiditas* (*De re publica*, 2, 7-10). Ello no obstante, durante los últimos años de la república y los primeros siglos de la era imperial, en los que gobernaron cuerpos senatoriales dominados por gentes íntimamente relacionadas con intereses de tipo comercial, Roma ofreció al mundo lo que ha llegado a ser un modelo de derecho civil basado en lo que puede considerarse la más desarrollada elaboración de la propiedad plural. La decadencia y colapso final de este primer orden histórico extenso sólo fue produciéndose a medida que las decisiones de la administración central romana fueron desplazando a la libre iniciativa. Históricamente, tal secuencia de acontecimientos se ha repetido hasta la saciedad: producido un avance civilizador, éste se ha visto reiteradamente truncado por gobernantes empecinados en intervenir en el cotidiano quehacer de la ciudadanía. Al parecer, nunca ha llegado a establecerse una civilización avanzada cuyos gobernantes —aun cuando comprometidos inicialmente en la defensa de la propiedad— hayan logrado resistirse a la tentación de utilizar su poder coercitivo para abortar así potenciales avances hacia nuevos estadios de civilización. Y, sin embargo, la existencia de un poder de entidad suficiente

como para garantizar la defensa de la propiedad privada contra su violenta invasión por terceros propicia sin duda la aparición de un cada vez más sofisticado orden de espontánea y voluntaria cooperación. Desgraciadamente, tarde o temprano, los gobernantes tienden a abusar de los poderes a ellos confiados para coartar esa libertad que deberían defender y para imponer su supuestamente más acertada interpretación de los acontecimientos, no dudando en justificar su comportamiento afirmando que simplemente tratan de impedir “que las instituciones sociales evolucionen arbitrariamente” (por utilizar la característica terminología a la que recurre el *Fontana/Harper Dictionary of Modern Thought* (1977) para definir el concepto “ingeniería social”).

Aunque en Europa la decadencia del Imperio Romano no lograra acabar por completo con el proceso civilizador, evoluciones de tipo similar acaecidas en Asia (y posteriormente en América Central) fueron definitivamente truncadas por el poder político (de índole similar, aunque con una capacidad coactiva superior a la de los sistemas feudales del Medioevo europeo), al suprimir de manera aún más radical toda iniciativa. Un ejemplo destacado nos lo ofrece la China imperial, en la que surgieron una serie de avances civilizadores —así como una también más sofisticada tecnología industrial comparada con la europea— durante las “épocas turbulentas” en las que el poder gubernamental se vio temporalmente debilitado. Pero estas rebeliones o anomalías fueron regularmente sofocadas por los gobiernos de turno, dispuestos en todo momento a preservar lo establecido (J. Needham, 1954).

El caso del antiguo Egipto —del que se dispone de fundada información en cuanto al papel que desempeñó la propiedad privada en los estados iniciales de esa gran civilización— constituye otro buen ejemplo. Al estudiar las instituciones y el orden civil de aquella sociedad, Jacques Pirenne destaca el carácter esencialmente individualista que la caracterizara a lo largo de la tercera dinastía, período en el cual la propiedad, nos dice, era “individual e inviolable...el uso de los bienes dependía de los cri-

(Continúa en la página 6)

Los orígenes de la libertad, la propiedad y la justicia

Por: Friedrich A. Hayek (1)

(Viene de la página 5)

terios que al respecto tuvieran sus legítimos propietarios” (Pirenne, 1934: II, 338-9).

La decadencia se inicia a lo largo de la V dinastía, imponiéndose más tarde el socialismo de Estado que caracterizó a la XVIII y que nos describe otro autor francés contemporáneo de Pirenne (Dairaines, 1934). Este modelo persistió a lo largo de los dos milenios siguientes, lo que explica el estancamiento experimentado por dicha civilización durante este último período.

En esta línea de reflexión, y en relación con el renacimiento de la civilización europea durante el Medievo tardío, cabe resaltar que tanto esta como la subsiguiente expansión del capitalismo deben su *raison d'être* y sus más profundas raíces a los vacíos de poder surgidos en Europa en aquella época (Baechler, 1975:77). La expansión industrial moderna no surgió en los entornos geográficos en los que prevalecía indiscutido algún poder soberano, sino en las ciudades del Renacimiento italiano, de la Alemania meridional, de los Países Bajos y, finalmente, en la escasamente gobernada Inglaterra. Nuestra civilización industrial surgió en entornos en los que florecía la burguesía y no en los que prevalecía la fuerza de la espada. Lo que, en definitiva, logró poner los cimientos de la posterior estructuración de esa extensa red mercantil que, finalmente, dio paso al orden extenso, fue la protección de la propiedad privada por los gobiernos y no la determinación de su contenido por parte de éstos.

Nada hay, por lo tanto, más ajeno a la verdad que esa convencional idea defendida por algunos historiadores según la cual el Estado representa el apogeo de la evolución cultural. Muy al contrario, en muchas ocasiones ha significado su punto final. A este respecto, conviene destacar que sin duda los historiadores de las primeras etapas de la humanidad debieron quedar impresionados por los numerosos monumentos y restos legados por quienes en su día ostentaron el poder político, sin que advirtieran que los verdaderos impulsores del orden extenso fueron quienes de hecho propiciaron la capacidad económica que permitió la erección de tales monumentos. Por razones obvias, el

ciudadano común sólo pudo llegar a la posteridad testimonios mucho más modestos y menos tangibles de su crucial aportación.

“Donde no hay propiedad no puede haber justicia”

Los observadores de ese emergente orden coinciden en considerar condición imprescindible para la existencia del mismo la seguridad en la posesión que propicia la limitación del uso de la fuerza a la imposición de unas normas delimitadoras del dominio de cada sujeto. Por ejemplo, el “individualismo posesivo” de John Locke, no fue sólo una teoría política, sino una descripción analítica de las condiciones a las que Inglaterra y Holanda debían su prosperidad. Basábase ello en la consideración de que la *Justicia* que la autoridad política debiera asegurar en orden a propiciar esa pacífica colaboración en la que descansa el bienestar de todos sólo es posible en la medida en que se respete el principio de la inviolabilidad de la propiedad. La afirmación “no puede haber justicia donde no hay propiedad” es una proposición tan indiscutible como cualquier teorema euclidiano. En efecto, radicando el concepto de propiedad en el derecho a poseer e implicando el de injusticia la invasión o violación de tal derecho, es evidente que de dichos conceptos y definiciones se deriva necesariamente la verdad de la anterior proposición, y ello con la ineluctabilidad que nos permite afirmar que los tres ángulos de un triángulo suman dos rectos (John Locke, 1690/1924 :IV, III, 18). Casi al propio tiempo introdujo Montesquieu la idea de que el comercio había sido la práctica que en mayor medida había contribuido a propiciar entre los bárbaros de la Europa septentrional tanto el acceso a la civilización como la humanización de las relaciones interpersonales.

Para David Hume, los moralistas escoceses, y otros pensadores del siglo XVIII, resultaba evidente que el punto de partida de la civilización coincidió con la introducción de la propiedad plural. Tan importantes les parecían las normas reguladoras de la propiedad que Hume no dudó en dedicar la mayor parte de su *Tratado* al análisis del carácter moral de estas leyes. Más tarde, en su *Historia de Inglaterra* (Vol. V), atribuye la grandeza de su patria al hecho de que en

(Continúa en la página 7)

Los orígenes de la libertad, la propiedad y la justicia

Por: Friedrich A. Hayek (1)

(Viene de la página 6)

ella se fijaran oportunos límites al poder del gobierno para interferir en la propiedad privada. En su *Tratado* (III,II) afirma expresamente que si la humanidad, en lugar de estructurar un sistema de leyes de carácter general reguladoras de la adjudicación e intercambio de la propiedad, optara por una normativa “que ligase la propiedad a la virtud personal, tan grande es la incertidumbre en cuanto al mérito, tanto por su natural oscuridad como en lo que atañe a su correcta valoración, que ninguna norma o criterio real podría establecerse, por lo que sería inevitable la disgregación de la sociedad”. Posteriormente, en su *Enquiry*, insiste:

“Pueden los fanáticos considerar que la superioridad se basa en el mérito, o que sólo los santos heredarán la tierra; pero el juez deberá otorgar idéntico trato a estos sublimes teorizantes y al vulgar ladrón; y con idéntico rigor deberá advertir a todos que, aunque determinada norma pueda teóricamente parecer más adecuada, quizá resulte en la práctica totalmente perniciosa y destructiva” (1777/1896:IV, 187).

Claramente advirtió Hume la conexión existente entre estas doctrinas y la libertad; así como que la máxima libertad de todos exige la restricción con carácter general de las autonomías personales, libertades que deberá quedar supeditadas a lo que denominó “las tres leyes fundamentales de la naturaleza: la estabilidad en la propiedad de las cosas, su transmisión consensuada y el respeto a los compromisos establecidos” (1739/1886:II, 288,293). Aunque es evidente que sus puntos de vista se derivan en parte de los más destacados teóricos de la *common law*, como Sir Mathew Halle (1609-76), quizá fuera Hume el primero en advertir con claridad que la libertad sólo es posible en la medida en que los instintos quedan “constreñidos y limitados” a través de la contrastación del comportamiento de todos con la *justicia* (es decir, con unas actitudes morales que tomen en consideración el derecho de otros a la propiedad de los bienes), así como con la *fidelidad* u observancia de lo acordado, que se convierte en algo obliga-

torio a lo que la humanidad debe someterse (1741, 1742/ 1886:III, 455). No cayó Hume en el error —en el que tantas veces se ha incurrido posteriormente— de confundir dos diferentes maneras de concebir la libertad: por un lado, la que deriva de esa curiosa interpretación que postula la libertad del individuo aislado y, por otro, aquella en que muchas personas son libres colaborando unas con otras. En este último contexto —el de la colaboración— la libertad sólo puede plasmarse a través de la introducción de normas generales amparadoras de la propiedad, es garantizando en todo momento la existencia de un estado de derecho.

Cuando Adam Ferguson resumió tales enseñanzas definiendo al salvaje como alguien que no había llegado aún a conocer la propiedad (1767/73:136), y cuando Adam Smith señaló que “nadie ha visto a un animal indicar a otro, mediante ademanes o gritos, esto es mío y aquello es tuyo” (1776/1976:26), limitábanse a expresar lo que, pese a la recurrente rebelión de los grupos rapaces y hambrientos, durante un par de milenios había llegado a prevalecer entre las gentes cultas. Dijo Ferguson, con razón: “Es evidente que la propiedad y el progreso han ido siempre unidos” (ibid). Y, como ya hemos señalado, tales fueron los planteamientos que inspiraron más tarde la investigación en los campos del lenguaje y del derecho, y los que igualmente suscribiera el liberalismo del siglo XIX. Fue gracias a la influencia de Edmund Burke —y quizá aún más a través de las obras de los juristas y lingüistas alemanes tales como F. C. Von Savigny— como el desarrollo de estos temas fue de nuevo asumido más tarde por H. S. Maine. Merece la pena reproducir literalmente la conclusión a la que llegó Savigny (en su alegato contra el interno de proceder a la codificación de la ley civil): “Si tales contactos entre seres libres deben ser salvaguardados para que los hombres en su comportamiento mutuamente se apoyen y no se estor-

Vea en la última página del Boletín, información sobre Nuestra Organización y de los servicios que proporcionamos a nuestros clientes.

(Continúa en la página 8)

Los orígenes de la libertad, la propiedad y la justicia

Por: Friedrich A. Hayek (1)

(Viene de la página 7)

ben, ello sólo será viable sobre la base de la colectiva aceptación de ciertas invisibles líneas de demarcación a cuyo amparo las autonomías individuales queden garantizadas. La ley no es otra cosa que un esquema normativo delimitador de aquellas líneas y, por ende, de las esferas personales de autonomía” (Savigny, 1840:I, 331-2).

Las diversas formas y objetos de propiedad y la posibilidad de seguir avanzando en su perfeccionamiento

Las modalidades de la propiedad hoy prevalentes nada tienen de perfectas; en realidad, ni siquiera podemos vislumbrar cuál sería el contenido de la perfecta propiedad. La evolución cultural y moral nos impulsa a seguir avanzando en el paulatino perfeccionamiento de la propiedad plural, al objeto de alcanzar todas sus posibles ventajas. Debemos, por ejemplo, estar siempre dispuestos a adoptar cualquier medida orientada a garantizar la competencia en orden a impedir el abuso del derecho dominical. Tal logro, sin embargo, requiere que se avance aún más en la restricción de las tendencias instintivas que caracterizan al microorden, es decir, estos deseos de retornar al orden de reducido ámbito al que tantas veces no hemos referido (véase el primer capítulo de la presente obra, así como Schoeck, 1966/69). Porque estas instintivas predisposiciones se ven frecuentemente amenazadas, en efecto, no sólo por la propiedad plural, sino también —y quizá aún en mayor medida— por la competencia, lo cual induce a muchos a añorar la “solidaridad” no competitiva.

Aunque las formas adoptadas por la propiedad sean fundamentalmente fruto de las costumbres, y aunque los esquemas legales hayan ido forjándose a lo largo de milenios, ninguna razón hay para suponer que las específicas formas de propiedad que hoy prevalecen deban considerarse definitivas. Suele admitirse que las modalidades tradicionales de la propiedad ofrecen un abigarrado y complejo conjunto de aspectos que ciertamente cabe reestructurar y cuya óptima combinación en los diversos campos está todavía por lograr. Se han desarrollado recientemente especiales esfuerzos en este sentido a nivel teórico. Iniciada la marcha por los estimulantes aunque incompletos tra-

bajos de Arnold Plant, tal esfuerzo ha sido proseguido por su discípulo directo Ronald Coase (1937 y 1960), quien ha publicado una serie de breves y decisivos trabajos que han dado origen a su vez, a una nueva escuela dedicada al estudio de “los derechos de propiedad” (Alchian, Becker, Cheung, Demsetz, Pejovich). Los resultados de tal esfuerzo —cuyo análisis no podemos abordar aquí con mayor detalle— abren nuevos horizontes en relación con el posible futuro perfeccionamiento de los esquemas reguladores de la propiedad.

A modo de ilustración sobre lo poco que aún se sabe acerca de la forma más conveniente de propiedad —pese a tener plena seguridad de que la propiedad plural es, en términos generales, siempre imprescindible para el buen funcionamiento del orden extenso—, permítaseme hacer algunos comentarios en relación con una de sus modalidades.

El lento proceso de selección que, a través de sucesivos ensayos de prueba y error, fue en el pasado estableciendo las actuales normas delimitadoras de los derechos de propiedad ha producido situaciones verdaderamente peculiares. En efecto, los intelectuales que con tanta insistencia atacan el derecho exclusivo a controlar los recursos económicos por parte de sus propietarios (que tan imprescindible resulta a la más adecuada gestión del esfuerzo productivo) se convierten en auténticos entusiastas de cierto tipo de propiedad inmaterial sólo recientemente aparecida: la que ampara los derechos de autor y las patentes. La diferencia entre este y otros tipos de propiedad es la siguiente: mientras que en el caso de los bienes económicos el citado derecho permite orientar los escasos medios disponibles hacia su más oportuna utilización, en el caso de esos otros bienes inmateriales, de carácter también limitado, como son las obras literarias o los distintos descubrimientos, incide la circunstancia de que, una vez realizados, pueden ser fácilmente reproducidos de forma ilimitada, por lo que sólo a través de alguna disposición legal —arbitrada quizá con la idea de propiciar la aparición de tales valores inmateriales— pueden convertirse en escasos, incentivándose así su producción. Ahora bien, no es en modo alguno evidente que el

(Continúa en la página 9)

Los orígenes de la libertad, la propiedad y la justicia

Por: Friedrich A. Hayek (1)

(Viene de la página 8)

fomento de dicha escasez artificial sea la manera más efectiva de estimular el correspondiente proceso creativo. Personalmente, dudo mucho que, de no haber existido los derechos de autor, hubiera dejado de escribirse ninguna de las grandes obras literarias, razón por la cual considero que tal tipo de concesiones legales deben quedar limitadas a aquellos casos en los que sufriesen menoscabo en su publicación obras tan valiosas como las enciclopedias, diccionarios o libros de texto, en la medida en que, una vez editados, cualquiera pudiera indiscriminadamente proceder a su reproducción.

De manera similar, los estudios realizados al efecto no han logrado demostrar que los derechos de patente favorezcan la aparición de nuevos descubrimientos. Implican más bien una antieconómica concentración del esfuerzo investigador en problemas cuya solución es más bien obvia, al tiempo que favorecen el que el primero en resolver los problemas en cuestión, aunque sea por escaso margen, goce durante un largo período de tiempo del monopolio del uso de la correspondiente receta industrial (Machlup, 1962).

Las organizaciones como elementos de los órdenes espontáneos

Dicho lo anterior sobre los peligros que comportan la extrapolación del uso de la razón y la injerencia "racional" en los órdenes espontáneos, no quisiera abandonar la discusión de este tema sin dedicarle unas matizaciones cautelares. El mensaje fundamental que he intentado transmitir a lo largo de mi argumentación queda reflejado en mi insistencia en el carácter meramente espontáneo de las normas que facilitan la formación de estructuras que disponen de la capacidad de auto-organizarse. No deseo, sin embargo, que el énfasis puesto en la espontaneidad que debe caracterizar a estos órdenes induzca a pensar que las organizaciones de tipo deliberado no tienen ningún papel fundamental que desempeñar en esta clase de órdenes.

El macro-orden espontáneo comprende, no sólo las decisiones económicas tomadas a nivel indivi-

dual, sino también las que adopta cualquier organización que haya sido deliberada y voluntariamente establecido. De hecho, un esquema amplio de convivencia favorece el establecimiento de asociaciones voluntarias a las que, desde luego, debe negárseles todo tipo de poder coactivo. Ahora bien, a medida que el proceso avanza, se incrementa el tamaño de dichas asociaciones y se acentúa la tendencia a que ciertos elementos abandonen sus iniciativas económicas a nivel personal para constituirse en empresas, asociaciones o cuerpos administrativos. Por tal razón, entre las normas que caracterizan la formación de los órdenes espontáneos extensos, algunas pueden propiciar la formación de organizaciones voluntarias de rango intermedio. Debe destacarse, sin embargo, que muchas de estas organizaciones, orientadas a la consecución de específicos objetivos, sólo son admisibles en la medida en que queden englobadas en ese más extenso orden espontáneo, resultado inapropiadas en un orden general deliberadamente organizado

Conviene aludir a un último aspecto que también puede dar lugar a confusión. Ya hemos hecho referencia a la posibilidad, cada vez más corriente, de que la propiedad quede distribuida vertical o jerárquicamente. Pues bien, aunque en anteriores pasajes de la presente obra hayamos mencionado ocasionalmente el derecho de propiedad cual si éste se presentara siempre según modalidades uniformes e inalterables, interpretar las cosas de esta manera implicaría una injustificable simplificación que convendrá matizar con los comentarios que anteriormente hemos realizado. Nos hallamos, a este respecto, ante un campo de investigación de cuya exploración cabe, en el futuro, esperar espectaculares avances en lo que atañe al papel que en el macro-orden espontáneo debe reservarse a los órganos gubernamentales. Un tema que aquí no podemos desarrollar.

Vea en la última página del Boletín, información sobre Nuestra Organización y de los servicios que proporcionamos a nuestros clientes.

QUIENES DEBEN NOMBRAR AUDITOR FISCAL Y SANCIONES RELACIONADAS

NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR FISCAL

Los Contribuyentes, personas naturales o jurídicas, que al 31 de diciembre de 2004 posean activos mayores de 10 millones de Colones o hayan obtenido un total de ingresos mayores de 5 millones de Colones en dicho ejercicio fiscal, están obligados a nombrar un Auditor Fiscal. El nombramiento deberá hacerse a más tardar el 31 de mayo (artículo 131 Cod. Trib.) de 2005 en Junta General Ordinaria de Accionistas, en caso de personas jurídicas; y por el propietario, en caso de un comerciante individual.

El nombramiento debe de informarse a la Dirección General de Impuestos Internos. No nombrar Auditor Fiscal o no informar de dicho nombramiento al Ministerio de Hacienda, son sujetos de multas.

REFORMAS CONTENIDAS EN EL DL 497 SOBRE EL AUDITOR FISCAL

Incisos adicionados al Art. 131 del Código Tributario en las reformas contenidas en el D.L. 497 de Oct. 2004, de la siguiente manera:

El nombramiento de Auditor deberá ser informado por el contribuyente, representante legal o apoderado, dentro del plazo de diez días hábiles siguientes de haberse nombrado, mediante formularios y bajo las especificaciones que disponga la Administración Tributaria, el cual deberá ser firmado por el contribuyente y el Auditor nombrado. La renuncia del auditor fiscal deberá ser informada por el contribuyente dentro de los cinco días hábiles siguientes de ocurrida.

En caso de renuncia del auditor, el contribuyente estará obligado a nombrar nuevo auditor fiscal dentro de diez días hábiles siguientes de suscitada la renuncia, debiendo informar dicho nombramiento a la Administración Tributaria en la forma prevista en el inciso anterior, dentro del plazo de cinco días hábiles de ocurrido el nombramiento.

Cuando el sujeto a dictaminarse sea una persona jurídica, deberá adjuntarse a la información referida en los incisos precedentes como prueba del nombramiento del auditor fiscal, la certificación del acta de junta general de accionistas, socios o asociados, o de consejo directivo, según sea el caso. En el caso de personas naturales, sucursales extranjeras, fideicomisos y sucesiones el documento que deberá agregarse para ese mismo efecto es el que compruebe el nombramiento. En el caso de personas jurídicas extranjeras no domiciliadas para efectos tributarios, bastará con la comunicación dirigida a la Administración Tributaria en la que se informe del nombramiento del auditor fiscal.

PRINCIPALES SANCIONES RELACIONADAS CON LA FIGURA DEL AUDITOR FISCAL

Art. 248, reformado del Código Tributario.

Sanciones sobre el Dictamen Fiscal

A) Omitir presentar el Dictamen e Informe Fiscal, los estados financieros, conciliaciones tributarias e información suplementaria, habiendo sido nombrado por el contribuyente. Se considera no presentado el Dictamen e Informe Fiscal después de haber transcurrido un año contado partir el día siguiente del plazo legal para su presentación. Sanción: Multa de doce salarios mínimos mensuales. Sin perjuicio de presentar tales documentos dentro del plazo que establezca la Administración.

B) Presentar el Dictamen e Informe Fiscal, los estados financieros, conciliaciones tributarias e información suplementaria, fuera del plazo legal o del establecido por la Administración Tributaria en su requerimiento. Sanción: Multa de nueve salarios mínimos mensuales;

Art. 249 reformado del Código Tributario. Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de nombrar, informar nombramiento y proporcionar información al Auditor para emitir dictamen e informe fiscal:

a) No nombrar Auditor para emitir dictamen e informe fiscal o nombrarlo fuera del plazo legal. Sanción: Multa del cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable menos el superávit por revalúo no realizado, la que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales;

b) No informar el nombramiento o renuncia del Auditor, o informarlo fuera del plazo legal. Sanción: Multa del cero punto uno por ciento sobre el patrimonio o capital contable menos el superávit por revalúo no realizado, la que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales; y,

c) No suministrar, suministrar en forma incompleta, la Información que establece el Art. 133 de este Código al Auditor nombrado para emitir dictamen e informe fiscal. Sanción: Multa del cero punto uno por ciento sobre el patrimonio o capital contable menos el superávit por revalúo no realizado, la que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales.

GUÍA DE APLICACIÓN DE NIC—NIIF EN EL SALVADOR

Guía de Orientación para la aplicación de las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador.

En el mes de febrero recién pasado, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría emitió una Guía para facilitar la implantación de las NIC—NIIF en El Salvador.

La Guía ha sido elaborada con el fin primordial de ofrecer una orientación para aquellas personas encargadas de la aplicación de las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador en una empresa particular. Para facilitar el uso de esta guía, se ha dividido en tres secciones específicas:

I. Autodiagnóstico de la situación actual de la empresa, específicamente en lo relacionado a normas o políticas contables en uso, formas de presentación de estados financieros y algunos temas contables particulares. El Autodiagnóstico, ha sido diseñada para facilitar la ejecución de un proceso preliminar orientado a identificar aquellas áreas en particular de una empresa donde las prácticas contables actualmente en uso difieren de las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador. Los re-

sultados de este proceso permitirá a la alta gerencia de la empresa conocer, e n t r e otros aspectos los siguientes: componentes de estados financieros con mayor impacto financiero, recursos que serán requeridos para llevar a cabo el proceso de adopción (humanos, tecnológicos, etc.), plan de trabajo a desarrollar, niveles de aprobación que serán requeridos, etc. Se han preparado

sub-secciones separadas para cada Norma específica, a fin de seguir un proceso ordenado; los temas a cubrir o las preguntas presentadas son, igualmente, de carácter ilustrativo y no se pretende que incluyan todas las preguntas de manera exhaustiva. Se sugiere incluir otros temas o preguntas acordes a la naturaleza particular de cada empresa. De igual manera, es recomendable que este proceso de auto diagnóstico sea ejecutado bajo la supervisión o monitoreo de la alta gerencia y, lo mas importante, que los resultados obtenidos sea presentados ante el mas alto nivel jerárquico de la empresa.

II. Modelo sugerido de estados financieros preparados

de conformidad con las Normas de Información

Financiera adoptadas en El Salvador,

incluyendo notas a los estados financieros sobre los principales temas o componentes relacionados con los estados financieros básicos. Ofrece una ilustración sobre la presentación de los estados financieros y

sus respectivas notas. Se han incluido aquellos temas que normalmente son aplicables a la realidad de El Salvador; igualmente, se ofrecen opciones de redacción de divulgaciones, así como ideas para la presentación de cierta información financiera. El usuario deberá analizar los temas particulares de su empresa e incluir aquellas divulgaciones específicas que podrían ser requeridas. Como un elemento de apoyo, en la parte izquierda del Modelo aparecen las referencias a las Normas Internacionales de Contabilidad y/o interpretaciones que se relación con cada tema en particular; de esta manera, el usuario po-

(Continúa en la página 12)

La Guía ha sido elaborada con el fin primordial de ofrecer una orientación para aquellas personas encargadas de la adopción de las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador en una empresa particular.

GUÍA DE APLICACIÓN DE NIC—NIIF EN EL SALVADOR

drá profundizar en la literatura técnica aplicable.

III. Guía de Verificación contable sobre el cumplimiento de las divulgaciones obligatorias en los estados financieros preparados de conformidad con las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador. Esta sección de la Guía de Verificación sobre el cumplimiento de las divulgaciones obligatorias en los estados financieros preparados de conformidad con las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador, ha sido diseñada siguiendo un orden por componente de los estados financieros. De esta manera, al concluir la preparación de los estados financieros de conformidad con las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador, el usuario podrá utilizar esta Guía de Verificación como una herramienta de apoyo para verificar que los estados financieros de la empresa cumplen con los requisitos de divulgación establecidos en las Normas indicadas.

Previo a la aplicación de NIC-NIIF, las empresas deberán adecuar sus sistemas contables, incluyendo procedimientos, políticas, métodos, catálogos y manuales de cuentas a lo establecido en los estándares contables internacionales.

Adecuación de los sistemas contables a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) o Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Según acuerdo del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, publicado en diciembre de 2004, se mantiene la gradualidad en la implantación de las NIC-NIIF en el país, por lo que, partir del año 2006 será obligatorio el uso de las Normas Internacionales de Contabilidad para la mayoría de empresas. Esto presupone que los Sistemas Contables deberán adecuarse a dichas Normas.

Para lograr este fin, las empresas, de acuerdo al calendario establecido, deberán efectuar las conversiones pertinentes de las prácticas contables actuales a las establecidas en la NIC-NIIF.

Los nuevos sistemas contables adecuados a las NIC-NIIF, deberán ser autorizado por un Contador Público, antes de la conversión de las prácticas contables actualmente en uso a la normativa internacional.

Mientras la conversión anterior suceda, la empresas deberán revelar las principales diferencias entre la práctica contable actual y los estándares contables internacionales.

Divulgación de principales diferencias entre prácticas contables actuales y las NIC o Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Las pequeñas, medianas y grandes empresas que están obligadas (Ver nuestro BOLETIN ELECTRONICO DE ENERO Y FEBRERO de 2004, páginas 4-6) a aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad, -hoy Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)- deberán incluir, formando parte de los estados financieros de 2004, las notas explicativas pertinentes, que muestren de forma cuantitativa los efectos y diferencias identificadas entre las prácticas contables actuales y las Normas Internacionales de Contabilidad. Esta información deberá presentarse hasta que logren la implantación total de las NIC-NIIF.

Nuestra Organización y Servicios

Somos una firma de profesionales en Contaduría Pública y auditoría. Como auditores externos tenemos el compromiso de que nuestros clientes gocen de la confianza de los terceros interesados en la información financiera que generan. Los principales servicios que ofrecemos se detallan a continuación:

Auditoría Financiera (de estados financieros o externa). La auditoría de estados financieros tiene el objetivo de emitir una opinión respecto de la razonabilidad con que los estados financieros presentan la situación financiera a una fecha determinada, los resultados de operación, los cambios en el patrimonio de los propietarios y los flujos de efectivo de una entidad económica, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Revisiones del Control Interno. El estudio y evaluación del control interno es una norma de auditoría y tiene como principal propósito el obtener los elementos necesarios para establecer la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría. Una revisión específica de control interno, ayuda al empresario a tener una certeza de que sus sistemas de control interno están funcionando adecuadamente, que están evitando y detectando errores o irregularidades y que la información que generan, es un fiel reflejo de lo que está ocurriendo en su negocio.

Auditoría Fiscal. Todas los contribuyentes salvadoreños que cumplen con ciertos parámetros de activos e ingresos, están obligados a nombrar un auditor fiscal y a presentar un informe anual, por parte dicho auditor, sobre el cumplimiento formal y sustantivo de las obligaciones fiscales.

Revisiones contables y financieras. Ocasionalmente, las empresas necesitan que su información financiera sea revisada por períodos o actividades, sin que esto elimine la necesidad de la auditoría financiera. En estos casos, las normas de auditoría permiten la ejecución de trabajos con procedimientos especiales. Usualmente, este tipo de trabajos tiene como propósito mejorar los procedimientos o investigar operaciones específicas, y por lo tanto, para los usuarios de los estados financieros, representa una herramienta complementaria que le ayuda a tomar decisiones.

Asesoría Fiscal: Colaboramos con las empresas en el proceso de planeación fiscal, asesoramos en la interpretación y aplicación de leyes tributarias.

Consultoría de Negocios: En este campo estamos enfocados en satisfacer las necesidades de asesoría administrativa y planeación financiera de las empresas, las cuales llevan como propósito mejorar la eficiencia administrativa y financiera de los negocios, maximizar la riqueza del empresario y ayudarlo a tomar las decisiones adecuadas y oportunas.

Servicios Contables, autorización de Registros Contables, de IVA y Sistemas Contables: a unos clientes les suministramos servicios contables, de actualización y autorización de los mismos. También diseñamos y actualizamos los Sistemas Contables de las empresas, así como asesoramos en la implantación y cambios para adaptar los sistemas contables actuales a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) o Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).



Nuestra Organización y Servicios

*Medio de difusión técnico de:
Echeverría Rivera y Cía. y
Parker Echeverría y Asociados
Auditores y Consultores.
Responsable: Mario Antonio Echeverría Mancia
Correo electrónico: marioecheverria@integra.com.sv*

Condominio Monte María, Edif. D, 1a.
Planta No. 4, 1a. C. Pte. No. 2904, San
Salvador,
El Salvador, C. A.

Teléfonos: (503) 261-1804 y 260-8326
Fax: (503) 260-8326 Correo e:
marioecheverria@integra.com.sv

**Servicio de calidad, Etico y
con responsabilidad.**

**CONTÁCTENOS DIRECTAMENTE,
SOCIOS:**

**LIC. MARIO ANTONIO ECHEVERRIA
MANCIA.**

**LIC. MARIA GUADALUPE RIVERA
JUAREZ**

Nuestros clientes son medianas y pequeñas empresas exitosas que se desempeñan en el comercio, la industria y los servicios. Ofrecemos opciones a la medida de los recursos y necesidades de nuestros clientes, mediante un servicio de calidad, ético y con responsabilidad.