



UTPL

La Universidad Católica de Loja

Modalidad Abierta y a Distancia

Epistemología de la contabilidad y auditoría

Guía didáctica

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos



**Departamento de Ciencias de la Ciencias
Empresariales**

Sección departamental de Contabilidad y Auditoría

Epistemología de la contabilidad y auditoría

Guía didáctica

Autora:

María Auxiliadora Espinoza Ludeña



CONT_1084

Asesoría virtual
www.utpl.edu.ec

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas


Recursos

Epistemología de la contabilidad y auditoría

Guía didáctica

María Auxiliadora Espinoza Ludeña

Universidad Técnica Particular de Loja

 4.0, CC BY-NY-SA

Diagramación y diseño digital:

Ediloja Cía. Ltda.

Telefax: 593-7-2611418.

San Cayetano Alto s/n.

www.ediloja.com.ec

edilojainfo@ediloja.com.ec

Loja-Ecuador

ISBN digital - 978-9942-25-628-7



La versión digital ha sido acreditada bajo la licencia Creative Commons 4.0, CC BY-NY-SA: Reconocimiento-No comercial-Compartir igual; la cual permite: copiar, distribuir y comunicar públicamente la obra, mientras se reconozca la autoría original, no se utilice con fines comerciales y se permiten obras derivadas, siempre que mantenga la misma licencia al ser divulgada. <https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.es>

21 de abril, 2020

Índice

1. Datos de información.....	8
1.1. Presentación de la asignatura	8
1.2. Competencias genéricas de la UTPL	8
1.3. Competencias específicas de la carrera	8
1.4. Problemática que aborda la asignatura	9
2. Metodología de aprendizaje.....	9
3. Orientaciones didácticas por resultados de aprendizaje	10
Primer bimestre.....	10
Resultado de aprendizaje 1	10
Contenidos, recursos y actividades de aprendizaje.....	10
Semana 1	10
Unidad 1. Evolución, teoría, paradigmas y retos de la profesión contable y auditoría en el siglo XXI.....	11
1.1. Origen y evolución de la contabilidad	11
1.2. La profesión contable y auditoría	12
Actividades de aprendizaje recomendadas	14
Semana 2	14
1.3. Paradigmas de la contabilidad.....	14
1.4. Paradigmas de la auditoría	15
Actividades de aprendizaje recomendadas	16
Semana 3	16
1.5. Retos de la profesión contable y de auditoría.....	16
Actividades de aprendizaje recomendadas	17
Autoevaluación 1	18

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Semana 4	21
Unidad 2. Epistemología y ontología de la contabilidad y la auditoría	21
2.1. Fundamentos epistemológicos de la contabilidad.....	21
Actividades de aprendizaje recomendadas	24
Semana 5	24
2.2. Definición de ontología.....	24
2.3. Tipos fundamentales de ontología	24
Actividades de aprendizaje recomendadas	25
Semana 6	25
2.4. Supuestos filosóficos contables	25
2.5. Ontología del concepto contable	25
Actividades de aprendizaje recomendadas	26
Autoevaluación 2	27
Actividades finales del bimestre	29
Semana 7	29
Semana 8	29
Segundo bimestre	30
Resultado de aprendizaje 2	30
Contenidos, recursos y actividades de aprendizaje.....	30
Semana 9	30
Unidad 3. Conducta contable en los negocios	30
3.1. La contabilidad en los negocios	30
3.2. Importancia de la contabilidad en los negocios	31
Actividades de aprendizaje recomendadas	32

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Semana 10	32
3.3. Ética contable en los negocios	32
3.4. Código de ética para profesionales de la contabilidad...	33
Actividades de aprendizaje recomendadas	34
Autoevaluación 3	35
Resultado de aprendizaje 3	39
Contenidos, recursos y actividades de aprendizaje.....	39
Semana 11	39
Unidad 4. Contabilidad-auditoría e impacto de las tecnologías	39
4.1. Tecnologías de la información y la comunicación (TIC)	39
4.2. Sistemas contables	40
Actividades de aprendizaje recomendadas	41
Semana 12	41
4.3. Evolución de la tecnología en el área contable.....	41
4.4. Impacto de las tecnologías en los sistemas contables .	41
Actividades de aprendizaje recomendadas	42
Autoevaluación 4	43
Semana 13	45
Unidad 5. Investigación contable (desarrollo científico de la contabilidad).....	45
5.1. La investigación contable	45
Actividades de aprendizaje recomendadas	46
Semana 14	46
5.2. La investigación y las teorías contables	46
Actividades de aprendizaje recomendadas	47

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Autoevaluación 5	48
Actividades finales del bimestre	51
Semana 15	51
Semana 16	51
4. Solucionario	52
5. Referencias bibliográficas	59
6. Recursos	69

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

[Índice](#)[Primer bimestre](#)[Segundo bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias bibliográficas](#)[Recursos](#)

1. Datos de información

1.1. Presentación de la asignatura



1.2. Competencias genéricas de la UTPL

- Orientación a la innovación y a la investigación

1.3. Competencias específicas de la carrera

- Incorpora metodologías, conocimientos y capacidades en los campos de la formación contable, para interactuar en los escenarios de la profesión y aportar a la solución de las problemáticas de los contextos, ejes y tensiones del desarrollo social y productivo del país.

1.4. Problemática que aborda la asignatura

Necesidad de formación especializada en los diferentes ámbitos de la contabilidad, para aportar con información económica y financiera que permita el fortalecimiento y la sostenibilidad de los sectores prioritarios y el cumplimiento de las obligaciones tributarias, laborales y societarias.



2. Metodología de aprendizaje

Aprendizaje autónomo a través de estrategias metacognitivas contribuye a la madurez individual de las competencias: cognitiva, semiótica, experiencial, comunicativa, investigativa, de planteamiento de preguntas y respuestas, y de autorregulación; para lo cual, el estudiante necesita desarrollar capacidades de orden instrumental y de auto-observación. Para conocer más sobre esta metodología de estudio remítase a través del siguiente [enlace](#).



3. Orientaciones didácticas por resultados de aprendizaje



Primer bimestre

Resultado de aprendizaje 1

Comprende la evolución, teorías, paradigmas, y ontologías de la contabilidad y auditoría a través de la revisión bibliográfica y bases de datos para identificar el aporte de estas ciencias en el desarrollo económico social de un país y los retos que enfrenta la profesión contable en el siglo XXI.

Contenidos, recursos y actividades de aprendizaje



Semana 1

[Índice](#)[Primer bimestre](#)[Segundo bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias bibliográficas](#)[Recursos](#)



Unidad 1. Evolución, teoría, paradigmas y retos de la profesión contable y auditoría en el siglo XXI

1.1. Origen y evolución de la contabilidad

El mundo de la profesión contable que hemos escogido también despierta la curiosidad natural de conocer de dónde surgió esta rama, qué aspectos y características son relevantes, quiénes aportaron a su desarrollo, de qué forma la contabilidad ha dado respuesta a las necesidades sociales en su ámbito de actuación, para ello se ha planificado y desarrollado esta unidad.

El estudio de la historia y evolución de la contabilidad se lo ha dividido en tres periodos: el empírico, el clásico y el científico. A continuación realice la revisión de la siguiente línea de tiempo donde se destacan los aspectos trascendentes de cada etapa.

[Infografía Línea de tiempo de la evolución de la contabilidad.](#)

¿Le pareció interesante este recurso? Como pudo darse cuenta, la contabilidad surge desde el instante en que el hombre siente la necesidad de registrar sus bienes y llevar un adecuado control de estos. Continuando con esta misma línea, es elemental que conozca quiénes fueron los personajes que aportaron a la ciencia contable, ya que, gracias a sus investigaciones marcaron las bases de lo que hoy en día se conoce como contabilidad. Para mayor información sobre este tema, revise el siguiente recurso:

[Infografía Principales personajes que han aportado a la contabilidad.](#)

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Para ampliar la lectura de este tema, le sugiero revisar el capítulo 4 “Contabilidad en la Edad Moderna” del texto Historia de la Contabilidad de los autores Ramos y Becerra (2009) y el texto guía de la asignatura.

Ramos, R. y Becerra, P. (2009). [Historia de la Contabilidad](#). Santiago de Chile: Editorial Universidad de Santiago de Chile.

Espinosa, M. (2020). *Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría*. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía

Adicionalmente, el autor Santos (2018) expone que el desarrollo de la técnica de la contabilidad es fruto del progreso del pensamiento y de las doctrinas contables, revise el siguiente recurso:

[Infografía Pensamiento y doctrinas contables.](#)

Para clarificar la temática presentada revise el punto 1.2 “Escuelas de pensamiento y doctrinas contables” del artículo “Una mirada a la historia de la Contabilidad” (2018).

Santos, C. (2018). [Una mirada a la historia de la Contabilidad](#). *Revista cubana de finanzas y precios*, 2(1), 139- 155.

1.2. La profesión contable y auditoría

¿Quién es el profesional contable?, ¿cuáles son las características personales y profesionales para involucrarse en este ámbito laboral?, ¿qué tipo de responsabilidades asumen quienes desarrollan sus actividades en esta área? A continuación proceda con el análisis de estos aspectos:

Contabilidad

La Contabilidad es una profesión que se ha orientado a satisfacer los requerimientos de información, a través de la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las organizaciones o los individuos; y la preparación de informes con respecto a la situación financiera para la toma de decisiones de los empresarios, dueños, socios o acreedores, referente al futuro del ente económico. (Ferrer, Ospino y Rodríguez, 2007)

Auditoría

Gómez- Meneses (2014), desde hace varios siglos, señala: “la auditoría es una actividad que se ha venido desarrollando en las organizaciones y sus objetivos han venido evolucionando con el paso de los años” (p. 138).

Para el desarrollo de esta actividad, es importante conocer cuáles son los criterios de auditoría que un auditor debe conservar en el desarrollo de su actividad profesional, para lo cual, lo invito a revisar el siguiente recurso:

[Infografía Criterios de auditoría.](#)

Así mismo, consulte los contenidos del punto 1.2 “La profesión contable y auditoría” desarrollados en el texto guía, este apartado recoge los criterios de varios investigadores sobre el tratamiento de nuestra profesión.

Espinosa, M. (2020). Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía.

¿Qué le pareció la lectura?, ¿llegó a comprender todos los conceptos? Recuerde que a través de la contabilidad se registran

cada uno de los hechos que se suscitan en una organización tomando como base las leyes, reglamentos, estatutos, principios, normas, entre otros; con la finalidad de emitir información financiera útil para los usuarios de la información. La auditoría a su vez verifica y constata que estas operaciones sean fiables y veraces, apoyándose también, en principios y normas de general aceptación.



Actividades de aprendizaje recomendadas

Con la finalidad de medir los conocimientos adquiridos en el tema de la evolución de la contabilidad, le sugiero elaborar el siguiente crucigrama, revise el recurso que a continuación se indica:

[Crucigrama sobre la evolución de la contabilidad.](#)



Semana 2

1.3. Paradigmas de la contabilidad

La contabilidad y auditoría tiene sus paradigmas y por ello se analizará qué significa paradigma y cómo actúa en el proceso de solucionar problemas ante un determinado fenómeno. En el siguiente recurso encontrará la definición de paradigma.

[Infografía Paradigmas de la contabilidad.](#)

Analice el tema a través de la lectura del punto 1.3 “Paradigmas de la contabilidad” que se encuentra en el texto guía.

Espinosa, M. (2020). Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía

¿Le resultó útil la temática planteada?, después de la lectura previa se entiende que un paradigma es un modelo que permite hacer modificaciones a una teoría o a un concepto ya existente. Asimismo, es esencial que identifique la clasificación de los paradigmas contables a través del siguiente contenido:

[Infografía Clasificación de los paradigmas de la contabilidad.](#)

1.4. Paradigmas de la auditoría

Comúnmente la auditoría es el examen posterior a la realización de las actividades, sin embargo, en los momentos actuales, la auditoría es una instancia que ayuda a la gestión exitosa de las empresas a través de sus normas y procedimientos.

Es momento de revisar en el texto guía la definición de auditoría, sus categorías y el proceso para realizar la misma.

Espinosa, M. (2020). Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía.

Es necesario mencionar que los paradigmas de auditoría se clasifican en: de la agencia, auditoría continua y de control interno, lo invito a revisar el siguiente recurso:

[Infografía Paradigmas de auditoría.](#)



Actividades de aprendizaje recomendadas

Luego de la lectura analítica de estos temas, le sugiero dar respuesta a las preguntas planteadas en el siguiente recurso, las cuales, le permitirán diferenciar entre los paradigmas de la contabilidad y la auditoría.

[Quiz de Paradigmas de contabilidad y de auditoría.](#)



Semana 3

1.5. Retos de la profesión contable y de auditoría

La contabilidad y la auditoría continuamente se encuentran en procesos de renovación y cambio para dar respuesta a las necesidades sociales, públicas y privadas, de acuerdo a las transformaciones que la sociedad ha requerido de esta profesión. Para comprender estos aspectos revise el numeral 8 “Algunos retos para nuestra disciplina frente al desarrollo económico”, del artículo “Contabilidad y desarrollo económico” del autor Tua (2012).

Tua, J. (2012). [Contabilidad y desarrollo económico](#). *Contabilidad y negocios*, 7(13), 94-110.

En el recurso que a continuación se presenta se han resumido los retos que en la actualidad se enfrentan los profesionales de la contabilidad y auditoría.

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Infografía Retos de la profesión contable y de auditoría.

¿Qué le parecieron los retos actuales de los profesionales de la contabilidad y de la auditoría? Note que varios convergen en el impacto de la tecnología de la información, la transparencia de la información, y la adopción de estándares internacionales. Sobre este último punto, lo invito a revisar en el texto guía el tema de los organismos que emiten la normativa contable y los que regulan la actividad económica en Ecuador.

Espinosa, M. (2020). Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía.



Actividades de aprendizaje recomendadas

Estimado/a estudiante, ha finalizado el estudio de la unidad 1 y para medir el nivel de comprensión de los temas desarrollados en esta unidad, le propongo contestar la autoevaluación 1, luego de resolverla, le invito a revisar y comparar sus respuestas con el solucionario que se encuentra al final del texto guía.



Autoevaluación 1

Enhorabuena ha finalizado el estudio de la unidad 1 y con el propósito de verificar el progreso de su aprendizaje, lo invito a desarrollar la siguiente autoevaluación.

Seleccione la alternativa correcta:

1. **En el periodo empírico la contabilidad se caracterizaba por lo siguiente:**
 - a. Nace la partida doble.
 - b. Se unifican los criterios contables.
 - c. Se desarrollan las bases de la contabilidad.
2. **¿Quién es considerado el padre de la contabilidad?**
 - a. Benedetto Contrugli.
 - b. Fray Luca Pacioli.
 - c. Lodovico Flori.
3. **Los marcos conceptuales y cuerpos normativos como el IASB se formulan en la escuela:**
 - a. Paradigma de la utilidad.
 - b. Teoría patrimonial.
 - a. Personalista.

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Asocie los siguientes apartados:

4. Relacione lo siguiente:

Criterio	Criterio
1. Periodos de la evolución contable	a. Escuela Contista, personalista, materialista.
2. Pensamientos y doctrinas contables	b. Empírico, clásico y científico
3. Criterios de auditoría	c. Independencia, integridad, objetividad y confidencialidad.

- a. 1A, 2C, 3B
- b. 1B, 2A, 3C
- c. 1C, 2B, 3A

5. Agrupe cada paradigma con la clasificación correspondiente:

Paradigma	Clasificación
1. De la contabilidad	a. Inductivo, deductivo, utilidad de la decisión.
2. De auditoría	b. Continua, agencia, control interno.
3. De control administrativo	c. E. Periodicidad simple, de la agencia, agencia- información.

- a. 1A, 2B, 3C
- b. 1C, 2A, 3B
- c. 1B, 2C, 3A

Responda con una V si es verdadero o una F si es falso:

6. () El paradigma se define como un modelo empleado para solucionar decisiones.

7. () El paradigma contable deductivo estudia el razonamiento lógico y normativo para determinar el beneficio neto de una empresa.
8. () El autor que diferenció entre contabilidad bancaria, mercantil y patrimonial fue Doménico Manzoni.
9. () El paradigma de auditoría de control interno evalúa los riesgos de auditoría y su relación con las actividades de control.
10. () El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad es el organismo que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera.

[Ir al solucionario](#)

[Índice](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

[Recursos](#)



Semana 4



Unidad 2. Epistemología y ontología de la contabilidad y la auditoría

2.1. Fundamentos epistemológicos de la contabilidad

La contabilidad como ciencia tiene un contexto amplio de actividad que garantiza el funcionamiento de la empresa, genera conocimientos económicos y financieros, cuantifica el patrimonio público y privado, y determina las pérdidas y ganancias con un interés social.

De acuerdo con Torres y Lam (2012), la epistemología elimina la discrepancia de considerar a la contabilidad como una ciencia o una técnica, por tanto, la epistemología es el medio para establecer la precisión científica de la contabilidad.

Lo invito a revisar en el texto guía la definición de epistemología contable, su objeto y objetivo de estudio.

Espinosa, M. (2020). Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Ahora bien, para un mejor entendimiento del tema es importante conocer que la contabilidad como ciencia tiene una estructura o también llamados vectores de la ciencia contable, observemos el siguiente recurso.

Infografía Epistemología de la contabilidad.

Es así que a partir un enfoque epistemológico, surge el estudio de la contabilidad desde un aspecto social, los autores Montoya y Fuertes (2019), definen a la contabilidad social como:

La ciencia que mide e interpreta los hechos sociales que generan o afectan a la organización. Incluye los costos y beneficios relacionados con los impactos sociales relevantes que son reportados mediante informes periódicos, los cuales son contrastados con los objetivos de la organización, a la vez que se convierten en insumos para tomar decisiones y realizar la planeación. (p. 194)

Revise en el libro, "Oportunidades, necesidades y tendencias de la educación contable en Colombia", en el capítulo 7 denominado, "[La contabilidad social en la organización del siglo XXI](#)", desde la página 192 a 197.

Montoya, J. y Fuertes, M. (2019). La contabilidad social en la organización del siglo XXI. En Fuertes et al. (Ed.), Oportunidades, necesidades y tendencias de la educación contable en Colombia (pp. 192- 207). Colombia: Sello Editorial Universidad Nacional y a Distancia.

Lo dicho hasta aquí supone que la contabilidad social no solo cuantifica hechos económicos sino también factores cualitativos que conllevan a la responsabilidad de los contribuyentes hacia la sociedad.

En consecuencia de lo antes expuesto es importante identificar el proceso evolutivo de la contabilidad social, a través del estudio de tres teorías: la neoclásica, la institucional y la crítica.

Proceso evolutivo de la contabilidad social

1. Teoría neoclásica o marginalista	1.1. Teoría del beneficio verdadero	Se sustenta que la empresa en la determinación de los resultados ignora los efectos sociales y medioambientales.
	1.2. Teoría de utilidad	Las empresas deben informar aquellas actividades que realizan y que afectan a la sociedad. La información medioambiental debe implicar un cambio en la valorización de los activos de la entidad.
2. Teorías institucionales	2.1. Teoría del partícipe	Esta teoría promueve la responsabilidad social y medioambiental que tienen las empresas con la sociedad.
	2.2. Teoría de legitimación	Exhorta que las empresas comuniquen a la sociedad sobre la cantidad y calidad de información social que se genera dentro de estas.
	2.3. Teoría constructivista	Esta teoría sostiene que podría elaborarse una contabilidad no excluyente bajo mecanismos de institucionalización, ya que la contabilidad tradicional no considera el medio ambiente como parte de la información que debe ser divulgada.
3. Teoría crítica	Sostiene que la producción social es una suma de esfuerzos que hace la sociedad para llegar al fruto social. Esta teoría analiza las clases y comportamiento del mercado, la determinación de valor de los bienes y servicios y al Estado que participa bajo sus propios intereses.	

Adaptado de: Díaz, M. (2003). La contabilidad social-origen y paradigmas. Quipukamayoc, 10 (19), 31-42. Recuperado de <http://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/view/5513/4749>



Actividades de aprendizaje recomendadas

Luego de realizar la lectura crítico valorativa del tema lo invito a desarrollar la siguiente actividad.

[Infografía Complete los conceptos.](#)



Semana 5

2.2. Definición de ontología

2.3. Tipos fundamentales de ontología

La ontología como se define en Rebaza (2010), es el sistema de la representación formal del conocimiento que resulta de seleccionar un dominio o un ámbito de conocimiento y de aplicar sobre este, un método, cuya finalidad es obtener una representación formal de los conceptos y la relación entre estos.

Es necesario avanzar y revisar cada uno de los elementos que conforman la ontología contable, para lo cual, le recomiendo examinar con mucho cuidado los contenidos que se presentan en el siguiente recurso.

[Infografía Tipos fundamentales de ontología.](#)

Es momento de ampliar los contenidos a través de la lectura del texto guía.

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Espinosa, M. (2020). Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía.



Actividades de aprendizaje recomendadas

Finalizada la revisión de la temática y con el objetivo de que refuerce sus conocimientos, lo invito a elaborar la siguiente sopa de letras.

Sopa de letras.

Crucigrama



Semana 6

2.4. Supuestos filosóficos contables

2.5. Ontología del concepto contable

Los supuestos filosóficos de la contabilidad parten desde el realismo externo, la representación fidedigna, el realismo conceptual y los juicios subjetivos contables. Sobre lo antes expuesto, el autor Rebaza (2010) agrega:

Desde el realismo externo, con dos las objeciones: los estados financieros incluyen fenómenos físicos y fenómenos subjetivos. De otro lado, la representación financiera no corresponde de manera fidedigna a los fenómenos

económicos que representa. Desde el relativismo conceptual se discute que las representaciones contables son construcciones sociales que reposan en normas y valores refutables. Finalmente, los juicios subjetivos constituyen puntos de vista participables. (p 101)

Para ampliar información sobre este tema, lo invito a revisar los conceptos que se encuentran desarrollados en el punto 2.4 “Supuestos filosóficos contables” del texto guía.

Espinosa, M. (2020). Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía

Es momento de volver al texto guía y revisar el tema correspondiente a la ontología del beneficio contable.

¿Ha comprendido cómo se estructuran los supuestos contables y la importancia de la ontología del beneficio contable? Estoy segura de que así fue. Empezó a familiarizarse con cada uno de estos términos y en caso de tener algún problema, lo invito a leer nuevamente la sección indicada y a comunicarse con su tutor para que le ayude a despejar las inquietudes que el tema pudo haberle generado.



Actividades de aprendizaje recomendadas

Estimado/a estudiante, ha terminado el estudio de la unidad 2 y con la finalidad de medir sus conocimientos, lo invito a contestar la autoevaluación 2, recuerde que puede verificar sus respuestas en el solucionario que se encuentran al final del texto guía.

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos



Autoevaluación 2

Enhorabuena ha finalizado el estudio de la unidad 2 y con el propósito de verificar el progreso de su aprendizaje, lo invito a desarrollar la siguiente autoevaluación.

Seleccione la alternativa correcta:

1. **La discrepancia de considerar a la contabilidad como ciencia o como técnica termina con:**
 - a. La epistemología.
 - b. El paradigma.
 - c. La ontología.
2. **¿Qué elemento conforma la ciencia contable?**
 - a. Planeación.
 - b. Ejecución.
 - c. Objeto.
3. **La epistemología contable es el punto de encuentro entre la ciencia contable y:**
 - a. La filosofía.
 - b. La ontología.
 - c. Los paradigmas.
4. **Estudiar la construcción de un marco conceptual para el conocimiento científico de la contabilidad, es un objetivo de:**
 - a. La ontología.
 - b. Los paradigmas.
 - c. La epistemología.

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

5. ¿Cuál es el objeto material si la contabilidad estudia la vida económica y financiera de la empresa?

- a. Vida económica y financiera.
- b. Patrimonio.
- c. Riqueza.

Responda con una V si es verdadero o una F si es falso:

- 6. () La epistemología son los sistemas de representación formal del conocimiento.
- 7. () Las ontologías de información describen la estructura de almacenamiento de base de datos.
- 8. () Los estados financieros depende de las creencias, actitudes u opiniones acerca de los méritos de la representación de la realidad externa.
- 9. () Los juicios contables se emiten desde un punto de vista particular, en un contexto histórico, legal, moral, político, sociológico.
- 10. () En la ontología del concepto contable el resultado no es un concepto clave.

[Ir al solucionario](#)

[Índice](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

[Recursos](#)



Actividades finales del bimestre



Semana 7

Revise las unidades 1 y 2 como preparación para la evaluación presencial.



Semana 8

Estimado estudiante le recomiendo realizar la lectura analítica de las unidades 1 y 2 del texto guía, así como de los recursos compartidos en el EVA, con la finalidad de que pueda dar respuesta a las preguntas de la evaluación presencial.

[Índice](#)[Primer bimestre](#)[Segundo bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias bibliográficas](#)[Recursos](#)



Segundo bimestre

Resultado de aprendizaje 2

Aplica valores éticos para evitar caer en conductas fraudulentas y manipuladoras, actuando con transparencia e integridad en el desempeño profesional empresarial.

Contenidos, recursos y actividades de aprendizaje



Semana 9



Unidad 3. Conducta contable en los negocios

3.1. La contabilidad en los negocios

A través de la contabilidad se registran los hechos económicos de manera ordenada y cronológica, siguiendo, para el efecto, una

[Índice](#)[Primer bimestre](#)[Segundo bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias bibliográficas](#)[Recursos](#)

serie de principios, normas, leyes y reglamentos, con la finalidad de generar información financiera útil para la toma de decisiones.

Para ampliar su conocimiento sobre el tema lo invito a dar lectura del punto 3.1 “La contabilidad en los negocios” que se encuentra desarrollado en el texto guía.

Espinosa, M. (2020). Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía

3.2. Importancia de la contabilidad en los negocios

Los negocios requieren gran cantidad de datos de naturaleza económica y financiera para procesar y elaborar información necesaria en las organizaciones para la toma de decisiones en las que se requiere mayor seguridad, evitando al mínimo los riesgos que se ocasionan y asumiendo la inmediatez característica del mundo de hoy con la ayuda de las tecnologías.

Es importante que conozca que la contabilidad se clasifica en función de varios aspectos, los cuales se describen en el siguiente recurso:

[Infografía Campos de aplicación de la contabilidad.](#)

¿El recurso le ayudó a comprender los campos de aplicación de la contabilidad? Como puede observar, esta clasificación está en función de varios factores como la actividad de la empresa, el control de los recursos, y el tipo de información que suministra.

Para comprender esta temática lo invito a dar lectura del punto 3.2 “Importancia de la contabilidad en los negocios” en el texto guía.

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Espinosa, M. (2020). Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía.

Una vez revisados los contenidos, es momento de observar el siguiente video, donde se resumen los objetivos de la contabilidad y la finalidad de la información que esta genera.

[Infografía Importancia de la contabilidad en los negocios.](#)



Actividades de aprendizaje recomendadas

Con la finalidad de medir los conocimientos adquiridos en el tema de la profesión contable, lo invito a realizar un mapa conceptual donde se destaquen aspectos como la contabilidad en los negocios y la importancia de la contabilidad en la toma de decisiones.



Semana 10

3.3. Ética contable en los negocios

Las actividades que realizan las personas requieren ética y valores, los negocios son susceptibles de una variedad de impactos relacionados con la verdad, la justicia, y la responsabilidad social, reflejada en una administración financiera clara y eficiente que se ajuste a las normas y disposiciones legales, y que permita salvaguardar todos los tipos de recursos que se manejan en las organizaciones.

Los escándalos en los que se han visto envueltos los profesionales de la contabilidad han sido numerosos debido a la falta de ética o la inobservancia de los principios que rigen nuestra profesión; en este sentido, uno de los casos más emblemáticos fue el de la empresa ENRON, lo invito a revisar este caso y otros similares en el capítulo 5.3 “[El anverso de la medalla: Escándalos que afectaron a la profesión](#)”, del libro Historia de la Contabilidad.

Ramos, R. y Becerra, P. (2009). [Historia de la Contabilidad](#). Santiago de Chile: Editorial Universidad de Santiago de Chile.

Con los datos expuestos es evidente que la formación ética de un contador debe incluir credibilidad, seriedad y buena fe, con la finalidad de generar confianza ante los usuarios de la información.

3.4. Código de ética para profesionales de la contabilidad

Los profesionales contables del mundo cuentan con el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores que ha establecido un código específico. Conozcamos el tema, a través de la lectura del punto 3.4 “Código de ética para profesionales de la contabilidad” del texto guía.

Espinosa, M. (2020). *Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría*. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja.
Recuperado de texto uía

¿Pudo comprender los conceptos presentados? Seguro que así fue, en tal virtud, lo invito a revisar el siguiente recurso donde encontrará ejemplos de los Principios Fundamentales del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad.

[Infografía Principios fundamentales del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad.](#)



Actividades de aprendizaje recomendadas

Culminado el estudio de la unidad 3, y con el propósito de que verifique el progreso de su aprendizaje, lo invito a desarrollar la autoevaluación 3 que se encuentra en el texto guía, puede verificar sus respuestas en el solucionario que está al final del mismo.

[Índice](#)[Primer
bimestre](#)[Segundo
bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias
bibliográficas](#)[Recursos](#)



Autoevaluación 3

Enhorabuena ha finalizado el estudio de la unidad 3 y con el propósito de verificar el progreso de su aprendizaje, lo invito a desarrollar la siguiente autoevaluación.

Relacione los siguientes apartados:

1. Asocie el campo de aplicación con el tipo de contabilidad al que pertenece:

Campo de aplicación	Tipo de contabilidad
1. De acuerdo al sector.	A. Gestión.
2. Información que suministra.	B. Costos.
3. Actividad de la empresa.	C. Privada.

- a. 1C, 2B, 3A
 - b. 1B, 2A, 3C
 - c. 1A, 2C, 3B
2. Agrupe los principios de ética profesional con su definición:

Principios de ética	Definición
1. Beneficencia	a. Ser franco y honesto en todas las relaciones profesionales.
2. Integridad	b. Evitar la relación de dependencia entre el profesional y el usuario.
3. Autonomía	c. Hacer bien en la profesión.

- a. 1B, 2C, 2A
- b. 1C, 2A, 3B
- c. 1A, 2B, 3C

[Índice](#)[Primer bimestre](#)[Segundo bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias bibliográficas](#)[Recursos](#)

3. Asocie cada aspecto de la ética en los negocios con sus elementos de estudio:

Aspectos	Elementos de estudio	
1. Sistémicos	a. Sistemas sociales, políticos, legales o económicos dentro de los que operan las compañías.	
2. Corporativos	b. Moralidad de las actividades, las políticas, las prácticas o la estructura organizacional de una compañía.	
3. Individuales	c. Decisiones, acciones o la personalidad de un individuo específico.	

- a. 1B, 2C, 3A
- b. 1C, 2A, 3B
- c. 1A, 2B, 3C

Seleccione la respuesta correcta:

4. El principio de ética competencia y diligencia profesional está relacionado con:
- a. La capacitación y actualización de conocimiento del profesional.
 - b. No revelar información obtenida en una entidad.
 - c. Cumplir disposiciones legales y reglamentarias.
5. Cuando los empleados trabajan para su propio interés y no para los del empleador que está obligado a servir, se denomina:
- a. Inobservancia de las obligaciones legales.
 - b. Sobornos y extorsiones comerciales.
 - c. Conflictos de intereses.

6. Se denomina lavado de activos a:
 - a. El encubrimiento del origen d los fondos generados mediante el ejercicio de algunas actividades ilegales.
 - b. La acción por la que se elude el pago de parte o la totalidad de un impuesto.
 - c. Evitar con astucia una dificultad o una obligación.
7. Los usuarios que proporcionan bienes y servicios para el desarrollo de las actividades económicas de las empresas son los:
 - a. Proveedores.
 - b. Beneficiarios.
 - c. Organismos reguladores.
8. La implementación de principios de ética en una empresa se logra a través de:
 - a. Creando un organismo de ética externa.
 - b. La ética no puede instaurarse en las empresas.
 - c. La creación de un comité ético formalmente constituido.
9. ¿Qué principio de ética señala que un profesional no debe revelar información a terceros sin autorización adecuada y específica?
 - a. Integridad.
 - b. Objetividad.
 - c. Confidencialidad.

[Índice](#)[Primer
bimestre](#)[Segundo
bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias
bibliográficas](#)[Recursos](#)

10. Analice el siguiente caso y conteste la interrogante planteada

A uno de los miembros del consejo de administración de una compañía que cotiza en bolsa, se le solicita que investigue a profundidad un proceso relacionado con una fusión empresarial, sin embargo, por cuestiones personales este miembro no ejerce el máximo cuidado con respecto a las decisiones que afectan a la compañía y a sus accionistas, ¿cómo se considera el actuar del profesional?

- a. Cumple con la ética.
- b. Omite el debido uso de la ética.
- c. Realiza una buena práctica empresarial.

[Ir al solucionario](#)

[Índice](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

[Recursos](#)

Resultado de aprendizaje 3

Explica las ventajas evidentes de los recientes desarrollos de la tecnología de la información y de la comunicación desde el ámbito contable – auditoría, a través de la difusión de la información para la gestión eficiente de las organizaciones y su vinculación con diferentes usuarios internos y externos.

Contenidos, recursos y actividades de aprendizaje



Semana 11



Unidad 4. Contabilidad-auditoría e impacto de las tecnologías

4.1. Tecnologías de la información y la comunicación (TIC)

[Índice](#)[Primer bimestre](#)[Segundo bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias bibliográficas](#)[Recursos](#)

4.2. Sistemas contables

Las tecnologías de la información (TI) han revolucionado al mundo e, indudablemente, a los sistemas y procedimientos contables como herramientas de gestión administrativa y financiera que ofrecen a la empresa beneficios en cuanto a la relación de agilidad en operaciones de todo tipo, integración de las áreas, control interno, comercio internacional, operaciones en tiempo real y, por consiguiente, la toma de decisiones para lograr competitividad y rentabilidad.

Es momento de revisar en el texto guía los puntos 4.1 “Tecnologías de la información y la comunicación (TIC)” y 4.2 “Sistemas contables”, donde se profundizará la definición de TIC y de TI; y, se conocerá los software de contabilidad y auditoría, los elementos básicos de un sistema contable y los nuevos entornos en los que se desenvuelve nuestra profesión.

Espinosa, M. (2020). Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía.

Adicional a esto, lo invito a revisar el siguiente recurso donde se profundizará sobre los nuevos entornos de las TIC y TI y sus beneficios en las organizaciones.

[Infografía Influencia de las TIC y TI en contabilidad y sus beneficios.](#)

Por consiguiente, los avances tecnológicos también generan nuevos retos en nuestra profesión, es así que Vásquez (2019) en su artículo “La era digital y las oportunidades para la profesión contable”, presenta algunos avances, que como contadores, debemos tener en cuenta para mejorar nuestra carta de servicios hacia la sociedad. Para ampliar la información realice la lectura de los siguientes temas a través del artículo que se encuentra en el recurso que se expone a continuación:

- Industrial FinTech
- Big Data y Data Analytics
- Bitcoin y Blockchain
- Inteligencia artificial

Vásquez, N. (2019). [Tecnología. La era digital y las oportunidades para la profesión contable](#). Revista Contaduría Pública, 87, 62.



Actividades de aprendizaje recomendadas

Luego de que ha realizado la lectura del tema, lo invito a resolver la siguiente actividad, para identificar las características de los sistemas contables.

[Quiz Sistemas contables](#).



Semana 12

4.3. Evolución de la tecnología en el área contable

4.4. Impacto de las tecnologías en los sistemas contables

Siguiendo con el estudio de esta unidad, en este apartado, se estudiará el proceso tecnológico que se ha desarrollado en la contabilidad y auditoría, el mismo que ha ido evolucionando para dar respuesta a las necesidades de información de la sociedad actual.

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Los software son una herramienta imprescindible para generar información y seguridad, que permitan, tanto la comunicación, como la toma de decisiones en tiempo real, sin las barreras espacio-temporales, agilitando las relaciones comerciales y la gestión empresarial a través del mundo, con los beneficios que actualmente se tiene en la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Para ampliar la lectura de los temas le sugiero ir a los puntos 4.3 “Evolución de la tecnología en el área contable” y 4.4 “Impacto de las tecnologías en los sistemas contables” que se desarrollan en el texto guía.

Espinosa, M. (2020). Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía.

¿Logró comprender los temas tratados? Como se puede apreciar, los sistemas contables también han tenido un proceso evolutivo, nótese que un inicio las transacciones se registraban de forma manual hasta llegar a lo que hoy en día conocemos, asimismo, la información financiera era estática mientras que ahora gracias a la tecnología es dinámica.



Actividades de aprendizaje recomendadas

Verifique el progreso de su aprendizaje desarrollando la autoevaluación de la unidad 4 del texto guía, posteriormente revise sus respuestas en el solucionario ubicado al final del texto guía.

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos



Autoevaluación 4

Enhorabuena ha finalizado el estudio de la unidad 4 y con el propósito de verificar el progreso de su aprendizaje, lo invito a desarrollar la siguiente autoevaluación.

Seleccione la alternativa correcta:

1. **Para implementar la TI en un negocio se deben considerar los siguientes costos:**
 - a. Actualización.
 - b. Variables.
 - c. Fijos.
2. **El sistema contable de cualquier empresa independientemente del sistema contable que utilice, debe ejecutar uno de estos pasos básicos:**
 - a. Crear respaldos.
 - b. Resumir la información.
 - c. Guardar asientos contables.
3. **¿Qué sistema analiza los recursos de las empresas, los compara con otras y crean simuladores para ayudar en la toma de decisiones?**
 - a. Sistemas de planeación de recursos empresariales (ERP).
 - b. Sistemas de información empresarial (EIS).
 - c. Tecnología de la información (TI).

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

4. **El objetivo operacional de los sistemas de información empresarial es aumentar la:**
- a. Eficacia.
 - b. Validez.
 - c. Eficiencia.
5. **Un sistema puede considerarse como inteligencia artificial si explica:**
- a. Soluciones.
 - b. Problemas.
 - c. Necesidades.

Responda con una V si es verdadero y con una F si es falso:

6. () Las TI facilitan el procesamiento de la información.
7. () Los sistemas de planeación de recursos empresariales (ERP) tienen funciones operacionales e informacionales.
8. () La tecnología Blockchain no aumenta la eficiencia de los procesos de compensación financiera.
9. () Un sistema contable está integrado por datos.
10. () El sistema contable es multi- usuario si gestiona varias compañías a la vez.

[Ir al solucionario](#)

[Índice](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

[Recursos](#)



Semana 13



Unidad 5. Investigación contable (desarrollo científico de la contabilidad)

5.1. La investigación contable

“La investigación como medio de comunicación requiere el diseño constante de modelos de investigación que se acoplen a las necesidades del contexto socioeconómico, en consecuencia, la investigación debe moverse en un ámbito interdisciplinario y multidisciplinario, relacionando los diversos intereses de los usuarios contables” (Cardozo, citado en Ortiz, p. 183).

La construcción de la investigación conlleva un proceso secuencial de fases y etapas, revise el siguiente recurso que le permitirá ampliar el tema.

[Infografía Fases y etapas del proceso de investigación.](#)

Para comprender esta temática lo invito a dar lectura del punto 5.1 “La investigación contable” en el texto guía.

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Espinosa, M. (2020). Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía.



Actividades de aprendizaje recomendadas

Luego que ha realizado la lectura del tema, lo invito a resolver la siguiente actividad, la misma que le permitirá identificar las etapas asociadas al proceso de investigación.

[Juego Proceso de investigación.](#)



Semana 14

5.2. La investigación y las teorías contables

La producción del conocimiento se realiza a través de tres teorías, de acuerdo con Rebaza (2010) son:

- Positiva.
- Imperativa.
- Crítica

Profundicemos en el análisis de cada una de estas a través del recurso que a continuación se comparte.

[Infografía Investigación y teorías contables.](#)

Como pudo notar, las teorías contables cubren diferentes objetivos de acuerdo a el área de investigación, para aprender más sobre este tema, retome la lectura del texto guía en el apartado 5.2 “La investigación y las teorías contables”

Espinosa, M. (2020). Texto guía de Epistemología de la Contabilidad y Auditoría. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja. Recuperado de texto guía.



Actividades de aprendizaje recomendadas

Verifique el progreso de su aprendizaje desarrollando la autoevaluación de la unidad 5 del texto guía, posteriormente, revise sus respuestas en el solucionario ubicado al final del mismo.

[Índice](#)[Primer bimestre](#)[Segundo bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias bibliográficas](#)[Recursos](#)



Autoevaluación 5

Enhorabuena ha finalizado el estudio de la unidad 5 y con el propósito de verificar el progreso de su aprendizaje, lo invito a desarrollar la siguiente autoevaluación.

Seleccione la alternativa correcta:

1. **La investigación inicia con el planteamiento de:**
 - a. Resultados.
 - b. Problemas.
 - c. Hipótesis.
2. **¿Cómo ha respondido la contabilidad frente a los mercados de capitales?**
 - a. Con nuevos elementos de valoración.
 - b. Creando nuevas herramientas tecnológicas.
 - c. Emitiendo informes de responsabilidad social.
3. **La escasez de la producción científica de la contabilidad se da por:**
 - a. Poca participación de los sectores financieros.
 - b. Hay numeroso personal dedicado a la investigación.
 - c. Alta inversión en ciencia y tecnología en los países de escala.

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Asocie los siguientes apartados:

4. **Relacione cada fase de la investigación con la etapa que corresponda:**

Fase	Etapas
1. Planeación.	A. Diseño de la investigación.
2. Ejecución.	B. Evaluación.
3. Comunicación.	C. Elaboración de conclusiones.

- a. 1A, 2C, 3B
- b. 1B, 2A, 3C
- c. 1C, 2B, 3A

5. **Agrupe la teoría contable de investigación con su objetivo:**

Teoría contable	Objetivo
1. Positiva.	a. Descubrir, traducir, analizar y deducir el sentido de eventos y fenómenos que ocurren en el mundo social.
2. Imperativa.	b. Examinar la importancia de la contabilidad como una serie de prácticas cotidianas.
3. Crítica.	c. Explicar y predecir la práctica contable.

- a. 1A, 2B, 3C
- b. 1C, 2A, 3B
- c. 1B, 2C, 3A

Responda con una V si es verdadero o una F si es falso:

- 6. () La contabilidad no tiene líneas de investigación.
- 7. () El control presupuestal es un campo de investigación de la teoría contable crítica.

8. () El adecuado conocimiento acerca de la situación económica es un supuesto de la teoría contable imperativa.
9. () La primera fase del proceso de investigación es la ejecución.
10. () La contabilidad no se adapta a los cambios del entorno.

[Ir al solucionario](#)

[Índice](#)

[Primer
bimestre](#)

[Segundo
bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias
bibliográficas](#)

[Recursos](#)



Actividades finales del bimestre



Semana 15

Revise las unidades 3, 4 y 5 como preparación para la evaluación presencial.



Semana 16

Estimado estudiante le recomiendo realizar la lectura analítica de las unidades 3, 4 y 5 del texto guía, así como de los recursos compartidos en el EVA, con la finalidad de que pueda dar respuesta a las preguntas de la evaluación presencial.

[Índice](#)[Primer bimestre](#)[Segundo bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias bibliográficas](#)[Recursos](#)



4. Solucionario

Autoevaluación 1		
Pregunta	Respuesta	Retroalimentación
1	c	Las bases de la contabilidad se desarrollaron en el periodo empírico, gracias a la aparición de la escritura cuneiforme de la Civilización Sumeria.
2	b	Fray Luca Pacioli es considerado el padre de la contabilidad ya que desarrolla y perfecciona el método contable de la partida doble.
3	a	En el paradigma de la utilidad se formulan los marcos conceptuales y cuerpos normativos como Financial Accounting Standard Board (FASB) o el International Accounting Standard Board (IASB).
4	b	Los periodos de la evolución contable son el empírico, clásico y científico. Los pensamientos y doctrinas contables está conformado por las escuelas contista, personalista, materialista. Los criterios de auditoría son la independencia, integridad, objetividad y confidencialidad.
5	a	Los paradigmas de la contabilidad son el inductivo, deductivo, utilidad de la decisión. Los paradigmas de auditoría se clasifican en continua, agencia, control interno. Los paradigmas de control administrativo se dividen en periodicidad simple, de la agencia, agencia-información.
6	F	El paradigma se define como un modelo empleado para solucionar problemas.

Autoevaluación 1		
Pregunta	Respuesta	Retroalimentación
7	V	El paradigma contable deductivo estudia el razonamiento lógico y normativo se convierte en la base para determinar el beneficio neto de una empresa. El análisis y el razonamiento ayudan a construir una teoría contable.
8	F	El autor que diferenció entre contabilidad bancaria, mercantil y patrimonial fue Angelo Pietra.
9	V	El paradigma de auditoría de control interno evalúa los riesgos de auditoría y su relación con las actividades de control.
10	F	La Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad es el organismo que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera.

Ir a la
autoevaluación

Autoevaluación 2		
Pregunta	Respuesta	Retroalimentación
1	a	La epistemología termina con la discrepancia de considerar a la contabilidad como ciencia o como técnica.
2	c	La ciencia contable está conformada por los elementos de objeto y objetivo, conceptos teóricos, principios, métodos, leyes, hipótesis y teoría.
3	a	La epistemología contable es el punto de encuentro entre la filosofía de la ciencia y la ciencia contable.
4	c	Uno de los objetivos de la epistemología contable es construir un marco conceptual para el conocimiento científico de la contabilidad.
5	a	La contabilidad como ciencia que estudia la vida económica y financiera de la empresa tiene como objeto material la vida económica y financiera.
6	F	La epistemología, como rama de la filosofía, es el medio para terminar con la discrepancia relacionada con la negación científica de la contabilidad.
7	V	Las ontologías de información describen la estructura de almacenamiento de base de datos.
8	V	Los estados financieros depende de las creencias, actitudes u opiniones acerca de los méritos de la representación de la realidad externa.
9	V	Los juicios contables se emiten desde un punto de vista particular, en un contexto histórico, legal, moral, político, sociológico.
10	F	En la ontología del concepto contable el resultado si es un concepto clave.

Ir a la
autoevaluación

Autoevaluación 3		
Pregunta	Respuesta	Retroalimentación
1	a	De acuerdo al sector la contabilidad es privada, según la información que suministra es de costos y de acuerdo a la actividad de la empresa la contabilidad es de gestión.
2	b	El principio de ética de beneficencia significa hacer bien en la profesión. La integridad representa ser franco y honesto en todas las relaciones profesionales. La autonomía evita la relación de dependencia entre el profesional y el usuario.
3	c	Los aspectos sistémicos de la ética tienen como elementos de estudio los sistemas sociales, políticos, legales o económicos dentro de los que operan las compañías. Los corporativos la moralidad de las actividades, las políticas, las prácticas o la estructura organizacional de una compañía. Los individuales, las decisiones, acciones o la personalidad de un individuo específico.
4	a	El principio de ética competencia y diligencia profesional está relacionado con La capacitación y actualización de conocimiento del profesional.
5	c	El conflicto de interés se da cuando los empleados trabajan para su propio interés y no para los del empleador que está obligado a servir.
6	a	El lavado de activos es el encubrimiento del origen de los fondos generados mediante el ejercicio de algunas actividades ilegales.
7	a	Los proveedores son los usuarios que proporcionan bienes y servicios para el desarrollo de las actividades económicas de las empresas.
8	a	La implementación de principios de ética en una empresa se logra a través de la creación de un comité ético formalmente constituido.
9	c	La confidencialidad significa que un profesional no debe revelar información a terceros sin autorización adecuada y específica.

Autoevaluación 3		
Pregunta	Respuesta	Retroalimentación
10	b	El análisis del caso deja en evidencia que el profesional omite el uso de la ética debido a que no realiza su trabajo acorde a las obligaciones que le corresponden y por ende perjudica su accionar a los intereses de la empresa.

[Ir a la autoevaluación](#)

[Índice](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

[Recursos](#)

Autoevaluación 4		
Pregunta	Respuesta	Retroalimentación
1	a	Los costos de actualización deben considerarse cuando se implementa TI en las empresas.
2	b	Un paso básico de un sistema contable es el resumen de la información.
3	a	Los Sistemas de planeación de recursos empresariales (ERP) analizan los recursos de las empresas, los compara con otras y crean simuladores para ayudar en la toma de decisiones.
4	c	La eficiencia es el objetivo operacional de los sistemas de información empresarial.
5	a	Un sistema puede considerarse como inteligencia artificial si explica soluciones.
6	V	La implementación de TI facilitan el procesamiento de la información en las empresas.
7	F	El tipo de reportes contables emitidos en el nuevo sistema son a la medida.
8	F	Las funciones operacionales e informacionales corresponden a los sistemas de información empresarial.
9	V	Los sistemas contables están integrados por datos, información y conocimiento.
10	F	El sistema contable es multiusuario si permite el trabajo de varios usuarios que agilicen la acción contable.

Ir a la
autoevaluación

Autoevaluación 5		
Pregunta	Respuesta	Retroalimentación
1	b	La investigación inicia con el planteamiento del problema.
2	a	La respuesta de la contabilidad frente a los mercados de capitales es crear nuevos elementos de valoración.
3	a	La escasez de la producción científica de la contabilidad se da por la poca participación de los sectores financieros.
4	a	En la fase de planeación de la investigación se diseña la investigación. En la ejecución se elaboran las conclusiones. En la comunicación se evalúa la investigación.
5	b	La teoría contable positiva explica y predice la práctica contable. La imperativa, descubre, traduce, analiza y deduce el sentido de eventos y fenómenos que ocurren en el mundo social. La teoría contable crítica examina la importancia de la contabilidad como una serie de prácticas cotidianas.
6	F	La contabilidad tiene varias líneas de investigación como auditoría, costos, gestión, uso de la información, etc.
7	F	El control presupuestal es un campo de investigación de la teoría contable imperativa.
8	F	El adecuado conocimiento acerca de la situación económica es un supuesto de la teoría contable positiva.
9	F	La primera fase del proceso de investigación es la planeación.
10	F	La contabilidad tiene la capacidad de adaptarse a las tendencias que han surgido a su alrededor, es así que ha dado respuesta a varios aspectos como el desarrollo de las TICs, la globalización, normas internacionales, etc.

Ir a la
autoevaluación



5. Referencias bibliográficas

- Alcarria, J. (2009). Contabilidad financiera I. Universitat Jaume I. Servei de Comunicació i Publicacions. Recuperado de <https://ebookcentral.proquest.com/lib/bibliotecautplsp/detail.action?docID=4499127>
- Arroyo, A. (2011). Normas Internacionales de Información Financiera y el Peritaje Contable. Contabilidad y Negocios, 6 (12), 67-81. Recuperado de <http://eds.b.ebscohost.com/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=2&sid=941d5a0e-67a3-4253-a203-78fb7695b82d%40pdc-v-sessmgr04>
- Avellaneda Rojas, S. (2015). Delitos económicos y tributarios que afectan el desarrollo de las empresas y de la profesión contable. Revista Criterio Libre, 13(22), 1-25. Recuperado de <http://eds.a.ebscohost.com/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=8&sid=97ea34cd-6c85-4e66-a47f-96ddd4a7a48a%40sessionmgr4007>
- Barraza, F., y Gómez, M. (2005). Aproximación a un concepto de contabilidad ambiental. Bogotá: Universidad Cooperativa de Colombia (EDUCE)
- Barrainkua, I. y Espinosa, M. (2016). La profesión de auditoría desde la perspectiva de los actuales y futuros auditores. Revista de Dirección y Administración de Empresas, 23, 112- 129. Recuperado de <https://www.ehu.eus/ojs/index.php/rdae/article/view/17547>

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

- Bastidas, M., Novoa, J. y Pérez, A. (2015). La contabilidad electrónica y el comprobante fiscal. Recuperado de <https://ebookcentral.proquest.com/lib/bibliotecautplsp/detail.action?docID=5308843>
- Burbeles, N. y Callister, T. (2001). Educación: Riesgos y promesas de las nuevas tecnologías de la información. España: Granica Editorial.
- Carmona, M, y Barrios, Y. (2007). Nuevo paradigma del control interno y su impacto en la gestión pública. Economía y Desarrollo, 141(1), 152- 171. Recuperado de <https://www.redalyc.org/pdf/4255/425541595009.pdf>
- Casinelli, H. (2008). Claves para entender el presente y el futuro de las normas contables. III Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad, 1- 20. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2860192>
- Castillo, C., Córdoba, J., y Villarreal, J. (2014). Estándares internacionales de educación (IES) en contabilidad y aseguramiento: nuevos retos de la profesión contable. Revista de la facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. Universidad de Nariño 15 (2), 118-135. Recuperado de <http://eds.a.ebscohost.com/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=2&sid=4583945d-0e76-4566-8e15-bea68973ac7e%40sessionmgr4006>
- Chávez D., y Navarrete, G. (2013). Importancia del uso del software contable en pequeñas, medianas y grandes empresas del cantón Portoviejo. Revista La Técnica, 10, 62- 72. Recuperado de <https://revistas.utm.edu.ec/index.php/latecnica/article/view/572>

Contable, G. (04 de 06 de 2012). Tu guía contable. Recuperado de <http://ww1.tuguiacontable.com/?subid1=32c7a88c-62e1-11ea-81c0-f85397f57ec6>

Contraloría General del Estado (2001). Manual de Auditoría Financiera Gubernamental. Recuperado de <http://www.contraloria.gob.ec/documentos/normatividad/ManAudFin.pdf>

Corporación de Estudios Estratégicos (2015)

Déniz, J., Bona, C., Pérez, J., y Suárez, H. (2008). Fundamentos de contabilidad financiera. Teoría y práctica . Madrid: Delta Publicaciones Universitarias: Recuperado de <https://bit.ly/2Xr8yW9>

Díaz, M. (2003). La Contabilidad social origen y paradigmas. Quipukamayoc 1(19), 31-42. Recuperado de <https://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/view/5513/4749>

Durán, M., Mejía, M. y Reyes, A. (s.f.). Competencias genéricas y profesionales: un enfoque analítico de la licenciatura en contaduría. Recuperado de <http://premio.investiga.fca.unam.mx/docs/ponencias/2012/8.1.pdf>

Durán, Y. (2015). Contabilidad bajo el enfoque de Tecnologías de la Información y Comunicación (TICs). Estudio basado en la Pyme del sector salud privado, municipio Valera estado Trujillo Venezuela. Visión gerencial (1), 53-88.

El caso Enron (5 de julio de 2006). El País. Recuperado de https://elpais.com/economia/2006/07/05/actualidad/1152084782_850215.html

Enron: el mayor escándalo financiero de la historia, tan grande como olvidado (2 de diciembre de 2016). La vanguardia. Recuperado de <https://www.lavanguardia.com/economia/20161202/412319658496/enron-quiebra-escandalo.html>

Escobar, M. (2016). Historia de la contabilidad. @puntos cont@bles, 18, 155-176. Recuperado de <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/download/4670/5421/>

Farías, G. Elizondo, T. y Cruz, E. (2017). Gestión estratégica y efectividad en las tecnologías de información: reto para la profesión contable. Enl@ce: Revista Venezolana de Información, Tecnología y Conocimiento, 14(1), 9-27. Recuperado de <http://eds.a.ebscohost.com/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=5&sid=4583945d-0e76-4566-8e15-bea68973ac7e%40sessionmgr4006>

Fernández, F. (2010). Manual para la formación del auditor en prevención de riesgos laborales. Valladolid, España: Lex Nova

Ferrer, A., Ospino, E., y Rodríguez, K. (2007). Imaginarios del contador público de los egresados del programa de Contaduría Pública de la Universidad Cooperativa de Colombia, seccional Santa Marta. Bogotá: Universidad Cooperativa de Colombia.

Fierro, Á. (2011). Contabilidad General. Bogotá: Ecoe Ediciones

García, K. (2004). Impacto de la tecnología en la contabilidad. Recuperado de <https://www.gestiopolis.com/impacto-tecnologia-contabilidad/>

Giraldo, G. (2010). Contexto económico, ética y actitud crítica en la formación del contador público. Contaduría Universidad de Antioquia 57, 221- 239.

Gómez- Meneses, F. (2014). Competencia digital en la auditoría. Soporte o carga en el ejercicio profesional de los auditores. Cuadernos De Contabilidad, 15(37). Recuperado de <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/9005>

Gonçalves, M. y Carvalho, M. (2009). La Contabilidad ya estaba presente en la Antigüedad Clásica. Partida Doble, 20(215), 34- 44. Recuperado de <http://eds.a.ebscohost.com/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=2&sid=783b7aa5-a7ca-4e02-9223-e0f627362cd6%40sdc-v-sessmgr02>

Guerrero, C. y Galindo, F. (2014). Contabilidad 1. México: Grupo Editorial Patria.

Guerrero, V. y Lozano, A. (1999). Vínculos entre las ontologías y la biblioteconomía y documentación . Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=1300079>

Hernández, J. (2009). La ética profesional, ¿un problema ético del contador público? Centro de Investigación de Ciencias Administrativas y Gerenciales 7(1), 73-88. Recuperado de <http://ojs.urbe.edu/index.php/cicag/article/view/511>

Horngren, C., Sundem, G. y Stratton, W. (2006). Contabilidad administrativa. México: Pearson Educación.

IFAC (2009). Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. Recuperado de <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/codigo-de-etica-para-profesionales-de-la-contabilidad.pdf>

Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (2006)

- Jeppesen, K. y Liempd, D. (2015). El valor razonable y la conexión perdida entre contabilidad y auditoría. Revista Científica General José María Córdova, 13(16), 135- 172. Recuperado de http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1900-65862015000200008&lng=en&tlng=en
- Jordan, M. (2014). El debe y el haber. Contabilidad fácil para todos: Curso de contabilidad fácil. Rildo Jordan.
- Label, W., De León, J., y Ramón, A. (2016). Contabilidad para no contadores. Una forma rápida y sencilla de entender la contabilidad. Bogotá: Ecoe ediciones.
- Lo que aprendimos (y también nos olvidamos) del emblemático caso Enron (13 de agosto de 2017). La Nación. Recuperado de <https://www.lanacion.com.ar/economia/lo-que-aprendimos-y-tambien-nos-olvidamos-del-emblematico-caso-enron-nid2052573>
- Luciani Toro, L. (2007). Origen y evolución de la profesión del contador. Actualidad Contable Faces, 10 (15), 3-4 Recuperado de <http://www.redalyc.org/pdf/257/25701501.pdf>
- López, M. (2013). Ética profesional y complejidad. Los principios y la religación. Perfiles educativos, 35 (142), 43- 52. Recuperado de http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0185-26982013000400020&lng=en&tlng=en
- Luna, A. (2014). Administración estratégica. México: Grupo editorial Patria.
- Mantilla, S. (2015). Estándares/Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información Financiera (ISA/NIA) . Los fundamentos, los estándares y las implicaciones. Madrid: Ecoe Ediciones. Recuperado de <https://bit.ly/3eitOmH>

Martínez Pino, G. (2007). Los paradigmas contables: la borrosa impronta de una interpretación epistemológica. Contaduría Universidad de Antioquia, 48, 205- 234. Recuperado de <http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/view/25693>

Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información (2019). El Teletrabajo en Ecuador aumenta gracias al trabajo de los sectores público y privado. Recuperado de <https://www.telecomunicaciones.gob.ec/el-teletrabajo-en-ecuador-aumenta-gracias-al-trabajo-de-los-sectores-publico-y-privado/>

Montegut, Y., Cristóbal, E., y Gómez, M. (2013). La implementación de las TIC en la gestión de las Cooperativas Agroalimentaria: Caso de la Provincia de Lleida. Revesco (110), 223-253. Recuperado de <https://revistas.ucm.es/index.php/REVE/article/view/41442/39546>

Moreno, J. (2014). Contabilidad básica. México: Grupo Editorial Patria.

Niño, V. (2011). Metodología de investigación: diseño y ejecución. Ediciones de la U. Recuperado de <https://revistas.ucm.es/index.php/REVE/article/view/41442/39546>

Ortiz, J. (2009). Fronteras de la investigación contable-financiera económica: autonomía e interdisciplinariedad. Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión, 17(1), 179- 194. Recuperado de http://www.scielo.org.co/scielo.php?pid=S0121-68052009000100012&script=sci_abstract&tlng=es

Pelazas, M. (2015). Planificación de la auditoria . España: Ediciones Paraninfo.

- Peña, A. (2014). Auditoría. Un enfoque práctico. España: Ediciones Paraninfo S.A.
- Puerta, A. (2015). Bussiness Intelligence y las Tecnologías de la Información. Createspace Independent Publishing Platform.
- Rincón, C., Lasso, G., y Parrado, Á. (2012). Contabilidad siglo XXI. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Ripoll, V. y Rosa, L. (2010). La formación del profesional de contabilidad frente a las necesidades del mercado: comparación del caso brasileño, español y portugués. Revista del Instituto Internacional de Costos, (7), 71-85.
- Rodés, A. (2014). Gestión económica y financiera de la empresa. Madrid-España: Ediciones Paraninfo S.A.
- Rodríguez, J., De Freitas, S., y Zaá, J. (2012). La Contabilidad en el contexto de la globalización y la revolución teleinformática . Revista Venezolana de Análisis de Coyuntura, 18(1) , 161-183 Recuperado de <https://www.redalyc.org/pdf/364/36424414008.pdf>
- Saavedra, M. y Saavedra, M. (2015). La investigación contable en Latinoamérica. Actualidad Contable FACES, 31, 99- 121. Recuperado de <http://www.saber.ula.ve/handle/123456789/41400>
- Sánchez, O. y Tarodo, C. (2015). Gestión contable UF0314. España: Paraninfo S.A.
- Santos, C. (2018). Una mirada a la historia de la Contabilidad. Revista Cubana de Finanzas y Precios, 2(1), 139- 155. Recuperado de http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/index.php/RCFP/article/view/10_V2N12018_CMSC

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

- Scarabino, J. (2008). Estructura formal de los estados contables: Nuevos paradigmas de la ciencia contable. Red de revista científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal, 11(21), 129-141. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4257386>
- Servicio de Rentas Internas (s.f.). ¿Qué es el SRI? Recuperado de <https://www.sri.gob.ec/web/guest/que-es-el-sri>
- Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (s.f.). Superintendencia de Compañías. Recuperado de <https://www.supercias.gob.ec/portalscv/>
- Superintendencia de Bancos (s.f.). Misión y visión. Recuperado de <http://www.superbancos.gob.ec/bancos/mision-y-vision/>
- Tapia, C., Guevara, E., Castillo, S., Rojas, M., y Salomón, L. (2016). Fundamentos de auditoría. Aplicación práctica de las Normas Internacionales de Auditoría. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos
- Valencia, F. (2016). Auditoría continua. Un nuevo paradigma de auditoría?. CISTI (Iberian Conference on Information Systems & Technologies / Conferência Ibérica de Sistemas e Tecnologías de Informação) Proceedings, 2, 110-116. Recuperado de <http://eds.a.ebscohost.com/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=4&sid=0e648e26-d56e-42f7-b37c-2bc608beb464%40sdc-v-sessmgr03>
- Vásquez, N. (2019). La era digital y las oportunidades para la profesión contable. Revista Contaduría Pública, 87, 62. Recuperado de <https://doctrina.vlex.com.mx/vid/tecnologia-digital-oportunidades-profesion-772223541>

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

- Velásquez, M. (2012). Ética en los negocios: conceptos y casos. México: Pearson
- Vélez, C. (2017). Gestión contable, fiscal y laboral en pequeños negocios o microempresas (UF1822). España: Editorial Elearning S.L.
- Whittington, R. y Pany, K. (2005). Principios de Auditoría (14a ed.). México: MCGRAW-HILL
- Wong Torres, Z. y Salcedo Guzmán, L. (2008). Retos del contador en la actualidad. Quipukamayoc, 15(30), 67- 72. Recuperado de <https://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/view/5252>
- Zamorano, G. E. (2017). Desarrollo ético de los profesionales de la contaduría y la administración. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Recuperado de <https://bit.ly/2XqiMWK>
- Zapata, P. (2011). Contabilidad general. Bogotá, Colombia: McGraw-Hill Interamericana.

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos



6. Recursos

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Documento 1. Historia de la contabilidad

CAPÍTULO 4 CONTABILIDAD EN LA EDAD MODERNA (1.453 D.C. – 1.789 D.C.)

4.1 Desarrollo de la nueva Ciencia Contable

Ya en el siglo XVI el comercio en el Viejo Continente se había expandido notoriamente hacia las costas atlánticas del continente. Dicha expansión encuentra su explicación en el hecho de que los negocios dejan de tener su centro de gravedad en el Mediterráneo y se trasladan hacia los Países Bajos, que surgen en el escenario y juegan un papel de preponderancia en el desarrollo de la Contabilidad. Ciudades como Flandes y Amberes (esta última en mayor importancia), que ejercieron el predominio del comercio mundial, comenzaron a aplicar y acusar prontamente los efectos del nacimiento de la nueva Contabilidad “a la italiana”, cuyo empleo para el registro de las transacciones comerciales se difundió con gran rapidez por toda Europa. De la ciudad de Amberes surgieron varias obras que representaron un reconocido avance de la práctica contable y que llegaron a formar parte permanente de la contabilidad, todo gracias a las imprentas que florecieron en la región.

En esta época ocurre un acontecimiento de gran importancia para la disciplina contable, el cual es que, por primera vez, un autor cita a la Contabilidad como una ciencia. Simón Stevin, profesor de Leyden, es la persona a la cual se distingue en toda oportunidad en que el tópico en discusión sea la Historia de la Contabilidad. Stevin plantea que los fundamentos conceptuales y operativos de la contabilidad constituyen una temática que sólo pueden develarse

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

seriamente luego de un acucioso estudio científico. Antes de Simón Stevin, todos los autores que aportan al desarrollo de la contabilidad daban por supuesto la existencia de los principios de individualización, personificación y justificación de las cuentas que expuso Luca Pacioli desde un punto de vista meramente operativo, sin aportar elementos conceptuales ni pretender hacer teoría.

Teniendo como contexto lo mencionado en el párrafo precedente, Stevin tomó como referencia conceptual el contenido patrimonial que pueden tener las cuentas y consideró a la técnica contable como una herramienta de control de gestión de las organizaciones⁴⁸.

4.2 Autores y Escuelas en la Edad Moderna

La Edad Moderna se caracteriza principalmente por el gran aporte de obras dedicadas a reflejar el cómo se deben registrar las partidas que participan en las diferentes operaciones llevadas a cabo en la época, así como también por el surgimiento de connotados autores que son piezas fundamentales en el desarrollo de la ciencia contable. A continuación se presentan algunos de los diferentes aportes contenidos en diversos textos escritos y provenientes de varias escuelas que participaron en la evolución de la contabilidad de la época.

⁴⁸ Véase FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN. (Sin Fecha). **Antecedentes Históricos de la Contaduría**. [en línea]. Disponible en: <<http://hectorpl16.blogspot.com>> (2009, Agosto 5).

*Historia de la Contabilidad***4.2.1 Autores de la época****4.2.1.1 Benedetto Contrugli**

Benedetto Contrugli merece el reconocimiento de ser considerado como uno de los primeros autores que instituyó visiblemente el uso del método de la “partida doble”. Contrugli nació en Dubrovnik, Croacia. En ese entonces, esta era una ciudad comercial adriática del área de influencia veneciana, llamada Ragusa. Contrugli residió en Nápoles gran parte de su vida y fue comerciante y consejero de Fernando I de Aragón. Contrugli terminó de escribir el 25 de agosto de 1458 su obra *Della Mercatura et del mercante Perfecto*. La obra del citado autor demoró casi 115 años en ser impresa, considerando que ello ocurre recién en el año 1573. Lo anterior, sumado al carácter incompleto de su obra, impide que a Contrugli se le pueda adjudicar un papel de gran relevancia en la Historia de la Contabilidad, como es el caso de Fray Luca Pacioli.

La falta de difusión del libro de Contrugli se debió a que en aquellos tiempos, el conocimiento y la utilización de contabilidad eran considerados un “secreto de oficio” por las personas que dominaban dichas técnicas, monopolizando así el empleo de éstas. Por lo tanto, Pacioli es reconocido también como la persona que se atrevió a romper este secreto gremial celosamente guardado.

El libro de Contrugli hace referencia a la contabilidad brevemente. Sin embargo, da a conocer de forma muy clara la identidad de la partida doble y la utilización de tres libros: *el Cuaderno (Mayor)*, *Giornale (Diario)* y *Memoriale (Borrador)*. Contrugli afirma que los registros de las operaciones

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

comerciales se harán en el Diario y luego éstos se pasarán al Mayor. El Mayor deberá contar con un índice de cuentas, de manera de facilitar su búsqueda. Otro importante aporte de esta obra es que Contrugli señala que deberán comprobarse las condiciones de la entidad cada año y elaborar un “Bilancione” (Balance); las pérdidas y ganancias que se deriven de éste serán llevadas a capital. A su vez, el autor también da a conocer la necesidad de llevar un libro copiador de cartas (también llamado “Libro de Actas”)⁴⁹.

Uno de los principales méritos que se le pueden adjudicar a Benedetto Contrugli es el hecho de haber sentado los pilares para que, tiempo después, Fray Luca Pacioli desarrollara y perfeccionara el método contable gráfico.

4.2.1.2 Lodorico Flori⁵⁰

La importancia de este autor radica en que distingue manifiestamente la “Balanza de Comprobación” (Balance de Comprobación), el correcto uso que debe hacerse de ésta y la manera ajustada de cerrar los libros mediante ella. A la vez, Lodorico Flori se ocupó de la importancia de los estados financieros, su presentación y su comprobación, entre otros aportes que hasta nuestros días constituyen una materia importante en lo que respecta al rol que a la contabilidad compete en las organizaciones.

⁴⁹ Véase LÓPEZ, Francisco. (Sin Fecha). **Historia de la Contabilidad. Op. cit.**, p. 4.

⁵⁰ Véase FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN. (Sin Fecha). **Antecedentes Históricos de la Contaduría**. [en línea]. Disponible en: <<http://hectorpl16.blogspot.com>> (2009, Agosto 5).

*Historia de la Contabilidad*4.2.1.3 Doménico Manzoni⁵¹

La obra de este autor se presenta cuarenta años después de la aparición de la *Summa* de Pacioli. Esta obra fue publicada también en Venecia y se llamó *Quaderno doppio colsuo giornale, novamente composto, e diligentissimamente ordinato secondo il costume de Venetia*. El libro muestra, sobre una base copiada a veces literalmente de la obra Pacioli, algunos cambios en los registros de contabilidad. En la obra se hace referencia, por ejemplo, a la recomendación de numerar los registros del libro diario para evitar el registro de operaciones falsas. El libro, a su vez, incluye un juego completo de libros de contabilidad. En éstos se desarrollan supuestos contables que dan a conocer el conocimiento práctico de la teoría contable que poseía el autor.

El libro de Manzoni tuvo una gran aceptación debido principalmente a que éste expone, de forma simple y entendible, la manera de presentar y de registrar las operaciones comerciales realizadas por los negociantes. Es necesario destacar que Manzoni fue el primer autor que intentó dar a conocer una clasificación de las cuentas. Éste hizo una división de las cuentas en “vivas” y “muertas”, según si éstas estaban referidas a personas o cosas. Tal clasificación sobrevivió en algunos autores hasta el siglo XIX.

⁵¹ Véase PALOMINOS, Nelson. (Sin Fecha). **Antecedentes Históricos de la Contabilidad, la Auditoría y del Control en Chile**. Op. cit., p. 11-12.

4.2.1.4 *Alvise Casanova*⁵²

A los trabajos más reconocidos de la época como los de Pacioli y Contrugli se suman otras obras complementarias que también forman parte del desarrollo de la Contabilidad de la época. Tal es el caso de un autor perteneciente a la Edad Moderna y que merece reconocimiento por sus estudios sobre la Contabilidad; es un maestro de escuela veneciano, profesor de contabilidad y contador profesional, Alvise Casanova. A este profesor se le atribuye la obra *Specchio lucidissimo, nel quale si vedono essere diffinito tutti i modi, & ordini de scrittura, che si deve menare nelli negotiamenti della mercantia*, la cual fue publicada en Venecia el año 1558. El citado texto se refiere principalmente a la elaboración de un manual de contabilidad en el que se tratan supuestos de operaciones mercantiles con cada uno de sus respectivos asientos de registro en el Diario y Mayor. Estas especificaciones pasan a ser ejemplos prácticos dedicados a la enseñanza de la técnica contable.

4.2.1.5 *Angelo Pietra*⁵³

El monje benedictino Angelo Pietra, en Mantua el año 1586, publicó una obra cuyo título es *Indrizzo degli economi, osia ordinatissima instruttione da regelatamente formare qualunque scrittura in un libro doppio*. En este libro Pietra trata ciertos detalles de la contabilidad de operaciones mercantiles, bancarias y del tipo patrimonial. La obra, a su

⁵² Véase VALENZUELA, Juan. (Sin Fecha). **Antecedentes Históricos de la Contabilidad**. Op. cit., p. 13-14.

⁵³ Ib., p. 14

Historia de la Contabilidad

vez, incluye ciertos supuestos prácticos para el uso de los registros en el libro Diario y libro Mayor, representando los libros de su colectividad monástica como un ejemplo de su ponderación contable.

4.2.2 Autores de otras naciones en la Edad Moderna⁵⁴

A las obras mencionadas con anterioridad, todas vinculadas a la nación itálica, se pueden añadir importantes aportes de autores de otros países en los que la Contabilidad fue imponiéndose en lo que respecta al registro de las operaciones comerciales. Entre estos autores se encuentra el profesor alemán Heinrich Schreiber, el cual preconizó una variante simplificada del sistema de la partida doble, que fue llamado “Sistema del Factor”. Este sistema lo dio a conocer en su obra *Ayn new Kunstlich Buech welches gas gewiss und behend lernet nach der germainen Regel Detre, welschen Practic Weyttes ist hierinnen begriffen Buechhalten durch das Zornal, Kaps, und Schuldbuch*, publicada en Nüremberg en el año 1518. El método estaba orientado fundamentalmente hacia las sucursales de negocios y fue utilizado, principalmente, por los negociantes del país germano.

En España, por su parte, las publicaciones en el ámbito contable fueron más tardías. Puede añadirse que la técnica contable y su desarrollo recibieron una marcada impronta eclesiástica. Esto se debió principalmente a la rígida censura inquisitorial imperante que coartaba la investigación científica como lo evidencia el hecho de la primera prueba escrita de contabilidad por partida doble

⁵⁴ Véase VALENZUELA, Juan. (Sin Fecha). **Antecedentes Históricos de la Contabilidad**. Op. cit., p. 13-17.

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

corresponde al libro *Tratado de cuentas*, publicado por Diego del Castillo en 1522⁵⁵, en el cual se relata “qué cosa es cuenta, y a quién, y cómo han de dar la cuenta los tutores”. Se presenta allí temas con relación a la contabilidad que deben llevar los tutores y otros administradores de bienes ajenos.

Siguen luego los registros de la catedral de Toledo (*El manual y mayor del racionero Gutierre Hurtado, de 1535–1536*), los cuales, como su nombre ya lo indica, estaban destinados a recoger en forma ordenada los gastos e ingresos eclesiásticos de la catedral.

A lo dicho se suman las siguientes obras⁵⁶:

- *Las competencias legales del Racional en la organización administrativa y contable del municipio de Valencia (comienzos del siglo XVII).*
- *Una aproximación histórica a la gestión de la calidad: el caso de la real fábrica de tabacos de Sevilla (1744–1790).*
- *Rendición de Cuentas de los administradores del obispado en sede vacante en España (siglos XVIII–XIX).*
- *Inicios de las enseñanzas oficiales de comercio en España. Creación de la Escuela de Comercio en Cádiz (1799–1804), y*
- *La actividad productiva de la fábrica de harinas “La Monserrat” (Girona) en el año agrícola de 1903–1904.*

⁵⁵ REVISTA DE CONTABILIDAD, Asociación Española de Profesores de Contabilidad, Volumen 8, N°15, enero–junio de 2005, pp. 95–134.

⁵⁶ Ib., p. 136–233.

Historia de la Contabilidad

Otro autor a citar, pero de la Edad Media, es el español Gaspar de Texeda quien, en el año 1546, publicó *Suma de Aritmética práctica y de todas mercaderías con la orden de contadores*. Este era un libro dedicado principalmente a temas aritméticos y que contenía un capítulo dedicado a la contabilidad, aunque sin las características de la partida doble.

En el año 1565, Antich Rocha, publicó una traducción al castellano del libro de Valentin Mennher, titulado *Practique brifue pour cyfrer et tenir livres de coupte*. La traducción se denominó: *Compendio y breue intruccion por tener libros de cuenta, deudas, y de mercaduria, muy prouechoso para mercaderes, y toda gente de negocio*. Gracias a la traducción de la obra, Rocha introdujo en la península una variante incompleta de la partida doble. Lo de incompleta corresponde al hecho de que las prácticas detalladas en la traducción no lograron adaptarse a las operaciones comerciales del país.

Agréguese a la lista de ilustres autores, Bartolomé Salvador de Solórzano, quien en 1590 redactó el primer tratado español de contabilidad, pero ya bajo el método por partida doble. Salvador de Solórzano se destacó como un matemático que en su adolescencia trabajó como asistente de comercio. Años más tarde viaja a Italia en donde fue alumno de Angelo Pietra. A su retorno estableció su residencia en Sevilla, donde ejerció el oficio de profesor de escuela, consagrándose a enseñar contabilidad. La mencionada obra fue titulada *Libro de Caja y Manual de Cuentas de Mercaderes y otras personas con la declaración dellos*⁵⁷.

⁵⁷ VALENZUELA, Juan. (Sin Fecha). *Antecedentes Históricos de la Contabilidad*. Op. cit., p. 13-15.

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

El tratado contable de Solórzano fue bien acogido por el Rey de España, lo cual trajo como consecuencia que éste dictara una ordenanza obligando a todos los comerciantes y banqueros privados a llevar sus libros siguiendo las técnicas impuestas por la obra mencionada, institucionalizando el sistema de “debe y ha de haber”, es decir, la partida doble. A partir de tal estudio, Felipe II ordenó implantar dicho sistema contable en la Contaduría Mayor de Hacienda, en 1592.

En el año 1673, la Ordenanza de Colbert sobre tráfico comercial terrestre, introdujo la disposición de llevar un registro único de contabilidad para sus operaciones comerciales. Es necesario destacar que en este libro debían cumplirse determinadas formalidades en lo que respecta a la manera de registrar. El libro se llamó “Journale o Diario”. Además, la Ordenanza obligaba a los comerciantes a efectuar un inventario cada dos años y a almacenar las cartas recibidas, como también a registrar copia de las cartas emitidas.

Durante la Edad Moderna, las personas que desarrollaban las disciplinas contables gozaron de un substancial apoyo cuando William Oughtred inventó en 1630 los llamados *círculos de proporción*, los cuales fueron los predecesores de la regla de cálculo.

En 1694, en Alemania, Gottfried Leibnitz inventó una calculadora que multiplicaba y dividía. Estos aparatos, sin embargo, no tuvieron una difusión masiva.

Otro importante apoyo a los “contadores” de la época fue el desarrollado por Blaise Pascal en Francia, el cual consistió en una sumadora mecánica de ruedas giratorias.

Historia de la Contabilidad

En la época en comentario surgieron, asimismo, nuevos tipos de sociedades comerciales, lo que generó un cambio significativo en las implicancias de tipo económicas y legales de las mismas, lo que trajo como consecuencia la necesidad de precisar de forma distinta los resultados obtenidos en las operaciones, la manera de asignarlos y los montos inherentes a la liquidación de bienes comunes. Para la liquidación de estas sociedades (como por ejemplo la llamada sociedad “de préstamo a la gruesa”), había que tener en cuenta el registro de los débitos y créditos hechos en el *cartulari* (cartulari es el nombre que se asignó a los libros divididos en dos partes, iniciando la práctica de contar con una sección destinada a los débitos y la otra a los créditos) y el total de los bienes en posesión directa, de manera de obtener el monto de los bienes comunes a la sociedad. Estos bienes, al momento de la liquidación eran repartidos entre los socios de acuerdo a la participación que ellos tenían en la sociedad. El mencionado tipo de liquidaciones ayudó a generalizar el uso del inventario como una manera de obtener un cálculo de las utilidades del negocio.

La porción del patrimonio que variaba fue conocida como “ratio” cuando se trataba de movimientos individuales. Por el contrario, cuando se trataba de actividades o movimientos colectivos, fue llamado “razón social” formando, en ambos casos, una especie de cuenta personal del propietario, o el conjunto de cuentas personales en el caso de organizaciones o sociedades.

Siempre dentro de este mismo periodo, los primeros registros que se llevaban eran escuetos y poseían un mínimo de datos. Así, por ejemplo, aparece una primera cuenta impersonal que fue incorporada al *Cartulari* con el nombre

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

de “caja”. La cuenta surge también debido a que ya, en esa época, se hizo imprescindible saber el manejo que se le daba al dinero, como también conocer el saldo que debía añadirse al fondo común de bienes de la sociedad. Lo anteriormente señalado trajo como consecuencia la creación de nuevas cuentas. Estas cuentas fueron especificadas en tres tipos de rubros: las cuentas del propietario, las cuentas de los agentes consignatarios (es decir, los administradores, a quienes se hacía responsables de la conservación de los bienes), y las cuentas de los corresponsales (o sea, los terceros, tanto deudores como acreedores).

Todos los autores anteriormente señalados constituyen parte importante de la Historia de la Contabilidad, ya que ellos desarrollaron técnicas nuevas o complementaron otras impuestas con anterioridad. Sin embargo, gran parte de la evolución de la práctica contable en la Edad Moderna se le atribuye a Fray Luca Pacioli del cual se dice es el *padre de la Contabilidad*.

4.2.3 Fray Luca Pacioli: el Padre de la Contabilidad⁵⁸



Fray Luca Pacioli

Fray Luca Pacioli⁵⁹ ha sido considerado el *Padre de la Contabilidad* para la mayoría de quienes están en la profesión contable y con tal título sigue reconociéndosele. Su obra *Suma de Arithmetica, Geometría, Proportioni et Proportionalitá*, es la primera de la cual existieron copias impresas y en la cual expuso e

ilustró temas relacionados con la actividad contable. Expone también principalmente el método de la partida doble en su *Distinctio nona, tractatus Xlus particularis de computis & scripturis*. Uno de los mayores objetivos y preocupación principal de este autor fue desarrollar un sistema que diera a los comerciantes información clara, precisa y oportuna en relación a los activos y obligaciones que poseían.

El fraile dominico Fray Luca Pacioli, o Luca de Borgo Sancti Sepulchri, nació el año 1447 en el pueblo toscano de Borgo San Sepulcro, región de Italia. Pacioli fue educado por los frailes franciscanos en Venecia y luego fue aprendiz bajo la tuición de Folco de Belfolci, un comerciante local. Pacioli

⁵⁸ Véase McMickle L. Peter, Vangermeersch G. Richard, “**The Origins of a Great Profession**”. The Academy of Accounting Historians, Memphis, Tennessee, 1987, pp. 1-5.

⁵⁹ **NOTA DE LOS AUTORES:** Existen dudas respecto de la correcta grafía de este apellido. Hay versiones en que se le denomina Paccioli, Pacioli, Pacioli, Paciolo, Paciulo y Paciulus. Se ha preferido Pacioli por ser la forma como el propio fraile escribió su nombre.

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

hizo sus primeros viajes bajo el patrocinio del pintor del Renacimiento Piero della Francesca. El año 1464, fue tutor de los tres hijos del rico comerciante veneciano Ser Antonio de Rompiasi. En 1470 Pacioli dejó Venecia para estudiar matemáticas bajo la tutela de León Battista Alberti, quien era monje franciscano. En 1475, Pacioli aceptó su primera posición como Profesor de Matemáticas en la Universidad de Perugia. Ya a una edad madura y luego del fallecimiento de Alberti, ingresó en la Orden de San Francisco, en el monasterio de San Sepulcro donde llegó a ser Abad; fue un destacado matemático; humanista del Renacimiento, amigo de Leonardo de Vinci (quien ilustró la portada de su obra *De divina Proportione*) y de otros grandes pensadores de la época, a la vez que se desempeñó como catedrático en diversas universidades italianas⁶⁰. Debido a la proximidad de sus respectivas residencias, se presume que Colón pudo ser amigo de Pacioli, al igual que Leonardo da Vinci.

Aunque se cree que Pacioli escribió al menos once libros, sus dos obras maestras fueron, primero la publicada en Venecia en 1494, titulada *Suma de Arithmetica, Geometria, Proportioni & Proportionalità* y *De divina Proportione*, el año 1509. Ambas tuvieron el mayor éxito, principalmente la parte dedicada a la práctica comercial y contable de la primera obra, la cual fue reimpresa por separado años más tarde. Se puede señalar que treinta y seis capítulos de *Suma*, bajo el título de *Particularis de Computis et Scripturis* están dedicados a la descripción de los métodos contables más avanzados de su tiempo, empleados por los grandes

⁶⁰ Véase PALOMINOS, Nelson. (Sin Fecha). *Antecedentes Históricos De La Contabilidad, La Auditoría Y Del Control En Chile*. Op. cit., p. 8.

Historia de la Contabilidad

comerciantes, tales como los contratos de sociedad, el empleo de letras de cambio, el cobro de intereses, y otros. Algunas de las descripciones más importantes realizadas por Pacioli señalan que los comerciantes tienen la obligación de llevar un borrador (no señala el registro directo de las operaciones en el libro diario). Para poder anotar las operaciones comerciales en asientos en el libro diario, primeramente los comerciantes debían convertir todas estas operaciones de negocio que aparecían en el borrador, a la unidad monetaria elegida por éstos, para así poder llevar sus registros al diario.

A modo de resumen de los principales aportes que hace Pacioli a la Contabilidad en su obra *Suma*, se puede señalar que en los primeros capítulos da a conocer cómo efectuar un inventario (por parte del comerciante), el que deberá iniciarse y terminarse el mismo día, para evitar posibles errores. A la vez, el comerciante deberá especificar el día y el lugar en que se hace el inventario y por último, guardarse éste con mucho cuidado. En capítulos posteriores, el autor expone el uso de tres libros principales: El Memorial o Libro del día, el Diario y el Mayor.

Con respecto a los tres libros, Luca Pacioli señala que en el Memorial o Libro del día, se registrarán las transacciones comerciales cronológicamente, lo más completo pero breve posible. En cuanto al Diario, el autor indica que dicho libro no debe tener ningún registro sin que éste se haya anotado antes en el Memorial; a su vez, los hechos económicos deben registrarse en la fecha en que ocurren, dato que se deberá indicar en la parte central, como se acostumbraba a hacerlo en los libros del Mayor. En el libro también se recomienda que para expresar el concepto de cargo en el

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

libro Diario, se utiliza la expresión “per”, y para crédito la letra “A”, en el Mayor⁶¹.

En relación a algunos aspectos importantes que se destacan en la obra de Pacioli, Palominos destaca:

“En la época de Paccioli ya existía en muchas ciudades italianas la costumbre de “legalizar” los libros de contabilidad. Al respecto este fraile escribe: “...los expresados libros... debes llevarlos y presentarlos a cierta oficina de comerciantes, y a los cónsules de la ciudad de Perusa... El escribano tomará nota de esto en los registros de dicha oficina, especificando qué día se presentaron tales libros, marcados con un signo..... los cuales serán llevados de propio puño... Más, en uno (el Borrador o Memorial) podrán escribirse todos los miembros de la casa. De todo lo cual dicho escribano dará fe.... y estampará el sello de la oficina, que los autentificará a los efectos procedentes en todos aquellos casos de litigio en que deban ser exhibidos”⁶².

⁶¹ Véase FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN. (Sin Fecha). **Antecedentes Históricos de la Contaduría**. [en línea]. Disponible en: <<http://hectorpl16.blogspot.com>> (2009, Agosto 5).

⁶² PALOMINOS, Nelson. **Op. cit.**, p. 9.

Historia de la Contabilidad

Es digno de hacer notar la última frase del párrafo antes citado, pues deja establecido más allá de toda duda, el carácter de prueba legalmente aceptada que tenían los registros contables.

En la Edad Media no se acostumbraba realizar un balance al final de cada ejercicio comercial. Pacioli solo hace referencia a la realización de un balance de comprobación, el cual era efectuado, por lo general, cuando se acababan las páginas del registro llamado Mayor. Cabe destacar también que aunque Pacioli no da a conocer con exactitud las razones por las que determinada cuenta debe abonarse y otra debe cargarse, este procedimiento evidenciaba que Pacioli dominaba el conocimiento sobre los principios relacionados con la “personificación de las cuentas”.

El “debe” y “haber” se utilizaban en sentido propio. Con el correr de los años, las cuentas se llevaron separadas y principalmente, referidas a cosas. Tales denominaciones siguieron usándose por analogía. Pacioli da a conocer el significado del “debe” y el “haber” mediante este procedimiento analógico. Sin embargo, nunca quiso estructurar una teoría científica acerca del significado de estas palabras, las que se mantienen en el lenguaje contable hasta nuestros días. Es necesario destacar que Luca Pacioli daba explicaciones sobre la partida doble sin pretensiones científicas, sino que lo hacía con la meta de que las personas encargadas de administrar o cautelar los bienes de sus respectivos mecenas, registraran las operaciones comerciales de forma correcta, ya que de lo contrario, todo lo anterior podía afectar a los recursos del respectivo noble.

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

En concordancia con lo indicado en párrafos anteriores, no le corresponde a Fray Luca Pacioli la paternidad de la partida doble, aunque es bueno señalar al respecto que nunca él pretendió o exigió tal cosa. Pacioli, en su obra da a conocer de forma clara que sólo se limita a explicar el “Método a la Veneciana” que utilizaban los comerciantes para registrar sus anotaciones con respecto a sus operaciones de comercio. El fray muestra el método como el más recomendable de todos y puntualiza que la partida doble puede servir de guía en los demás casos de procedimientos y registros destinados a llevar el control de operaciones comerciales⁶³.

A modo de ejemplo, se presenta un extracto de la obra *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni & Proportionalita*, el cual hace referencia al orden en que deben ser llevados los libros por los comerciantes:

TÍTULO NOVENO

Tratado XI

TRACTATUS XI, PRICULARIS DE

COMPUTIS ET SCRIPTURIS

(Trattato de Computi e delle Scritture)

Capítulo I

De Aquellas Cosas que son Necesarias

al Verdadero Mercadante, y del Buen Orden

que debe tener un Mayor con su Diario

en Venecia y también en cualquier otro lugar.

⁶³ PALOMINOS, Nelson. (Sin Fecha). *Antecedentes Históricos De La Contabilidad, La Auditoría Y Del Control En Chile*. Op. cit., p. 9-10.

Historia de la Contabilidad

“A fin de que los reverentes súbditos de Usted, Magnífico y Magnánimo Señor, tengan completa idea del orden mercantil, pensé (además de las cosas antes dichas en esta obra) que era grandemente necesario compilar este particular tratado, y aquí esto sólo lo inserto, para que el presente libro a cualquiera pueda servir, acerca del modo de las cuentas y la escritura, así como su razón, y por esto entiendo darle las normas suficientes y bastantes para tener ordenadamente todas sus cuentas y libros.

“Pero tres cosas son necesarias al máximo para quien quiera con la debida diligencia comerciar:

“De ellas, la primera es la pecunia numeraria y algunos otros bienes sustanciales, iuxta illud phy, unum aliquid necessarium est substantia, sin lo cual muy mal puede ejercerse el tráfico (Comercio). Ha pasado que muchos, antes sin nada, con buena fe comenzando de grandes negocios se han hecho, y mediante del crédito fielmente observado, magnas riquezas han acumulado; y así, viajando por Italia, a muchos he conocido. Y en las grandes Repúblicas no se podía decir qué otra cosa era mejor que la palabra del buen mercader, y con ella se otorgaba juramento diciendo: sobre la palabra del real mercader. Esto no debe causar admiración, ya que, con la fe, cada uno católicamente se salva, y sin ella, será imposible complacer a Dios.

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

“La segunda cosa que se requiere para el debido traficar (Comerciar), es ser buen contador y ágil computista.

“Y para esto conseguir (como arriba se ha visto) del principio al fin, hemos indicado las reglas y cánones que cada operación requiere, de modo que, por su propia cuenta, cualquier diligente lector, todo podrá aprender. Y para quien de esta parte no estuviese bien armado, en vano será la siguiente:

“La tercera y última cosa necesaria, es disponer debidamente todo su negocio, a fin de que, con brevedad y en forma resumida, pueda tener noticia en cuanto a su débito, así como a su crédito, que a otra cosa no atiende el tráfico (comercio). Y esta parte, entre las otras, es utilísima, ya que sin el debido orden de la escritura (contabilidad o registro contable), imposible sería dirigir sus negocios, y sin algún reposo, la mente estaría siempre en gran trabajo. Y a fin de que, con las demás, puedan tener éstas, ordené el presente tratado, en el cual se da el modo para toda suerte de escritura, procediendo capítulo por capítulo. Y por el hecho de que no todo se puede escribir, con lo que se dirá, el ingenio personal a cualquier otro caso lo aplicará. Y nos serviremos para ello del Sistema de Venecia, el cual ciertamente, entre los otros, es muy recomendable, y mediante éste, cualquier otro se podrá seguir.

Índice

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Recursos

Historia de la Contabilidad

“Y esto lo dividiremos en dos partes particulares, una que le llamaremos Inventario, y la otra Disposición (en el original “Dispositione”, término que, al parecer, indicaría la idea de método, normativa, reglamentación o sistema a seguir), y primero del uno y después de la otra, sucesivamente se tratará, de acuerdo con el orden del Índice (Travola) preinserto, por el cual fácilmente el lector podrá encontrar lo necesario, según el número de los capítulos y hojas.

“Quien quiera saber cómo tener con el debido orden un Mayor (Quaderno) con su Diario (Giornale), ponga mucho cuidado a lo que aquí con diligencia se dirá, y a fin de que bien se entienda el proceso, nos pondremos en el lugar de una persona que por primera vez comienza a traficar, indicando el orden en que debe proceder para tener sus cuentas y escritura, de tal manera que sucintamente pueda encontrar cada cosa en su propio lugar; por el hecho de que no asentando las cosas debidamente en su lugar, se vería en grandísimo trabajo y confusión en todos sus negocios luxte comune dictum ubi non est ordo ibi est confusio.

“Y para que este sea un perfecto documento de cualquier mercader, de toda nuestra exposición haremos, como antes lo he dicho, dos partes principales, las cuales aclararemos

Índice

Primer
bimestreSegundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

*separadamente en seguida, de modo que cada
quien aprenda y sepa cómo proceder*⁶⁴.

4.2.4 Jan Ympyn Christoffels

Capítulo aparte merece Jan Ympyn Christoffels, de origen flamenco, a quien se atribuye la autoría del libro *Nieuwe instructie ende bewijs der loofelicker consten des rekenboecks, ende rekeninghe te houden nae die Italiaensche manieri*, publicado el año 1543. La distinción emana del hecho de que el libro de Ympyn fue el primero publicado en Francia, siendo luego publicado también en inglés el año 1547⁶⁵. La información acerca de este autor es mas bien limitada. Se sabe que fue de origen flamenco, por lo que su verdadero apellido fue Ympens, apellido ampliamente difundido en Flandes. Se cree que nació en 1485 y se sabe que viajó a España, Portugal e Italia, país último en donde adquirió sus conocimientos de contabilidad “a la veneciana”.

La obra de Ympyn fue publicada en tres idiomas: flamenco en 1543; francés en 1543 e inglés en 1547.

Un interesante aspecto de la traducción al inglés de la obra de Ympyn, titulada *A Notable and very excellent woork*, es que la portada del libro está decorada con un encuadre de madera en el que aparece grabada la imagen del rey Enrique VIII.

⁶⁴ VALENZUELA, Juan. *Op. cit.*, p. 8-10.

⁶⁵ Véase McMickle L. Peter, Vangermeersch G. Richard. *Op. Cit.*, pp. 6-7

Historia de la Contabilidad

Terminamos señalando que existe alguna duda respecto de que Ympyn fuese el verdadero autor de esta obra, considerando que él mismo anota en el prólogo que su trabajo se basa en Juan Paulo di Bianchi.

4.2.5 Otras Escuelas y Doctrinas en la Edad Moderna

En la Edad Moderna surgieron diferentes escuelas y doctrinas las cuales veían la práctica contable desde diferentes puntos de vista, dadas las operaciones comerciales de cada nación. Sin embargo, todas merecen ser reconocidas por su valioso aporte al desarrollo de la Contabilidad. A continuación se presentan algunas de las principales escuelas y doctrinas que desarrollaron visiones en torno a la Contabilidad.

4.2.5.1 La Escuela Italiana

En los albores del siglo XVII, ocurrió en Italia una gran caída en las operaciones comerciales que se desarrollaban en las ciudades. Sin embargo, esta situación no fue obstáculo para que los autores italianos se mantuvieran en los primeros niveles con respecto a la creación de obras y a la práctica contable y, por ende, al desarrollo de la labor teórica de ésta. Esto, sin embargo, no ayudó lo suficiente como para evitar que ya en la segunda mitad de este siglo, el impulso de los tratadistas italianos de contabilidad cayera de forma considerable.

A pesar de esta caída y pérdida de la vanguardia en el fomento del conocimiento contable, es necesario destacar a algunos autores principales de esta escuela, como por ejemplo, Gino Zappa, quien, a pesar de no ser contador,

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

propuso refundir las doctrinas de administración, organización y contabilidad, en una ciencia denominada *economía hacendal*, idea que al fin y al cabo no prosperó. Otro autor a destacar es Vincenzo Masi, contador que vió a la Contabilidad como la “ciencia del patrimonio”. Masi aporta en esta época la idea de precisar dos aspectos importantes que hay que tomar en consideración en la contabilidad: el estático y el dinámico. Lo dicho se explica porque el autor Alberto Ceccherelli propone que la contabilidad registre la información histórica necesaria para llevar un control de las operaciones tanto en el presente, como también con el propósito de ayudar en la predicción de los posibles sucesos económicos que pudieran afectar a la organización en el futuro⁶⁶.

4.2.5.2 La Escuela Francesa⁶⁷

Los estudiosos de la Contabilidad en Francia, en el siglo XVIII desplazan a los autores italianos y flamencos, tomando el lugar privilegiado que aquellos poseían en materia contable. En el llamado “Siglo de las Luces”, los autores franceses pasaron a ser los más estudiados en toda Europa. Entre estos autores destacan Samuel y Jean Pierre Ricard, Beltrand, Francois Barreme y Edmond Degranges.

⁶⁶ Véase FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN. (Sin Fecha). **Antecedentes Históricos de la Contaduría**. [en línea]. Disponible en: <<http://hectorpl16.blogspot.com>> (2009, Agosto 5).

⁶⁷ Id.

*Historia de la Contabilidad***4.2.5.3 Doctrina Alemana⁶⁸**

En un nuevo giro, tanto conceptual como operativo, dando un enfoque económico a la Contabilidad, destacan en esta época los estudiosos alemanes Schmalenbach y Schneider.

Schmalenbach, en su obra titulada *El Balance Dinámico*, propone la teoría dinámica del balance. En ella plantea que el resultado obtenido de las operaciones sea considerado el fundamento principal de la Contabilidad y que, a partir de este resultado, se obtenga el balance. También aporta al desarrollo de la Contabilidad con la propuesta de un plan de cuentas que pasó a ser el primer plan de cuentas de su país.

Por su parte, Schneider, en su libro *Contabilidad industrial* contribuye con un gran aporte al problema que representaba en esa época la Contabilidad de Costos. Schneider fue el primer autor en concretar la conceptualización de una serie de magnitudes fundamentales como son el gasto y el costo.

Los aportes hechos en la Edad Media, principalmente de Pacioli y Contrugli, más las nuevas ideas o complementos de ideas propuestas por los autores señalados con anterioridad, hacen que ya en el siglo XVI se imponga a los comerciantes la obligación de llevar libros contables para el registro de sus transacciones comerciales. A modo de ejemplo, en Francia fue establecida esta obligación en

⁶⁸ Véase FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN. (Sin Fecha). **Antecedentes Históricos de la Contaduría**. [en línea]. Disponible en: <<http://hectorpl16.blogspot.com>> (2009, Agosto 5).

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

1539, mediante la decretada Ordenanza sobre Agentes de Cambio. También se implementó en España la obligación de llevar libros de contabilidad a través de la Pragmática Española de 1549.

4.2.6 Otros avances de la práctica contable durante la Edad Moderna⁶⁹

Durante 1795, es publicada en París la obra *La tenue des livres rendue facile*, correspondiente a la autoría de Edmond Degrange, en la cual se establece la partida doble como base principal del registro contable (la cuenta que recibe se debita y la que entrega se acredita), iniciándose de esta manera la Teoría del Debe y el Haber.

El método concebido por el autor implicaba unir el Libro Diario con el Libro Mayor por medio de columnas, presentando la ventaja de simplificar el registro de las operaciones en un solo libro. Este método se hizo conocido en los Estados Unidos de América por medio de un ciudadano belga que se radicó en ese país en 1850, donde fue muy bien recibido principalmente por los comerciantes. Este hecho provocó que fuera conocido como “diario-mayor americano” o “método americano”. Sin embargo, el método de Degrange utilizaba únicamente 5 cuentas generales, lo que lo hizo acreedor de múltiples críticas.

Posteriormente, el surgimiento del Impuesto a la Renta, establecido inicialmente en Francia en 1842, llevó al surgimiento de los llamados “contadores de Estado”, debido

⁶⁹ VALENZUELA, Juan. (Sin Fecha). **Antecedentes Históricos de la Contabilidad**. Op. cit., p. 18-23.

Historia de la Contabilidad

a la exigencia de balances en forma periódica para establecer las variaciones de capital; el trabajo resultaba tan arduo que provocó que se institucionalizara la “invariabilidad del capital” considerando las variaciones producidas como reservas.

En el siglo XIX, la Revolución Industrial trajo el nacimiento de las sociedades anónimas, entidades que, debido a su gran tamaño, demandaban enormes montos de capital para poder constituirse. El hecho, a su vez, significaba la incorporación de nuevos accionistas interesados en la marcha del negocio y en las utilidades que éste generaba. La exigencia de rentabilidad impuesta a las empresas llevó a la confección de un informe periódico llamado “Per Cápita” (que dio origen a la denominación “capital”). En la actualidad, tras siglos de evolución, estos informes son conocidos como las Memorias de las sociedades anónimas. La Contabilidad pasó así, de ser una receptora de la memoria de los negocios, a un instrumento que ofrecía información amplia y detallada sobre el desempeño tanto de las empresas privadas, como en muchos casos, también de las públicas.

La continua búsqueda del aumento de capital por parte de la empresa requería perfeccionar la toma de decisiones financieras, por lo que la contabilidad tuvo que refinar sus procedimientos, una vez más, para determinar resultados no sólo de operaciones efectuadas, sino también, posibilitar la elaboración de pronósticos de resultados de eventos futuros. De esta forma nacieron los Balances Pro-Forma o Balances Proyectados, adelante que a su vez, obligó a uniformar criterios contables, para comparar estos pronósticos de la posición financiera de una entidad con los de otras empresas similares.

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

En forma paralela, el aumento de la actividad industrial, con su consiguiente aumento de número de industrias existentes en el mercado, implicaba la necesidad de buscar y encontrar nuevas formas de financiamiento, lo que se tradujo en el fomento y desarrollo de los créditos bancarios. Sin embargo, los abastecedores de esta relevante fuente de financiamiento, el sector bancario, comenzaron a presionar para que la contabilidad aportara datos verificables respecto a la confiabilidad de la información de las empresas, lo que hizo indispensable determinar los niveles de endeudamiento, tanto a corto como a largo plazo.

En 1873, en el XI Congreso de Científicos Italianos, Giuseppe Cerboni presenta su obra *Primi saggi di logismografia*, donde establece un nuevo sistema contable, rechazando el hasta ese momento establecido⁷⁰.

Según Cerboni, el hecho contable crea una relación de cargo y abono entre personas, naturales o jurídicas, susceptibles de derechos y obligaciones. Esas relaciones se anotan utilizando una cuenta para cada una de las personas implicadas en ellas. Desde el punto de vista de Cerboni, la contabilidad debe tener en cuenta, en primer término, antes que la actividad meramente económica de la empresa, los actos de sus órganos administrativos con la finalidad de ejercer un control sobre ellos.

⁷⁰ Véase PALOMINOS, Nelson (Sin Fecha) **Antecedentes Históricos De La Contabilidad, La Auditoría Y Del Control En Chile**. Op. cit., p. 26.

Historia de la Contabilidad

Para una mejor y normal relación entre este nuevo concepto de relaciones entre personas naturales o jurídicas, Cerboni preconiza un conjunto de “Axiomas Contables” en los que se pueden considerar los siguientes puntos:

1. Todas las gestiones están compuestas de una o más haciendas; a su vez, toda hacienda tiene un propietario a quien pertenece la materia a administrar; y no se puede administrar sin que el propietario entre en relación con agentes y corresponsales.
2. Tener la propiedad de la hacienda es un hecho distinto de tener la administración de la misma.
3. Tener la administración de la hacienda es un hecho distinto de tener la custodia de la sustancia o de las cosas que componen la hacienda, respondiendo de ellas materialmente.
4. No puede crearse un deudor sin crear simultáneamente un acreedor, o viceversa.
5. El propietario, administre o no la hacienda, es, de hecho, en relación con los agentes o corresponsales, acreedor de la sustancia de la hacienda y deudor del pasivo de la misma.
6. El débito y el crédito del propietario sólo varía por el hecho de pérdidas o beneficios, o por la ampliación o reducción del capital inicialmente aportado.

A través de estos puntos, Cerboni pondera que en los registros efectuados en el Diario, se debe reflejar permanentemente esta partida doble. Con relación a lo anterior, se puede dar como ejemplo, si un “dueño o propietario” entrega mercadería a un administrador de una organización, el registro de inicio que correspondería hacerse por parte

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

del agente comerciante (administrador encargado de vender las especies), tendrá que dar a conocer que el agente de mercaderías es “deudor”, por el resguardo para su administración de las especies que recibe del dueño de éstas quien, a su vez, es personalmente el “acreedor” por las mercaderías que entrega.

Dado lo anterior, cuando se realiza la respectiva contabilización para esta operación mercantil, se obligará a reflejar, por un lado, la especie u objeto que constituye el “adeudo” o “débito” del agente de mercaderías, quien pasa a constituirse en “gestor” de éstas. Por el otro lado, se registrará en los libros el “acreditado” que se constituye en consignatario frente al agente por las especies (mercaderías), dejando constancia de todo ello mediante un registro en una cuenta que identifique al propietario o inversionista.

Cerboni presenta, para aplicar su metodología, un sistema contable basado en cuatro libros fundamentales: el Diario; el Libro de Desarrollos, en el que se dispone cuidadosamente una bien estudiada subdivisión de las cuentas generales del Diario con el fin de facilitar la tarea analítica; las Minutas de la Cuentas, que suponen una especie de borrador; y el Cuadro de Contabilidad, síntesis de Diario y Desarrollos, visión general, resumida y ordenada de la contabilidad de la empresa⁷¹.

⁷¹ Véase PALOMINOS, Nelson. (Sin Fecha). **Antecedentes Históricos De La Contabilidad, La Auditoría Y Del Control En Chile**. Op. cit., p. 27.

Historia de la Contabilidad

El método propuesto facilita un rígido y puntual control en cada paso contable, aun cuando su excesiva complicación lo ha hecho poco menos que inaplicable en la práctica. Gracias a su estudio, sin embargo, la atención de los tratadistas se centró en el aspecto organizativo y funcional de la empresa, anticipando los modernos sistemas de control.

Así como Cerboni consideraba la Contabilidad como la Ciencia de la Administración, Fabio Besta la consideraba la Ciencia del Control Económico. Besta basó sus teorías en la obra del fundador de la Escuela Lombarda, Francisco Villa, cuya obra cumbre, *La Ragioneria* se editó recién en 1910⁷².

Besta establecía una diferencia entre el patrimonio jurídico y el económico (medido por la contabilidad): si una empresa presta una cantidad de dinero, sigue formando parte del patrimonio jurídico; sin embargo, si por alguna razón, el préstamo no puede ser recuperado, no debe considerarse como parte del patrimonio contable. Además, ante la disyuntiva de crear o no cuentas para todos los rubros, Besta opinaba que “toda magnitud material que pueda ser expresada en valor monetario debe ser objeto de una cuenta”⁷³.

⁷² Véase PALOMINOS, Nelson. (Sin Fecha). **Antecedentes Históricos De La Contabilidad, La Auditoría Y Del Control En Chile**. Op. cit., p. 27.

⁷³ *Ib.*, p. 28-29.

Documento 2. Una mirada a la historia de la Contabilidad

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

Una mirada a la historia de la Contabilidad

Historia

A look at the history of Accounting

MSC. CARLOS MANUEL SANTOS CID

Dirección Provincial de la Organización de Bufetes Colectivos, Cuba. carlos.manuel@lha.onbc.cu
Calle 19 No. 667 entre A y B, Plaza de la Revolución. La Habana. Cuba.

RESUMEN

El trabajo aborda un recorrido histórico de la Contabilidad y su sistema, a partir de mostrar la génesis de su desarrollo, las escuelas de pensamiento y doctrinas contables; la Contabilidad como sistema de información y finaliza con algunos aspectos de su evolución en Cuba.

Palabras claves: Historia de la Contabilidad

ABSTRACT

The work addresses a historical journey of Accounting and its system, from showing the genesis of its development, schools of thought and accounting doctrines; Accounting as an information system and ends with some aspects of its evolution in Cuba.

Keywords: History of Accounting

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

LA CONTABILIDAD Y SU SISTEMA¹**1.1 Génesis y desarrollo**

El surgimiento y desarrollo de la práctica contable ha dependido proporcionalmente al de la humanidad, cada hecho o circunstancia del progreso del hombre en lo económico, social, político y cultural ha impactado, por una necesidad, sobre el avance de la contabilidad y por consiguiente sobre su estructuración como sistema.

Según Álvaro Hoyo Olivares (2013) estudiosos de la contabilidad como José María Requena Rodríguez, Claudia Andrea Bongianino, Jorge Tua Pereda, y Osvaldo Chaves, coinciden en establecer tres grandes períodos en los que se enmarca la evolución de la contabilidad.

El período empírico, que abarca desde las civilizaciones más antiguas hasta la Edad Media, aproximadamente en el año 1202.

El período clásico, que relaciona toda la etapa de nacimiento y expansión de la partida doble. Esta fase para su mejor análisis, se subdivide en el nacimiento y formación de la partida doble, que comienza en el 1202 y se desarrolla hasta 1494; y la expansión y aplicación de la partida doble que ocupa desde 1494 hasta 1840 aproximadamente.

Y el período científico, que relaciona desde el 1840 hasta nuestros días.

El autor se afilia a esta clasificación por considerar bien enmarcada la evolución de la contabilidad, en relación con los

principales hechos sociales y económicos que en ella han incidido.

1.1.1 Período empírico

Al inicio, la actividad económica fue el autoconsumo, al pasar el tiempo se desarrollaron complejidades en las actividades originando la división del trabajo, donde la domesticación y la cría de ganado fueron las actividades fundamentales.

Posteriormente, la agricultura fue la actividad prioritaria lo que conllevó a que el hombre pasara de una vida nómada a una vida estacionaria, creando poco a poco el concepto de propiedad. Su capacidad pensante propició que evolucionara en sus necesidades, surgiendo la actividad que cambió el mundo, el comercio, y con él la posibilidad de intercambiar productos sobre una unidad de medida.

Así es como nace la contabilidad, por la necesidad de los comerciantes o dueños de ganado o sembradíos de conocer sus ganancias, saber cuánto se cosechó, de controlar el número de ganado; y cuando el tráfico del comercio se constituyó en un procedimiento común, la contabilidad y los libros de comercio surgieron como una imposición práctica.

Según Aida Sy y Anthony Tinker (2014) los sistemas de tributación africanos requerían legitimidad y contadores con altas destrezas, habían tres tipos de contadores: el contador público o real, el

¹ Nota del Editor:

El trabajo es el fruto de la investigación del autor en el proceso de elaboración de su Tesis en opción al Grado Científico de Doctor en Ciencias Contables y Financieras.

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

contador privado, y el contador familiar. El contador real también era el agente económico de la ciudad. En 1600 a.n.e. el contador era responsable de recolectar los impuestos en especie en los imperios de Mossi y Ghana, y en oro en muchos otros imperios.

Los trabajos del arqueólogo alemán Hans Nissen, el filósofo e historiador alemán Peter Damerow y el historiador sueco Robert Englund, sobre la antigua Mesopotamia, revelan que hacia el último siglo del cuarto milenio a.n.e., los funcionarios de las ciudades-estados Sumerias de la Mesopotamia, como por ejemplo Uruk, habían desarrollado un sistema para asentar cifras, pictogramas e ideogramas sobre superficies de arcilla preparada al efecto.

En Babilonia, bajo el reinado de Hammurabi, surgió una clase de comerciantes que actuaba en la actividad privada como intermediario, mayorista, banquero y prestamista, conocido por Tamkarum²², lo que obligó al gobierno a reglamentar el registro de sus operaciones comerciales mediante leyes incluidas en el "*Código de Hammurabi*", dictado en 1750 a.n.e., documento que constituiría la primera reglamentación contable que se conoce.

Investigadores de la Universidad de Chicago realizaron un análisis de los archivos del palacio de Nuzi, ciudad iraquí del segundo milenio a.n.e. Estos estudios informan sobre la existencia de un sistema de asientos que utilizaba fichas. Según los

textos de Nuzi, dichas fichas se empleaban con fines contables; se decía de ellas que estaban depositadas, transferidas y suprimidas.

El gran descubrimiento arqueológico elamita de Susa, anteriores a los de Nuzi, permitió confirmar la existencia en dicha ciudad de un sistema contable similar. Los envases de fichas de Susa, a diferencia de los de Nuzi, eran esferas de arcilla huecas que el historiador e investigador francés Pierre Amiet, del Museo de Louvre, denominó Bullae³.

El hallazgo de Amiet fue de gran significación pues no sólo demostró que las Bullae existían al menos un milenio y medio antes de que aparecieran en Nuzi, investigaciones sucesivas permitieron concluir que este tipo de fichas estaban presentes, en el período neolítico del Asia Occidental.

Los primeros ejemplos de escritura en Mesopotamia constituyen una novedosa aplicación, a finales del cuarto milenio a.n.e., de un sistema de registro que era nativo del Asia Occidental, desde los primeros tiempos neolíticos en adelante. La aparición de la escritura en la Mesopotamia representa un paso en la evolución de la Contabilidad que se originó hace unos 11 000 años.

El desarrollo de la contabilidad en Egipto, está propiciada por las actividades marítimas mercantiles, al auge agrícola y al progreso de las relaciones con pueblos vecinos.

²² Generalmente actuaban cerca de las fronteras, donde realizaban sus transacciones comerciales. También se ponían al servicio del Rey y dirigían sus mercancías al palacio. Esta situación los condujo a controlar el mercado y poseer influencia sobre la mayor parte de los propietarios.

³ Esfera de arcilla que contiene en su interior diferentes representaciones icónicas de animales en barro utilizadas como registro en los trueques de la antigua Mesopotamia hacia los años 6000 a 5000 a.n.e.

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

En Babilonia fueron desarrolladas operaciones matemáticas que facilitaban la labor contable: tablas de multiplicar, ecuaciones algebraicas, y algoritmos, que fueron implementados por los egipcios y los fenicios.

Para Federico Gert (1964) un país donde toma auge y orden la contabilidad es Grecia, y aparece la figura del Epopo, que tenían a su cargo el registro y control del pago de los tributos y ejercía una vigilancia de las cuentas públicas. Es allí donde surgen los Bancos y una especie de piedra o moneda de cuenta para las relaciones monetarias.

Los templos helénicos, como había sucedido siglos antes con los de Mesopotamia y Egipto, fueron los primeros lugares de Grecia en desarrollar una técnica contable. Cada templo poseía un tesoro alimentado con las donaciones de los fieles o del Estado, obsequios que era necesario anotar minuciosamente. Además, estos tesoros no estaban inmovilizados y con frecuencia se empleaban para préstamos al Estado o a particulares.

Según José Manuel Atilano (2010) los banqueros griegos fueron famosos en Atenas ejerciendo influencia en todo el imperio, llevaban la contabilidad de sus clientes y debían mostrarla cuando se les demandara, su habilidad y conocimientos técnicos hicieron que con frecuencia se les utilizara para examinar las cuentas de la ciudad.

Un aporte importante de los griegos a la actividad contable es el sistema jurídico conocido como Leyes de Solón⁴, que incluían las funciones administrativas y las

bases contables, estableciéndose una herramienta de control para la recaudación de los tributos y su aplicación en los servicios públicos.

Por su parte, los romanos desarrollaron un sistema preciso que normaba la recaudación de tributos y transacciones con los proveedores, debido a su política expansionista.

Los comerciantes empleaban dos tipos de registros contables: "El Adversaria", un libro borrador de las actividades comerciales donde se registraba en forma cronológica, y "El Codex", un libro de caja, en el que se registraban periódicamente los resúmenes del primero. "El Codex" se estructuraba de dos páginas para cada elemento, de forma que en una página se registraban las operaciones "accepti" (ingresos o débitos) y la otra para las operaciones "expensi" (egresos o créditos).

Cada partida registrada debía contener la fecha y el nombre de la persona que había dado, por lo que se le denominó "nomen" (nombre), y asimismo se especificaba las causas del "debitor" (deudor) y del "creditor" (acreedor).

Otro registro usado fue "El Kalendarium", un libro de control de vencimientos en el que se anotaban los cobros y pagos a realizar. Igualmente, debía mantenerse "El Liber Patrimoni", en el que los propietarios reconocían los componentes de su patrimonio y sus correspondientes modificaciones. En el reinado del emperador romano Augusto se estableció "El Breviarium", un balance y estado presupuestario que el emperador ordenó publicar para que los ciudadanos conocieran del uso de

⁴En torno al año 600 a.n.e., Atenas estaba adentrada en una grave crisis a nivel económico, social y político. Es entonces

cuando aparece la figura de Solón, poeta y legislador griego, considerado uno de los siete sabios de Grecia por su sabiduría política práctica, convertido a mediados del siglo IV a.n.e. en un símbolo de la ideología democrática.

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

los recursos fiscales.

De la América precolombina no es poco lo que nos legaron los descendientes de los Incas, Mayas y Aztecas en materia contable.

Los Incas desarrollaron un sistema de numeración sumamente complejo e ingenioso que posibilitaba representar todas las operaciones necesarias para la vida cotidiana, disponer de información precisa y actualizada sobre los recursos del imperio, y conservar un registro de todos los cálculos.

Rolando Bocanera (2005) expone que este sistema, denominado "*Kipus*" (palabra quechua que significa nudo) se componía de una cuerda principal horizontal de la que colgaban piolines multicolores reunidos en grupos y en los cuales aparecían a intervalos regulares diferentes tipos de nudos. Los Incas hacen de los "*Kipus*" sus libros contables.

Por su parte, los Mayas conocían y usaban una escritura pictográfica que escribieron en Códices, estos eran sus libros sagrados, en ellos registraron noticias, cálculos matemáticos y hechos históricos; poseían un sistema cronológico preciso.

Reinaldo Frausto (2012) asevera que el contador poseía el conocimiento para escribir los Códices; por ello eran los encargados de mantenerlos y únicos que tenían la facultad de leerlos e interpretarlos, ya que la manera de hacerlo dependía del momento, la situación y de quién los consultaba, así como de los objetivos que perseguía al hacerlo.

Los Aztecas tenían su propia forma de aritmética que incluía fracciones de

una unidad para medir y registrar tierras, era un sistema sofisticado que les permitía llevar registros detallados del valor de la tierra para cobrar impuestos.

Eran extraordinarios contadores cuando se trataba de llevar a cabo transacciones de bienes raíces; los Códices no sólo contiene el censo de la población y los terrenos que poseía cada señor, sino que registra el tipo de suelo y sobre éste se basaba su valor. De esta forma calculaban, según el tipo de suelo y el área, lo que producía cada parcela y sobre este cálculo el propietario pagaba el tributo.

Mientras tanto, en Europa, la interrupción del comercio con la caída del Imperio Romano, hace que la contabilidad fuese una actividad exclusiva del señor feudal, porque los ataques e invasiones árabes y normandas obligaron a los europeos a protegerse en sus castillos.

En 1070, se produce la invasión a Jerusalén por los turcos dando origen a las cruzadas. La finalidad de ésta era recuperar la Tierra Santa, pero durante los dos siglos siguientes, lograron además movilizar grandes masas de personas que, al trasladarse de un lugar a otro produjeron un incremento del comercio.

A finales del siglo VIII el Emperador Carlos Magno aprobó el acta legislativa "*Capitulare de Villis vel Curtis Imperii*" donde indica realizar un inventario de las propiedades del imperio y del control de sus registros en un libro que tuviese por separado los ingresos y egresos.

Entre el siglo VI y hasta el siglo IX, el Sólido bizantino⁵ fue la unidad monetaria aceptada por todos, lo que contribuyó a

⁵El sólido bizantino mantuvo un valor constante en Occidente hasta el [siglo IX](#), utilizándose en Oriente hasta el [siglo XI](#) como moneda de cambio en el [comercio](#) internacional

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

una mejor práctica de la contabilidad, al poseer una unidad de valor y cambio homogéneas.

Es en la Europa Central de los siglos VIII al XII, donde se designan a los escribanos para que sean los responsables de llevar la contabilidad, por órdenes de los señores feudales.

El rey Guillermo I de Inglaterra ordenó la confección del libro "Domesday"⁶ donde indica, entre otros aspectos, plasmar los ingresos y egresos de la corona. En la actividad pública se destaca el "Pipe Rolls", un informe sobre el estado de la Tesorería de Inglaterra presentado en términos narrativos.

La gestión comercial y el registro de las operaciones mercantiles, experimentó un desarrollo producto de innovaciones realizadas por una de las más importantes organizaciones de la época: la Orden del Temple.

"Los Templarios, para poder autofinanciar sus operaciones guerreras dieron especial importancia a la administración financiera de sus inmensos recursos. Al interior de esta orden militar de caballería, surgió un complejo y moderno sistema bancario, que incluía apertura de cuenta corrientes, consignaciones, préstamos con fianzas, un innovador sistema de transferencia de fondos, letras de cambio, pensiones asistenciales, e intereses comerciales". (Manero, 1964)

Lo anterior, hizo que el Temple desarrollara un complejo sistema contable, con libros diseñados para el registro de esas transacciones. Tras la extinción de esta orden, el registro contable continuó

su desarrollo por los comerciantes de Florencia, Venecia, y Milán.

Las formas de registro y control expuestas hasta aquí, fueron desarrollándose hacia otras más compleja creando la partida simple, cuya característica principal era que representaba los fenómenos económicos aisladamente, sin ninguna coordinación.

Este método no era constante, tomaba varias formas. El comercio se perfeccionaba y la partida simple era insuficiente para satisfacer las necesidades de información de la contabilidad.

1.1.2 Período clásico: nacimiento y formación de la partida doble

Hasta el momento, el reconocimiento contable en los diferentes libros se hacía en números romanos, esta práctica se mantuvo hasta la segunda mitad del Siglo XIII, donde se remplazan por la numeración indico-arábico, introducida en el norte de Italia por el matemático Leonardo Fibonacci.

Fibonacci da a conocer el "Liber abaci" (libro del cálculo) que incluye aspectos relacionados con la teneduría de libros; los libros tenían como característica que las cuentas se presentaban en secciones superpuestas, el débito y el crédito, lo que demostraban la compensación total o parcial o la extinción de las relaciones comerciales.

Este método de la partida doble permitía anotar las cuentas mediante su inscripción en secciones contrapuestas,

queriendo significar que el señor tomaba cuenta o conocimiento a efectos contables de los que poseía cada sujeto.

⁶ El nombre Domesday proviene de la palabra de inglés antiguo *dom* que significa "cuenta" o "reconocimiento",

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

con la referencia constante de la contrapartida.

Para Álvaro Hoyo Olivares (2013) el comerciante y economista italiano Benedetto Cotrugli Raugoe es considerado el primer autor que estableció claramente el uso del método de la partida doble; en el año 1458 escribió su obra "*Della Mercatura e del mercante Perfetto*" que tardó casi 115 años en ser llevado a la imprenta, y unido al carácter incompleto de su exposición, impide que se pueda adjudicar a Cotrugli, el mérito que se le confiere a Pacioli en la historia de la contabilidad.

Es Luca Pacioli⁷ quien desarrolla y perfecciona el método contable de la partida doble. En 1494 publica el libro "*Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita*", el que es aceptado como la primera obra impresa exponiendo el método de la partida doble.

Asimismo, los comerciantes italianos, fenicios, griegos y cartagineses mantenían sus casas comerciales en España donde radicaba la organización contable de su casa de origen, por lo que existía una contabilidad paralela, de manera que se desarrollaban todas las formas y contenidos de la Contabilidad Mercantil.

La conquista y colonización española como expresiones del expansionismo mercantilista, se encargó de exportar al nuevo mundo los conocimientos contables, dentro de los hombres que llevaba Colón para el descubrimiento de América, se encontraba un Contador Real designado por la Corona para controlar el viaje y las posibles riquezas a obtener.

Las diferentes prácticas contables

para este momento histórico del desarrollo de la contabilidad manifiestan que se logra la personificación de las cuentas; los asientos de diario son simples; el balance tiene como objetivo la comprobación de cuentas; la práctica contable era complicada y confusa y no existía un cierre periódico regular; no tenían importancia los aspectos de valoración; y surgen algunas manifestaciones sobre costos y auditoría.

1.1.2.1 Periodo clásico: expansión y aplicación de la partida doble

Mientras en Italia y España se expande y aplica la técnica contable de la partida doble, surgió una variante simplificada del mismo que se denominó Sistema del Factor, divulgada por el matemático alemán Heinrich Schreiber en 1518; este método se popularizó entre las sucursales comerciales de su país.

En Francia, en el año 1795, el tenedor de libros de contabilidad Edmond Degrange expone como principio fundamental del registro contable basado en la partida doble, que la cuenta que recibe ha de debitarse, y por lo tanto la cuenta que entrega ha de acreditarse, iniciando la teoría del Debe y el Haber.

Degrange innovó el método de registro que unificaba el diario con el mayor mediante hojas diseñadas en columnas, método que tuvo una excelente acogida en los comerciantes de los Estados Unidos de América.

En Italia, el monje benedictino Angelo Pietra, gran precursor de la contabili-

⁷ Fray Luca Bartolomeo de Pacioli, fraile franciscano, matemático, precursor del cálculo de probabilidades y economista italiano.

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

dad patrimonial, distingue entre contabilidad bancaria, mercantil, y patrimonial; introduce la idea del presupuesto efectuando previsiones de ingresos y de gastos; es el primero que distingue entre la figura del Propietario y la de Empresa, y perfecciona el Balance de Comprobación de Sumas de Pacioli al agregarle los saldos de todas las cuentas del Mayor. Adaptó la contabilidad comercial a la de los monasterios y en general a la de todos los organismos no lucrativos.

Mientras tanto, Giovanni Antonio Moschetti estudia con profundidad las cuentas de Capital y de Pérdidas y Ganancias, y distingue entre los hechos permutativos y modificativos; y el sacerdote y administrador de empresa italiano Ludovico Fiori expresa los asientos complejos, y redacta asientos de regularización y cierre.

Asimismo, el catedrático italiano Giovanni Doménico Peri expone aspectos referidos al arte de los negocios, la creación de la empresa, el uso de las cifras arábigas, la correspondencia mercantil, las tareas de caja, el transporte, los usos y costumbres comerciales y de las ferias y mercados, las compras y, la técnica contable y el derecho cambiario.

En los Países Bajos, el contador y matemático alemán Valentín Mennher presenta los asientos complejos y expone su preocupación por los aspectos de la valoración, al pronunciarse a favor del valor que rija en ese momento para las mercancías.

En Inglaterra se destaca la preocupación por el cálculo de los costos y el

cálculo económico para la decisión. El contador y matemático británico James Dodson describe un procedimiento de cálculo de costos por lotes o pedidos, y posteriormente su homólogo Wardhaugh Thompson explicita el cálculo de costos por procesos.

En Francia, la contabilidad tiene un desarrollo mayor. El matemático Pierre Savonne estudia el cálculo del resultado por operación en 1581, al proponer la cuenta de Mercancías Diversas, apareciendo la idea de inventario y ejercicio.

Un aspecto importante lo constituye en 1673 la "*Ordonnance pour le Commerce*" de Jean Baptiste Colbert⁸, en ella se destaca el inventario conectado con la determinación de la renta anual, la obligatoriedad de llevar libros, se determinan períodos contables, se incluyen aspectos relacionados con la valoración poniendo énfasis en la prudencia, y el principio del valor más bajo.

Joseph Vlaemminck (1961) señala varios factores que propiciaron la aparición e implantación de la contabilidad por partida doble, como son: la expansión comercial originada por las Cruzadas unida a la expansión del crédito; la aparición de las sociedades comerciales; y el contrato de comisión.

En este período, la contabilidad se caracteriza por la profundización del método de la partida doble; el incremento del comercio entre los países; el desarrollo de las operaciones de crédito; el nacimiento de las sociedades comerciales; la aparición del capitalismo; y la existencia de una

⁸Ministro del rey de Francia Luis XIV, desarrolló el comercio y la industria con importantes intervenciones del Estado.

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

confianza en el sistema contable y de la información que genera.

En la segunda mitad del siglo XVIII se inicia en Inglaterra la Revolución Industrial, que luego se expandirá por toda Europa produciendo enormes cambios sociales, económicos y culturales y, consecuentemente, en la contabilidad.

1.1.3 Período científico

Un suceso que impactó en el desarrollo de la contabilidad fue la creación en Francia del impuesto sobre la renta en 1842, por el estadista y político británico Sir Robert Peel. De esta forma surgen los contadores del Estado y la exigencia de balances periódicos que eran revisados para conocer de las variaciones en el capital, mediante el análisis comparativo del balance de inicio y final del ejercicio.

En el siglo XVII surgen en Holanda las sociedades anónimas, reuniendo capital destinado a crear empresas, que implicaban numerosos accionistas interesados en la marcha de los negocios y obtener ganancias, optimizando las operaciones con el objetivo de garantizar la continuidad, y crecimiento de la empresa.

Para entonces, Carlos Marx (1867) advierte que "aun cuando desaparezca el régimen de producción capitalista, siempre que quede en pie la producción social, seguirá predominando la determinación del valor, en el sentido de que la regulación del tiempo de trabajo y la distribución del trabajo social entre los diferentes grupos de producción y, finalmente, la contabilidad acerca de todo esto, serán más esenciales que nunca".

Asimismo, señala que "la contabilidad en cambio, como control y compendio

ideal del proceso, es más necesaria cuanto más carácter social adquiere este proceso y más necesaria todavía en una producción de tipo colectivo que en la producción capitalista".

En Inglaterra comenzó una fuerte presión de la Banca para obtener estados fidedignos que informaran sobre la situación de las empresas usuarias de sus créditos, de forma que esta obtuviera confiabilidad acerca de las garantías que la empresa presentaba.

Al analizar las características que para este momento histórico debe poseer el contador, Federico Engels (S.f) expresa que "sería bueno hacer una recomendación general de que se lleve a cabo propaganda entre los oficinistas. Si tuviera que formarse una administración, estos hombres serían indispensables: están acostumbrados al trabajo duro y a la contabilidad inteligible, y el comercio es la única escuela práctica para empleados útiles. Empleados para la contabilidad y el trabajo de oficina, hombres con talento y bien educados para redactar despachos, cartas, documentos: esto es lo que necesitamos".

La necesidad de mejorar la información que proporcionaba la contabilidad fue lo que condujo a la creación de convenciones contables internacionales. El primer intento se materializó en 1904 al celebrarse el Congreso de Contabilidad Internacional, en los Estados Unidos.

En el desarrollo del primer Estado de obreros y campesinos, Vladimir Ilich Lenin (1919) reconoce la importancia de la contabilidad, al plantear que "La contabilidad y el control constituyen la principal misión económica de todo Soviet de diputados obreros, soldados y campesinos, de

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

toda la sociedad de consumo, de todo sindicato o comité de abastecimiento, de todo comité de fábrica, de todo órgano de control obrero, en general".

También expresa que "La contabilidad y el control, una contabilidad y un control de la cantidad de trabajo y distribución de productos, si se realizan en todas partes y con carácter general, universal, constituyen la esencia de la transformación socialista, desde el momento que se ha conseguido y asegurado el dominio político del proletariado".

A principio de 1930 se inició la unificación de criterios contables en la Bolsa de Valores de Nueva York y en el Instituto Americano de Contadores.

En los Estados Unidos de América, en 1973, se crea el Comité Internacional de Normas Contables (IASC³) con la pretensión de lograr uniformidad en la información financiera de los negocios y otras organizaciones en todo el mundo. Las normas contables dictadas entre 1973 y 2001 son conocidas como Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

En abril de 2001 se constituye el Consejo Internacional de Normas Contables (IASB), este organismo adoptó todas las NIC y continuó su desarrollo, elaborando las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que constituyen hoy los estándares para el desarrollo de la actividad contable y la exposición de su información.

Para contribuir a la adopción o armonización de las NIC/NIIF, se han ido creando a nivel internacional y regional or-

ganismos, privados o públicos, con el objetivo común de lograr que la contabilidad ofrezca información uniforme y esencialmente comparable con las de diferentes entidades económicas y países, en un mundo cada día más globalizado.

La contabilidad, en la economía globalizada del siglo XXI, genera información financiera internacional a los mercados, al desarrollo industrial, a los países y gobiernos, pero sigue cumpliendo su rol histórico de ser la fuente informativa para tomar decisiones. Asimismo, tendrá que revolucionar sus paradigmas para adaptarse a los nuevos requerimientos informativos de los usuarios, transformando preceptos, criterios y métodos que la han acompañado en miles de años, ante el riesgo de caer en la obsolescencia técnica frente a una sociedad vertiginosamente cambiante.

1.2 Escuelas de pensamiento y doctrinas contables

El subyacente del desarrollo de la técnica de la contabilidad ha sido el progreso del pensamiento y las doctrinas contables.

La primera escuela de pensamiento, denominada Contismo, surgió en el Siglo XVII en Francia, su principal autor es el contador y pensador Matthieu de la Porte, que se ocupa de la clasificación de las cuentas, siguiendo las doctrinas de personificación promulgadas por Pacioli, Pietra y Fiori. De la Porte considera tres tipos de cuentas: cuentas del propietario, cuentas de cosas, y cuentas de personas

³Siglas en inglés de International Accounting Standards Committee.

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

La escuela de la teoría patrimonial o teoría materialista de las cuentas; cuyo principal representante es el inglés Huscrafft Stephens, simplifica las reglas del movimiento de las cuentas y considera que la empresa posee una personalidad propia distinta de la del propietario, y tiene un patrimonio compuesto por un activo a su favor y un pasivo en su contra, elementos que deben ser clasificados según su naturaleza en grupos homogéneos en cuanto a su valor.

Por su parte, la escuela Lombarda, del contador y profesor de contabilidad italiano Francesco Villa, fue la primera en distinguir entre teneduría de libros y contabilidad. Su teoría es considerada el punto de partida de una nueva concepción de la contabilidad; para él la teneduría de libro es un simple instrumento ya que la contabilidad es la doctrina de orden superior, destinada a interpretar la dinámica de las haciendas.

Esta escuela se preocupó por conectar la administración con la contabilidad y explicar que la cuenta que recibe debe adeudarse y la cuenta de entrega debe acreditarse. Villa desarrolló un estudio profundo de la empresa desde la visión de la organización, la división del trabajo, los objetivos perseguidos, y los principios administrativos que deben orientar la manera de llevar los libros contables.

Según Álvaro Hoyo Olivares (2013) en la escuela Personalista, el catedrático italiano Francesco Marchi, destruye la teoría de la escuela Contista y defiende tres postulados bien definidos: Las relaciones jurídicas y administrativas de la contabilidad; el carácter económico de la Contabilidad; y el pensamiento contable.

La primera se basa en la teoría de

personificación de las fuentes, sosteniendo que las cuentas se abren tanto a personas como a los elementos materiales; explica la teoría del cargo y abono exponiendo que quien recibe es deudor y se anota en el debe, y quien entrega es el acreedor y se anota en el haber; y enfatiza en la concepción de la responsabilidad jurídica dado que entiende que la contabilidad se lleva como garantía frente a terceros.

Olivares asevera que para esta escuela la contabilidad tiene un enfoque legalista, fundamentado en la relación jurídica que existe entre las personas que administran el patrimonio de la empresa; y sobre el enfoque económico de la Contabilidad se expone que el método de registro coordina y representa los hechos administrativos de la empresa, poniendo de relieve los procesos y sus efectos específicos, jurídicos y económicos, y manteniéndolos todos reunidos en una ecuación.

Por su parte, la escuela Materialista o Controlista, del catedrático italiano Fabio Besta, tiene un marcado carácter de control económico más asociado a la escuela Lombarda que a la Personalista, y sustenta que la contabilidad es la ciencia del control económico; por su naturaleza es una ciencia de aplicación, concreta o material.

Para esta escuela la contabilidad no ha de servir como garantía frente a terceros sino para conocer y controlar la hacienda, porque las cuentas tienen como misión el registrar las alteraciones de valor que experimentan los elementos patrimoniales representados por ellos, dando un enfoque económico de la contabilidad.

Besta es uno de los tratadistas más

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

significativos de la ciencia de la contabilidad ya que establece las bases de la misma, rompiendo con la consideración puramente mecanicista que se tenía hasta entonces. Ante la disyuntiva de personalizar o no todas las cuentas, él eligió considerar sólo el aspecto del valor de las cuentas, desde la visión de que toda magnitud material que pueda ser expresada en valor monetario, es objeto de una cuenta.

Para María Teresa Méndez y Domingo Ribeiro (2012) la primera escuela en considerarse como económica es la llamada Neocontista, que se desarrolló en Francia, Alemania e Italia, y trascendió a Estados Unidos con un importante impulso. Esta escuela intenta explicar el movimiento de las cuentas sin recurrir al personalismo de las mismas y basa la concepción de la contabilidad en el valor económico, determinando y analizando dicho valor, y orientándose hacia la toma de decisiones.

Su principal autor, el catedrático y teórico ruso Leo Gomberg, considera que la Contabilidad debía ser contemplada como parte de la economología, estudiando la actividad de la empresa antes, durante y después. Para él las actividades deben ser registradas a través de un plan contable y de forma cronológica, de modo que dicho registro sirva para la toma de decisiones en la empresa. En su teoría estudia las causas y efectos de los movimientos de los elementos patrimoniales.

Otras figuras del neocontismo como los catedráticos franceses Jean Bournisien, Jean Dumarchey, y René Delaporte, reconocen el concepto de "valor" como fundamental al considerarlo la piedra angular de la contabilidad; también definen a la cuenta como toda clase de

unidades de valores y se basan en ello para sustentar su teoría de la situación neta.

Con otra visión la Escuela Hacendal, del contador italiano Gino Zappa, define la economía hacendal y distingue en ella a tres disciplinas: la organización, la técnica administrativa, y la contabilidad; él reconoce a la hacienda como un sistema de personas y medios materiales e inmateriales que, en sentido dinámico, conducen a la sociedad a cumplir una finalidad. Para esta escuela la familia, las empresas, las asociaciones, el Estado, todo es hacienda.

Zappa divide conceptualmente a la contabilidad en doctrinas administrativas, la organización científica, y la revelación hacendal.

La primera tentativa de estudiar una economía de hacienda la hizo el economista francés Courcelle Seneuil que imaginó una economía ocurriendo en una institución, esta fue la forma de definir diferentes partes en acción, relacionadas, pero autónomas; estas partes eran la administración, la organización, la técnica de la actividad, y la contabilidad.

Por su parte, la escuela Patrimonialista del italiano Vincenzo Masisis tiene que el objeto de la investigación contable es el patrimonio en sus aspectos estático y dinámico, cualitativo y cuantitativo, y que su finalidad es el gobierno del mismo, y considera a la contabilidad como la ciencia del patrimonio.

En Alemania la contabilidad se enfoca al ámbito de la economía de la empresa; autores de esta escuela como el economista Eugen Schmalenbach hace una distinción entre el balance que muestra el patrimonio y lo reconoce como está-

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

tico y el que muestra la eficiencia económica que lo declara dinámico, concediéndole una gran importancia a la determinación del resultado.

Paralelamente, en los Estados Unidos, se desarrolla con fuerza una corriente cuyo principal interés es justificar y describir la práctica contable que se realiza. El economista Charles E. Sprague, y su homólogo William A. Paton son los principales autores; y el segundo tiene el mérito de enunciar por primera vez los principios de la contabilidad.

También Paul Grady enuncia los principios contables que subyacían en la práctica que se desarrollaba en 1965.

Para Gert Manero (1964) en los países anglosajones desde el Siglo XIX las agrupaciones profesionales han tenido una gran influencia en el desarrollo de las técnicas contables aplicadas a la práctica. La más antigua de ellas, el "*Institute of Chartered Accountants of Scotland*", fue fundada en Edimburgo en 1854, y a partir de su fundación se generalizaron no sólo en Gran Bretaña, sino en otros países como Francia (1881), Austria (1885), Holanda (1895) y Alemania (1896).

Y Jorge Tua Pereda (2004) expone que los autores de la primera mitad del siglo XX han seguido dos direcciones: la que explica la contabilidad a través de la práctica de la misma, considerando que las reglas de la contabilidad proceden de la experiencia; y la que establece generalizaciones que justifiquen la práctica.

La necesidad de líneas de pensamiento doctrinal para sustentar la regula-

ción contable llevó a la aparición de la escuela Económico-Deductiva. El estudioso de la contabilidad norteamericano Maurice Moonitz, su principal autor, desarrolla una teoría de la contabilidad basada en la teoría económica y orientada hacia el cálculo del beneficio único; para lograr este objetivo utilizan instrumentos lógico-deductivos que permiten generalizar los conceptos de la contabilidad financiera.

Moonitz junto a Robert T. Sprouse¹⁰, definen principios y conceptos fundamentales que fueron el origen o están implícitos en los marcos conceptuales, y las normas de contabilidad actuales.

"La evolución del pensamiento contable a partir de los años sesenta del Siglo XX se construye básicamente a partir del Paradigma de Utilidad, de modo que los objetivos para los que se elabora la información contable determinan su construcción teórica. Esta orientación surge entre los años veinte y treinta del pasado siglo, cuando comienza paulatinamente a perder vigencia el objetivo de rendir cuentas a propietarios y acreedores, cuya importancia como usuarios de la información contable decae en favor de los inversores actuales y potenciales". (Olivares, 2013)

La crisis bursátil que se produjo en 1929, entre otros factores, impulsaron una serie de reformas que pusieron de manifiesto la necesidad de una reorganización y una regulación de la información contable de las empresas, con el objetivo de que los usuarios puedan tomar decisiones económicas.

El paradigma de utilidad propició la formulación de los marcos conceptuales y

¹⁰ Académico norteamericano, propulsor del concepto de Contabilidad Financiera.

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

cuerpos normativos como los del "Financial Accounting Standard Board" (FASB) o el International Accounting Standard Board (IASB), aún vigentes; así como a diferentes enfoques en la investigación empírica.

Sin embargo, el paradigma de la utilidad se ha revelado incapaz de hacer frente a determinadas cuestiones, como la del conflicto de intereses entre los diferentes usuarios de la información contable a la hora de elaborarla, o la del reconocimiento de intangibles como el capital intelectual. En consecuencia, han ido desarrollándose propuestas tendentes a la elaboración de sistemas contables integrales, que recojan información tanto cuantitativa como cualitativa.

Paralelamente al desarrollo de las escuelas de pensamiento, se fueron promulgando doctrinas que han analizado a la contabilidad desde diferentes posiciones

El economista italiano Pietro Onida precisó los dos aspectos a tener en cuenta en la contabilidad, el estático y el dinámico; y Alberto Cellerelli manifestó la importancia de no sólo prestar atención al análisis antecedente de los hechos sino también al análisis subsiguiente de los hechos, que permitía a la empresa predecir el futuro.

En Francia se enuncia la teoría valorista o diferencialista de las cuentas, considerando a la cuenta como un instrumento conceptual o de registro expresada en valor, se define dos series de cuentas: las integrales y las diferenciales. Además, explican la teoría estática del balance donde comparándolo con otro anterior, se

obtienen resultados.

Para la doctrina alemana la contabilidad es la ciencia que informa de fenómenos económicos. El economista alemán Eugen Schanalenbach enuncia la teoría dinámica del balance, en la que el resultado ocupa un lugar principal y es a partir de este dónde se obtendrá el balance. Además, realiza la primera propuesta de un plan de cuentas.

Por su parte, el alemán Erich Schneider¹¹ fue el primero en concretar los conceptos de gasto y costo, y estableció el esquema de circulación de valores en la empresa distinguiendo dos ciclos, el administrativo o comercial en el ámbito externo de la empresa, y el ciclo técnico o industrial en el ámbito interno.

Por su parte, la doctrina portuguesa define la contabilidad como ciencia del patrimonio y a la cuenta como agrupación o clase de elementos o componentes patrimoniales, expresados en unidades de valor.

La doctrina sudamericana tiene tendencia patrimonialista y destacan entre sus seguidores al argentino Juan Alberto Arévalo, el académico uruguayo Francisco Palomino Zipitria, y los académicos brasileños Francisco D'Auria y Antonio Lopes de Sá.

La doctrina norteamericana, hasta la última década, no había aportado mucho como entidad ya que el desarrollo teórico se basaba en las prácticas profesionales. Entre sus autores destacan Roy B. Kester, James Dohr¹², William Paton¹³, Jhon

¹¹Conocido como un gran científico de la contabilidad, autor de Contabilidad industrial.

¹²Autor de Contabilidad de costos, fundamentos y aplicaciones.

¹³Autor de Manual del contador.

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

Neuner¹⁴.

Sin embargo, la literatura contable experimenta una notable evolución de carácter científico posesionándose a la cabeza de la investigación contable, figurando el economista de negocios Richard Alvarus Mattessich y el teórico de la contabilidad inglés Carl Thomas Devine con aportes en modernas técnicas contables.

1.3 La Contabilidad como sistema de información

La Contabilidad es reconocida como sistema de información por diferentes autores al visualizarla como un ente generador de sistemas de contabilidad, y a su vez al sistema de contabilidad soportado en el proceso contable.

En opinión de Francisco Quesada Sánchez (2004) "La contabilidad como sistema informativo ofrece una información estructurada y relevante, sobre las cuestiones que atañen al proceso de creación, distribución de la renta y la situación de la riqueza de la empresa"

Para Eduardo Bueno Campos (2006) "La naturaleza de la contabilidad como una metodología crea sistemas de información, y trata selectivamente con problemas del mismo orden que la mayoría de los sistemas de información, con los mismos elementos funcionales".

Por su parte, José Ignacio Jarne-Jarne (2006) indica que un sistema contable puede definirse como "un conjunto de factores intrínsecos al propio sistema (agentes internos) que, a través de la modelización de que son objeto por medio de

sus propias interrelaciones y de las influencias del exterior (agentes externos), conforman un "todo" debidamente estructurado, capaz de satisfacer las necesidades que a la función contable le son asignadas en los diferentes ámbitos".

Las definiciones anteriores coinciden en que la contabilidad aporta información verificable, medible, y comparable, a través de la sistematización en la obtención, análisis, medición y exposición de datos, para explicar una realidad, posible de mejorarse. A ello debe agregarse que además constituye un subsistema informativo dentro del sistema de información de la organización.

El autor considera que el proceso contable, capta, identifica, mide, valora, registra, agrega y comunica información a los usuarios interesados en la misma. Donde, la entrada al proceso es la evidencia de los hechos económicos y financieros realizados en otros procesos organizacionales, y la salida la expresión monetaria y de control de los hechos y su incidencia en las finanzas, el patrimonio, los activos y la oportunidad y calidad de la información, evidenciando así su valor agregado.

Además, defiende que el sistema contable no es una categoría independiente dentro del desarrollo contable, por lo que no debe definirse únicamente a la contabilidad como sistema ya que se estaría reduciendo sus objetivos y campo. Los sistemas son un componente del desarrollo integral de la contabilidad, que, a partir de la teoría contable, desarrolla diferentes modelos contables (financiera, costo, am-

¹⁴Autor de Contabilidad de costo, principio y práctica.

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

biental, social) y de ellos sistemas contables que despliegan un instrumental técnico y de procedimientos que sirve de soporte para la ejecución de la práctica contable.

El desarrollo de la informática propició, hace más de 40 años, que la contabilidad dejara de ejecutarse manualmente para implementar registros electrónicos administrados en software, creándose los Sistemas de Contabilidad Computarizados. El desarrollo de las tecnologías de la información y las comunicaciones (TICs) ha posibilitado que estos evolucionaran desde estar sujetos a una computadora

hasta encontrarse en la Internet.

La necesidad de gestionar todos los procesos de la organización, desde una visión holística, unido al desarrollo de las TICs han abierto el camino a los Sistema de Planeación de los Recursos Empresariales¹⁵, estos sistemas contribuyen a entender la relación del sistema de contabilidad con el resto de los sistemas y procesos de la organización, implementando mejores prácticas en la reducción de costos, el control organizacional, y la seguridad razonable de la información.

En futuros trabajos abordaremos el devenir de esta ciencia en Cuba.

CONCLUSIONES

El estudio teórico ha permitido confirmar que la contabilidad es una construcción social, y en su desarrollo y accionar científico genera una teoría general contable, que son los criterios universalmente aceptados para todos los modelos contables y constituyen la base para el diseño de los sistemas de contabilidad.

La contabilidad ha registrado el impacto de cada hecho social y económico ejecutado por el hombre en el desarrollo de sus relaciones sociales de producción; lo ha acompañado en su progreso permitiéndole generar estrategias para el desarrollo económico individual y social.

CITAS

- Atilano, J. M. (2010). *Historia de la contabilidad y los costos*. México: Colegio de contadores públicos .
- Bocanera, R. (2005). Historia de un sistema contable que evolucionó al mundo . *Petrotecnia* , 99-103.
- Campos, E. B. (2006). *Curso básico de economía de la empresa* . Madrid: Ediciones Pirámide.
- del Toro Rios, J., Umansky, I., Santos Cid, C. M., Fonteboa Vizcaino, A., Armada Trabas, E., Gastardi Picó, O., . . . Reyes Galiano, A. (2008). *Herramientas para el Contador* (Segunda ed.). La Habana: Pueblo y Educación.
- Engels, C. M. (S.f). *Correspondencias*. La Habana: Ediciones Políticas.

¹⁵Traducción del inglés *Enterprise Resource Planning* (ERP)

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Vol. 2 No. 1, Enero - Marzo, Año 2018, ISSN-e 2523-2967, RNPS-e 2449
http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/ Correo: revista@mfp.gob.cu, Teléf. 53-7-8671904

Jarne-Jarne, F. M. (2006). Clasificación internacional de los Sistemas Contables en Argentina, Brasil y Chile. *Publicación semestral de Panorama Socioeconómico enero-junio*, 90-95.

Lenin, V. I. (1919). *Obras escogidas*. Moscú: Progreso.

Manero, F. G. (1964). *Origen y evolución de la Contabilidad*. México: Jus.

Marx, C. (1867). *El Capital Tomo I* (1973 ed.). La Habana, Cuba: Ediciones Ciencias Sociales.

Menea, R. F. (2012). El deciframiento de la contabilidad que utilizó la cultura Maya en la época clásica. *Ciencia y desarrollo*, 23-25.

Olivares, A. H. (2013). *Teoría y doctrina contable*. La Paz: Fondo Editorial de la Universidad Continental.

Pereda, J. T. (2004). El Marco Conceptual, soporte de las normas internacionales. *AECA Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, 4-10.

Sánchez, F. J. (2004). *Aproximación a la metodología de la ciencia: las ciencias sociales y la contabilidad*. Castilla: Universidad de Castilla La Mancha.

Soriano, M. T. (2012). Aspectos históricos del pensamiento contable: De los inicios al paradigma de la utilidad. *ICE Nuevas corrientes de pensamiento económico No. 865*, 71-78.

Tinker, A. S. (2014). Sepultar a Pacioli en Africa. *Teuken Bidikay Medellín*, 25-54.

Vlaemminck, J. H. (1961). *Historia y doctrinas de la contabilidad. Estudios jurídicos, económicos y sociales*. Bruselas: E.J.E.S.

DATOS DEL AUTOR

CARLOS MANUEL SANTOS CID

Subdirector Económico de la Dirección Provincial de Bufetes Colectivos de la Habana. Diplomado en Banca Central. Diplomado en Auditoría. Se especializa en temas de Contabilidad y Auditoría. Es coautor de los Libros Administración Financiera del Estado Cubano, Herramientas para el Contador, y de los folletos para la preparación de los cuadros en Control Interno y Análisis e Interpretación de Estados Financieros. Capacitador de la Contraloría General de la República. Ha recibido entrenamiento y prestado su colaboración en diferentes instituciones nacionales y extranjeras. Profesor auxiliar de la Facultad de Contabilidad y Finanzas de la Universidad de La Habana

Fecha de aceptación: 26 de noviembre de 2017

Fecha de publicación: 31 de marzo de 2018

Documento 3. Contabilidad y desarrollo económico

PONENCIAS

Contabilidad y desarrollo económico* Accounting and economic development

Jorge Tua Pereda

Universidad Autónoma de Madrid
Departamento de Contabilidad

*Conferencia con ocasión del comienzo de los actos conmemorativos del 80 Aniversario de la Facultad de Administración y Contabilidad de la Pontificia Universidad Católica de Perú. Lima, 29 de marzo de 2012

1. La Facultad de Administración y Contabilidad: ochenta años de contribución al desarrollo económico¹

No puedo empezar esta intervención sin felicitar a la Facultad de Administración y Contabilidad de la Pontificia Universidad Católica del Perú por su ochenta aniversario, cuyos actos conmemorativos comienzan precisamente con esta conferencia que tengo el honor de presentar ante mi amable auditorio. La tesis de mi intervención es fácilmente asumible: las realizaciones empresariales, tanto en el ámbito de la administración como en el de la contabilidad, en la medida en que colaboran a la actividad económica, están íntimamente

ligadas al desarrollo. Me voy a referir exclusivamente a la segunda de aquellas disciplinas, que es la mía, pero está claro que puede predicarse una vinculación similar en relación con la administración.

Por tanto, cabe felicitar a la Facultad por sus primeros ochenta años de contribución al Desarrollo Económico. Ocho décadas pueden no ser un espacio prolongado en la historia de la humanidad, pero si lo son en el panorama de las disciplinas económicas. Hace ochenta años, pocos países tenían Universidades que contaran con una Facultad de Administración y Contabilidad. Se trata, por tanto, de una institución pionera, con una aquilatada solvencia en docencia y

¹ Este escrito ha sido preparado a partir de las diapositivas en power point utilizadas en la conferencia con ocasión del comienzo de las actividades conmemorativas del 80 Aniversario de la Facultad de Administración y Contabilidad de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Se le ha dado, por tanto, la forma de ensayo, prescindiendo de referencias bibliográficas. También he tenido presente la conferencia que, con el mismo título, pronuncié en sesión plenaria en la Conferencia Interamericana de Contabilidad celebrada en Punta del Este (Uruguay) en noviembre de 2001, así como mi intervención, con el mismo tema, en el X Congreso Nacional de Estudiantes de Ciencias Contables y Financieras celebrado en Huancayo (Perú) en septiembre de 2003. Finalmente, desde la óptica de la armonización contable internacional, he abordado este tema con el trabajo titulado «Contabilidad y Desarrollo Económico. El papel de los modelos contables de predicción», presentado como ponencia en el Simposio «Análisis y propuestas creativas ante los retos del nuevo entorno empresarial», organizado por la Universidad ICESI y la *Revista Estudios Gerenciales*, en Cali, Colombia, octubre de 2009, que fue luego publicado en un volumen extraordinario de dicha revista, con el mismo título que el Simposio.

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

en investigación y, en consecuencia, con una fecunda trayectoria.

En ochenta años se ha vertido a la sociedad, a través de sus alumnos, un impresionante caudal intelectual en temas empresariales, al formar y colocar expertos en ambas materias que, una vez finalizados pronunciar sus estudios, trabajan en el mundo empresarial al servicio del Desarrollo económico.

No digo nada nuevo si afirmo que la Universidad es el principal motor del cambio y del progreso. En esta línea, ochenta años de contribución a la causa permiten hacer un balance eficaz y sólido de esta prestigiosa Institución, como elemento multiplicador del conocimiento en dos disciplinas importantes para nuestro bienestar social: administración y contabilidad.

Es, sin duda, un caudal incommensurable e impresionante. Por ello me siento muy agradecido de poder estar con ustedes en esta conmemoración al principal artífice de esta nueva visita a Lima, el colega Oscar Díaz Becerra, Decano de la Facultad, incansable docente, investigador y gestor y, por supuesto, entrañable amigo, en el sentido más noble de la palabra.

Y, con él, a todo el claustro de profesores, así como al resto del personal al servicio de la Facultad, que hacen posible, con su esfuerzo y profesionalidad diarias, el cumplimiento de la misión trascendental de la enseñanza: mantener y mejorar los valores de la sociedad y, en consecuencia, labrar un futuro de bienestar y progreso.

2. Contabilidad y desarrollo económico: un tema de produno calado

A lo largo de su devenir histórico, la Contabilidad se ha visto influenciada por el entorno socioeconómico en el que se desenvuelve, de manera que ha adaptado

sus planteamientos para adecuarse a los cambios en dicho entorno. Esta evolución evidencia, en definitiva, su vinculación y capacidad de servicio en relación con un entorno cambiante, que condiciona, motiva y, en última instancia, determina su trayectoria.

Esta relación entre entorno y Contabilidad está sobradamente aceptada en la doctrina contable. Buena prueba de ello, por sólo aportar un solo botón de muestra, es su utilización en la investigación en Contabilidad Internacional, cuando se busca analizar las diferencias entre los distintos sistemas contables a la luz de los condicionantes del entorno en el que actúan, como instrumento para establecer su clasificación, y para medir las distancias entre ellos.

El efecto del entorno en la Contabilidad, digo, está sobradamente probado y aceptado. Pero creo que todavía podemos ir más allá, afirmando la relación inversa: la Contabilidad ha influido e influye en el medio en el que se desenvuelve, condicionando y, por qué no, impulsando su configuración y su crecimiento. Existe, por tanto, una relación mutua, de causa a efecto y de efecto a causa, entre Contabilidad y entorno, de manera que los cambios en éste último inciden en nuestra disciplina pero, al mismo tiempo, la Contabilidad influye, con sus planteamientos, en la realidad socioeconómica que la rodea.

El paso siguiente resulta inmediato: la Contabilidad, en la medida en que suministra información útil para la toma de decisiones, afecta a la actividad económica y, por tanto, tiene un papel importante en el Desarrollo. Esta idea se abre paso con fuerza en la literatura económica y ha sido desarrollada, especialmente, por el profesor Enthoven en la segunda mitad del siglo pasado, en una amplia y fecunda trayectoria.

Trabajamos para el Desarrollo económico; este es el hilo conductor de esta modesta intervención mía

en esta conferencia y, como ya he dicho, el tema me parece de una notable importancia, ya que creo que esta idea debe de ser el eje y la motivación principales que ha de tener presente el experto contable en su ejercicio profesional y, por supuesto, también el docente en su trabajo en las aulas.

Y, además, porque, con esta vinculación entre Contabilidad y Desarrollo, nuestra profesión se sitúa en unos niveles de responsabilidad social francamente desbordantes, inusitados hace apenas unas décadas, y que en ningún momento podemos olvidar. Si ello es así, si existe una vinculación directa entre Contabilidad y Desarrollo, no es ninguna exageración afirmar que cuando hablamos del futuro de la Contabilidad estamos hablando del futuro de nuestra sociedad.

Todo ello es un importante elemento de reflexión para nuestra disciplina y para quienes la practicamos, en la empresa o en la enseñanza. Concienciamos de nuestro papel frente al Desarrollo económico y, por tanto, contribuir al mismo, es, sin duda, el principal reto de la Contabilidad en la época en que nos ha tocado vivir.

3. Contabilidad y entorno: algunos ejemplos en la historia

Para ilustrar la relación mutua entre Contabilidad y entorno he elegido tres momentos históricos importantes, en los que creo que tal relación queda evidenciada con total claridad: el Renacimiento, el auge del capitalismo en los siglos XVIII y XIX y, en tercer lugar, la acuñación del concepto de responsabilidad social y el tránsito al paradigma de utilidad en el siglo XX.

Estas tres referencias históricas ponen bien de manifiesto que la Contabilidad ha tenido una capacidad

de respuesta notable frente a los avances habidos en el entorno, a la vez que también ha influido en el mismo.

3.1. La Partida Doble, Pacioli y el Renacimiento

El Renacimiento es el período renovador y brillante por el que atravesaron la cultura, el arte y las letras europeas, y también la actividad económica, entre la segunda mitad del siglo XV y la primera del XVI, caracterizado por un importante avance del saber en todas sus manifestaciones y por la búsqueda de una persona humana íntegra en saberes y conocimiento y renacida en su humanismo. La expresión «saber renacentista» es sinónimo de omnicomprendivo y completo.

Aunque la partida doble bien puedo tener sus orígenes en un período relativamente anterior, los valores de racionalidad y auge del conocimiento, típicos del Renacimiento, potenciaron su implantación y difusión. La inquietud científica del momento, el florecer de la escritura y de la aritmética y el crecimiento del comercio, con la utilización del crédito y con el incipiente nacimiento del capital productivo, fueron, sin duda, circunstancias presentes en este momento histórico, que favorecieron la amplia utilización de esta técnica.

Al afán renacentista por saber se une el todavía incipiente capitalismo, que requiere de un procedimiento ordenado de captación de datos económicos. La partida doble hace posible la representación de esos datos, fomenta la actividad económica y, al mismo tiempo, es impulsada en su difusión por dicha actividad. Dicho de otro modo, la partida doble ofreció un sistema de registro, control e información más completo, integrado e interrelacionado, con lo que sin duda contribuyó a facilitar la dimensión y la expansión espacial de las empresas, al hacer más simple el control a distancia de las filiales y sucursales.

Índice

Primer
bimestreSegundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Seguramente merece la pena detenerse un instante en ese papel organizador y racionalizador de la partida doble. En el siglo XV y XVI se difundió su utilización, pero, como es lógico, la implantación fue progresiva y algunas unidades económicas (por ejemplo, los monasterios), siguieron utilizando la partida simple, con el sistema de cargo y data, durante mucho tiempo, incluso hasta que sus bienes fueron expropiados en el siglo XIX. Las investigaciones históricas sobre estos hechos ponen de manifiesto que cuando la explotación alcanza una dimensión importante, el control de la actividad mediante la partida simple se hace sumamente complejo, exigiendo de laboriosas y, en ocasiones, engorrosas operaciones de cuadre y verificación de la corrección de las cifras. Estas operaciones se simplifican notablemente con la partida doble.

Pero, además, por encima de esta contribución a la racionalidad económica y al control de la actividad, y conectada con ella, todavía puede añadirse una aportación adicional: la de haber proporcionado un método de medición, registro y conexión de las actividades humanas y, sobre todo, de presentación de éstas como un todo integrado, armónico e interrelacionado, en el que la actuación sobre un elemento tiene una influencia directa sobre el resto, en la medida en que modifica su estructura dentro del todo y, en ocasiones, hasta la dimensión de este todo.

La interacción entre la Contabilidad y su entorno, en este período inicial de la partida doble es, sin duda, una simbiosis realmente interesante: la partida doble es producto de una época y se difunde rápidamente porque responde a los valores imperantes en la misma; la óptica dual con que contempla una transacción, así como la manera en que describe las notas esenciales presentes en todo hecho económico, se identifican con la mentalidad racional del hombre de negocios;

pero, al mismo tiempo, la utilización de la partida doble potencia esta visión organizada y organizadora de la actividad mercantil.

Por todo ello la partida doble ha sido considerada como un importante estímulo para el cambio de la mentalidad medieval hacia la vida económica, así como un notable colaborador, en el marco del concepto renacentista del comercio, de la implantación del sistema económico vigente en el mundo occidental durante los últimos siglos.

La figura y la actividad de Pacioli, difusor, que no inventor, de la partida doble, se inserta precisamente en el marco renacentista descrito más arriba. La coincidencia de fechas ya es sumamente esclarecedora: su vida se extiende entre 1447 y 1517, es decir, entre la segunda mitad del siglo XV y el comienzo del XVI. Los lugares en los que transcurre su existencia, justamente los de la Italia más culta e intelectual, son también importantes a la hora de establecer su inserción renacentista.

La relación directa de Pacioli con importantes personajes renacentistas (Piero della Francesca, los duques de Urbino y de Milán, Leon Batista Alberti, varios papas de su época, tales como Sixto IV, constructor de la Capilla Sixtina, sin olvidar a Julio II, mecenas de Miguel Ángel y Rafael y, especialmente, Leonardo da Vinci) es también digna de mención y, sin duda, contribuyó a la formación integral de nuestro personaje, que cultivó, entre otras disciplinas, las matemáticas, el álgebra, la arquitectura y la geometría. En especial, cabe señalar que Leonardo Da Vinci y Pacioli estuvieron unidos por una amistad notable y prolongada, uno de cuyos exponentes es la colaboración del primero en la edición de una obra del segundo, *De Divina Proportione*, para la que elaboró una notable colección de grabados y dibujos.

Índice

Primer
bimestreSegundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Pacioli tenía, además, una importante formación económica y comercial, derivada especialmente de su relación con dos mercaderes: Bofolci en su pueblo natal San Sepolcro, y Rompiasi en Venecia. Fue preceptor de los de éste último durante varios años. Sin duda esta actividad le permitió entrar en conocimiento profundo con nuestra rama del saber. Hay que incluir, por tanto, a Pacioli entre las varias decenas de personajes famosos que nos legó el Renacimiento, esforzados en cerrar el paréntesis de oscuridad y decadencia de los siglos anteriores. Personajes de saber omnicomprendivo, cuya curiosidad recorre un buen número de parcelas del conocimiento humano.

Como síntesis, cabe afirmar que la partida doble debe considerarse como un producto típico del Renacimiento, impulsado por el mismo, pero que también contribuyó al desarrollo de la actividad económica de esa época. Se cumple, por tanto, en la misma, la relación mutua de causa-efecto entre Contabilidad y entorno.

3.2. La Partida Doble y el auge del capitalismo

El capitalismo, sistema económico del mundo occidental, echa sus cimientos en la revolución mercantil que se gesta con anterioridad al Renacimiento y que se consolida con el mismo. En este proceso intervienen dos factores fundamentales. De un lado, la conversión del comerciante nómada, que realiza su actividad en las ferias, en un profesional asentado y vinculado a un establecimiento permanente, con lo que se inicia una incipiente acumulación de capitales. Por otro lado, cuando el comerciante comienza a utilizar en otros menesteres los depósitos que recibe de sus clientes, comienza y se desarrolla la actividad bancaria, con el consiguiente efecto multiplicador sobre la acumulación de capitales.

Algunos siglos más tarde, con la revolución industrial, a finales del siglo XVII y en el siglo XVIII, se

consolidan los cimientos del capitalismo actual. El entorno y, en especial, el nivel y tipo de actividad económica alcanzados vuelven a incidir en nuestra disciplina, que comienza a preocuparse decididamente por la dimensión económica de los datos que maneja.

El entorno influye otra vez en la Contabilidad, pero ésta realiza nuevamente notables aportaciones al medio en que se desenvuelve. Entre estas contribuciones, y como simples ejemplos, puede pensarse que conceptos tales como los de beneficio y situación patrimonial, calculados por y que pueden formularse desde la partida doble, se generaron o, al menos, se perfeccionaron en este período. No puedo dejar de señalar, además, que en este período se desarrolla la contabilidad de costes, como contribución de nuestra disciplina al mejor conocimiento de los datos económicos del proceso productivo.

Con todo ello se hizo posible un mayor nivel de racionalidad que, a su vez, impulsó la organización sistemática de la actividad económica y de las unidades empresariales en que la misma se desarrolla, como pasos previos a la planificación y el control capitalistas; por otro lado, el sistema de doble entrada permitió el control adecuado de la actividad económica y, por tanto, la separación entre propiedad y gerencia y, en consecuencia, contribuyó a la aparición de las grandes empresas, con la consiguiente acumulación de capitales, que tan decisivo papel han tenido en el Desarrollo económico actual.

Es este un nuevo ejemplo de cómo la Contabilidad se adecua y responde a los cambios en el entorno, pero también es un claro ejemplo de cómo nuestra disciplina juega un papel importante en la generación e impulso de esos cambios. Sin duda puede decirse que, en esta etapa, la Contabilidad fue un elemento importante en el auge del capitalismo y, con ello,

Índice

Primer
bimestreSegundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

en la consolidación de los niveles actuales de actividad económica.

Pero, al mismo tiempo, aquella óptica integradora y de presentación racional demostró más tarde su eficacia expandiendo también su metodología de presentación de magnitudes e interrelaciones a otras disciplinas, entre ellas a la Macroeconomía, configurando sus sistemas de Contabilidad Nacional. Y todavía podría y debería expandirse a otras áreas, como más adelante pondremos de manifiesto.

3.3. La responsabilidad social y el paradigma de utilidad

El tercer ejemplo que he elegido para ilustrar la relación mutua de causa-efecto entre Contabilidad y su entorno es el surgimiento, durante el siglo XX, de los conceptos de «responsabilidad social» y de «paradigma de utilidad». Ambos constituyen dos importantes características de la situación actual de nuestra disciplina, por lo que merece la pena detenernos con cierto detalle en ellos.

3.3.1. La respuesta de la Contabilidad al concepto de responsabilidad social

El concepto de responsabilidad social de la empresa y de la unidad económica tiene su origen en la concepción de la sociedad mercantil como elemento integrante de la colectividad, superando así la antigua visión que la consideraba únicamente como un contrato entre sus socios. Bajo esta óptica actual, la empresa y, con ella, cualquier unidad económica, se desenvuelve en y para la colectividad, de manera que debe de afrontar las consecuencias de su actividad y del ejercicio de la potestad que la propia colectividad le confiere. Es decir, que afirmar que la unidad económica es sujeto de responsabilidad social implica defender que su actuación se mide en función de su

concordancia con los valores, pautas y requerimientos de la colectividad. Por ello se le exige una buena dosis de congruencia e, incluso, de cooperación, con el entorno en que se desenvuelve.

En definitiva, la aprehensión del concepto de responsabilidad social por la unidad económica implica considerarla como un subsistema del sistema social en el que opera, de modo que actualmente se busca y se defiende su entronque social y su inserción en una comunidad a cuyas aspiraciones y demandas no puede permanecer ajena.

Con ello, al hacer suyo el concepto de responsabilidad social, la definición de «unidad económica» adopta dos notas esenciales:

- De un lado, que no sólo es administradora del capital de sus propietarios o aportantes sino, también, de los factores de producción que le confía la comunidad.
- De otro lado, y como consecuencia, que es una coalición de intereses del más amplio tipo, que deben ser satisfechos por igual. Y que entre esos intereses se encuentra, cada vez con mayor participación, la colectividad globalmente considerada.

La Contabilidad ha reaccionado haciendo suyos estos nuevos conceptos. En efecto, la responsabilidad social se hace patente en nuestro ámbito mediante la aplicación de la partida doble a la captación, medición y representación de aspectos relacionados con aquel concepto, ampliando su ámbito, por ejemplo, a las externalidades, positivas y negativas, vertidas por la empresa a la colectividad en la que se desenvuelve. Surge así una rama de nuestra disciplina, acorde con los valores sociales: la llamada Contabilidad Social, centrada en aspectos tales como el capital intelectual, el medio ambiente, etcétera.

3.3.2. El paradigma de utilidad: orientación de la Contabilidad a la toma de decisiones

Otra característica propia de nuestra disciplina en su conformación actual, que bien puede vincularse con la responsabilidad social y que también tiene su origen en los cambios en el entorno, es su orientación al suministro de información útil para la toma de decisiones, visión que normalmente se denomina «paradigma de utilidad».

Bajo el mismo, la Contabilidad no trata tanto de medir en abstracto unos hechos pasados, en búsqueda de un concepto único y autosuficiente de verdad económica, sino de medir e informar para la toma de decisiones. Se trata ahora de suministrar información que permita no sólo el control, sino, también, la evaluación de la situación económica y, en especial, la predicción de su comportamiento futuro y, con ello, que haga posible la adopción de decisiones adecuadas. De este modo, el criterio de utilidad para el usuario constituye actualmente el punto de partida para la determinación de las reglas contables y, en consecuencia, para el establecimiento del contenido de la información financiera.

En definitiva, la Contabilidad se adapta, una vez más, a los condicionantes del entorno. He aquí algunas de las respuestas de nuestra disciplina en su tránsito hacia el paradigma de utilidad que, como ya hemos indicado, puede englobarse dentro del concepto de responsabilidad social:

- Los planteamientos teóricos y, con ellos, la elaboración de normas contables por la regulación, se orientan decididamente a la satisfacción de las necesidades de aquellos usuarios.
- Las definiciones de la Contabilidad como disciplina científica comienzan a incluir elementos que, de forma más o menos directa, aluden a su dimensión social.

- La cantidad de información exigida a la unidad económica se ha incrementado notablemente, a la vez que ha crecido el interés por la armonización y, con ello, por la comparabilidad, tanto nacional como internacional.
- La investigación en Contabilidad experimenta también una notable transformación, preocupándose en la actualidad por el conocimiento empírico (es decir, por la contrastación de hipótesis con la realidad de la utilidad de la información financiera, de la manera en que se procesa la misma por los usuarios y del tipo de efectos económicos que produce, con especial referencia a su incidencia en los mercados de capitales.
- El catálogo de intereses protegidos se amplía de manera notable y progresiva: no sólo se refiere a los partícipes o propietarios de la unidad económica, sino que se extiende a un numeroso abanico de posibles interesados, tales como acreedores, trabajadores, clientes, Gobierno ... y, en general, la colectividad, globalmente considerada;
- Finalmente, pero no por ello menos importante, se subraya el carácter de bien público de la información financiera y se señala, cada vez con más vigor, su papel en el Desarrollo económico.

La Contabilidad se ve nuevamente influenciada por el entorno, en la medida en que ha cambiado sus planteamientos, evolucionando hacia el paradigma de utilidad. Pero, al igual que en los casos anteriores, también influye en el entorno. Así, bajo el paradigma de utilidad, la Contabilidad ha contribuido, en mi opinión, a:

- Profundizar en el conocimiento de la manera en que se utiliza la información en la toma de decisiones económicas;

- Potenciar la importancia de la información en la actividad económica y en la redistribución de la renta y de la riqueza;
- Desarrollar los mercados de capitales, poniendo de manifiesto la importancia en ellos de una información relevante y confiable;

Evidenciando que la información y, con ello, nuestra disciplina, contribuyen al bienestar social y al Desarrollo económico.

Además, volviendo a la óptica dual utilizada por nuestra disciplina, creo que podemos afirmar que su filosofía de interrelación e integración, así como el nacimiento de la Contabilidad Nacional (denominada por algunos Contabilidad Social) ha incidido en la comprensión de que la actividad de las empresas y unidades económicas no sólo afecta a sus propietarios o aportantes de capital y empleados, sino a instituciones y colectivos más amplios y alejados. En definitiva, es la idea de la responsabilidad social la que subyace en este planteamiento, con lo que posiblemente cabe sostener que nuestra disciplina ha contribuido también a potenciar esa visión social de la realidad económica.

4. Algunas cuestiones previas sobre el desarrollo económico

4.1. El concepto de Desarrollo sostenido

Parece lógico que antes de referirnos a la vinculación entre Contabilidad y Desarrollo tratemos de definir o, al menos, de delimitar este último término. No es fácil el intento, porque, como bien es sabido, el mismo ha producido numerosas aportaciones, con ríos de tinta, toneladas de papel y, últimamente, miles de millones de caracteres informáticos, por lo que cuanto aquí podamos afirmar al respecto debe de pasar por una inevitable y tal vez excesiva simplificación.

Con las indicadas limitaciones, podemos aceptar, al menos provisionalmente, que el Desarrollo económico es aquel proceso autosostenido y a largo plazo, en virtud del cual la renta *per capita* de un país crece, en un marco de cambios estructurales importantes, que permite que mejore la distribución de la renta y, por tanto, que no crezca, sino que disminuya, el porcentaje de personas inmersas en situaciones de pobreza.

En definitiva, el Desarrollo implica crecimiento, cambio estructural y adecuada redistribución, con el consiguiente incremento de la productividad y con la mejora en el funcionamiento de las instituciones, todo ello orientado a que, en última instancia, se produzca una mejora apreciable y duradera en las condiciones y niveles de vida de los ciudadanos, con la consiguiente eliminación de las desigualdades económicas y sociales.

El calificativo sostenido, que con frecuencia se añade al término Desarrollo, alude a aquella perdurabilidad, de manera que no sería tal si no pudiera mantenerse de manera prolongada, sin menoscabo del volumen y de la calidad de los recursos económicos empleados en el mismo.

4.2. Los factores implicados en el Desarrollo

Queda claro, por tanto, que el Desarrollo económico no es sinónimo de simple crecimiento sino, más bien, de crecimiento sostenido y equilibrado, que permita aquel crecimiento pero, también, un reparto equitativo de los avances en la renta y en la riqueza. Todo ello implica la utilización y aplicación eficiente de los factores presentes en sistema económico, así como la generación en el mismo de un cambio decidido e importante, que mejore la infraestructura y las condiciones en las que se produce aquella redistribución. Me ocuparé sucesivamente de estas dos cuestiones, primero de los

factores implicados en el Desarrollo y, posteriormente, del necesario cambio estructural.

Los factores necesarios para el Desarrollo y vinculados íntimamente al mismo, pueden agruparse, al menos en cuanto a los propósitos de este trabajo, en tres grandes grupos, igualmente importante cada uno de ellos:

- capital financiero
- capital humano e intelectual y
- recursos naturales.

4.2.1. El capital financiero

Tradicionalmente, el capital financiero ha sido el factor que se ha vinculado más directa y decididamente con el Desarrollo económico o, al menos, con el crecimiento. Inversión y consumo son los motores de la economía, con lo que la formación y la utilización del capital son los principales mecanismos, en cuanto a este factor, generado especialmente por la reinversión y distribución de los beneficios en el sector empresarial y por el ahorro en las familias y otras unidades que no distribuyen ganancias.

En este marco, los intermediarios financieros y, especialmente, los mercados de capitales son de gran trascendencia, en la medida en que interrelacionan a quienes disponen de fondos con quienes los demandan.

La información juega un papel decisivo en estos mecanismos. Me ocuparé de ello al establecer el papel de la Contabilidad en el Desarrollo económico.

4.2.2. El capital humano e intelectual

El capital intelectual que, en sentido amplio, incluye los recursos humanos, ha irrumpido con fuerza en el ámbito de los factores económicos, de modo que

recientemente se ha acuñado el término nueva economía, caracterizada especialmente por la existencia:

- De un lado, de un mercado financiero fuertemente integrado e interconectado electrónicamente, cada vez más entrelazado con fuertes relaciones mutuas y una gran circulación de capital privado, y
- De otro, de una actividad económica en el que cada vez cobran mayor importancia los factores de producción, productos y servicios basados en el conocimiento.

Paralelamente, dada su relación con la segunda de estas características, surge el término metacapitalismo, con el que se alude al factor que nos ocupa, el capital humano e intelectual, cuya importancia es cada vez más decisiva frente al capital, factor tradicional en el Desarrollo económico.

También existe una buena dosis de unanimidad al detallar cuales son los componentes de este capital humano e intelectual:

- En primer lugar, los recursos humanos, que se refieren al conjunto de saberes, capacidades, experiencia y habilidades del factor trabajo y que incluyen capacidad para innovar, creatividad, saber hacer, experiencia previa, capacidad para trabajar en equipo, flexibilidad, motivación, capacidad de negociación, capacidad para aprender, preparación y formación, etcétera.
- De otro, el capital organizacional, que también se refiere, *mutatis mutandis*, a los saberes, capacidades, experiencia y habilidades de las unidades económicas y que puede abordarse desde una doble perspectiva:
 - El capital estructural, relativo a las rutinas organizativas, procedimientos, sistemas, culturas, bases de datos, etc, que incluyen flexibilidad

organizativa, servicio de documentación, centros de conocimientos, capacidad de aprender como entidad, etcétera.

- El capital relacional que, como su nombre indica, tiene su base en las relaciones con terceros, como es el caso, por ejemplo, de su capacidad de negociación con instituciones financieras y organismos reguladores, incluyendo también imagen, lealtad de los clientes, satisfacción por parte de los mismos, acuerdos con proveedores, poder comercial, etcétera.

La incidencia de estos componentes del capital humano e intelectual en el Desarrollo económico es, obviamente, decisiva, de modo que al abordar situaciones y experiencias concretas suele señalarse con frecuencia la existencia de un *plus* de eficacia, que no se explica exclusivamente mediante el factor capital y que se apoya especialmente en la acumulación de conocimiento. Sin duda, y a pesar de que no siempre ha sido contemplado en los modelos de crecimiento económico, la experiencia pone de manifiesto que las situaciones más recalcitrantes de falta de Desarrollo suelen ir acompañadas de importantes carencias de capital intelectual, por lo que nada tienen de extraño los esfuerzos públicos y privados, nacionales e internacionales, para potenciar este factor humano.

No puedo pasar por alto la importancia que en este marco adquiere la educación, como manera de aumentar saberes, capacidades, experiencia y habilidades, es decir, como manera de acumular conocimiento, tanto a nivel individual como en las unidades económicas y, por supuesto, en el agregado social en todas sus manifestaciones. No es extraño que con frecuencia, al hacer referencia a esta cuestión, se afirme que la capacidad de las personas y de las organizaciones constituye el mejor recurso para promover el crecimiento económico.

4.2.3. Los recursos naturales

En su vinculación al Desarrollo económico, los recursos naturales que aporta la naturaleza deben ser considerados en sentido amplio, de manera que incluyan minerales, suelo agrario y sus productos (agrícolas y ganaderos), fauna y flora espontáneas, agua e, incluso, el clima. Evidentemente constituyen un factor fundamental, en la medida en que su uso genera capital y ahorro, doméstico, pero también industrial. La productividad, siempre importante, lo es especialmente en este factor, con niveles tradicionalmente bajos de eficiencia, al menos en algunos países.

Si bien los recursos naturales están presentes normalmente en todas las etapas de la historia del pensamiento económico, han cobrado una notable importancia en períodos recientes, de la mano de conceptos tales como Desarrollo sostenible o responsabilidad social, es decir, acompañando a la idea de un crecimiento que no destruya los recursos existentes.

Hace ya varias décadas que ha sido desechada la hipótesis de que la riqueza natural es constante a través del tiempo. En su lugar surge una creciente preocupación por el medio ambiente, en el marco de la responsabilidad social de la actividad económica, que lleva no sólo a la contemplación en la Contabilidad financiera de los activos, pasivos y contingencias medioambientales, sino también, a la medición de las externalidades vertidas por la actividad empresarial a su entorno, e, incluso, a los intentos de inventariar los recursos naturales y, con ello, su posible incremento o deterioro.

En definitiva, el Desarrollo económico se vincula en la actualidad no sólo a la utilización eficiente de los recursos naturales, sino también, a su conservación, de modo que se admite que el crecimiento económico sólo puede ser alcanzado si se protege el medio ambiente.

Por eso la actividad económica se plantea actualmente con restricciones de efectos ambientales no deseables, como pérdida de la biodiversidad, cambios climáticos, contaminación del agua, transformaciones en el uso de la tierra, cada vez menos disponible por el crecimiento de la población, degradación del suelo, polución atmosférica, inadecuada gestión de recursos, contaminación por ruidos, etcétera.

4.3. El cambio necesario y la planificación del Desarrollo

El Desarrollo implica actuaciones decididas y potentes, que establezcan la infraestructura necesaria para que se mantengan e incluso se incrementen a largo plazo los niveles alcanzados, es decir, que permita su sostenibilidad. La teoría del *big push*, que acompaña normalmente a los planteamientos en torno a este tema, implica ese gran esfuerzo, que normalmente debe apoyarse en un cambio de notable calado e importancia. Cambio económico y social, pero también político, ético, legal, educativo, cultural, educativo, institucional, tecnológico...

El cambio implica sentar las condiciones necesarias para el incremento de la productividad y, con ello, para la adecuada formación de capital productivo, pero, al mismo tiempo, implica conllevar también otra serie de actuaciones, relacionadas normalmente con los restantes factores a administrar en el Desarrollo (capital humano e intelectual y recursos naturales), tales como las siguientes:

- Aplicación de tecnologías productivas eficaces;
- Generación y potenciación de infraestructuras para el Desarrollo: mercados, medios de transporte y comunicación
- Acumulación de capital intelectual, con acceso lo más generalizado posible al conocimiento;

- Incremento del nivel cultural general, a través del mecanismo multiplicador de la enseñanza
- Cambio de actitudes personales y culturales;
- Refuerzo de la calidad de las instituciones;
- Mejora de la explotación y conservación de los recursos naturales y del medio ambiente.
- Perfeccionamiento de la producción y difusión de información económica, como infraestructura inmaterial.

Sin duda es importante subrayar que el cambio debe de implicar también actuaciones en las áreas políticas y sociales, así como la difusión de una «cultura de la innovación», que favorezca una predisposición social positiva hacia el mismo. Se trata, en definitiva, de los mecanismos formulados por Tinbergen y comentados por Enthoven:

- Interés por el bienestar material;
- voluntad de salir adelante;
- predisposición positiva a la asunción de riesgos;
- interés por la tecnología;
- voluntad de cooperar;
- capacidad para persistir;
- actitud favorable hacia las reglas del juego; y, finalmente,
- predisposición a aceptar el cambio.

Por otro lado, parece obvio que el Desarrollo implica un proceso cuidadosamente planificado, que contemple asimismo los mecanismos necesarios para la evaluación del cumplimiento y, en su caso, para la corrección de trayectorias. Ello supone el diseño y el posterior control de las tres fases clásicas, macrofase,

mediofase y microfase, relativas respectivamente a los niveles agregado nacional, por sectores y regiones y por proyectos específicos.

Ni que decir tiene (y ello es un punto básico en nuestro hilo argumental) que la información ocupa un papel primordial en esta planificación y ejecución de los programas encaminados a potenciar el Desarrollo económico. Nos ocupamos de ello en el siguiente epígrafe.

5. El papel de la contabilidad en el desarrollo económico

El Desarrollo implica, como ya he indicado, la utilización adecuada y productiva de los factores condicionantes, ya aludidos, sin olvidar el necesario cambio que genere un nuevo escenario de actuación que permita crecer de manera sostenible.

Para ello, es necesaria la información, ya que las decisiones no son posibles sin el conocimiento de la situación. La eficiencia de las unidades económicas depende de la calidad de las decisiones adoptadas y estas se fundamentan en la relevancia de la información, que se convierte así en una herramienta imprescindible para el buen funcionamiento de los sistemas económicos.

Entonces, el papel de la Contabilidad parece claro: diseñar instrumentos que faciliten, en el marco de la adecuada confianza, la información adecuada para la administración y control de aquellos factores, de manera que abarque tanto el capital financiero como el capital humano e intelectual y los recursos naturales.

Parece conveniente en este punto añadir algunas precisiones sobre estas últimas afirmaciones:

- En primer lugar, hay que subrayar que la Contabilidad puede y debe ampliar su ámbito de

actuación a los restantes factores económicos, en la medida en que tradicionalmente se ha ocupado exclusivamente de uno sólo de ellos, el capital financiero. Tal ampliación de su actuación a nuevas áreas, incipiente hasta el momento pero, sin duda, prometedora, es una condición necesaria para la orientación de nuestra disciplina hacia el Desarrollo económico.

- En segundo lugar, que la orientación de la Contabilidad hacia la toma de decisiones, en todos los ámbitos micro y macroeconómicos, me parece fundamental para que aquella pueda aportar todo su potencial informativo al Desarrollo.
- Por otro lado, que la confianza me parece decisiva, puesto que la toma de decisiones difícilmente se apoyará en la información si no es en un clima de seguridad en su veracidad.

Por otro lado, quiero advertir, y ello me parece importante, que cuando aludo al Desarrollo económico, no sólo en este punto sino también en toda mi argumentación, no me estoy refiriendo únicamente a lo que tradicionalmente se llama países subdesarrollados, necesitados de una drástica mejora en su situación económica y social. El Desarrollo económico es un nivel de actividad suficientemente alto e importante como para garantizar el bienestar de la colectividad, con lo que mis apreciaciones sobre el papel de la Contabilidad resultan aplicables no solamente a situaciones incipientes o bajas de Desarrollo, sino también a niveles suficientemente altos que, no obstante y como es lógico, necesitan ser mantenidos e, incluso, aumentados.

Volviendo al argumento principal, creo que con todo ello queda establecida de manera diáfana la vinculación entre Contabilidad y Desarrollo: el papel de la primera es suministrar información relevante que permita las decisiones económicas y sociales tendientes

JORGE TUA PEREDA

a mantener y a generar Desarrollo económico, posibilitando el control de los factores intervinientes y la predicción sobre su comportamiento futuro, al objeto de su utilización y distribución óptima, encaminada al cumplimiento de los objetivos previamente establecidos.

Contabilidad y Desarrollo están, por tanto, íntimamente vinculados. Una vez más, como hemos tenido ocasión de comprobar en los primeros epígrafes de este trabajo, el entorno ha condicionado nuestra disciplina pero, al mismo tiempo, la Contabilidad incide en el entorno social y económico en el que opera. Y, en este caso, la incidencia es de notable calado.

La idea es bien simple, pero no por ello menos trascendente. Implica, no obstante, la necesidad de acometer importantes cambios en nuestra disciplina, para que cumpla la finalidad de contribuir al Desarrollo económico. Nos ocuparemos de estos cambios en el epígrafe siguiente.

6. El necesario cambio en la contabilidad

La Contabilidad esta relacionada con el Desarrollo y puede contribuir de manera decidida al mismo. La idea es, como ya he indicado más arriba, bien simple pero, a la luz de la situación actual, requiere de un cambio de calado, un *big push* en definitiva, en nuestra disciplina, que potencie su nivel e importancia, que incremente su responsabilidad social y que amplíe su ámbito de actuación a áreas no contempladas tradicionalmente por la misma, como son el capital humano e intelectual y los recursos naturales.

Ciertamente, esa idea elemental no está tan ampliamente difundida como sería necesario, ni siempre existen las circunstancias estructurales necesarias. Creo que hechos como los siguientes implican normalmente una

infrautilización, incluso un total desaprovechamiento de nuestra disciplina en su potencial contribución al Desarrollo económico:

- No es extraño (aunque existen honrosas excepciones) que los expertos y, lo que es peor, las autoridades emisoras de normas contables no se hayan planteado esa relación, que la ignoren o incluso, que la desprecien;
- Lamentablemente, todavía persiste en algunos ámbitos la imagen de la Contabilidad como una técnica cuya utilidad no va más allá del registro de hechos para cumplir o, incluso, para no cumplir, con las obligaciones fiscales;
- La teoría de la Contabilidad no siempre se ha desarrollado adecuadamente, como medio de fortalecer el carácter científico de nuestra disciplina y, con ello, su rigor y prestigio frente a terceros;
- Aunque se están produciendo cambios a una velocidad considerable, la Contabilidad gubernamental, al menos la tradicional, se orienta mucho más al control del presupuesto que a la generación de información útil para la toma de decisiones económicas, con lo que no siempre es apreciada como un instrumento de planificación económica y social;
- Los objetivos de la información contable no suelen definirse desde una perspectiva macroeconómica con orientación al Desarrollo económico.
- El nivel de formación en los expertos contables es, en ocasiones, deficiente, a la vez que la disponibilidad de medios e instrumentos para actuar no es la óptima.

Es necesario, por tanto, un cambio importante en nuestra disciplina, una drástica transformación, un

big push que la reorienta hacia el Desarrollo económico. Dicho de otra manera, si el Desarrollo requiere cambios, la Contabilidad tiene que aceptar la cuota de modificaciones que pueda corresponderle, transformándose en la medida de lo necesario.

Sin duda, estamos todos implicados en este cambio. Pero creo que es importante señalar que en el mismo deben participar las autoridades gubernamentales, al más alto nivel los colegios y otras instituciones profesionales. Y, desde luego, la docencia, como mecanismo multiplicador de conocimientos y actitudes, ocupa un papel decisivo en este proceso de cambio.

7. La importancia de los sistemas de predicción frente al desarrollo económico

Como ya hemos indicado, la reacción de nuestra disciplina frente al concepto de responsabilidad social, ha pasado por la adopción del paradigma de utilidad. Con ello, los sistemas contables han evolucionado, en general, hacia planteamientos basados en la predicción. En efecto en las últimas décadas, en el panorama internacional se ha producido un notable retroceso de los modelos orientados al control, que buscan la protección de propietarios y acreedores mediante la protección del patrimonio en el cálculo y reparto del resultado empresarial, y de aquellos otros modelos de corte fiscal, que utilizan la Contabilidad como soporte para la tributación por el impuesto de sociedades; el decidido avance de los modelos basados en el paradigma de utilidad, que persiguen el suministro de una información válida para la toma de decisiones.

Ante esta evolución, parece claro que determinados niveles de desarrollo son compatibles con un modelo contable patrimonialista o fiscal; pero cuando se traspasa un determinado umbral de Desarrollo, parece que la alternativa elegida es el paradigma de utilidad, es decir,

el suministro de información útil para la toma de decisiones, orientada a la predicción más que al control.

El mundo occidental ha apostado, por tanto, por una Contabilidad orientada al suministro de información útil para la toma de decisiones económicas, en las que prima, por encima de cualquier otra consideración, el enfoque predictivo, todo ello con el punto de mira puesto en los mercados de capitales. Y ello es así, sin duda, por el trascendental papel que tales mercados desempeñan en la actividad económica.

Buena muestra de este tránsito lo constituyen las Normas Internacionales de Contabilidad (IFRS, International Financial Reporting Standards), claramente orientadas a la predicción, en la medida en que están destinadas a regular la información que se vierte a los mercados de capitales, tal como hace notar, por ejemplo, la Carta Constitutiva del IASB.

No se nos oculta que las IFRS son objeto de no pocas críticas. Pero estimamos que, al menos hasta el momento, el debate no se ha centrado en el terreno de juego adecuado: ¿son la mejor alternativa para el Desarrollo Económico?. Por el contrario, parece que tras las críticas, en ocasiones subyacen otras consideraciones, tales como la aversión al cambio, sin descartar intereses económicos, que pueden traducirse en luchas de poder por conservar el ámbito propio de actuación profesional.

Por nuestra parte, estimamos que los modelos de predicción son la alternativa más adecuada para elaborar una información que favorezca la inversión, la actividad económica y, con ello, el Desarrollo Económico, sin que ello signifique nuestra total conformidad con las Normas Internacionales, alguno de cuyos contenidos son manifiestamente mejorables. Estimamos que la información basada en el paradigma de utilidad es más relevante y, con ello, más adecuada, en

cuanto consigue una mejor representación de la realidad económica, por encima de los modelos basados en el control y, lógicamente, a una considerable distancia de los modelos de orientación fiscal.

Pero queremos subrayar de nuevo que no estamos apostando decididamente por las IFRS, sino por un sistema de predicción que prime la utilidad de la información financiera para la toma de decisiones. Ello puede implicar adaptar, más que adoptar en bloque aquellas normas.

En efecto, detrás de la situación actual de la armonización internacional, subyace en ocasiones una cierta sensación de colonialismo. Dicho de otro modo, en ocasiones se implantan determinadas normas sin reflexión y sin prestar apenas atención a las características del entorno económico en el que van a operar.

Por el contrario, la solución más adecuada parece ser la conciliación de ambas cuestiones, defensa del paradigma de utilidad y rechazo del colonialismo automático e irreflexivo. No parece haber otra alternativa que recomendar el diseño y adopción de estrategias frente a la armonización que justifiquen la postura propia y que traten de defender las peculiaridades contables nacionales más congruentes con el entorno socioeconómico de cada país, todo ello en el marco del suministro de información útil para la toma de decisiones con orientación predictiva.

Para ello es necesario fortificar los argumentos, a priori y empíricos, en nuestra disciplina, que ayuden a dilucidar cuestiones tales como:

- la congruencia de determinadas reglas con un entorno económico concreto, o
- los efectos económicos que pueden producir las normas contables.

En síntesis, nos parece conveniente la adopción del «modelo de predicción», pero no de una manera automática e irreflexiva, sino a la luz de los argumentos indicados.

8. Algunos retos para nuestra disciplina frente al desarrollo económico

Para poder realizar nuestra disciplina el necesario cambio, consustancial al Desarrollo económico, y al objeto de que la misma se oriente adecuadamente a tal objetivo, propongo a continuación diez retos, cuyo hilo conductor es la reorientación socioeconómica de la en búsqueda de su inserción en los mecanismos necesarios para alcanzarlo:

- Orientar más decididamente los sistemas contables hacia la teoría de la información y la relevancia, potenciando su carácter predictivo, al objeto de incrementar el papel de la como generadora de información útil para la toma de decisiones económicas;
- Vincular entre sí e integrar las tres áreas de la , empresa, sector público y nacional, de manera que constituyan un sistema unificado, con los correspondientes mecanismos integradores, en el que la información se confeccione y se analice con criterios relativamente similares y que permita el apoyo mutuo y la fluidez de la información, desde las pequeñas unidades económicas hasta los agregados macroeconómicos;
- Separar Contabilidad mercantil y fiscal, al objeto de que la primera pueda servir más adecuadamente a las necesidades de los usuarios económicos, permitiéndoles el control y la predicción de sus inversiones;
- Desarrollar nuevas áreas para nuestra disciplina, que incluyan especialmente el control del capital

intelectual y de los recursos naturales, al objeto de asegurar la correcta aplicación de estos factores claves en el ;

- Elaborar una teoría general de la , integradora de los diferentes sistemas contables, que permita reforzar los elementos teóricos necesarios para asegurar el científico de nuestra disciplina;
- Definir los objetivos de la información contable, en todas las áreas de la , con una óptica social, teniendo en cuenta los requerimientos informativos necesarios para mantener e incrementar el económico;
- Incrementar, en el seno de la para la toma de decisiones, la armonización contable en el mundo, como medio de favorecer la inversión multinacional y el desarrollo de los mercados de capitales;
- Impulsar la investigación, sobre todo en cuanto a la utilización de las cifras contables en la toma de decisiones económicas y a los efectos económicos de la información contable, tanto a nivel individual como en los mercados de capitales, y favorecer planteamientos interdisciplinares, al objeto de que tanto los investigadores como los ejercientes de la profesión en todos los ámbitos sean capaces de comprender la inserción económica de la Contabilidad, sus efectos económicos y sociales y su incidencia en el comportamiento tanto de los emisores como de los receptores de la información;
- Fortificar la profesión, intensificando especialmente su nivel de formación, requerimientos éticos y responsabilidad social;
- Revolucionar la docencia, como elemento decisivo en la multiplicación del cambio, prestando atención preferente al fundamento más que a la práctica, a la lógica más que a la mecánica y a las capacidades más que a los conocimientos.

9. Epílogo: contabilidad y desarrollo económico

En su tarea de administración y control de los factores económicos vinculados al Desarrollo (capital financiero, capital humano e intelectual y recursos naturales) y suministrando información sobre ellos, la Contabilidad facilita la planificación macro y micro económica, promueve la creación y colocación eficiente de capitales, hace posible un correcto funcionamiento de los mercados, constituye el motor de la actividad económica, fomenta el empleo racional de los recursos y, en definitiva, contribuye al Desarrollo económico.

De este modo, la información producida por la Contabilidad se configura como una infraestructura inmaterial necesaria para el Desarrollo, equiparable, por tanto, a otro tipo de inversiones, materiales e in-materiales, tendentes al mismo fin.

Reconociendo esta vinculación, comienza a abrirse paso en el mundo de los expertos contables, económicos y sociales un término innovador: «Contabilidad para el Desarrollo Económico» con el que, de acuerdo con Enthoven, se alude a una posible nueva rama de la disciplina contable, cuyo objeto consistiría en la aplicación de los sistemas, técnicas, procedimientos y datos, actuales y potenciales, con el objeto de mantener e, incluso, de promover el Desarrollo en una nación o en un grupo de ellas. Aunque esta área de la Contabilidad puede estar especialmente orientada al servicio de las economías en Desarrollo, también es útil y relevante, como he dicho más arriba, para todos los países empeñados en el diseño, evaluación e implantación de modelos y esquemas de crecimiento equilibrado para mantener y perfeccionar su bienestar humano y económico.

Cabe recordar aquí que el Desarrollo, anhelo sentido por toda la humanidad como una justa, ineludible y, en algunos casos, acuciante y hasta dramática aspiración, ha sido reconocido desde 1966 como uno de los derechos fundamentales de los pueblos por el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales otorgado en 1966 en el seno de la Organización de las Naciones Unidas. Y también podemos recordar que los derechos fundamentales son aquellos que el hombre posee por el hecho de serlo, por su propia naturaleza y dignidad, que le son inherentes, y que lejos de nacer de una concesión de la sociedad política, han de ser por esta consagrados y garantizados por esta.

Con todo ello, la Contabilidad cobra una dimensión desbordante y se inserta en un marco de trascendencia suma: ser instrumento básico de optimización económica y social y, en consecuencia, contribuir, potenciando el Desarrollo económico, al perfeccionamiento del género humano. No hay duda de que esta dimensión está presente en los orígenes de nuestra disciplina, tanto en el florecer comercial del Mediterráneo como en el quipu andino, ámbitos en los que, indudablemente, contribuyó a racionalizar los respectivos sistemas económicos; pero no es menos cierto que es en las modernas economías, desarrolladas o en vías de crecimiento, donde aquella trascendental misión de la Contabilidad aparece con perfiles más nítidos.

El término «responsabilidad social» alcanza así, aplicado a la información contable, la plenitud de su significado: la Contabilidad actúa en y para la colectividad y, en consecuencia, su validez y perfección se alcanzan en función de su concordancia con los valores, pautas y requerimientos de la comunidad. En la medida en que uno de esos requerimientos es el

Desarrollo, concebido incluso como derecho humano, y dado que contribuye decididamente al mismo, queda claramente puesta de manifiesto la dimensión altamente social de la Contabilidad.

Creo, por tanto, que no es exagerado terminar esta reflexión con una de las afirmaciones vertidas al principio de la misma: cuando hablábamos del futuro de la Contabilidad estamos hablando del futuro de nuestra sociedad.

Y puesto que estoy en un prestigioso foro académico, déjenme terminar con una reflexión dedicada especialmente a los docentes: creo que lo más importante que podemos enseñar en un aula es que, cuando estudiamos esta, a veces, tediosa disciplina, nos estamos preparando para una muy noble y alta misión: la contribución al desarrollo económico.

Finalmente, pero no por ello menos importante, quiero mostrar de nuevo mi agradecimiento a la Pontificia Universidad Católica de Perú que, una vez más, me obsequia con su generosa hospitalidad y me permite, en esta ocasión, inaugurar con esta conferencia los actos de celebración del 80 aniversario de la Facultad de Administración y Contabilidad.

Y a todos ustedes, que tan amablemente han asistido a mi conferencia, muchas gracias. Muchas gracias por el interés que, estoy seguro, prestarán a esta importante idea, que vincula nuestra disciplina y nuestra actividad con el Desarrollo económico. Creo que es una idea que nos concierne a todos, seamos o no expertos en Contabilidad.

Fecha de recepción: 30 de abril de 2012

Fecha de aceptación: 04 de mayo de 2012

Correspondencia: jorge.tua@uam.es

Documento 4. La contabilidad social en la organización del siglo XXI

Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos



Índice

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos

Índice

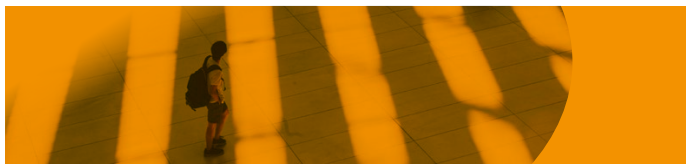
Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Recursos



La contabilidad social en la organización del siglo XXI

Julio Cesar Montoya Rendón

Magíster en Administración, Especialista en Pedagogía para el Desarrollo del Aprendizaje Autónomo, Administrador de Empresas, Investigador del grupo ILAMA. Universidad Nacional Abierta y a Distancia - UNAD
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1170-9296>
Correo electrónico: julio.montoya@unad.edu.co

Martha Lucía Fuertes Díaz

Doctora en Administración Gerencial (C), Universidad Benito Juárez, México. Magíster en Administración con énfasis en Finanzas Corporativas, Universidad ICESI, Colombia. Especialista en Finanzas con concentración en Finanzas Avanzadas, Universidad ICESI, Colombia. Contadora Pública, Universidad Santiago de Cali, Colombia. Docente Universidad Nacional Abierta y a Distancia, UNAD, Colombia. Investigadora principal Grupo de Investigación ilama.
Correo electrónico: martha.fuertes@unad.edu.co
ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-8468-1867>
Google Scholar: <https://scholar.google.com.co/citations?user=IP5s->



Introducción

Si bien el Estado es, en principio, el responsable del buen comportamiento de las variables sociales, este aspecto de la vida humana no es sólo responsabilidad de él. Las organizaciones también tienen responsabilidad frente a los múltiples y complejos hechos sociales donde es obvio que impactan y, a su vez, son permeadas por las condiciones sociales de sus entornos y por las políticas que enuncie el Estado para abordar el fenómeno social.

Es así que, desde mediados del siglo xx, la disciplina contable ha venido ampliando la visión economicista y empezó a considerar las dimensiones sociales que subyacen en la organización y en su contexto. Tendencia que ha tomado mayor fuerza en el siglo xxi, donde la organización, de manera más explícita, reconoce sus impactos sociales y ambientales e informa acerca de ellos. Al igual que lo hace con los tradicionales informes financieros. De esta manera, reconoce el contundente hecho de estar en una sociedad de organizaciones, donde son conformadas por personas y todos, a su vez, conforman el tejido social (Montoya et al., 2018).

A propósito de lo anterior, Mejía, Montes y Dávila (2011), enuncian algunos lineamientos que brindan una perspectiva más amplia de la contabilidad, a saber:

- Expresión en unidades monetarias y no monetarias.
- Cambios en el tiempo, cambios de objetos, hechos y personas y sus correspondientes relaciones.
- Existencia de una organización que cuenta con objetivos, propósitos, estructuras, jerarquías pertinentes y relaciones.
- Existencia de un sistema que requiere y genera información.
- La contabilidad aplica a todo tipo de organización.
- Ayuda al cumplimiento de los objetivos de la organización o del ente.
- Genera información histórica y predictiva.
- Procesa información para análisis de la realidad, no exclusivamente de la realidad financiera.
- Sirve a la toma de decisiones.





- Informar de muchas situaciones más que el patrimonio.
- Los usuarios y generadores de información contable son los grupos de interés.

Por tanto, no es suficiente con presentar los estados financieros a los directivos e inversionistas de la organización para que éstos tomen decisiones. El ámbito es mayor y se hace necesario reportar información a todos los grupos de interés y sobre las temáticas que a cada grupo le compete. Es claro que la realidad es muy compleja y se deben considerar de manera sistémica y holística en todos sus componentes. Entre ellos, lo social, financiero, administrativo, económico, ambiental, y otros; como también, las múltiples interacciones que se dan entre los mencionados componentes.

La función social, que necesariamente tiene la organización, obliga a que informe periódicamente y sistemáticamente acerca de esta responsabilidad a todas sus audiencias, es decir, a sus grupos de interés. Por tanto, la organización debe medir la cuantía de sus impactos sociales y ambientales, tanto los que significan beneficios como aquellos que impactan negativamente y sobre las medidas de mitigación, sus costos y la solución propuesta.

Si bien la contabilidad nacional da cuenta de indicadores macro sociales, es necesario que la organización, además de la contabilidad financiera, dé cuenta de la contabilidad social dentro del ámbito de la disciplina contable y de su rigor científico. Esto da lugar a la presentación de informes sociales en los temas que son competencia de la organización.

La expresión de la contabilidad social debe ampliar el paradigma cuantitativo y de las unidades monetarias, en tal sentido, se pueden adoptar expresiones cualitativas y en unidades no monetarias. Se pasa así de la medición de variables a la definición de categorías en un ámbito más cualitativo. Ciertamente este abordaje social de la contabilidad requiere un marco teórico que le dé rigor científico y brinde los elementos para abordar la problemática de la contabilidad social.





Importancia de la contabilidad social

La función social de la organización siempre ha estado implícita, en su origen está el satisfacer una necesidad de la sociedad, impacta socialmente con el empleo que brinda y genera riqueza para el país. En el siglo xxi, los hechos sociales que generan la organización o aquellos con los que es impactada, deben ser medidos, categorizados y comunicados por parte de la organización mediante los balances e informes que demanda el Estado y la sociedad. Esta información sirve para tomar decisiones y desarrollar una mejor gestión, es lo que se conoce como la contabilidad social.

Es así que la contabilidad social se puede entender como la ciencia o técnica que mide e interpreta los hechos sociales que generan o afectan a la organización. Incluye los costos y beneficios relacionados con los impactos sociales relevantes que son reportados mediante informes periódicos, los cuales son contrastados con los objetivos de la organización, a la vez que se convierten en insumos para tomar decisiones y realizar la planeación.

Enfoques teóricos y temáticas de la contabilidad social

Por la complejidad del contexto social donde están inmersas las organizaciones, necesariamente la contabilidad social debe tener un enfoque científico y multidisciplinar, con un fuerte soporte teórico dinámico que esté a tono con los constantes y rápidos cambios que sufren las organizaciones y sus contextos.

El modelo contable de lo social propone cómo se ordena y clasifica la información y su sistema, en el que se consideran los roles del emisor y usuario de dicha información. Se diferencian las cuentas, variables o categorías, según sean expresadas en unidades monetarias o no monetarias.

Como usuarios de esta información, se pueden considerar el Estado, los entes territoriales departamentales y municipales, consumidores, inversionistas y





en general la sociedad que resulta afectada positiva o negativamente por la actuación de la organización.

Los hechos y fenómenos sociales, pertinentes a la organización, se pueden abordar desde diferentes teorías (Díaz, s.f.).

Teoría neoclásica o de mercado

La información se presenta en aquellos aspectos relacionados con el mercado donde el principal objetivo es que dicha información le sirva a los inversionistas, dado que lo comunicado puede tener influencia en el valor de la empresa o de sus acciones. Bajo el enfoque de la teoría del mercado, no se hace imperativo atender los requerimientos de la Responsabilidad Social Empresarial (RSE) dado que la máxima responsabilidad de la gerencia es con los objetivos de los inversionistas, es decir, con la rentabilidad. Se plantea que la máxima satisfacción social es posible bajo el ejercicio del libre mercado y la eficiencia con que las organizaciones atienden las necesidades de la sociedad. Este enfoque teórico con que se presenta la información es netamente económico y financiero, atiende sólo al grupo de interés de los inversionistas.

Teoría social o interpretativa

Considera que los entes u organizaciones están condicionadas por múltiples actores sociales —inversionistas, trabajadores, clientes, Estado, administradores y público en general— que son generadores y, a la vez, usuarios de la información que presentan. En este caso, cobra importancia el debate ético que pueden suscitar los balances financieros y los informes sociales que genera la organización, especialmente por sus impactos sociales. Esto en razón a que es importante y necesario para poder legitimar y justificar la naturaleza moral de la organización ante la sociedad en general.



Teoría crítica

Este planteamiento es más radical, en el sentido que propone modelos de sociedad alternativos a los del mercado y, en consecuencia, propone también un rol diferente para la organización, la contabilidad y, por supuesto, para los contadores.

La postura crítica se opone contundentemente a la postura neoclásica del mercado, considera que las organizaciones deben de gravitar en torno a lo que determine la estructura social. En este punto es necesario anotar que, obviamente, la organización hace parte de la estructura social, teniendo en cuenta que se está en una sociedad de organizaciones.

La teoría crítica plantea que la contabilidad, más allá de mantener el statu quo del capital, debe involucrar explícitamente y contundentemente el componente social, lo que supone nuevos puntos de vista para presentar la información y, sobre todo, para interpretarla. No solo a la luz de rentabilidad, sino, teniendo en cuenta enfoques como la colaboración, la solidaridad y lo comunitario. Los promotores de la teoría crítica afirman que, si se ejerce la contabilidad bajo este enfoque, es una gran oportunidad de emancipación que brinda la oportunidad para desvanecer las grandes diferencias sociales.

Temas que trata la contabilidad social

Es importante tener en cuenta los siguientes aspectos no financieros de la organización, si bien se pueden valorar en unidades monetarias, es conveniente considerar mediciones o categorías no monetarias cuantitativas y cualitativas. Es una manera de tener una comprensión más exacta, sistémica y holística de estos aspectos tan importantes para la organización y su contexto social y económico.

1). Ambientales:

Es quizás el tema de mayor importancia que debe tratar la contabilidad social, dado el alarmante daño causado al medio ambiente por la actividad humana, especialmente por las empresas extractivas, de transformación y de transpor-





te. Paralelo a este gran impacto nocivo para el ambiente, está la demanda de la sociedad por mitigar y reducir a cero este daño.

2). Capital humano:

Es importante que se presenten informes completos acerca del valor más importante, pues es realmente el que le da vida a la organización. Si no hay personas, no es posible concebir ésta. Información importante para la gestión de la organización, como también para alimentar los agregados económicos que contabiliza de manera macro el Estado.

3). Ética:

Aspecto importante e indispensable sobre el cual la organización está obligada a informar y evidencia la forma en que está dinamizando sus principios y valores. Se consideran aspectos como la defensa del consumidor, el aporte a la comunidad, solidaridad social, servicios a la sociedad, igualdad de oportunidades y de género, transparencia, entre otros. Algunas organizaciones desarrollan estas actividades a través de fundaciones.

Objeto de estudio, metodología y principales problemas

El avance científico de la contabilidad ha dibujado las fronteras del conocimiento contable más allá de la dimensión financiera y de su empírico uso reduccionista. Es así que incluye en su ámbito de estudio variables económicas, financieras, administrativas, ambientales y sociales, como también sus mutuas interacciones. Esto constituye una visión holística que es necesario, medir, relacionar, contrastar, describir e informar sistemática y metódicamente. De esta manera, involucra a todos los agentes que impactan y son impactados en el juego de la dinámica económica y social de las organizaciones.

En este contexto, el contador se convierte en un científico que observa un objeto de estudio complejo, a saber, la realidad organizacional y su contexto.





Para realizar dicha observación cuenta con un corpus teórico que debe estar revisando y actualizando para que le permita definir operativamente variables y categorías para medirlas o describirlas, según sea el caso, e informar acerca de ellas y de sus mutuas interacciones de manera pertinente y objetiva.

Al tener la contabilidad social un objeto de estudio, una teoría y un método, se constituye en una disciplina que incluye diferentes campos, variables o categorías. Las cuales se pueden medir en unidades monetarias o no monetarias y, según sea el caso, pueden utilizar metodologías cuantitativas, cualitativas, mixtas e inclusive de acción y participación.

También se han definido dos niveles para la contabilidad social: macro y micro. Donde lo macro involucra las cuentas nacionales, los flujos de fondos, balanza de pagos, grandes agregados económicos, producción, ingreso, consumo, inversión, crecimiento, empleo, salud, educación, vivienda, entre otros, los cuales son abordadas desde la economía. Más lo micro que es abordado desde la contabilidad.

El mencionado enfoque macro de la contabilidad es alimentado por la suma de información sobre variables que se tratan desde el enfoque micro como responsabilidad social empresarial, capital humano, impactos ambientales, gestión del conocimiento, entre otros. De allí, la importancia de que, en la contabilidad de las organizaciones, se tengan en cuenta también las variables no financieras para poder medir cuál es el impacto que genera la actividad de la organización en las variables sociales. Esto se constituye en un valioso insumo para alimentar las cuentas nacionales, aclarando que la gestión de las variables sociales no son exclusiva competencia del Estado, son un compromiso de todas las organizaciones por el cual tienen que rendir cuentas (García, 2005).

Esta perspectiva obliga a que los investigadores contables, los organismos del Estado, los programas de contaduría, los centros de investigación, entre otros, continúen desarrollando la disciplina contable, identifiquen sus vacíos, descubran nuevos campos de aplicación, resuelvan nuevos problemas y, sobre



todo, que la ciencia contable se constituya en una dinamizadora de desarrollo social para bien del ser humano y sus organizaciones.

La dinámica de la realidad, en permanente cambio, obliga a que las definiciones conceptuales siempre estén sometidos a prueba o validación, en el ejercicio de falsación que propone Popper (1997). Esto es necesario al considerar la contabilidad como una disciplina con estatus científico, reiterando que la contabilidad social cuenta con un cuerpo de teorías y conceptos, con su método empírico que permite obtener medidas y resultados de la realidad organizacional. Esto incluye los aspectos económicos y sociales, ya que también plantea cómo circula el dinero y los bienes en un contexto social y organizacional.

Cuando una disciplina, como la contabilidad social, cuenta con un conjunto de teorías y conceptos, puede formular hipótesis que se pueden probar o refutar, mediante la deducción, pero también puede construir nuevas teorías a partir de la inducción en una verdadera construcción epistemológica. Es una forma de abordar metodológicamente los problemas. En este sentido, no sólo se trata de emitir información contable que describa el estado de una organización o ente, se trata de qué interpretaciones se pueden hacer de esa información (Bunge, 2004). La ciencia contable cuenta con metodologías y herramientas para hacer interpretaciones y lecturas hermenéuticas de dicha información contable. Como también se pueden hacer comparaciones, bien sea de variables, cuando se está en el plano cuantitativo, o de categorías si se está en el plano cualitativo.

También se pueden hacer estudios transversales cuando se trata de “ver” la situación en un momento determinado o de estudios longitudinales cuando se trata de hacer una trazabilidad en un determinado lapso de tiempo. En este punto se puede ayudar de herramientas estadísticas, económicas, sociales, antropológicas, legales en un verdadero ejercicio inter, trans y multidisciplinario. Cuando se da este intercambio de saberes, necesariamente va surgiendo una comunidad de contadores investigadores, como en efecto ocurre en el presente.

Es necesario anotar que cuando la contabilidad trasciende el plano exclusivamente monetario, está cambiando de paradigma y ampliando su





cuerpo de conocimiento, su objeto de estudio y la naturaleza de los problemas que aborda y sus estructuras (Kuhn, 2000). Pues son notorios los nuevos campos de aplicación de la contabilidad: forense, ambiental, social, entre otras. Es decir, al igual que otras ciencias, se ve enfrentado a cambios paradigmáticos y, porque no, a revoluciones metodológicas (Feyerabend, 1986)). Lo cual no sería posible sin la existencia de una comunidad científica contable como sistema social que intercambian saberes, comparten valores, continúan y a la vez transforman la tradición e investigan (Bunge, 2004). Lo anterior da lugar a un conflicto entre la práctica contable y la teoría, pero precisamente esto es lo que le da impulso a la disciplina contable.

Definición, supuestos y objetivos de la contabilidad social

El concepto de la contabilidad social no es nuevo, se viene mencionando desde el año 1963 (García, 2005). Desde entonces, ha tenido diferentes consideraciones apegadas a los contenidos sociales, destacando que la información contable, además de registrar hechos sociales, es de interés social. En el año 2000, Gray se compromete con una definición de la contabilidad social, en la cual se destaca que es la presentación de informes acerca de las mutuas interacciones y acciones de orden social, ambiental, humana, comunitarias, clientes, entre otros; así como las consecuencias de dichas acciones. Agrega que la contabilidad social además de la información financiera, debe considerar la información no financiera, información cuantificable, no cuantificable y descriptiva. Definición a la cual se adhiere Mathews, según afirma Quinche (2008).

En el año 1982, Gray y Perks presentan tres hipótesis claves en las que se fundamenta la contabilidad social:

1. Las empresas tienen responsabilidad social
2. Las empresas deben emitir informes sociales
3. Dichos informes sociales, deben ser elaborados por contadores según principios contables. (García, 2005).





A continuación, se relacionan los supuestos básicos de la contabilidad que García (2005) toma y adapta de Mattessich para ser aplicados a la contabilidad social.

Contabilidad de la entidad

Existe un universo de las cuentas que son producidas, en el cual la contabilidad financiera, sólo es una pequeña parte. Se debe revisar el supuesto de la entidad que sólo considera la contabilidad financiera, lo que demanda un enfoque multidisciplinario necesario en la contabilidad social.

Restricción a los hechos económicos

En la contabilidad social también se tienen en cuenta y se registran los hechos no económicos, dando la importancia que tienen los hechos sociales.

Limitación a los hechos económicos medidos en términos financieros

Relacionar los hechos no financieros, es decir, los sociales en términos no monetarios y de forma cualitativa.

Información limitada a la comunidad de las finanzas

Los informes de la contabilidad no sólo van dirigidos a la comunidad financiera, el espectro de usuarios necesariamente se amplía a todos los grupos de interés.

De acuerdo a los anteriores supuestos, la contabilidad social debe contar con planes de cuentas sociales, codificaciones adecuadas y pertinentes que clasifique dichas cuentas, métodos y estudios de relación costo-beneficio, todo dentro de un modelo científico. Es necesario superar el reduccionismo a ultranza, donde la contabilidad social se asume independiente de las otras áreas de la organización y debe verse en el contexto integralmente con todas las áreas de la organización y su contexto.

Objetivos de la contabilidad social

De las diferentes conceptualizaciones analizadas sobre la contabilidad social se pueden identificar los siguientes objetivos:

- Informar en forma transparente el comportamiento o impacto social de la organización mediante el balance social.
- Proporcionar información fidedigna a usuarios internos, externos, a la organización como insumo que permita la toma de decisiones sobre la gestión social que involucra a los grupos de interés.
- Aportar elementos claves para evaluar si las prácticas económicas, sociales, ambientales y éticas de la organización son consistentes con los intereses de los grupos interesados y con el desarrollo sustentable.

Nuevos campos, alcance y contenido de la contabilidad social

La contabilidad social parte de la consideración de variables macrosociales como la calidad de vida y los recursos naturales en sus dimensiones monetarias y no monetarias. Lo que permite hacer comparaciones a nivel de regiones, de países, de sectores económicos y de organizaciones.

Considerar variables como la pobreza, entre otras, esto con el fin de tener insumos para que se tomen decisiones a nivel de las organizaciones y de los organismos estatales con relación a la corrupción, la explotación de los trabajadores, políticas de desarrollo, bancarización y acceso al crédito, todo bajo el marco de las consideraciones éticas.

Es decir, que cuando se contabilizan las variables sociales, éstas se pueden controlar y así se coadyuva al desarrollo de la sociedad. Esta, en su conjunto, puede tener un bienestar dando cabida a términos como los de productividad social y rentabilidad social.



Es lógico pensar que, si la organización recibe recursos de la sociedad, ésta informe que le está devolviendo a dicha sociedad, no sólo en valores económicos, sino de impacto social. Esto sin desconocer que hay una relación simbiótica entre la contabilidad financiera y la contabilidad social, relación que es necesario estudiar.

Necesariamente en la contabilidad social está inmerso el concepto de la Responsabilidad Social Empresarial (RSE). Si bien no hay normas claras frente a la presentación de informes de RSE, las empresas se ven obligadas a presentar completos informes al respecto, para los cuales tienen que llevar una serie de registros que les permitan consolidar la información a fin de que la organización dé cuenta de su gestión en el plano social y ambiental, lo que le genera una buena reputación ante sus audiencias.

Inevitablemente la empresa impacta socialmente y es impactada por sus entorno, pero es importante que se presente un informe al respecto y muestre sus resultados mediante indicadores que le permitan hacer un análisis integral de la responsabilidad social empresarial tanto dentro de la organización como afuera. Debe generar informes para la gestión de la organización puesto que le permite hacer el diagnóstico con respecto al cumplimiento de objetivos, metas y presupuestos de la Responsabilidad Social Empresarial.

A propósito de la Responsabilidad Social Empresarial, ésta debe estar enmarcada dentro de las políticas de la organización que dan los derroteros para planificar, controlar y definir la forma en que se han de distribuir los recursos de manera efectiva. Es aquí donde la contabilidad social ejerce un papel importante para coadyuvar a que la política se cumpla al igual que los objetivos, midiendo, registrando, controlando las consecuencias, costos, beneficios de las acciones económicas y sociales.

En un mundo globalizado, se incrementa la atención que se le debe dar a las demandas sociales y ambientales que hace la sociedad a las organizaciones. Es innegable el protagonismo que tiene la organización como agente que impacta el ambiente, la economía y la sociedad, lo que obliga a que informen

sobre cómo contribuyen en estos aspectos, con la misma prioridad con que presentan los estados financieros de la organización.

Sin embargo, es necesario cuidarse de convertir la gestión social en otra unidad de negocio. Ha ocurrido que algunas organizaciones gastan más publicidad en divulgar sus acciones ambientales o sociales que los recursos que han invertido en dichas acciones. Lo que se constituye en una publicidad engañosa para limpiar la imagen de la compañía, es decir, la gestión social debe ser transparente y debe promover la filantropía y la equidad. Sin embargo, la filantropía no debe ser la única motivación, las consecuencias sociales de la actividad empresarial deben medirse objetivamente de tal manera que puedan presentar reportes que sean relevantes para los inversionistas, dado que les dará los insumos para gestionar prácticas ambientales sostenibles. También generarán hechos sociales responsables que se evidencian en mejores productos, procesos más inocuos para el ambiente y trato justo para las personas.

Es tal la importancia de la Responsabilidad Social Empresarial que en el año 2010 se emite la norma internacional voluntaria ISO 26000, la cual no aspira a ser un sistema de gestión como lo son las demás normas ISO. Pretende orientar a las organizaciones para que definan conceptos de base sobre la RSE y su relación con el desarrollo sostenible, comprometiéndose de manera voluntaria al cumplimiento de la RSE, promoviendo e implementando que todas las áreas y niveles de la organización se identifiquen con estos conceptos. ISO 26000 se rige por siete principios, a saber:

- 1). Rendición de cuentas.
- 2). Transparencia.
- 3). Comportamiento ético.
- 4). Respeto por los intereses de los grupos de interés.
- 5). Respeto a la ley.
- 6). Respeto a la normativa internacional.
- 7). Respeto a los derechos humanos.



Estos principios deben ser abordados de manera holística e integral, no se pueden tratar de manera independiente o decidir descartar alguno de ellos. Es oportuno decir que atender estos principios de manera interdependiente es ir en el sentido de las recomendaciones que da la OCDE (Codrington, Fiamingo, Romano; 2012)

Cuando la organización implementa ISO 26000, está integrando y comprometiendo a todas las áreas y estamentos con la RSE. En tal sentido, debe captar las iniciativas voluntarias, estudiarlas, formalizarlas e incorporarlas a los planes de acción y a los presupuestos, asignarles responsables, hacerles seguimientos, registrarlas e informarlas de manera transparente. Es en este proceso donde juega papel importante la contabilidad social y por supuesto el contador.

Conclusiones

Las disciplinas, por razones prácticas, han delimitado muy bien sus objetos de estudio de una manera reduccionista, sin embargo, es justo reconocer que esto ha permitido el avance de la ciencia. Sin embargo, la realidad demanda que se le aborde de una manera holística y reclama que las disciplinas trabajen colaborativamente para abordar sus problemas de manera integral.

En el caso de la contabilidad, los estadísticos y los economistas han venido trabajando los aspectos macroeconómicos y macrosociales por un lado; y los contadores han estado circunscritos a gestionar la información financiera de las organizaciones por el otro, sin que los unos aprovechen la información de los otros. Pero esto ha cambiado, en el siglo XXI todos los grupos de interés que gravitan en torno a la organización demandan información acerca de su gestión, por tanto, los contadores deben de interesarse en otras disciplinas como la economía, sociología, estadística, antropología, ecología para emitir los informes y balances de la organización, o trabajar en equipo con estos profesionales para generar una contabilidad total.



De esta manera, el contador podrá hacer una completa cartografía de los hechos económicos (Hauque y Di Russo, 2012) y sociales que surgen de la actividad de la organización y de su relación con el contexto. Así, el contador toma protagonismo y genera información que le es útil a todos los grupos de interés y a quienes toman decisiones tanto al interior como al exterior de la organización.

Referencias

Bunge, M. (2004). *La investigación científica. Su estrategia y su filosofía*. Mexico: Siglo XXI Editores.

Codrington, A., Fiamingo, M. y Romano, J. (2012). *Viabilidad y aplicación de la contabilidad social en empresas argentinas*. UADE. Recuperado de: <https://repositorio.uade.edu.ar/xmlui/bitstream/handle/123456789/2487/Codrington.pdf?sequence=1>

Díaz, M. (s.f.) La contabilidad social. Origen y paradigmas. *Revista de investigación UNMSM*. Recuperado de: <http://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/viewFile/5513/4749>

Feyerabend, P. (1986). *Tratado contra el método*. Madrid, España: Editorial Tecnos.

García Fronti, L. (2005). *Fundamentación teórica de la contabilidad social, con énfasis en las cuestiones micro*, Buenos Aires, Argentina: Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Recuperado de: http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tesis/1501-1177_GarciaFrontil.pdf

García, I. (2012). Problemas de la Contabilidad social y ambiental: Algunas reflexiones sobre la necesidad de un abordaje interdisciplinario. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 60, 209-218. Recuperado de: <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/viewFile/14690/12843>





Hauque, S. y Russo de Hauque, L. (2012). Contabilidad social: eje integrador de las ramas contables. *Escritos contables y de administración*, 3(2), 75-114. Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5252245.pdf>

Kuhn, T. (2000). *El camino desde la estructura*. Barcelona: Paidós.

Machado, M. A. (2004) Dimensiones de la contabilidad social. *Revista internacional Legis de contabilidad y auditoría*, 17, 173-218. Recuperado de: http://legal.legis.com.co/document?obra=rcontador&document=rcontador_7680752a7d8c-404ce0430a010151404c

Mejía, E., Montes, C. y Dávila, G. (2011). Introducción a la propuesta contable de García-Castilla. *Cuadernos de contabilidad*, 12 (30), 127-164. Recuperado de: <http://www.scielo.org.co/pdf/cuco/v12n30/v12n30a06.pdf>

Montoya, J. (2018). El aporte del conocimiento contable en la Nueva Gestión Pública. In: W. Sanchez, R. Giraldo, M. Caballero, L. Nieto, J. Sánchez, G. De la Cruz, J. Montoya, N. Agudelo, M. Díaz, G. Hernandez, K. Ortiz, H. Hurtado, M. Chica and A. Arias, ed., *La nueva gestión pública frente a los desafíos de Colombia en el siglo XXI*. Cali, Colombia: 1st ed. Universidad Libre Seccional Cali, p.30.

Popper, K. (1997). *El cuerpo y la mente*. Barcelona, España: Ediciones Paidós. I.C.E. de la Universidad Autónoma de Barcelona.

Quinche, F.L. (2008). Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, 16(1), 197-216. Recuperado de: http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0121-68052008000100014&lng=en&tlng=es.

Documento 5. El anverso de la medalla: Escándalos que afectaron a la profesión

Historia de la Contabilidad

También es oportuno agregar que el desarrollo tecnológico ha hecho posible que, con el transcurso del tiempo, las computadoras hayan llegado a ser cada vez más potentes y a precios también cada vez más reducidos. Ello es una buena noticia en particular para las PYMES, las cuales, pese a sus fortalezas intrínsecas, han sido consideradas como el estamento más rezagado del mundo empresarial, básicamente por carencia de soporte computacional apropiado.

5.3 El anverso de la medalla: Escándalos que afectaron a la profesión

5.3.1 El caso ENRON⁷⁶

La inclusión de ENRON en este trabajo se justifica ampliamente ya que es un hecho de pública comprobación, a lo que debe agregarse que su ocurrencia marcó un *antes* y un *después* para la Contabilidad y los profesionales de la disciplina.

La empresa ENRON se constituyó en 1985 mediante la fusión de las empresas Houston Natural Gas e Internorth. Originalmente se dedicó a la transmisión y distribución tanto de gas como de electricidad a lo largo de los Estados Unidos y además, a la construcción y operación por todo el mundo de plantas de energía, oleoductos, etc.

⁷⁶ (AUTOR DESCONOCIDO). (Sin Fecha). **Enron**. [en línea] Disponible en: <<http://es.wikipedia.org/wiki/Enron>>

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

ENRON creció bastante en su rubro, además de expandirse a nuevos mercados tales como comunicaciones, manejo de riesgos y seguros. Suele olvidarse el sobresaliente dato de que entre los años 1996 y 2000 fue considerada como la empresa más innovadora de Estados Unidos.

Los problemas de ENRON comenzaron con los rumores de pago de sobornos y tráfico de influencias relacionados con la firma de contratos en América Central, del Sur, África, y las islas Filipinas. Se descubrieron considerables pagos a políticos en casi todos los países donde la empresa operaba. El periódico "The New York Times" publicó que, de los 248 senadores y representantes que investigaban en el caso, 212 recibieron subvenciones de ENRON para sus campañas electorales; además, 43 de los 57 miembros de la Comisión Federal de la Energía recibieron donaciones de la empresa; incluso, la actual administración de George W. Bush recibió donativos electorales de ENRON, los cuales ascienden aproximadamente a 60.000 dólares.

Más tarde, producto de las diligencias ordenadas por las respectivas entidades de control, se descubrió que la empresa había creado una serie de filiales para sacar fuera del balance tanto deudas como activos, lo que permitía "maquillar" u ocultar en sus estados financieros las gigantescas pérdidas que había experimentado. Descubierto el hecho, ENRON se vio en la obligación de rectificar los resultados presentados en sus estados financieros correspondientes a los 4 años anteriores al citado descubrimiento. El serio impacto que este reprocesamiento produjo en la estructura financiera de la empresa trajo como consecuencia la pérdida de su calificación crediticia lo que, a su vez, provocó un grave deterioro en su capacidad de captar nuevas fuen-

Historia de la Contabilidad

tes de financiamiento. Un impacto inmediato fue que una empresa competidora que había presentado una OPA por ENRON, la retiró apenas se dio a conocer el fraude. El siguiente y muy grave hecho fue que ENRON se vio obligada a decretar la mayor suspensión de pagos de la que se tenía registro y, por último, las acciones cayeron de US \$85 a US \$30 en primera instancia, llegando posteriormente a US \$0,42.

Las técnicas contables fraudulentas fueron apoyadas por la empresa auditora de ENRON, la prestigiosa consultora Arthur Andersen, que más tarde sería acusada de obstrucción a la justicia, lo que marcaría el inicio de una incontenible caída que la llevó finalmente a su desaparición definitiva como entidad de Contabilidad y Consultoría.

El caso ENRON fue el primer detonante para que se creara la ley “Sarbanes–Oxley” que establece medidas de control interno⁷⁷ más rígidas y eficientes para evitar fraudes similares. En cuanto a nuevas exigencias para los profesionales Contadores Públicos y Auditores, la ley requiere de éstos que las pruebas a aplicar sean más extensas antes de emitir una opinión respecto a los estados financieros de una entidad. Resumamos, entonces, diciendo que el así denominado “caso ENRON” no sólo modificó prácticas contables y/o profesionales, haciéndolas más estrictas, sino

⁷⁷ El Control Interno o la Gestión de Riesgos Corporativos es definida por COSO como “un proceso efectuado por el consejo de administración de una entidad, su dirección y restante personal, aplicable a la definición de estrategias en toda la empresa y diseñado para identificar eventos potenciales que pueden afectar a la organización, gestionar sus riesgos dentro del riesgo aceptado y proporcionar una seguridad razonable dentro del logro de los objetivos”.

Ramón Ramos Arriagada - Patricio Becerra Espinoza

que fue detonante y acicate para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS en inglés, NIIF en castellano).

5.3.1.1 ¿Qué se puede aprender de este caso?⁷⁸

Llevado el tema a los efectos del caso ENRON en Chile, existen varios aspectos importantes a considerar, los cuales pueden ayudar a que no se repitan en nuestro país casos como el mencionado. Podemos anotar como un hecho notorio y evidente, la exigencia impuesta por las organizaciones de control estadounidenses a las grandes empresas para que establezcan un Comité de Auditoría dotado de los medios y de la autoridad para que ejerza una cuidadosa labor de control. Cada miembro de este comité necesita tener los conocimientos necesarios para entender el balance y notas a los estados financieros de la entidad, como también necesita saber las exigencias de la Superintendencia de Valores y Seguros, SVS, con respecto a las normas contables que debe cumplir la entidad del caso.

No obstante la definición de tareas y obligaciones que deben caracterizar a estos comités, en la práctica puede detectarse una muy extendida falencia que les afecta; ésta consiste en que es usual que los comités se enteren de los problemas de la empresa una vez que ellos ya han sido detectados en la revisión de los controles por parte de los auditores internos o, peor aún, por los auditores externos, o sea,

⁷⁸ Véase WIGODSKY, Theodore (Sin Fecha). **¿Qué Podemos Aprender Del Caso Enron?** [en línea]. Disponible en: www.dii.uchile.cl/~in46a02/archivos/CasoEnron.pdf p. 3-6.

Historia de la Contabilidad

cuando los problemas ya surgieron. Para evitar este tipo de situaciones, los comités deberían obtener un compromiso anual y formal de la gerencia, en cuanto a que la compañía cuenta con los adecuados controles internos y que éstos operan efectivamente. Lo importante es que el Comité no se vea sorprendido tardíamente y cuando ya poco se puede hacer, debido a falencias en los controles internos de la empresa, cuya misión es, justamente, ejercer una supervigilancia continua por sobre los sistemas contables, para evitar que puedan ser vulnerados.

Después del caso ENRON y otros en que algunas de las grandes firmas de consultoría no desempeñaron bien sus labores, hubo evidencia de que los accionistas perdieron en forma significativa la confianza en las empresas auditoras. La lección de este caso es que no basta con tener leyes y normas contables que rijan la transparencia de las operaciones. Lo importante es que los ejecutivos no jueguen con los números y que los resultados para el balance sean los que efectivamente corresponden a la realidad y, en el caso de que así no fuera, los auditores externos identifiquen que se está incurriendo en esta falta, informarlo clara y directamente a quienes tengan la autoridad para tomar las decisiones correspondientes y les permita actuar en consecuencia, no sólo en términos de detectar procedimientos o maniobras indebidas en el ámbito interno, sino también y dependiendo de su naturaleza, representarlas oportunamente ante las instancias externas que correspondan.

No caben dudas que el caso ENRON marcó un brusco giro en los procedimientos que la contabilidad debe observar para el registro, presentación e interpretación de los hechos económicos capturados y expuestos por los distintos

estados financieros. Debe agregarse que este escándalo permitió redimensionar la relevancia de la formación ética como un rasgo *sine qua non* para todo profesional Contador que merezca el título de tal.

5.3.1.2 Otros escándalos contables⁷⁹

Además del citado caso ENRON, conocido por todo el mundo de los negocios, existen otros casos en los que se han descubierto irregularidades contables o abiertos delitos derivados de la manipulación fraudulenta de la información contable-financiera, como por ejemplo:

- **WORLDCOM:** Esta empresa operadora de comunicaciones exageró sus resultados en 11.000 millones de dólares. Descubierto el fraude, las consecuencias obligaron a que la entidad corrigiera los estados financieros fraudulentos, lo que, sumado a las correspondientes sanciones que le fueron aplicadas, produjo un efecto negativo acumulado por un total de más de 200.000 millones de dólares en pérdidas para sus inversionistas.
- **XEROX:** La compañía de artículos electrónicos, pero que logró la cúspide de su renombre debido a las fotocopadoras, contabilizó 3.000 millones de dólares en ingresos no producidos, presentando ingresos brutos de 150.000 millones de dólares. Su auditora

⁷⁹ Véase EL PAÍS (2003, Diciembre 30). **Los Grandes Escándalos Contables.** [en línea]. Disponible en:
<http://www.elpais.com/articulo/economia/grandes/escandalos/contables/elpepueco/20031230elpepueco_4/Tes>

Documento 6. La era digital y las oportunidades para la profesión contable

—tecnología

LA ERA DIGITAL Y LAS OPORTUNIDADES PARA LA PROFESIÓN CONTABLE

Noemí Vásquez Quevedo
Profesor investigador
Tecnológico de Monterrey, campus Ciudad de México
nvasquez@itesm.mx

Las tecnologías emergentes y la era digital están replanteando la forma en que las empresas diseñan su modelo de negocios, así como las prácticas financieras y contables. En el mundo actual del emprendimiento, contar con una estrategia digital es de vital importancia, ya que las aplicaciones de teléfonos inteligentes, computación en la nube, Big Data, Bitcoin y Blockchain, inteligencia artificial y la tecnología de drones, están teniendo un alto impacto en los procesos de negocios. Por ende, resulta importante tener una visión general de los siguientes avances tecnológicos, retos y oportunidades que estos generan a la profesión contable.

Industria FinTech

La industria FinTech, caracterizada por compañías que usan nueva tecnología e innovación para competir en el mercado, está impactando en los sistemas y procesos de diferentes sectores del negocio, incluyendo el contable. Este hecho provee la oportunidad para que los Contadores se enfoquen en otros servicios de valor agregado a sus clientes, así como en el manejo de las implicaciones regulatorias, fiscales y financieras de esta industria.

Big Data y Data Analytics

Big Data describe el alto volumen de datos que inunda un negocio diariamente. Data Analytics o analítica de datos, se refiere a las técnicas cuantitativas y cualitativas utilizadas para analizar dichos datos. La analítica de datos genera una vasta cantidad de oportunidades para la profesión contable al identificar cuentas incobrables, atender riesgos por fraude, incrementar la eficiencia y efectividad de la auditoría y agregar valor a los procesos de negocios de los clientes. Se dice que los Contadores y auditores necesitan cambiar su forma de pensar: dejar de mirar hacia atrás para mirar hacia adelante.

Bitcoin y Blockchain

Bitcoin es una criptomoneda introducida en 2009, conocida como la primera moneda digital descentralizada y que es manejada por medio de la tecnología Blockchain. La tecnología Blockchain aumenta la eficiencia y la transparencia de los acuerdos de gobernanza, finanzas y seguridad, y los procesos de compensación financiera. De acuerdo con la Asociación de Contadores Públicos Certificados (ACCA, por sus siglas en inglés), en un periodo de cinco años, el uso de Blockchain permitió un ahorro en costos de \$16 billones de dólares por simplificar procesos de contabilidad y auditoría. En adición al ahorro en tiempo y dinero, esta tecnología también ofrece oportunidades para

los Contadores forenses, debido a que provee una revisión integral de todas las transacciones y ayuda en la recolección, preservación y validación de evidencias.

Inteligencia artificial

Los sectores contable y financiero también se han visto impactados por la automatización que ofrecen los sistemas de aprendizaje automático. Un ejemplo de ello es el sistema de cómputo inteligente Kensho, usado por traders e inversionistas para analizar el desempeño de un portafolio de acciones y predecir los cambios de precios en el mercado. Otro ejemplo son los drones, que también se han incorporado para mejorar rutinas de auditoría o evaluaciones de activos en industrias, tales como la minería y la agricultura. Esta tecnología ofrece el beneficio de proveer una solución más económica y segura para llevar a cabo actividades de contabilidad y auditoría en áreas de riesgo.

Ahora bien, mientras que el desarrollo de la tecnología crea oportunidades para la profesión contable, los roles del Contador en la era digital también cambiarán radicalmente y aunados al creciente enfoque en desarrollar habilidades, como el ejercicio del juicio profesional y la inteligencia emocional, generarán nuevos retos para la profesión.

Un reporte de PwC de 2017, acerca de las tendencias de la fuerza laboral en América en cuanto a Tecnologías de la Información (TI), señala que 59% de los empleadores encuestados mencionan que las habilidades principales que se requerirán a los candidatos laborales en 2020 son el conocimiento de ciencia de datos y las herramientas analíticas, por lo que dicho reporte recomienda que todos los programas de Contaduría incluyan los fundamentos en estos conocimientos.

El crecimiento en la analítica de datos y las expectativas en TI para los graduados en Contaduría ha hecho que la Association to Advance Collegiate Schools of Business, conocida como AACSB International, incluya en su norma internacional de acreditación contable no. 7 que los programas en Contaduría integren en su plan de estudios técnicas contables y estadísticas de negocios, tanto actuales y emergentes como administración de datos, analítica de datos y tecnologías de información.

En conclusión, la naturaleza dinámica en el desarrollo de las TI es crucial para el desarrollo de los Contadores de hoy, por lo que educarnos a nosotros mismos en cuanto a tecnología y comprender los desafíos que esta representa será beneficioso en el futuro inminente en la transición a la implementación de las diferentes herramientas, tanto para profesionales como académicos de contabilidad.