

# Praxis como identidad del modelo contable anglosajón

## Praxis and identity of Anglo-Saxon accountant model

Sol Restrepo Vasco<sup>1</sup>  
Yenifer Paola López Osorio<sup>2</sup>  
John Fernando Diossa Castro<sup>3</sup>

### Resumen

*La contabilidad desde su origen ha sido entendida como un oficio, y su ejercicio se ha sustentado como técnica, pero el entorno en el que se desarrolla ha tomado otros matices, han surgido nuevas exigencias, el sujeto que ejerce esta disciplina y su quehacer profesional, denominado Contaduría Pública, tiene la obligación de cumplir con una función social, desarrollar un ejercicio en pro de su entorno, ejercer su profesión con las limitaciones que le impone la norma estatal contable, entender la magnitud de importancia de ser depositario de confianza de la sociedad. Es preciso entender que el contador no solo debe preocuparse por los puntos mencionados, sino que tiene que desarrollar compromisos críticos y ayudar a que su profesión trascienda del oficio y de la simple técnica y pase a ser más analítico y propositivo. Es así que conocer y estudiar sobre los avances en investigación contable cobra gran relevancia. Este escrito pretende determinar las características de la vertiente anglosajona de la contabilidad, establecer las variables que hacen que el modelo anglosajón considere la contabilidad netamente como una práctica, la cual, por ser un modelo estricto, no abarca la posibilidad de que el contador genere valor agregado. Se muestra en este trabajo las características que han hecho de la*

<sup>1</sup> Estudiante noveno semestre de Contaduría Pública, Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas, Universidad Católica de Oriente. E-mail: solangelorestrepo@gmail.com. Rionegro (Antioquia), Colombia.

<sup>2</sup> Estudiante noveno semestre de Contaduría Pública, Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas, Universidad Católica de Oriente. E-mail: paolalopez2208@gmail.com. Rionegro (Antioquia), Colombia.

<sup>3</sup> Especialista en Gestión y Control Tributario. Contador Público. Docente investigador. Universidad Católica de Oriente. A.A.008, Rionegro (Antioquia), Colombia. E-mail: jdiossa@uco.edu.co

contabilidad bajo el enfoque anglosajón, un simple ejercicio de aplicación técnica, que desfavorece la construcción de un estatuto epistémico para la contabilidad. Por tanto, se pretende hacer un aporte epistemológico al desarrollo del conocimiento contable, que permita un acercamiento crítico al quehacer del contador, y que ayude a generar reflexiones propias de la disciplina que originen los cambios que la sociedad demanda de la contabilidad.

**Palabras clave:** Conocimiento contable, investigación, epistemología, formación, técnica contable, modelo contable anglosajón.

### Abstract

*The accounting discipline from its origin has been understood as a profession, supporting their exercise in technique, but the environment in which the activity takes place, has taken other shades and has created new demands, so as the person exercising the discipline knowledge, ie, public accountant, and their professional work called Public Accountant, has an obligation to fulfill a social function, develop an exercise in favor of the environment, practice their profession with the limitations imposed by the accounting state standard understand the magnitude of importance of being depository trust company; It is a guarantee that gives the government the economic facts are true (public faith).*

*From the above discussion, it is necessary to understand how the counter must not only worry about the points previously treated, but has to develop critical commitments and help your profession transcend the office and simple technique; and it becomes more analytical, proactive, generate new ideas, be more resourceful when making decisions. Therefore has to make a commitment to solve problems comes within the profession and be accepted as science.*

*Therefore highly relevant to know and study on developments in accounting research, likewise, it is important to determine the characteristics of the Anglo Saxon accounting, to establish criticism of the Anglo-Saxon model that considers the accounting purely as a practice, to be a model strict no possibility that the counter generates added value, keep initiatives, ie is fully constrained. It is in this sense that it aims to make an epistemological contribution to the development of accounting knowledge, allowing a critical approach to do counter that serves as a support tool that can generate own reflections of discipline by the academic and professional community, they can generate changes that society demands of accounting.*

**Keywords:** Accounting knowledge, research, epistemology, training, technical accounting, Anglo Saxon accounting model.

### Introducción

Resulta importante hacer críticas y realizar un análisis sobre las diferencias y características de las dos vertientes que se han identificado para la contabilidad como disciplina de conocimiento, a saber: la corriente latina y la corriente anglosajona.

La vertiente anglosajona señala ausencia de un modelo científico de investigación y tiene como concepción epistemológica el “empirismo”, lo que fundamenta la elaboración del conocimiento contable en la experiencia. Es así como desde esta vertiente se propone el establecimiento global de los estándares internacionales de información

financiera (NIIF, por sus siglas en inglés), que busca la eliminación de la expresión “Principios de contabilidad generalmente aceptados” — PCGA— que traen consigo los conceptos y las prácticas detalladas de la contabilidad, y tienen en su contenido las reglas y los procedimientos que constituyen el ejercicio contable. Los entes económicos y algunas personas naturales obligadas a llevar contabilidad se ven en la necesidad de tomar decisiones, para ello se requiere contar con información financiera e información económica contenida en los registros contables y en los estados financieros, que se debe elaborar con base en los PCGA; pero la contabilidad sustentada en principios lleva a que la información contable se emita según el criterio establecido por cada contador.

Entre tanto, la vertiente latina se caracteriza por un tratamiento académico y científico y tiene como concepción epistemológica el “racionalismo”. Según lo anterior, y tal como lo expresa Jiménez (2008), “la razón es la única que nos puede brindar conocimiento seguro fundamentado en la certeza y en verdades evidentes es la razón humana” (p. 15). En esta dirección, y en una concepción más profunda de la contabilidad como disciplina de conocimiento, Franco (2011) manifiesta:

Esta propuesta tiene cuatro puntos que la constituyen: fundamentación epistemológica como paso previo, y consecuente formulación de una teoría científica para la contabilidad como una ciencia social. La reexpresión de los estados contables. La generación y medición de la información sobre el superávit global en la productividad de los factores, como criterios de la evaluación de la eficiencia administrativa. Desarrollo de la contabilidad social. (p. 63)

Por tanto, se hace necesario plantear reflexiones en torno a la fundamentación que soporta la

disciplina contable desde los dos marcos antes mencionados, y sobre la capacidad de comprensión del entorno, que debe caracterizar al profesional de esta área del conocimiento. Al respecto Villareal (2009) opina:

Actualmente la contaduría como profesión liberal asume grandes retos frente a un mundo cambiante; su responsabilidad social se analiza desde perspectivas económicas, sociales y académicas, y en tal sentido se requiere por parte del profesional que la ejerza apropiados fundamentos teóricos y alta capacidad de análisis para evaluar contablemente los marcos nacionales e internacionales, el comportamiento global de los negocios. ( pp. 170-171)

De todo lo anteriormente comentado, se pueden identificar algunos síntomas que dan cuenta de los procesos que se vienen presentando en el desarrollo histórico de la contabilidad.

- La inevitable intervención normativa que sufre la contabilidad modifica la objetividad que ésta debiera tener.
- La deficiente propuesta de la vertiente anglosajona no permite una evolución científica de la contabilidad.
- Pese a que el discurso sobre la naturaleza de la disciplina ha cambiado, se sigue enseñando fundamentalmente lo mismo que hace 15 o 20 años, centrados en la técnica y repetición de los marcos regulatorios (Rueda, 2007, pp. 122-123).
- La academia sigue alejada de las realidades cotidianas de la profesión y se perciben dos realidades contables: una en la universidad y otra en la vida real (Rueda, 2007, pp. 122-123).
- Se presume que la investigación contable no ayuda a desarrollar habilidades y competencias laborales, por ende se la desprecia y se

la acusa de no generar valor a la formación profesional.

- El origen de tales situaciones puede abreviarse en las siguientes causas:
- La vertiente anglosajona se enfoca en la práctica y el hacer contables, es decir, sólo promueve el ejercicio técnico de la contabilidad.
- El desarrollo de la vertiente anglosajona ha evolucionado en países altamente industrializados.
- La educación contable procura la transmisión de conocimiento y traslada de manera mecánica el método de las ciencias.
- Existe la creencia que la contabilidad es solo una técnica que debe adaptarse a las necesidades del capital.

Ante el panorama planteado, puede pensarse en el posible estancamiento que sufra la contabilidad al limitarla al simple ejercicio de la teneduría de libros, por lo que los estudiantes y profesionales tienen la obligación de trabajar en aportar al desarrollo del conocimiento contable desde un sustento científico, ya que el mundo es cambiante y la contabilidad no puede quedar rezagada frente a otras profesiones. Lo más importante sería aportar a una disciplina que participe en la evolución de la sociedad, y la contabilidad se presenta como una gran aliada ante las problemáticas que enfrentan las personas como consecuencia del constante desarrollo de los mercados capitalistas.

Plantear la contabilidad como una disciplina científica puede parecer una idealización, ya que al parecer de algunos no se sustenta en algo real, no obstante, implica un grado de importancia y de compromiso dada su responsabilidad social. Es por tanto necesario pensar en proposiciones

teóricas que den cuenta de una disciplina a nivel científico. Resulta oportuno afirmar que la contabilidad se debe entender como disciplina de conocimiento, y que de no ser así se puede generar:

Estancamiento de la evolución contable como ciencia, y la profesión contable se puede quedar en una época arcaica, ante la evolución constante de otras profesiones.

Las reflexiones planteadas en torno a las corrientes de la contabilidad como disciplina de conocimiento dan cuenta de unas diferencias notorias entre ambas, de tal manera que se define que la vertiente latina propende por una disciplina de conocimiento científico, mientras que la vertiente anglosajona la propone como una simple aplicación técnica de normas que regulan tal disciplina. De ahí surgen interrogantes tales como:

¿Cuáles son las variables que determinan que la vertiente anglosajona de la contabilidad sólo procure la técnica contable? ¿Cómo la norma modifica la medición o valuación de los hechos económicos que debe representar la contabilidad? ¿Cómo la contabilidad puede representar la realidad que le es propia, mediante la aplicación técnica?

Este trabajo se plantea desde un enfoque cualitativo, dado que lo pretendido es conocer situaciones contextuales sobre hechos o fenómenos sociales de los diferentes desarrollos teóricos. Según Vélez y Galeano (2002): “Para la investigación cualitativa, el trabajo documental no es sólo una fuente o técnica de recolección de información, se constituye en una estrategia de investigación con particularidades propias en el diseño del proyecto, la obtención de información, el análisis e interpretación”. (p. 40), por lo que se puede

afirmar entonces que el enfoque metodológico será descriptivo hermenéutico, porque se lleva a cabo la explicación y descripción de la vertiente anglosajona de la contabilidad mediante el análisis documental, que necesariamente requerirá de la interpretación subjetiva que se haga de ella. Con este trabajo se busca concatenar una serie de teorías, postulados y modelos contables, para establecer información acerca de la vertiente anglosajona y poder llegar a conclusiones sobre por qué el modelo anterior procura la contabilidad como una práctica.

Las fuentes bibliográficas fueron libros y artículos propuestos por diferentes contables tanto nacionales como internacionales, así como textos sobre epistemología y teoría de la ciencia. La técnica de recolección de la información fueron las fichas bibliográficas elaboradas en la herramienta informática Excel, la cual permitirá realizar filtros por autores, temas e, incluso, por años.

Este trabajo inicia con una breve reseña de la historia de la contabilidad que permitirá determinar algunas características del desarrollo anglosajón de esta disciplina, a la vez que servirá para comprender dicho desarrollo a lo largo de la historia. Paso seguido se entra a plantear una reflexión en torno al efecto que tiene la normatividad aplicada a la contabilidad sobre la representación de la realidad que esta disciplina interviene. Por último, se deliberará en torno a la técnica contable como medio para la representación de la realidad sobre la cual interviene.

### **Características de la corriente anglosajona de la contabilidad**

La retrospectiva de la disciplina contable es significativa por la necesidad que surge de saber acerca de la historia de los acontecimientos sociales, económicos, financieros, tributarios, políticos y humanos de un país o de una institución eco-

nómica en particular. Es así que se parte de uno de los objetivos de la contabilidad: conservar la historia de los hechos ocurridos para poder compararlos con los hechos de la actualidad.

Inicialmente, y a fin de entender el desarrollo de esta vertiente, conviene mencionar brevemente algunos aspectos propios de lo anglosajón. Con el término *anglosajón* se designa a los pueblos germánicos que invadieron el sur y el este de la Gran Bretaña, desde principios del siglo v hasta la conquista normanda en el año 1066. La era anglosajona denota este periodo de la historia inglesa. Los sajones fueron los pueblos germanos que en el siglo v invadieron Inglaterra, por lo tanto la cultura anglosajona se desarrolló en Inglaterra, y luego fue trasladada a todos los países que ellos invadieron. Actualmente, los países que comparten cultura anglosajona son Estados Unidos, Alemania, Gran Bretaña, Australia, Nueva Zelanda e Irlanda.

Las primeras evidencias del pragmatismo contable datan desde la Edad Media, tal como lo expresa Federico Gertz, cuando deja ver entre líneas que este origen se da en la Iglesia católica, la cual, en esta época, mantenía un poder económico y político y obligaba a llevar registros tales como los de cuenta y razón de las mencionadas operaciones económicas. Así expresa Gertz (1990):

Conocemos el antecedente del célebre Domesday, el cual fue mandado hacer por el Rey Guillermo el conquistador, de Inglaterra, y que bien si sus datos eran informativos eran preponderantemente material estadístico, contenía también los Ingresos y Egresos de la corona, con el objeto de poder llevar una acuciosa cuenta y razón de los bienes del erario. (p. 59)

Puede observarse que la práctica como característica principal de la corriente anglosajona de

la contabilidad empieza a tener sus orígenes en Inglaterra, tal como lo deja ver el mismo autor cuando comenta:

Algunos historiadores atribuyen a los lombardos, establecidos en el norte de Italia a fines del siglo VI, que se distinguieron por sus amplias actividades en el mercado de dinero al grado de haber establecido casas de banca en Brujas, Alemania, París e Inglaterra, el haber ideado y desarrollado la partida doble. (Gertz, 1990, p. 61)

La situación evidencia el surgimiento del mercado financiero, en el que la mercancía es el dinero mismo, y en segundo lugar, el asunto de la partida doble como técnica de registro de información contable. De acuerdo con Gertz, fue en las ciudades italianas donde se logró el mayor desarrollo contable y de allí se esparció por toda Europa.

El mismo autor afirma que en el siglo XVIII ya se aplicaba el derecho mercantil, con el fin de solucionar conflictos marítimos en los puertos del Mediterráneo, y que además estas normas regulaban la práctica contable con disposiciones específicas sobre los libros de contabilidad.

Otro aspecto que sustenta la práctica como ejercicio contable del enfoque anglosajón, es el control de las operaciones, pero solo al servicio del bien particular. Frente a esta idea, en un concepto emitido para el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008), Franco comenta:

Las primeras manifestaciones del modelo de control anglosajón, se remontan al siglo XV, con el desarrollo de la actividad mercantil de las flotas navieras holandesas. A partir de esta época fueron surgiendo personas especializadas en la revisión de cuentas y en representación de los dueños.

Gertz (1990) define esta regulación normativa en los siguientes aspectos:

a) Que el registro de las operaciones consumadas se hicieran de acuerdo con el orden progresivo de sus fechas. b) Que en los libros de contabilidad no se dejaran blancos entre las partidas. c) Que se hiciera mención del documento por el que se hubiera otorgado la operación. d) Que para evitar alteraciones en los asientos, se prohibía el uso de las cifras numéricas dentro de la redacción de dicho asiento. e) Que únicamente dentro de determinadas condiciones los libros de contabilidad pudieran dar fe en los juicios (pp. 74-75).

La situación anterior permite evidenciar el uso de la norma legal como reguladora del oficio contable para la época, situación que se mantiene en la actualidad, cuando se limita el ejercicio contable de representar la realidad económica de las organizaciones por información al servicio del mercado financiero. Así mismo, es evidente una característica en la contabilidad y es la de informar al servicio de la actividad mercantil, por lo que esta corriente da preponderancia a la normalización de los estados financieros a fin de satisfacer las necesidades de información.

En la escuela anglosajona se contemplan aspectos como:

*Propósito:* establecer con precisión las características que la información contable debe satisfacer como tipo de información específica.

*Opinión:* en ella se listan las características de la información: utilidad, relevancia, objetividad, oportunidad, precisión, integridad, claridad, suficiencia, prudencia, normalización, sistematicidad, verificabilidad, certidumbre, confiabilidad, racionalidad, practicabilidad,

irremplazabilidad, convertibilidad, productividad, pertinencia, predicción, comprobación.

*Efectos de la opinión:* eliminación de la expresión “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados”, y se constituyen dos categorías de normas contables: Cualidades o requisitos de la información contable constituidos por esta opinión, y reglas o criterios contables (esta denominación deriva de las alternativas mencionadas en la recomendación de la XI Conferencia Interamericana de Contabilidad, Puerto Rico, 1974) (Franco, p. 61)

Posteriormente, entre finales del siglo XVIII y el siglo XIX, con la Revolución Industrial y el florecimiento del liberalismo, la normatividad estatal se tornó más elástica, “se hizo ver a los legisladores que el país mejor gobernado era aquel que se gobernaba menos” (Gertz, 1990, p. 113), todo ello auspiciado por las teorías individualistas de Hegel y Kant, lo que fundamentó aún más el éxito del liberalismo. Entre tanto, en esta misma perspectiva de favorecimiento del bien privado, los intereses de la burguesía de comerciantes se beneficiaron con el código de Napoleón en Francia en el año 1808. Este código, como cuerpo jurídico uniforme, daba las bases para un mercado estable, y se convirtió en generador de garantías del resurgimiento comercial.

Frente a este aspecto del favorecimiento de información del bien privado, Arbeláez y Correa (s. f.) manifiestan:

La concepción contable anglosajona tiene su origen en el interés privado (empresa), y tomó toda la experiencia de los postulados latinos. No tiene importancia para su desarrollo el interés del Estado sino el privado (libre empresa). No basa su importancia en el derecho jurídico sino en el derecho estatutario, es decir, el que regula

las relaciones de las empresas privadas, y se instala en la voluntad de los interesados y no de la soberanía del Estado.

Según Gertz a inicios del siglo XIX, los comerciantes lograron un estado de opulencia, a la vez que era notorio el éxito de la actividad industrial. Asimismo, con los postulados de Smith y Ricardo se favorecía el liberalismo, y es allí cuando la contabilidad sufre notorias transformaciones de fondo y forma con el nombre de “principios de contabilidad”. Esta situación es lo que en la teoría contable se denomina el paradigma antropológico inductivo, pues de la práctica contable surgen los principios de contabilidad generalmente aceptados como guías de la representación que la contabilidad debía hacer de la realidad, que, como ya se mencionó, para la época tenía un marcado fundamento en la economía liberal e industrial, y no gozaba de un fuerte control estatal.

Entre tanto, Estados Unidos se ve favorecido por el auge industrial y comercial, la creación del ferrocarril, la invención del barco de vapor y las nuevas tecnologías en comunicación como la telegrafía, generaron dinamismo en el comercio, así como lo comenta Gertz (1990): “la fuerte inmigración extranjera, que fue la que dio origen a la poderosa agricultura a base de farms con lo que se dio impulso al mercado económico más importante del mundo” (p. 118).

Es así como el ejercicio contable ha tenido la necesidad de evolucionar según los requerimientos de los diferentes sectores económicos: el sector industrial, el bancario, el minero, el de la agricultura, entre otros.

Según lo anterior, la contabilidad debía satisfacer las demandas del comercio, y aparece entonces la primera escuela de comercio que enseñó la contabilidad como una técnica académica.

Nótese que la formación en contabilidad estaba sustentada en la técnica, y esta situación debe contextualizarse con los inmigrantes de la época, que en su mayoría provenían de Inglaterra, en donde ya se contaba con algunos desarrollos de técnica contable. A partir de esta época cobra importancia el hacer técnico de la contabilidad.

Hasta aquí se ha proporcionado evidencia de cómo el enfoque anglosajón se fue fundamentando en la praxis contable, surgida esta por la necesidad de satisfacer demandas del libre mercado y del auge de la industria. Queda claro que esta actividad práctica cimentó la tendencia de la formación empírica en contabilidad con la aparición de la gran escuela de comercio y la creación de algunos grupos que favorecían esta práctica, como la American Association of Public Accountants y el Institute of Chartered Accountants of Scotland, entre otros, que otorgaron reconocimiento legal a la profesión contable. En palabras de Gertz (1990):

En 1880, cuando inversionistas ingleses y escoceses comienzan a adquirir intereses en los Estados Unidos, particularmente en el ramo cervecero, que por aquella época era de las inversiones más productivas en Inglaterra, consideran prudente mandar a sus propios auditores con el objeto de que vigilaran las fuertes empresas constituidas en el nuevo continente, y es así como se establecen en Estados Unidos las firmas Price Waterhouse y Peat, Marwick. (p. 119)

Queda en evidencia entonces, como la corriente anglosajona de la contabilidad se involucra también en el control de las operaciones mercantiles, como garantía de salvaguarda de los bienes de los particulares. Estas firmas multinacionales de auditoría se conservan hasta la época actual. Así lo deja ver el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008):

Se puede decir entonces que el modelo anglosajón de control, ha tenido como fin principal la protección del interés privado, puesto que en delegación de los propietarios, se ocupa de la inspección, de la gestión de los administradores de sus negocios, a través del mecanismo de rendición de cuentas.

A propósito del enfoque anglosajón, que fundamenta el conocimiento contable en la práctica, Urvelo (2010) afirma:

Las asociaciones tradujeron el hacer contable a normas y pronunciamientos de carácter técnico, que tenían como objetivo homogeneizar el trabajo del contador para lograr que la información a terceros fuese uniforme. Desde ese momento poco se hizo por profundizar en la doctrina contable pero sí mucho por mejorar las técnicas de registro y la calidad de la información. (pp. 395-412)

Como se ha venido exponiendo a lo largo de este trabajo, el enfoque anglosajón de la contabilidad se caracteriza por la aplicación práctica y normativa de la contabilidad sustentada en el beneficio del bien particular; esa situación es evidente en la época actual:

El medio ambiente anglosajón es totalmente diferente al europeo continental - latinoamericano. El financiamiento de las empresas anglosajonas es procurado a través de la colocación de títulos accionarios y de deuda en los mercados de capitales, que están mucho más desarrollados. Esto genera que la persona del propietario sea distinta de la del gerente, y por lo tanto surge el conflicto de agencia y la necesidad de rendición de cuentas. (Werbin y Quadro, 2010, p. 19)

De acuerdo con las características del enfoque anglosajón en contabilidad, éste propicia espacios

en los cuales la norma regula el ejercicio contable. Veamos, Martínez (2004) opina:

La contabilidad, entonces, toma cuerpo como una práctica del mundo de los negocios, cuando se dan las condiciones, ausentes hasta entonces, para que el sujeto de las relaciones comerciales se convierta en clase política activa con capacidad de ejercer influencia decisiva sobre la regulación de aquellas relaciones empresariales que adquieren de suyo otra dimensionalidad. (p. 10)

En este marcado proceso de globalización al que se asiste desde hace ya varias décadas, se evidencian aspectos formalizadores de las nuevas tendencias educativas, que alteran la tradicional filosofía de la investigación y de la formación profesional como generadoras de conocimientos. La arrolladora preferencia de los adelantos técnicos y tecnológicos prácticamente ha dado paso a la validación de los desarrollos epistemológicos, por las manifestaciones subyacentes en los intereses ideológicos de la corriente “dominante”, que pretenden establecerse como teoría universal del saber contable.

Como se puede apreciar, los nuevos planteamientos investigativos, más que romper con el tradicional paradigma de la investigación científica en contabilidad, constituyen una invitación a consolidar la nueva visión conceptual que subyace en intereses académicos, gremiales y estadales, que buscan legitimarse como una necesidad imperativa frente a los actuales cambios y tendencias globalizantes, sin importar la objetividad científica que implica la consolidación de una teoría universal. En este aparte se intenta aclarar de qué manera la transformación, que se ha dado, o se espera alcanzar, tanto en el ámbito educativo como en el profesional de la contabilidad, se fundamenta en el acelerado proceso de internacionalización de la economía,

que condiciona y matiza la evolución de las estructuras sociales a una transición posmodernista del conocimiento y del pensamiento, como una estrategia válida para asimilar de forma rápida y congruente la situación de los pueblos frente al concepto de aldea global. Plantear el estado en que se encuentra la formación investigativa de las áreas sociales en general, y de la contabilidad en particular, así como su capacidad ilustrativa de la realidad, implica un análisis objetivo de las posiciones ideológicas de las dos corrientes del pensamiento contable de cara al proceso globalizante que enfrenta la sociedad contemporánea.

### **Intervención de la norma en la representación de la realidad por parte de la contabilidad**

Para la contabilidad, el nivel o subnivel de la realidad social humana es, obviamente, muy importante. En nuestra disciplina casi todo gira alrededor de la propiedad, la deuda y otros derechos, sus derivados y valoraciones. Y la noción de propiedades emergentes concretas (implícitas en todas las ciencias) se convierte en especialmente importante en las disciplinas sociales. Desde luego, observar tales propiedades emergentes como la consciencia, las obligaciones sociales, los derechos de propiedad y así sucesivamente, al no ser algo real o empírico, reduciría las ciencias sociales (Mattessich, p. 30).

Puede notarse en esta cita la intervención que la contabilidad tiene sobre la realidad social, tanto en las organizaciones como en las personas, en su entramado de relaciones comerciales y económicas, de tal manera que pueda generar información que satisfaga las necesidades de los actores de esas relaciones.

Esta situación lleva a pensar en uno de los grandes paradigmas de la contabilidad: el paradigma de la utilidad de la información; en tal sentido, puede

mencionarse que la información proporcionada por la contabilidad es útil para sus usuarios en tanto satisfaga las necesidades determinadas por ellos, lo que ha llevado a la promulgación de normas que regulen la presentación de la información ya no contable sino financiera, pasando de los principios de contabilidad generalmente aceptados a postulados normativos sólo sobre la valoración financiera de los recursos de las organizaciones, en tal sentido Franco (2011) opina:

Las normas y procedimientos que utiliza la técnica contable... constituye[n] un sumario de convenciones entre las grandes firmas de contabilidad y sus clientes, que a través de una maraña de instituciones y manipulaciones nos han sido impuestas como una doctrina astetiana, aunque flexible, como una posibilidad para el ejercicio profesional. Este cuerpo doctrinario constituye sin duda la mutua defensa entelequia técnica, constitutiva del único recurso bibliográfico a pesar de las muchas presentaciones y sus numerosos autores (p. 78)

Ante esta perspectiva acerca de lo que debe representar la contabilidad, surge un planteamiento que se torna necesario reflexionar: ¿cómo validar lo representado por la contabilidad frente a la realidad intervenida? En tal sentido, es fundamental entender en qué medida la representación de la realidad que hace la contabilidad obedece a una verdad por correspondencia o a una verdad por coherencia.

Si se entiende la contabilidad como sujeto que interviene una realidad, entendida esta última como el objeto, desde el deber ser la contabilidad debiera representar en sus informes una verdad por correspondencia, es decir, lo que la contabilidad muestre debería corresponder con esa realidad intervenida, o sea reflejar objetiva y verazmente esa realidad. Por otra parte, cuando

la contabilidad se ve limitada por la obligatoria aplicación de la norma, pudiera darse una verdad por coherencia, en tanto lo representado por la contabilidad no corresponde con la realidad sino que es coherente con la norma.

De lo anterior se desprende que la norma sí puede desfigurar la representación que la contabilidad hace de la realidad, y en tal sentido pueden mencionarse asuntos establecidos por la normatividad contable internacional, como el valor razonable, o la obligatoriedad de valorar los recursos de la organización desde el valor de mercado, que a todas luces se vuelven de carácter subjetivo.

A propósito de estándares internacionales, el hecho de reconocer algunas normas establecidas para el grupo uno, propuesto por esas mismas normas en el país, y no reconocerlo para los otros dos grupos, da cuenta de la desfiguración que la norma aplicada en la contabilidad hace de la realidad intervenida. Tal es el caso de la capitalización de intereses por préstamos para la adquisición de activos aptos, que es válida para el grupo uno pero no para los grupos dos y tres. De esta situación cabe preguntarse: ¿acaso la realidad no es la misma para los dos? O sea que la representación de esa realidad debiera ser la misma en ambos casos. Igual situación ocurre con el cálculo del valor razonable en los activos del grupo uno, que no puede ser aplicado en el grupo dos.

Lo anterior, sólo para citar dos ejemplos de cómo la norma origina que los informes contables no reflejen una realidad que corresponda con el hecho, pero sí se alcanzan niveles de coherencia con la norma, de tal suerte que la información para los usuarios será diferente aunque la realidad sea la misma, lo que puede conducir a una toma de decisiones inadecuada en las organizaciones.

Mattessich (2006) propone unas ideas acerca de la representación de la realidad de manera más profunda y clasificada en otros aspectos:

El término “participación del accionista”, por ejemplo, se refiere a un concepto, a saber, la idea o imagen que se tiene en mente; pero también al nombre así como a la realidad social de derecho de propiedad, es decir, el verdadero referente. Y si se incluye el dinero (o la mercancía) por medio de la cual se han adquirido esas acciones, tendremos en total cuatro o, de otra forma, cinco aspectos diferentes: el conceptual, el lingüístico, la realidad social de un derecho legal o por costumbre, el valor abstracto (temporal) de un ingreso concreto, expresado en alguna moneda y, finalmente, el quid-pro-quo físico o social (aunque este último utiliza el término “ingreso” ilegítimamente). (p. 36)

Esto lleva a analizar que la contabilidad, mediante sus registros e información, refleja la realidad de las organizaciones y que, por consiguiente, sus representaciones son verdades evidentes en relación con la partida doble.

A esta aparente “irrealidad” de nuestra moderna era de información y comunicación, agréguese su comercio electrónico, sus centros comerciales virtuales, o las novedades tecnológicas y médicas, como las terapias genéticas, la clonación artificial y la obtención de patentes por la industria. (Mattessich, 2006, p. 44)

La contabilidad debe representar la realidad facilitando un acercamiento de la ciencia a la realidad, a ese mundo real tanto material como mental. Es decir que debe tener la idoneidad de revelar y transformar la realidad, realizar el registro de las operaciones y, por lo tanto, explicar o construir explicaciones de lo que pasa en el mundo real. Expone Mattessich (2006):

Pero la contabilidad se puede considerar, como mucho, una ciencia aplicada; y la pregunta se plantea en el sentido de en qué medida ello cambia el panorama. Primero, en la mayor parte de las ciencias aplicadas uno normalmente no se concentra en representar la realidad sino en dominarla, incluso cuestionar algunas de sus capas superiores. Pero, de vez en cuando, a una u otra ciencia aplicada se le exige representar aspectos de la realidad conceptualmente. Esto puede ser así en la meteorología y es desde luego en el caso en la contabilidad. (p. 53)

### **Representación de la realidad intervenida por la contabilidad desde la técnica**

Es cierto que para representar la realidad, la contabilidad deba recurrir a herramientas que permitan realizar tal proceso; la problemática radica en que solo se entienda esta disciplina de conocimiento como una técnica, como una simple teneduría de libros, es decir, que se limite su hacer solo a la repetición de procesos mecánicos y prácticos, olvidando otros factores que se deben tener en cuenta.

Al respecto Ibáñez (2010), en defensa de la contabilidad como técnica propone:

La Contabilidad es una técnica que genera información para orientar la toma racional de decisiones por parte de los usuarios de la información contable: [La Contabilidad es una disciplina técnica que a partir del procesamiento de datos sobre la composición y evolución del patrimonio de un ente, los bienes de propiedad de terceros en su poder, y ciertas contingencias, produce información para la toma de decisiones de administradores y terceros interesados y para la vigilancia sobre los recursos y obligaciones del ente]. (p. 8)

Pero, por otro lado, la contabilidad no es solamente una técnica, lo que implica que es necesario ir más allá de la ejecución repetitiva de procedimientos para producir información y trascender a la comprensión de la realidad que se quiere intervenir, a fin de poder interpretar tales fenómenos y así poder generar una representación más cercana a la realidad. Lo que quiere decir que no todos los fenómenos sobre los que actúa la contabilidad tienen una misma manera de ser representados, por tanto la aplicación mecánica y repetitiva del quehacer contable se debe replantear a fin de satisfacer las necesidades de información objetiva que demandan los usuarios de la información contable.

Según Roberto Plata Gómez (2005):

Lo anterior obliga a que el experto contable no sólo conozca las técnicas de representación que utiliza en su tarea, sino que deba poseer capacidad para interpretar no sólo los fenómenos económicos sino todos aquellos que se desarrollan en el entorno en el que se desenvuelve su actuación; conocer las obligaciones que se le imponen a la información financiera, a la empresa y a la actividad económica; tener amplios conocimientos de legislación; ser consciente del papel de la información en la economía y en la sociedad actuales, para que pueda anticiparse a los requerimientos de información; dominar técnicas cuantitativas de áreas como la econometría, la informática, el pronóstico, la gerencia y la dirección para llegar a ejercer su profesión con PODER (Planear, Organización, Dirigir, Ejecutar y Revisar). (p. 7)

El origen y evolución de la contabilidad, así como el de la mayoría de las disciplinas, ha estado sustentado en la práctica, esta visión hoy resulta insuficiente para dar cuenta de la complejidad de la realidad económica y social. Por tanto, el conocimiento científico se constituye en posibi-

lidad de ofrecer más y mejores interpretaciones, descripciones y representaciones de los diversos aspectos de una realidad determinada, con el fin de conocerla, comprenderla, informarla y controlarla, según los preceptos que se hayan establecido desde un conjunto social y cultural específico. (p. 12)

Es claro que la técnica se requiere en el proceso contable, pero estos procedimientos deben adecuarse al cambio del entorno económico y social que se debe representar, es decir, no existe un único procedimiento, mecánico y repetitivo, para tal fin. Limitar la contabilidad solamente al ejercicio repetitivo y mecánico de los registros contables es simple teneduría de libros.

No obstante, algunos autores y pensadores contables defienden el ejercicio de la teneduría de libros. El objetivo de la teneduría de libros es permitir que la contabilidad se vuelva realidad, puesto que mediante la teneduría de libros es posible llevar un registro cronológico e histórico de todo lo que sucede en la empresa en materia contable, económica y financiera (Gerencie.com, 2009)

Queda claro entonces que tanto la teneduría de libros, como la simple técnica contable no son suficientes para el logro de la representación de la realidad intervenida desde la disciplina contable.

Es posible observar que los modelos contables son vitales para la representación lo que en sí mismos son los estados financieros y para que estos sean útiles y confiables, al tiempo que satisfacen las expectativas de los usuarios, lo que podría darle prelación a la contabilidad normativa. Sin embargo, no se pueden desconocer los aportes y la importancia de tradición positiva que tienen sus orígenes dentro del campo de la economía (Urvelo, 2010, p. 395).

## Conclusiones

Las características más importantes que identifican la vertiente anglosajona son su orientación al mercado de capitales y la utilidad de la información, también procura tener sistema de información netamente financiero separado de lo fiscal, lo que se conoce en el argot contable como sistemas desconectados. Mientras el modelo latino orienta la contabilidad con sustento en el costo histórico, así mismo se determina la contabilidad como un cuerpo entero del cual se derivan subsistemas tales como: la contabilidad ambiental, contabilidad social, contabilidad tributaria, etc. esto expresa que el modelo latino no procura solo dar resultados cuantitativos sino generar valor agregado y dar resultados cualitativos a la vez que este enfoque le apropia su interés por el bien común. También puede decirse que el modelo latino de la contabilidad tiene un marcado interés en la contabilidad como prueba, lo que facilita el control en las organizaciones.

Desde el modelo contable latino se han procurado ingentes esfuerzos investigativos a fin de proponer postulados teóricos que aporten a la construcción de un estatuto epistémico para la contabilidad.

El modelo anglosajón de la contabilidad tiene como postulado primordial el interés privado, el generar información para los inversionistas; esto lleva consigo un problema de suma importancia para el Estado, ya que con este modelo no se le facilita al gobierno la generación de estadísticas nacionales.

El objetivo de la información financiera con propósito general es proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad. Por

consiguiente, ellos son los principales usuarios a quienes se dirigen los estados financieros con propósito general. (IASB, 2010, p. 1)

Nótese que se define como usuario solo a estos, lo que implica que se dejan lado de lado usuarios tales como los administradores que necesitan la contabilidad de gestión. Para este modelo no cobra importancia el interés del Estado sino el privado (libre empresa). Tampoco tiene su asidero en el derecho jurídico (como sí lo tiene el modelo latino), sino en el derecho estatutario, es decir, el que regula las relaciones de las empresas privadas, dejando de lado la soberanía del Estado.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS, por su sigla en inglés), que por cierto tienen un sustento anglosajón, condicionan el ejercicio contable y lo sumergen totalmente en el ámbito de la técnica. Estos principios tienen como objeto la estandarización a nivel global de la información contable, y que los contables a nivel mundial puedan comunicarse en el mismo idioma, en términos de contabilidad, solo con fines de información del mercado financiero.

## Referencias bibliográficas

- Arbeláez Campillo, D., & Correa Cruz, L. (s.f.). *Enseñanza de la auditoría en el programa de Contaduría Pública de la Universidad de la Amazonia*. Recuperado el 10 de 2014, de: [http://www.eumed.net/libros-gratis/ciencia/2012/3/educacion\\_contable.html](http://www.eumed.net/libros-gratis/ciencia/2012/3/educacion_contable.html)
- Córdoba, I. d. (s.f.). *Contabilidad y Decisiones*. Córdoba: Universidad Católica de Córdoba.
- Franco Ruiz, R. (2011). *Reflexiones contables (teoría, regulación, educación y moral)*. Bogotá: Universidad Libre, Departamento de publicaciones.

- Franco Ruiz, R. (2012). *Fiscalización estratégica de arquitectura organizacional. Una tecnología para la revisoría fiscal*. Bogotá: Universidad Libre.
- Gerencie.com. (2009, 18 de mayo). Objetivos de la teneduría de libros. Recuperado de: <http://www.gerencie.com/objetivos-de-la-teneduria-de-libros.html> [Consultado el 8 de noviembre de 2014].
- Gertz Manero, F. (1990). *Origen y evolución de la contabilidad*. Mexico: Trillas.
- Hugo, J. E. (1998). *Epistemología Contable*. Colombia: Fundacion Universidad San Martín.
- (IASB) Consejo de Normas Internacionales. (2010). El Marco Conceptual para la Información Financiera. Londres: IASCF.
- Ibáñez, E. (2010). El estatus epistemológico de la Contabilidad. *Contabilidad y Decisiones*, 2(2).
- Jiménez Escamilla, H. (1998). *Epistemología Contable*. Fundacion Universitaria San Martín.
- Jiménez Escamilla, H. (2008). *Módulo de Epistemología I. Una visión general del desarrollo y problemática de la epistemología*. Fundacion Universitaria San Martín.
- Martínez Pino, G. L. (2004). *Las incoherencias epistémicas en los constructos científicos - contables*. Poayán: Universidad del Cauca.
- Mattessich, R. (2006). *La representación contable y el modelo de capas-cebolla de la realidad: Una comparación con las "Órdenes de Simulacro" de Baudrillard y su hiperrealidad*. Documentos del CIECE, N.º 1. Serie "Tecnologías Sociales".
- Patiño, L. E. (2012). *La problemática epistemológica objeto de estudio de la investigación contable*. Rionegro: Universidad Católica de Oriente.
- Plata Gómez, R. (2005). El contador público y su responsabilidad social en la revisoría fiscal. [En línea]. Recuperado de: [http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias\\_rev\\_fiscal\\_foro\\_firmas/eventos\\_rev\\_fiscal/ponencias\\_2\\_\\_rev\\_fiscal/ponencia\\_libre.pdf](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias_rev_fiscal_foro_firmas/eventos_rev_fiscal/ponencias_2__rev_fiscal/ponencia_libre.pdf)
- Rueda Delgado, G. (2007). La investigación contable: vínculos ontológicos y las posibilidades de la investigación interpretativa. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 50, 119-132.
- Urvelo Hassan, J. (2010). Teorías y praxis de los modelos de valoración y representación de información financiera usados en contabilidad. *Cuaderno de Contabilidad*, 11(29), 395-412.
- Vélez Restrepo, O., & Galeano, E. (2002). *Investigación Cualitativa Estado Del Arte*. Medellín: Universidad de Antioquia, Centro de Investigación Sociales y Humanas.
- Villarreal, J. L. (2009). Bases conceptuales para la construcción de la teoría contable. (U. Libre, Ed.) *Criterio Libre*, 7, 170-171.
- Werbin, E., y Quadro, M. (2010). El entorno y el desarrollo de la regulación contable. *Contabilidad y Decisiones*, 2(2), 15-25.