

Las Tramas de la Contabilidad: *Trazos para quienes empiezan su formación en Contaduría Pública**

Carlos Mario Ospina Zapata

Contador Público, Aspirante a Maestría en Ciencias de la Administración
Docente – Investigador Departamento de Ciencias Contables
Universidad de Antioquia
cmospina@economicas.udea.edu.co

Este documento es desarrollado por el autor en el marco del proyecto de Fundamentación en Educación Contable en Colombia, ejecutoriado por el Grupo de Investigación en Educación Contable del Departamento de Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia. Apunta a marcar algunas pautas sobre la traducción curricular de la epistemología de la contabilidad para la formación de contadores públicos. También hace parte de un conjunto de reflexiones que viene desarrollando el grupo de investigación en el desarrollo de la Unidad de Organización Curricular de fundamentación epistemológica de la Contabilidad.

**LAS TRAMAS DE LA CONTABILIDAD:
TRAZOS PARA QUIENES EMPIEZAN SU FORMACIÓN EN CONTADURÍA PÚBLICA**

Resumen: La selección de contenidos para la formación de contadores públicos obedece a un criterio reflexionado; sin embargo, el sentido del criterio con que se decide sobre las disciplinas, áreas, temas y problemas que hacen parte de la formación contable, no es socializado ni recreado para que el estudiante comprenda mucho antes de finalizar sus estudios la lógica de tal selección. La relación de la contabilidad con otras disciplinas, las demandas de campos de acción desde las tendencias de la profesión, y la investigación como estructura privilegiada de producción de conocimiento, pueden explicar la trama de la contabilidad en el contexto de la educación contable. Las formas en que se manifiesta concreta - históricamente la representación contable indican una lógica de interacción con otros saberes que posibilita un tipo de selección de hechos socioeconómicos que son transformados en hechos contables. Queda como tarea para la comunidad contable actualizar otras posibilidades de representación, también, otras alternativas de formación.

Palabras Clave: contabilidad, Contaduría Pública, formación contable, investigación contable, representación contable.

**ACCOUNTING PLOTS:
ADVISES A BEGINNER IN PUBLIC ACCOUNTING**

Abstract: Contents selection for public accountants formation, complies a contemplated criterion; criterion sense, however, applied to decide disciplines, areas, subjects and issues that belong to the accounting formation, is not socialized nor recreated so that the student can understand such selection before finishing his studies. Accounting's connection with other disciplines, field actions' demands in career's tendencies and the research as a knowledge production privileged structure, all these can explain accounting's plot in accounting education context. Concrete and historically, expression ways of accounting representation show a logic interactions with other fields of knowledge that facilitates a kind of socioeconomic facts selection that are changed into accounting facts. For the accounting community, it is a task to update other representation possibilities, and other formation options.

Key words: accounting, public accounting, accounting formation, accounting research, accounting representation.

**LES TRAMES DE LA COMPTABILITE:
TRAITS POUR CEUX QUI COMMENCENT SA FORMATION EN EXPERTISE COMPTABLE**

Résumé: La sélection des contenus pour la formation d'experts comptables obéit à un critère profondément réfléchi. Le sens du critère avec lequel l'on décide sur les disciplines, matières, sujets et problèmes qui font partie de la formation comptable, ce n'est pas cependant socialisé ni recrée à fin que l'étudiant comprenne d'une manière complète la logique de cette sélection avant de finir ses études. Le rapport de la comptabilité avec d'autres disciplines, les demandes des domaines d'action à partir de tendances du métier, et la recherche comme une structure privilégiée de production de connaissance peuvent expliquer la trama de la comptabilité dans le contexte de l'éducation comptable. Les façons dans laquelle la représentation comptable s'exprime concrète et historiquement, signalent une logique d'interaction avec d'autres savoirs qui facilite un type de sélection de faits comptables. La tâche pour la communauté comptable sera donc d'actualiser d'autres possibilités de représentation, ainsi comme d'autres alternatives de formation.

Mots clés : comptabilité, expertise comptable, formation comptable, recherche comptable, représentation comptable.

Las Tramas de la Contabilidad: Trazos para quienes empiezan su formación en Contaduría Pública¹

Carlos Mario Ospina Zapata

Primera versión recibida Enero de 2006. Versión final aceptada Marzo de 2006

De quien ansía obtener cuanto hay bajo el cielo y manipularlo,

yo veo su fracaso.

Lo que hay bajo el cielo es cosa sagrada.

No puede ser manipulado,

quien lo manipula lo arruina

quien lo retiene lo pierde.

Pues los seres

ora abren camino, ora van a la zaga;

ora espiran, ora jadean;

ora recios, ora exhaustos;

ora se alzan, ora decaen.

Así,

el santo evita lo extremado,

evita lo inmoderado

evita lo excesivo.

Lao Zi – Tao te King

Introducción

Las reflexiones que siguen tienen como finalidad situar a la contabilidad en el contexto de la formación en Contaduría Pública para la Universidad de Antioquia. Creemos que también son pertinentes para otras universidades. Tal situar, debe ser entendido como una aproximación al conjunto de relaciones que

¹ Este documento es desarrollado por el autor en el marco del proyecto de Fundamentación en Educación Contable en Colombia, ejecutoriado por el Grupo de Investigación en Educación Contable del Departamento de Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia. Apunta a marcar algunas pautas sobre la traducción curricular de la epistemología de la contabilidad para la formación de contadores públicos. También hace parte de un conjunto de reflexiones que viene desarrollando el grupo de investigación en el desarrollo de la Unidad de Organización Curricular de fundamentación epistemológica de la Contabilidad.

justifican la selección de los temas y problemas (traducción) que hacen parte de la formación profesional vigente. Así, importa poder posicionar una idea de la trama de lo contable, clara y coherente, que trate de dar noticia del todo y supere perspectivas fragmentarias en el campo del saber y agregadas en el terreno de la formación, con el fin de presentar elementos para que los que estudiamos Contaduría Pública tengamos una mirada más completa de nuestro saber – hacer y su relación con la educación universitaria.

Quizá todos nos hemos hecho la pregunta: ¿Por qué para ser contador público debo “ver” éstas o aquellas materias (proyectos de aula en la Universidad de Antioquia)?, ¿Qué relación tiene el proyecto de aula X con el ejercicio profesional de la Contaduría Pública? Es posible que a muchos les parezca que pasan algunos semestres y todavía no se ha entrado en materia y que otros terminen desencantándose de la formación para migrar a otras profesiones o al mundo del trabajo. Algunos estudian Contaduría Pública por razones diferentes a que les guste, o tienen una idea sobre esta profesión que no se corresponde con la realidad inmediata. En fin, cualquier preconcepto o idea que tengamos de lo que es la profesión, lo que implica la formación universitaria, los contenidos que vamos a ver y las metodologías que se van a utilizar, será contrastada en el transcurso de nuestra vida como estudiantes de educación superior.

Hemos venido a “formarnos”, es decir, a “darnos forma”, y en esa empresa, en ese encargo vital, la universidad se ha pensado rigurosa y sistemáticamente las direcciones o posibilidades que tal formación puede encarar. Esto que suena contradictorio no puede ser de otro modo, pues la universidad ha tenido que decidir el rumbo a seguir en cuanto a formación se refiere; sin embargo, es el estudiante quien asume la responsabilidad de comprender y construir, crítica y autónomamente, los matices que le garanticen un determinado despliegue profesional. Es preciso subrayar esto último: la universidad pretende mediante un conjunto de intervenciones forjar el criterio que debe poseer el ciudadano para concretar una idea de nación. Ese profesional – ciudadano deberá poseer los conocimientos, habilidades, valores, competencias para ejercer desempeños adecuados a los diferentes escenarios en que interactúe, y tales escenarios superan la idea común del mundo del trabajo. La universidad forma para el mundo de la vida, y por ello los saberes que tendremos la oportunidad de reconocer son diversos, pero tejidos con el objeto de lograr ese profesional contable crítico, analítico, comprensivo, con conocimientos actualizados y capacidades para resolver los problemas que los contextos demandan.

Podemos entonces comprender el por qué ser profesional implica un grado de exigencia alto, máxime en Contaduría Pública, una profesión que se sitúa en el centro de una cantidad apreciable de intereses que determinan procesos económicos y sociales de gran impacto. La Contaduría Pública es una profesión en la que la sociedad desea confiar para orientar cursos de acción precisos (confianza pública) y en ese sentido la profesión contable debe manifestarse y por su puesto enseñarse bajo parámetros estrictos de responsabilidad social; y esto sólo se logra si la educación contable es completa, compleja y pertinente.

Esta reflexión se construye con un fin didáctico en tanto espera el autor poder relacionar algunas disciplinas que se presentan en la formación contable la mayor de las veces inconexas; busca dar forma a una imagen de conjunto de las relaciones campos del saber – espacios de formación – y campos de trabajo. Con toda seguridad no se recogen todos los detalles posibles, pues es preciso seleccionar los asuntos que más ayuden a la construcción de la imagen desde la mediación pedagógica. El autor también sospecha que la reflexión es de interés por cuanto deja abiertas preguntas que son necesarias para movilizar la cultura contable.

El texto está escrito alternando la primera persona del plural con la forma impersonal, pensando que puede ganar algún ritmo discursivo importante para la lectura. Se empieza con la tradicional diferenciación entre contabilidad y Contaduría Pública; se prosigue explicando una forma de ver de la contabilidad y se establecen relaciones entre la contabilidad con disciplinas como la matemáticas, la economía, el derecho, la gestión y las ciencias humanas; se relaciona la contabilidad con algunos campos de trabajo para finalizar con una breve reflexión sobre la interacción contabilidad e investigación. Por último, se dejan unas conclusiones que también cumplen el papel de nuevos comienzos reflexivos para aportar en algo que podemos denominar “la voluntad de conocer la contabilidad”.

Esperamos que el texto cumpla su finalidad didáctica y reflexiva. En todo caso, que por lo menos deje vivas algunas preguntas, y no la pasmosa tranquilidad del ritual que a veces seduce nuestras comunidades estudiantiles, profesionales y gremiales.

I. Contabilidad y Contaduría Pública

Lo primero que debemos distinguir es el significado y uso de los términos contabilidad y Contaduría Pública. No son lo mismo. La contabilidad es una

disciplina, un saber que sigue un método ordenado - disciplinado para representar un conjunto de realidades de orden socioeconómico, representaciones complejas que deben ser estudiadas en su utilidad presente, en su construcción histórica, en sus relaciones con otras disciplinas, en su evolución epistemológica y en su devenir sociológico. También esa contabilidad es el fundamento de la formación profesional, base para los desarrollos y aplicaciones que, con el concurso de otros saberes, dan origen a prácticas profesionales específicas relevadas en la formación mediante asignaturas o proyectos de aula que pueden no ser en forma directa contables.

La Contaduría Pública (C.P.) es la profesión, un producto social relativamente nuevo resultado de la especialización del conocimiento y el trabajo, destinado al desempeño de ciertas tareas útiles para la sociedad, muy de la mano de otras profesiones como la economía y la gestión. Las profesiones como la C.P. se producen en las universidades y no en otras instituciones de carácter técnico o tecnológico. Por ello la Contaduría Pública no sólo profundiza en saberes técnico instrumentales, sino además en otras disciplinas científicas y en humanidades: la formación en C.P. es y debe ser integral y eso distingue un profesional de un técnico o un tecnólogo que se capacita en una área instrumental específica.

Esta formación integral cobra sentido cuando se visualiza el tipo de despliegues y campos de acción del profesional contable, quien debe informar, certificar, controlar, fiscalizar y orientar una serie de flujos de riqueza bajo altos estándares de ética y responsabilidad social. El conocimiento y representación de estos flujos requiere el concurso de diversas áreas y saberes, de la responsabilidad social, la ética y la incorporación de diversos valores. Por ello quien entra a estudiar Contaduría Pública verá en su formación contabilidades, economías, administración, matemáticas, estadística, derecho, sociología, historia, antropología, geopolítica, costos, tributaciones, investigación, epistemología, tecnologías de información [...], y con esos saberes reunidos y articulados ejecutará tareas profesionales, pero también comprenderá otros aspectos de la vida individual y colectiva medulares para la sociabilidad.

La contabilidad entonces, no es sólo números, registros y estados financieros (que son supremamente importantes); también es historia, teoría, insumo de otros procesos, reflexión, lenguaje, un sistema complejo que se ha perfeccionado desde tiempos remotos hasta nuestros días. Nosotros los estudiantes, debemos saber

muy bien de esos registros, de esos estados financieros, de cuentas, de análisis contable y también saber de la historia de la disciplina, de sus componentes conceptuales, de su naturaleza, de su discusión científica, de sus determinantes ético morales y de su relación con otros cuerpos de saber.

La Contaduría Pública es una profesión que habilita para la intervención desde diversos campos de acción, usando para ello como centro a la contabilidad, pero también ejerciendo diálogos importantes con otras disciplinas. La contabilidad al ser la disciplina, el espacio esencial de la profesión contable, orienta, evalúa, propone, genera sentido, para que las intervenciones de la profesión puedan ser transformadas y transformadoras de las relaciones sociales para el bien colectivo. Suponemos que ese es el norte de cualquier conocimiento disciplinado y científico; pero puede que en esto último todavía falten voluntades y por ende sea apremiante atizar procesos y dinámicas que hagan de la relación contabilidad y Contaduría Pública una opción para la sociedad.

II. La Contabilidad

La mayoría del saber se realiza sobre la realidad. El hombre necesita saber, conocer eso que está a su alrededor para poder intervenirlo y mejorar su calidad de vida. Desde el hombre primitivo hasta nuestros días, el acto de conocer le permite transformar sus diferentes realidades para mejorar el confort, es decir, facilitar su vida, reducir la complejidad de las cosas que aparecen ante sí o las cosas que quiere para sí. En la medida que va conociendo va encontrando nuevas preguntas, construyendo nuevas relaciones, innovando y perfeccionando su saber de la naturaleza, la sociedad, la espiritualidad y los diversos campos que hoy son objeto de estudio. Por ello en nuestros días parece improbable que podamos saber de muchas cosas a profundidad por la acumulación e hiper - especialización del conocimiento.

Todas las disciplinas enfrentan la pregunta por la parte de esa realidad compleja que se convierte en su unidad de trabajo; incluso algunas comparten realidades muy similares pero estudiadas con enfoques diferentes. Recordemos que hablamos de disciplinas como cuerpos de saber que se han construido y se construyen sistemáticamente siguiendo un método y dando cuenta de los problemas de su campo; estas disciplinas (ciencias en los casos más refinados) observan esa reali-

dad y entregan sus resultados a las comunidades académicas quienes los validan para luego canalizarlos en la sociedad supliendo alguna necesidad detectada previamente. Sólo imaginen este proceso en la medicina, en la biología, en la física y por supuesto, en la contabilidad.

¿Cuál será esa realidad de la que se ocupa la contabilidad? Las manifestaciones de una práctica milenaria como la contabilidad dan cuenta de la necesidad de llevar un registro de actividades relacionadas con la economía de una comunidad. Podría decirse más bien, una forma de estatizar o facilitar la memoria de las cosas que son producidas o que están allí y que garantizan la sobrevivencia de esa comunidad. Esas formas de sobrevivir se han complejizado y en ese sentido las metodologías y herramientas que utiliza la contabilidad se adaptan para cumplir su función. A su vez, los objetivos que primigeniamente perseguía la contabilidad también han cambiado con el paso del tiempo, dotando a esta disciplina de otras posibilidades de manifestación.

Tradicionalmente la disciplina contable ha estado relacionada estrechamente con la economía, la administración, el derecho, usando lenguajes como la matemática y la estadística. Una revisión de la evolución del concepto de contabilidad da cuenta de estas relaciones, donde escuelas, doctrinas y autores subrayan la naturaleza del saber contable como apéndice de una de las disciplinas mencionadas. Tal vinculación se explica por la conexión que existe por ejemplo entre el derecho, la administración y la economía con asuntos de la producción, de la propiedad, de la renta, del comercio, del trabajo, de las organizaciones, de la riqueza [...], asuntos que también tienen que ver con la contabilidad.

La contabilidad se ubica como un tipo de conocimiento que tiene la posibilidad de representar la circulación de los elementos que reunidos indican el flujo de la riqueza de una determinada forma organizativa y social. Los hombres establecen un conjunto de relaciones socio – económicas (actividades agrícolas, industriales, financieras) que hoy por hoy son más sofisticadas e incluyen categorías nuevas que implican movimientos para la contabilidad para poder representarlas. El representar contable consiste en traducir, poner en un lenguaje específico esa realidad, para poder controlarla, intervenirla, tomar decisiones sobre los cursos que mejorarían las relaciones sociales representadas.

¿Cómo representa la contabilidad esa circulación de la riqueza? Los hechos socio – económicos son captados por la contabilidad; podemos decir que tal cap-

tación es posible porque el hecho se inscribe en la lógica del sistema económico vigente y porque la contabilidad cuenta con los instrumentos y mecanismos para traducirlo, para volverlo un hecho contable. Esto indica al menos dos cosas: existen hechos socioeconómicos que no son captados por la contabilidad porque escapan a la racionalidad del sistema del capital (maximización del beneficio y concentración de la propiedad); y también existen hechos socioeconómicos que aún inscribiéndose en la lógica del sistema no es posible captarlos por la carencia de instrumentales metodológicos. Así la contabilidad posiciona un tipo de selección que se amplía o modifica con la evolución del contexto y el desarrollo científico disciplinal.

Los hechos socio – económicos ocurren en la vida material de la sociedad: la gente compra, vende, trabaja, crea empresa, tributa; las organizaciones producen, transforman materias, crean servicios, se endeudan, generan empleo, compran equipos, venden, se liquidan, obtienen utilidades, despiden trabajadores, importan, exportan; el Estado cobra impuestos, genera obras de interés social, crea empresas públicas, administra servicios esenciales, contrata con el sector privado, compra insumos, presupuesta, se endeuda [...], y todos estos hechos que involucran a los agentes sociales generan impactos positivos y negativos en las organizaciones y personas que hacen parte del hecho en sí, pero también externalizan, generan reacciones o impactos, por ejemplo en el medio ambiente, en la sociedad, que se enriquece o se empobrece, en la cultura, en las relaciones internacionales y hasta en las condiciones políticas y geopolíticas de un país. Estos y otros no enunciados son los hechos que deben ser captados por la contabilidad, y procesados para originar un correlato (otra forma de esa realidad) que facilita la comprensión de las relaciones y de los cursos de acción que los sujetos, las organizaciones y los Estados pueden seguir.

Es necesario advertir que los hechos socio – económicos asumen formas menos simples y menos visibles: las organizaciones generan mecanismos de interdependencia bajo modalidades sofisticadas (figuras nuevas de orden contractual), la economía se financieriza destacando nuevos sectores, productos y servicios, se desarrolla la economía inmaterial donde se tranzan bienes intangibles con características bien particulares -como la cultura-. Estos hechos obligan a la contabilidad a estar en permanente evolución refinando sus posibilidades de representación. La contabilidad entonces no se predica sólo de bienes, servicios y dineros, sino de relaciones que promueven una lógica de transformación de la riqueza.

En la formación como profesionales de Contaduría Pública todas esas posibilidades deben ser estudiadas y contempladas para no estar a la saga ni esperando que otros entornos u otras comunidades contables resuelvan estos problemas.

La contabilidad posee una metodología para vehicular, transportar, esos hechos socioeconómicos a un lenguaje específico. La construcción central que da cuenta de la lógica de la contabilidad fue producida hace varios siglos (finales de la Edad Media) denominada partida doble. La partida doble presupone una percepción de la realidad en la que los hechos y fenómenos se manifiestan o proceden en una forma dual: lo que ocurre afectando un determinado elemento, tiene una contrapartida de afectación en otro elemento conservando idéntico valor. Y este modo de ver los hechos logra ser formalizado por la contabilidad, e incluso es una percepción compartida por otras disciplinas y la sociedad.

Sin embargo, la partida doble no puede ser confundida con dualidad: ella es el mecanismo de incorporación, clasificación y racionalidad con la que los hechos socioeconómicos son afirmados para el sistema económico vigente. La partida doble es el sistema de reglas que permiten representar el hecho socio – económico y convertirlo en el hecho contable. Como lo han planteado otros autores, la contabilidad es la racionalidad con la que se calcula el movimiento del capital.

Otros elementos que permiten la articulación adecuada del sistema tienen que ver con el itinerario de cuentas que permiten nombrar hechos socioeconómicos, relaciones entre esos hechos socioeconómicos y relaciones entre hechos contables. Podemos hacer el ejercicio de leer el nombre de las cuentas y preguntarnos qué es lo que nombran, imaginarnos la realidad a la que hacen alusión. Encontraremos cosas que pasan afuera como las transacciones (compras, ventas, endeudamiento, capitalizaciones); también otras cosas que no se producen como transacción pero que hacen parte del conjunto de relaciones sociales específicas como la inflación, o la valorización; y encontraremos nombres de cosas que no ocurren afuera sino que son necesarias para hacer coherente el funcionamiento del sistema como partidas conciliatorias, cuentas utilizadas para la aplicación de consolidación de estados financieros y algunas cuentas de orden.

Esos nombres que aparecen en un plan o catálogo de cuentas reflejan el conjunto de realidades de las que por ahora la contabilidad da razón. Dichas cuentas poseen una dinámica, que es una descripción del mecanismo que permite recono-

cer el hecho como un evento de lógica partida doble, es decir, como un evento que pasa la prueba de la racionalidad del sistema. Las cuentas son algo así como las palabras con las que podemos nombrar las realidades, y sus dinámicas y descripciones como las reglas con las cuales podemos hacer una oración, es decir, producir un hecho contable.

El paradigma vigente que ha imperado por mucho tiempo supone que esas realidades deben ser medidas y valoradas cuantitativamente para incorporarse al sistema. Si esas realidades no poseen una posibilidad de traducción en medidas y valores diríamos que no podrían entrar a hacer parte de la contabilidad. Por eso es común asociar la idea de la contabilidad con los sistemas de moneda, en el caso nuestro, una contabilidad que refleja pesos (\$), pues el dinero y el precio son las representaciones privilegiadas de la economía de acumulación y maximalista.

Así tenemos entonces que la contabilidad capta unos hechos económicos que son medidos y valorados, posteriormente clasificados para poder generar el correlato de esa realidad que será utilizado por los diferentes usuarios en un supuesto enfoque de "toma de decisiones". Otro proceso que se desarrolla tiene que ver con la agregación que consiste en sumar o consolidar los eventos asociados a una misma cuenta que se acumulan durante un período determinado.

Todo este circuito da origen a lo que conocemos como estados contables, que podemos concebir como una simplificación del conjunto de cuentas agregadas, que organizados mediante un objetivo y un formato, presentan la situación de la organización. Dependiendo de los objetivos de información perseguidos, estos estados son confeccionados siendo los más utilizados los denominados estados financieros de propósito general: balance general (situación financiera), estado de resultados (situación del beneficio), estado de flujos de efectivo (situación y circulación de recursos asimilables a dinero) [...]. También existen otros estados contables que son organizados según objetivos más singulares en el marco de procesos decisionales. Los estados contables se constituyen en la imagen de la organización en función de un objetivo de información específico; recordemos entonces que éstos captan una parte de la realidad organizacional y no su totalidad, y en ese sentido, es responsabilidad del contador público proponer otras posibilidades de clasificación, organización y presentación de los mismos.

Pero la producción de los estados contables no debe concebirse como la última fase del proceso contable. En un sentido más estricto y responsable estos son el

insumo de la verdadera actividad profesional del contador público; sirven para asumir la tarea de interpretación y comprensión de las realidades organizacionales captadas, para coadyuvar en la reducción de la incertidumbre y complejidad con miras a elegir cursos de acción certeros y efectivos que maximicen la continuidad de la organización. Para esto se vale de enfoques de análisis financiero y contable, enfoques decisionales, contabilidad de gestión, presupuestos, pronósticos, modelización contable, áreas presentes en las selecciones de contenidos para la formación contable profesional.

De este modo podemos proponer que la contabilidad expresa una representación del conjunto de hechos socioeconómicos que subyacen a una organización y sus relaciones inter – contextuales. Que tal representación supone una lógica de comprensión de la realidad, un tipo de racionalidad, que funciona como cálculo de la evolución del capital con elementos relevantes como la renta y la apropiación. El correlato que propone la contabilidad manifiesta los aspectos dinámicos y estáticos de la circulación de la riqueza, expresión utilizada para decidir cursos de acción que fomenten la satisfacción del interés de los agentes económicos. La contabilidad permite entonces fuera de lo representado, apoyar procesos como el control, la tributación, la gestión y la planificación. La contabilidad no es sólo una dinámica de registro hoy facilitada por las tecnologías de información y comunicación, sino un potente sistema para entender – comprender – intervenir la realidad socioeconómica.

III. Contabilidad y Matemáticas

Parece natural relacionar la contabilidad con las matemáticas por la idea generalizada de que lo matemático tiene que ver con números, y en la contabilidad hay números. De entrada diremos que tal intuición es un tanto errónea pues muchas disciplinas utilizan números y no por ello son matemáticas. Pero si debemos poner de presente que existe una relación básica que se remonta a tiempos pretéritos: para ciertas comunidades el registro, por ejemplo en tablas de arcilla, colaboró en el desarrollo de la escritura y de las reglas de cálculo más simples. También a finales del medioevo, y con la entrada de la numeración decimal sobre todo a Europa, se logró configurar la lógica contable que tenemos en vigencia bajo el sistema de partida doble; incluso, los primeros tratadistas de contabilidad eran matemáticos que en sus obras destinaban espacios para explicar la teneduría de libros. Por ello

encontramos doctrinas (quizá no tan vigentes ahora) que posicionan a la contabilidad como una rama de las matemáticas.

Pero es innegable que dada la presencia de fases en el proceso contable como la medición y la valoración, la matemática resulte importante por no decir imprescindible. En tanto se refina la matemática creando nuevos arreglos, nuevas lógicas y operaciones, por su lado evoluciona la capacidad representativa de la contabilidad al utilizar esas nuevas producciones. Hoy podemos connotar operaciones cada vez más sofisticadas en la contabilidad de gestión, en los procesos de control, en la valoración de activos y otras operaciones, que suponen la utilización de instrumentos matemáticos cada vez más complejos. Pero también, se utilizan los lenguajes matemáticos y sus lógicas para formalizar la disciplina contable dando origen a la axiomatización de la contabilidad o expresiones como la contabilidad matricial, vectorial y sagital.

Para nuestra época la idea de exactitud, la ampliación a varios órdenes del proyecto cartesiano hace que el lenguaje de la matemática sea la expresión más acabada para otorgar sentido a la realidad. La contabilidad pretende tal exactitud, un tipo de exactitud que puede significarse bajo la forma de herramienta de cálculo de la actividad económica. Así como la matemática permite precisión en el estudio de ciertas realidades físicas y naturales, la contabilidad provee tal idea de exactitud y control a ciertas realidades organizacionales y sociales. La condición es que puedan ser realidades expresadas en arreglos de cifras y números.

En la formación contable se requieren contenidos matemáticos dadas las necesidades que se infieren de lo expresado en los párrafos anteriores. Sin embargo, la selección de los contenidos de matemática y la forma de enseñarlos no es problema resuelto. Existe la percepción de que la matemática agudiza la capacidad de análisis de la persona y que por ello debería estar presente en todas las carreras profesionales; esta idea ha tenido eco y podemos ver como la formación matemática para diferentes profesiones no tiene diferencias centrales. No obstante, puede plantearse que la selección debe obedecer al tipo de conocimientos en matemáticas que debe poseer un profesional de la Contaduría Pública, y tal selección está precedida del análisis de los campos de acción, de la evolución del conocimiento contable y de las megatendencias del campo profesional y disciplinal. En el pregrado de Contaduría Pública de la Universidad de Antioquia se han hecho esfuerzos en esta dirección tratando de ubicar la matemática que requiere el profesional de las Cien-

cias Económicas (Administración de Empresas, Contaduría Pública y Economía), conocimiento que es reforzado en función de objetivos específicos en otros espacios de la formación contable.

No cabe duda de la necesidad del conocimiento matemático, máxime en una época que privilegia la exactitud que reportan las diferentes formas de cálculo, entre ellas, la contabilidad. Pero esa matemática debe ser dirigida de forma interdisciplinaria para que potencie la resolución de problemas propios del campo contable.

IV. Contabilidad y Economía

El ser humano para poder sobrevivir procede transformando condiciones y elementos de su entorno, convirtiéndolos en enseres, alimentos, confort, mecanismos tangibles e intangibles de sobrevivencia. La forma en que opera tal transformación como proceso de utilización de recursos para satisfacer necesidades es economía como actividad y es estudiada por la economía como disciplina. Como disciplina, la economía ha evolucionado sustancialmente explicando y prescribiendo procesos, modelos, sistemas, que mejoran la relación recursos escasos y necesidades ilimitadas, imperativo de la reflexión económica más ortodoxa.

La historia de la humanidad da cuenta de varios sistemas de producción y de satisfacción de necesidades, que combinan variables económicas. Cada modelo o sistema privilegia unos asuntos sobre otros, unos más intervencionistas, otros más libre mercado, unos más preocupados por los procesos de industrialización, otros focalizados en mercados financieros. Al actuar sobre variables como precios, empleo, dinero, mercado, aranceles, se gestan las diversas políticas económicas de orden micro y macroeconómico. Así, la economía engloba una cantidad considerable de arreglos teóricos y prácticos expresados en una tradición escrita bastante nutrida. Los desarrollos disciplinares y las ejecutorias económicas han enfrentado y enfrentan críticas provenientes de diferentes escuelas y doctrinas económicas, en función del tipo de intereses que se agencian y las variables de estudio sobre las que hacen énfasis. Esto hace parte de la tradición académica de la disciplina económica de la que no podemos hablar de un pensamiento económico uniforme, al igual que en contabilidad.

Importa advertir que los estudios sobre economía versan sobre el hecho también de la circulación de la riqueza, los procesos de optimización de recursos, de maximización de beneficios a niveles macro y micro, de redistribución de la riqueza, de hacienda y fiscalidad [...], procesos todos profundamente ligados a la contabilidad en tanto deben ser representados, es decir, in – formados para la elección de cursos de acción entre escenarios alternativos. La relación economía y contabilidad es profunda: algunas doctrinas históricas han planteado algo así como una dependencia de la contabilidad a la economía; otras plantean una triada de carácter económico conformada por la economía, la administración y la contabilidad. El asunto es, que en la medida que evolucionan los procesos de la economía práctica como académica, la contabilidad es llamada a representar esas transiciones. Pero también es cierto que evoluciones – transiciones de la contabilidad, dan luz a nuevos procesos económicos. La relación es biunívoca y dialéctica, además por el carácter de la contabilidad como racionalidad.

La economía moderna en su versión hegemónica ha privilegiado desarrollos muy de la mano de la matemática, dando pie, por ejemplo, a la econometría. El entendimiento – comprensión de estas tendencias implica una formación importante en matemáticas. A su vez la econometría y otras formas de la economía ejercen diálogos importantes con procesos de medición y valoración contable en el terreno de la contabilidad de gestión, la contabilidad ambiental y las cuentas nacionales.

De modo que podemos apreciar las dinámicas generales de los procesos económicos de carácter micro y macro, las causas y efectos de las políticas económicas, los elementos que configuran los asuntos de hacienda pública, al igual que las dinámicas propias del contexto nacional englobadas en lo que podemos denominar economía colombiana. Si se precisa un contador público formado para dar respuesta a necesidades locales es menester que como profesional reconozca las variables más influyentes de su entorno en sentido económico. Si la Contabilidad es representación, entonces es apenas lógico que capte las distinciones que matizan el entorno de un país concreto.

V. Contabilidad y Derecho

El derecho puede ser concebido como un conjunto de normas (prescripciones) que deben ser observadas y tenidas en cuenta para vivir armónicamente. La socie-

dad como constructo histórico ha edificado una perspectiva del bien y del mal, de lo justo y lo injusto, de lo admisible y lo sancionable, que en diferentes esferas es reglado para preservar un orden específico. No en todas las épocas y culturas se siguen las mismas reglas en razón a las diferencias sobre las percepciones que esas culturas han posibilitado en el tiempo.

Se parte de la base de que toda regla busca superar un conflicto posible de no ser atendida; en ese sentido, se supone que todos los hombres y mujeres que se circunscriben a un espacio geográfico, cultural, económico, comparten el conjunto de reglas que evitan lo que puede emerger como conflicto. Lo contrario, denominado anomia, sería el caos, pues cada quien haría lo que su libre albedrío le dictase.

Nuestra tradición de reglas, es decir, de derecho, en parte se inscribe en las razones y lógicas propias del derecho Romano, sus instituciones y necesidades; el derecho comercial y civil hunde sus raíces en las estructuras legales romanas. Hoy ese derecho también conocido como positivo en tanto producto de la sociedad, tiene dentro de sus rasgos más apreciables la asunción de la vigilancia de la propiedad privada y los mecanismos de apropiación. Puede decirse que modalidades de derecho como el civil, el comercial, el administrativo buscan, mediante sus entramados de reglas, vigilar los presupuestos de configuración y permanencia de la propiedad privada como característica del modelo de economía que se ha desarrollado posterior al feudalismo.

Los actos, obligaciones y derechos relacionados con la organización, con el Estado, con la empresa, con el comercio, con los negocios, están estandarizados, reglados, por normas que evolucionan adaptativamente a las nuevas modalidades y acomodaciones sociales. Cada suceso nuevo, cada modalidad nueva de interacción, es normatizada para evitar anomalías o contingencias negativas entre los agentes sociales.

Podemos entonces observar al menos dos dinámicas que ponen en contacto a la contabilidad con el derecho: 1) las actividades que tienen que ver con las organizaciones empresariales y con el Estado, son entornos legítimos y legales para el despliegue de la Contaduría Pública. El profesional contable debe reconocer los espacios legales propios de su actividad tales como el comercio, la empresa, el trabajo, la tributación, la asociación, el intercambio, para garantizar intervenciones apropiadas a las necesidades de los lugares donde presta sus servicios; 2) la conta-

bilidad aplicada en las organizaciones, es decir, la contabilidad que hacen los contadores y el tipo de representación que produce, es estandarizado por un conjunto de reglas con el objeto de unificar las prácticas contables. A esta manifestación se le conoce con el nombre de derecho contable, expresado mediante arreglos bajo leyes y decretos específicos para la contabilidad.

Esta segunda forma, el derecho contable, ha sido objeto de discusión por los conflictos que se han presentado en su desarrollo y por el tipo de efectos económicos y sociales que genera la emisión de normas contables. La idea es que ante diferentes posibilidades de contabilidad o diversidad de criterio contable, la no existencia de reglas elevadas a la categoría de principios o normas generales, generaría dificultades, pues cada contador al utilizar su criterio para expresar hechos socio-económicos, imposibilitaría la comprensibilidad y comparabilidad de la información, además de la utilización de herramientas y métodos probablemente no avalados por la comunidad científica y profesional contable.

La obligatoriedad de que las prácticas contables estén regladas, ha limitado el desarrollo de la contabilidad y la sincronización entre nuevas tendencias contables y derecho contable, prácticamente por la incomunicación existente entre comunidad contable y órgano regulador (en nuestro caso de carácter público) con muy baja participación de contables, y por la pugna de intereses que rodea a la contabilidad. No obstante esta situación, no parece solución prescindir del derecho en contextos donde la profesión no tiene importantes formas de diálogo y la confianza pública está cada vez más en entredicho.

Quizá lo más importante de la relación contabilidad y derecho está presente en la condición de la contabilidad como saber estratégico, es decir, como racionalidad del sistema económico. La reglamentación de la contabilidad posibilita que el tipo de representación que produce esté en consonancia con las lógicas del modelo económico vigente, que como ya habíamos dicho, se sitúa en la maximización del beneficio y la concentración de la riqueza; las cuentas, las dinámicas, los procesos y los estados que produce la contabilidad aparecen regulados por la normativa contable, que privilegia los elementos constitutivos de la propiedad privada (patrimonio) y su evolución.

Entender el derecho, hacer interpretación de la norma, comprender los entornos legales, son elementos importantes en la formación de contadores públicos, no por-

que nuestra labor sea una especie de álgebra de ese derecho, sino porque ese conjunto de reglas explican el tipo de sociedad que está presente en el entramado de la contabilidad y sus posibilidades de avance y transformación.

VI. Contabilidad y Gestión

Gestionar o administrar indica gobernar, direccionar y orientar. Se gobiernan Estados, pueblos, pero también se gobiernan organizaciones grandes, medianas y pequeñas. Se administran recursos haciendo el mejor uso y provecho de los mismos. Los gestores velan porque los intereses de los agentes se preserven bajo condiciones de equidad; tienen obligaciones que deben ser cumplidas para que se predique de ellos una buena gestión.

Siempre ha sido preciso administrar lo mucho o lo poco, simples formas de organización económica o grandes redes multinacionales. La idea de gestión se ha afianzado en aquel momento en que los dueños de las empresas o negocios perdieron control por el crecimiento y diversificación de sus actividades comerciales o industriales. Los dueños necesitaron de alguien en quien depositar su confianza y transferir el control empresarial; como puede colegirse, el papel del gestor es de vital importancia para la sostenibilidad de las organizaciones, y su rol no está exento de tensiones, e intereses. Para que los administradores sean "fieles" a esas organizaciones de las que poseen información importante, los dueños del capital desarrollan programas de incentivos previniendo el uso inadecuado de las asimetrías de información entre propietario y gestor. Como vemos, administrar, gestionar, involucra un conjunto de variables que han sido estudiadas por la administración como disciplina o lo que se ha denominado ciencias de la gestión.

La administración focaliza el desarrollo de cuatro procesos, ya clásicos: la planeación, la organización, la dirección y el control (P.O.D.C.). Los avances en la disciplina administrativa dan cuenta de otros procesos que vistos con cuidado no escapan a la lógica de la tradicional P.O.D.C. El interés central de la gestión, el que se perfila de forma palmaria, es el de la eficiencia, entendido este principio como la maximización de beneficios (no sólo económicos) con la cantidad de recursos incorporados más óptima posible. La empresa, el Estado, o cualquier organización que invariablemente persiga un fin, será objeto de gestión, en el interés de lograr tal

objetivo con la menor cantidad de recursos posibles; esta lógica se materializa en la definición y ejecución de la estrategia que permite el alcance del objetivo. Desde aquí debemos observar que este primado eficientista es propio de las disciplinas que tienen alguna relación con los hechos socioeconómicos, subrayado en la época que vivimos y bajo las relaciones sociales a las que asistimos.

Así como en la economía, la administración ha participado de una tradición escrita amplia, con posturas dicotómicas, contrarias o complementarias, con tradiciones y escuelas académicas que deben ser reconocidas para comprender los avances del pensamiento en gestión, las críticas más importantes y su relación con contextos específicos, los éxitos y fracasos de la aplicación de modelos, y en general la diversidad de este campo de conocimiento relacionado en forma directa con la contabilidad.

En alguna parte se ha planteado que la contabilidad es el lenguaje de los negocios, y esta afirmación que parece intrascendente pone en escena una trama compleja que sustenta para qué sirve la contabilidad en la organización en términos de gestión. La contabilidad proporciona las señales o sentidos que permiten formarse un criterio de acción desde la racionalidad de la eficiencia; la contabilidad provee una modalidad de semántica y gramática que posibilita el tipo de comunicación economía, gestión y organización, y que potencia una selección de la realidad socioeconómica que supera la intuitiva idea de información para la toma de decisiones. En el tipo de contabilidad, es decir, en el conjunto de relaciones actualizadas por el sistema de la contabilidad, ya hay una selección previa, es decir, una decisión.

Podemos dejar esta idea posible con los planteamientos esbozados: el tejido economía, matemáticas, derecho, gestión y contabilidad se posiciona como un engranaje que produce el movimiento de desarrollo de las estructuras socioeconómicas que en vigencia imperan.

Ahora bien, que la administración utilice la información que produce la contabilidad para tomar decisiones no es la única relación entre contabilidad y gestión. La continuidad del gestor dentro de la organización depende en gran medida de los resultados de su gestión, resultados que son evaluados desde los propios estados contables que indican la situación de la empresa. Los dueños del capital valoran la participación del administrador en la organización en función de la consecución de

utilidades (rentabilidad), en la dinámica de los flujos de efectivo, la inversión y el endeudamiento, en el posicionamiento y capacidad competitiva (continuidad), situaciones que son representadas por la contabilidad desde diferentes estados.

El gestor vigilará que las representaciones que produce la contabilidad favorezcan sus intereses y por ello no es extraño encontrar algunas presiones de parte de éste sobre el contador público para definir políticas contables más laxas que permitan mejorar la visibilidad de su gestión. En este juego de intereses se definen los matices del sistema contable que más conviene a la empresa; ratificamos entonces la condición de la contabilidad como saber estratégico.

Formarse en Contaduría Pública implica el reconocimiento de la administración, no sólo porque es posible que un contador gerencie una organización, sino porque la contabilidad se materializa en ambientes de gestión, porque como lenguaje, la contabilidad es responsable de las direcciones que asume la organización y ello sólo se comprende si los fundamentos de las dos disciplinas se interconectan dialógicamente.

VII. Contabilidad y Ciencias Humanas

La contabilidad se desenvuelve en un tipo de sociedad y coadyuva en la configuración de un tipo de subjetividad. El contador está inmerso en relaciones políticas, éticas y estéticas, y su profesión participa de esas relaciones demarcando posibilidades y anulando otras. Tanto la contabilidad como la Contaduría Pública producen emergencias en la sociedad en la que se desarrollan.

Entender la contabilidad como una producción histórica ayuda para empezar a ejercer diálogos importantes con las disciplinas y ciencias que tienen por objeto de estudio al hombre y la cultura. La antropología nos permite miradas sobre el tipo de hombres y mujeres que somos y las dinámicas de cultura que ayudamos a movilizar; también permite ubicarnos como seres humanos que compartimos ritos y místicas de producción colectiva, con conexiones insospechadas con la costumbre y nuestra idiosincrasia; nos enseña a valorar la importancia de la colectividad como soporte de la cultura, que no debe ser entendida como lo viejo, lo fijo, lo tradicional, sino como el tejido que se moviliza y nos permite movilizarnos en una dirección especial; nos ayuda a entender al otro en una dimensión de inclusión y no de dife-

renciación entre portadores y no portadores, por ejemplo, de civilidad o color de piel o religión, o razón. La antropología nos puede brindar los materiales para comprender qué es ser contador, es decir, los efectos de formarnos en un tipo de racionalidad en nuestra vida cotidiana, familiar, comunitaria. Incluso nos permitiría entender como se puede articular un arquetipo nuevo denominado "contabilidad cultural".

La historia nos brinda las metodologías para explorar nuestro pasado, ya no sólo como una colección de datos y sucesos inconexos, sino como un espacio de diseño de las lógicas, los procesos, los caminos que han proyectado el presente de la contabilidad. No se trata de quién descubrió, o en que año apareció, sino cómo se produjo, con qué fin y causado por qué; es una historia de la contabilidad que permite advertir ciertas condiciones de la sociabilidad desde un estudio de fuentes existentes y la historiografía contable, acompañado por las construcciones de la historia crítica, con el objeto de comprender el pasado para suponer qué futuro es posible. Un profesional contable, es decir, un sujeto que pasa por la universidad, debe reconocer los elementos más dicientes de la historia de su disciplina, para poder hacerse consciente de lo que hace como producto social, y no como mera receta instrumental para intervenir una realidad.

Los contables trabajan en organizaciones, que por naturaleza son asociaciones artificiales de individuos que, reunidos para el logro de un objetivo, comparten, trabajan, crean grupos informales, se hacen cómplices, generan conflictos. Casi nunca intuimos la importancia que tiene acercarse a la comprensión de esta condición humana y social que se produce en las organizaciones, lugar de trabajo en el que estaremos una buena parte de nuestras vidas. Suponemos que el mundo del trabajo es tan simple como conseguirlo y disponerse a la labor; cuando estamos allí observamos juegos de poder, conflictos, autoridad, justicia o injusticia, nepotismo, y otras cosas que no logramos distinguir con precisión. Los sujetos usan símbolos, utilizan el lenguaje, pero también otras modalidades de comunicación que trascienden la fonetización de oraciones; lo gestual, lo corporal, lo alegórico. Estos lenguajes varían dependiendo de las posiciones de los sujetos en la organización y de los intereses que persigan en su carrera individual por mantenerse o ascender en la estructura organizacional. La burocracia debate la tensión entre la estructura que mejor promueve la eficiencia en el logro de los objetivos de la organización y la condición de humanidad, colectividad y sociabilidad de los sujetos que en ella participan que se piensa son cualidades (defectos) que deterioran la racionalidad legal.

La organización es una forma social conflictiva, y el estudio del conflicto en sus diversas modalidades es el objeto de estudio de la sociología. En casi todas las relaciones que se establecen entre los seres humanos hay presencia o propensión al conflicto; la sociología ha desarrollado ramas dentro de su campo del saber como la sociología política, la sociología de la economía, la sociología del trabajo, la sociología de las organizaciones, la sociolingüística, la sociología de la religión, la sociología de las profesiones, con el objeto de entender sus elementos, las relaciones, los conflictos y las emergencias que se producen en el todo de lo social. Algunos de estos estadios deben ser abordados por el contador para situarse en los contextos propios de su campo de actuación: comprender cómo se manifiesta el poder, cuál es la sociología del riesgo inherente a su acción, cómo se inserta en los procesos gremiales de su profesión, cómo debe interactuar con otros profesionales, cuáles y por qué se desarrollan los conflictos de interés que tienen afinidad con la representación que produce la contabilidad, en general, qué tipo de sociedad y sociabilidad ayuda a reproducir su intervención como actor contable. Podemos insinuar entonces la pertinencia de algo así como la sociocontabilidad, que se definiría como un diálogo responsable entre estas dos disciplinas para entender el tipo de complejidad que rodea el conjunto de relaciones representadas y promovidas por la contabilidad.

Pero también observamos otras relaciones que implicarían interacciones por ejemplo con la ciencia política (planificación contable), con la psicología (contabilidad de los recursos humanos y del comportamiento), la ecología (contabilidad ambiental). La dimensión del aporte de la filosofía al estudio de la contabilidad es incuestionable. La tensión modernidad – postmodernidad – contemporaneidad, los caminos epistemológicos que ha recorrido la ciencia, las tensiones certeza – incertidumbre, lineal – complejo, los sistemas filosóficos para explicar la razón, la moral, la estética, la espiritualidad, los constructos para distinguir y captar las convergencias entre lo social y lo natural, son basamentos necesarios para proponer un conocimiento integral de la contabilidad.

En particular la evolución de la filosofía de la ciencia ha marcado precedentes importantes para la explicación de las dinámicas de pensamiento en la disciplina contable. Categorías como los paradigmas científicos, los programas de investigación, las redes teóricas, los campos de investigación, el verificacionismo y el falsacionismo, el racionalismo y el empirismo, el positivismo y el normativismo, las teorías sobre modelos, el historicismo científico, el estructuralismo, la teoría crítica.

la sociología del conocimiento [...], han fortalecido la perspectiva de la construcción de un corpus teórico bastante depurado para la contabilidad, que explica el movimiento del pensamiento contable (perspectiva diacrónica) y la caracterización del tipo de comunidades que da movimiento a dicho pensamiento. En la universidad se reconocen estas discusiones y tensiones científicas bajo las modalidades de epistemología y teoría contable.

Dada la naturaleza de la contabilidad es urgente identificar una relación que tiene en entredicho el despliegue profesional de la Contaduría Pública: la ética contable. Ya hemos expuesto que la contabilidad al ubicarse en medio de intereses del Estado, del propietario, del gestor, del contador, de los agentes que interactúan con la organización y la comunidad misma, funciona como un saber estratégico, es decir, un saber que puede ser funcionalizado para el logro de ciertos fines. Se supone que el tipo de representación que produce la contabilidad “debería” asemejarse al hecho socio – económico que representa, y que las variaciones, es decir, los alejamientos de tal posibilidad, son opciones poco decorosas o que dejan a la contabilidad como un saber poco disciplinado. Pero la pregunta que debemos formularnos es ¿en qué sentido se puede indicar que el representar de la contabilidad es una mala representación?, o esta otra cuestión ¿toda mala representación es antiética?

Esto es importante porque la tradición contable ha entendido que la acción del contador es ética siempre que se circunscriba a los juegos de reglas que han sido estipulados, es decir, al tipo de representación posible desde el derecho contable. Y hemos sostenido en estos párrafos que existen posibilidades de representación contable que no son actualizadas por el derecho contable, y que estas posibilidades pueden ser una representación más cercana de la realidad socioeconómica. En este sentido lo que queremos dejar indicado aquí, es que la discusión por la ética, la mejor ética del contable, no ha sido siempre la discusión sobre la mejor representación contable; y esta tensión debe ser estudiada en detalle por la comunidad académica preocupada por la contabilidad.

Algo sí es claro en estos intersticios de la ética: los contadores han promovido actuaciones que han deteriorado las condiciones de las organizaciones en que trabajan y han desmejorado ostensiblemente la confianza que la sociedad deposita en ellos, al esperar que lo representado por la contabilidad sea utilizable en función de sus necesidades; esta situación convoca una reflexión profunda sobre la enseñanza de la ética que supera el pensamiento de que una asignatura resuelve el problema

de la confianza pública y la responsabilidad colectiva del contador público. Así, la ética debe ser asumida como campo de estudio desde la filosofía, la sociología e incluso la política trascendiendo los marcos de regulación contable.

En síntesis el acercamiento a las ciencias humanas provee una mirada compleja y significativa de la contabilidad y del ejercicio profesional de la Contaduría Pública. También es el fundamento del proceso de formación que busca la integralidad, entendida como la afirmación de un sujeto que se comprende a sí mismo como un ser biológico, social, cultural, político, estético, místico, racional, determinado por la colectividad que le posibilita su identificación.

VIII. Contabilidad y Algunos Campos de Trabajo

Naturalmente los desempeños posibles que toman como núcleo la contabilidad son en su mayoría ejercidos por los contadores públicos. Ya hemos dicho que hay un tipo de formación técnica y tecnológica que habilita para ciertas tareas más operativas o rutinarias que no implican los grados de responsabilidad atribuibles al trabajo del contador. Esos campos de acción del contador sitúan como lugar predominante de realización la organización, sea ésta pública o privada, con ánimo de lucro o sin él. Si tomamos como base lo que posibilita la formación universitaria, los contadores encuentran diversidad de campos de acción: departamentos o áreas de contabilidad, gerencia de áreas financieras y de riesgo, presupuestación, control (auditorías, control interno, contraloría pública y revisoría fiscal), tributación, contabilidad de gestión y costos, diseño de sistemas de información contable, sistemas de costos o de control, docencia e investigación contable. Cuando las organizaciones son más complejas cada posibilidad de las mencionadas se desagrega en sus componentes, dando origen a especialidades de ejercicio como manejo de inventarios, control y análisis de cartera, secciones de activos fijos, manejo de pasivos, conciliaciones, control y análisis de flujos de efectivo, auditoría por áreas de riesgo, costos por procesos o líneas de producto, asesorías específicas en impuestos, consultoría en procesos de valoración, peritaje, indicadores de gestión.

Para desarrollar estas actividades el contador público utiliza el conocimiento contable que posee en relación con las otras disciplinas (lo que hemos mostrado hasta aquí), pero adicionalmente debe profundizar en campos específicos que por su nivel de avance y detalle requieren espacios formativos. Estas formaciones

específicas toman como base la disciplina contable que provee las lógicas y estructuras que serán puestas en aplicación o complementadas.

La contabilidad de gestión entendida como aquella que privilegia el desarrollo de información contable para la toma de decisiones administrativas y gerenciales, se aleja un poco de la pretensión de la tradicional contabilidad financiera más focalizada en representaciones del mantenimiento y evolución patrimonial. Como se puede inferir la contabilidad de gestión también coadyuva en esa evolución del patrimonio, pero las bases utilizadas para producir sus mensajes son diferentes del enfoque patrimonial; es más una contabilidad para la dirección y no para los dueños del capital.

En especial las actividades relacionadas con el costeo toman fuerza bajo este enfoque de contabilidad de gestión, pues ya el costo no es visto sólo como un dato insumo para la contabilidad, que permite saber cuáles son los márgenes de contribución de una determinada acción productiva o de intermediación, sino que es utilizado para modelar y simular escenarios haciendo juegos con variables, pronosticando opciones que mejorarían la relación con el beneficio del desarrollo del objeto social. Esta visión del costo, es una producción relativamente nueva que tiene como germen las formas de industria fabril ancladas en lo que se conoce como la administración científica de Taylor y Fayol, en especial por el tipo de racionalidad de selección de la condición óptima del trabajo y del rendimiento; para el caso del costo, la condición óptima de combinación de recursos (tradicionalmente: materiales, mano de obra y costos indirectos de fabricación), precio y calidad.

Así encontramos múltiples formas de medición que van desde la utilización de aritméticas simples hasta el análisis de variaciones de costes utilizando la programación lineal difusa, modelos de toma de decisiones en el marco de la construcción de escenarios futuros y procesos de simulación con variables bajo enfoques estocásticos y econométricos; también nuevas modalidades como costos de información, de la calidad, de la no calidad, costos ocultos, costos ambientales. En razón a este avance y la aplicación de esta área en el mejoramiento de la gestión en las organizaciones, existen espacios de formación como costos, toma de decisiones, presupuestos y pronósticos.

También es trabajo del contador público determinar las cargas impositivas que deben asumir las organizaciones o algunas personas naturales. El Estado para

poder cumplir sus funciones demanda recursos de la sociedad bajo diversas formas. Las empresas deben destinar un porcentaje de su utilidad, entregado al Estado, para que éste lo utilice en el desarrollo de sus funciones sociales. Del mismo modo aquellas personas naturales que perciben cantidades importantes de ingresos deben destinar una parte en este mismo sentido. El Estado recurre a otras formas para apropiarse recursos cobrando sobrepagos a productos de consumo suntuoso o básico, tasas y / o tarifas por importaciones y exportaciones, impuestos a la propiedad y el patrimonio, cobros por transacciones financieras y otras modalidades menos explícitas, pero que cumplen la condición de ser entregadas por la sociedad en sus diversas formas de organización o de relación social económica.

La identificación de estos impuestos parte de unos valores a los cuáles se aplican porcentajes que dan origen a los montos reales objeto de tributo. Algunos de estos valores toman como base representaciones contables, otros deben ser incorporados al proceso para facilitar su administración, y otros son determinaciones que pueden no involucrar a la contabilidad. En los casos en que se utilizan representaciones contables como punto de partida, el Estado tiene la potestad de variar tales representaciones para efectos fiscales, es decir, de determinación del impuesto. Encontraremos entonces el caso del impuesto de renta, en cuya determinación no son aceptadas todas las bases de contabilidad, y en contrario, son estipuladas otras formas de representación que lógicamente mejoran el monto del impuesto (interés del Estado). En el caso del impuesto al valor agregado (IVA) hay unas determinaciones que básicamente involucran la contabilidad como mecanismo de administración y prueba de las cargas por este concepto.

De forma tal, que el Contador Público debe reconocer las bases de cálculo y derecho tributario que le permiten encargarse de la tarea de determinar y certificar cargas impositivas; debe entender esas diferencias con la contabilidad para desarrollar conciliaciones y manejar adecuadamente las cuentas de orden fiscal que son una potente estrategia contable para facilitar este proceso. Sobre esta vinculación entre fiscalidad y contabilidad hay también una importante tradición escrita que posiciona elementos críticos sobre los efectos y limitaciones que tiene la tributación en el desarrollo de mejores estrategias de representación contable y de independencia entre un saber específico y un conjunto de operaciones para la determinación de bases impositivas. Por esto la formación debe ser compleja, contextual y crítica para brindar los elementos al contador que le permitan actuar en una forma más activa y comprometida con los procesos de fiscalidad en Colombia.

Otro campo de acción tiene que ver con el control; los sistemas de información contable proveen la base para reducir la complejidad que implica una representación del conjunto de vínculos socioeconómicos que tienen relación con la circulación de recursos y riqueza. Como sistema, la contabilidad modeliza una parte de la realidad que es objeto e interesa representar; ya hemos planteado que esa representación es parcial y que en el caso del sistema económico vigente se privilegian los elementos de esa circulación que tienen que ver con la maximización del beneficio y la apropiación de la riqueza. Podemos concluir que en un sentido amplio la contabilidad per se es control.

Pero ante la responsabilidad social y el mantenimiento de la confianza pública diferentes actores – agentes que se involucran con la organización necesitan ciertas garantías de que sus intereses no están en posición de detrimento en la tensión con los intereses del inversionista o del gestor. En razón a esto se establecen figuras de control que buscan evaluar y prescribir marcos de acción para que el conflicto de intereses pueda ser reducido al mínimo, claro está en un ambiente legal predefinido. Esta preservación de intereses asume entonces figuras específicas: el control interno como parte de la función administrativa de la organización (interés del gestor), las auditorías externas que pueden servir a intereses de los inversionistas o entidades de vigilancia, la revisoría fiscal que en su dinámica integral vela por el mantenimiento del interés público (figura producida en el contexto colombiano), las contralorías que vigilan el conjunto de interacciones de economía y función social del Estado, y otras formas de control muy específicas sobre todo para interacciones con el ámbito internacional.

Podemos plantear que la base de estas formas de control está funcionalizada en los sistemas de información contable, que movilizan una lectura de la circulación de recursos, que en todo caso debe ajustarse a criterios de legalidad pero también a las evolutivas demandas sociales producidas por los impactos del despliegue de las empresas; hoy por hoy, así como podemos hablar de contabilidad social y ambiental podemos también hablar de control social y control ambiental, como respuesta a los efectos de la actividad económica organizada en la sociedad.

Así, un contador que desarrolla funciones de control debe poseer una formación completa en dinámicas propias del control, contabilidad, legalidad, gestión, economía, modelos estocásticos, lingüística; una perspectiva ingeniosa de análisis

de contexto (competitividad, geopolítica, organizaciones) y una profunda sensibilidad y formación ética.

El contador público también aporta desempeños en el análisis financiero conjugando para ello elementos de análisis contable con finanzas. Él construye indicadores utilizando información contable, para señalar y proyectar riesgos y / o posibilidades de inversión, para valorar empresas y proyectos y para determinar estructuras que favorezcan apalancamientos en diversos órdenes. Determina niveles de productividad y hace análisis por segmentos para situar la organización en el contexto del sector. Por supuesto, apoya procesos de toma de decisiones.

Igualmente se puede desempeñar para satisfacer necesidades del sector público, generando sistemas de información y operándolos en función de los objetivos del Estado y sus organizaciones, fines que no son equivalentes a los de la empresa privada. Allí se desarrollan otro tipo de indicadores que tienen que ver más con la capacidad de cumplimiento de la función social del Estado.

La tendencia de los servicios profesionales señala que otros campos de acción que se afirmarán en los días venideros tienen que ver con las relaciones contabilidad, medio ambiente, sociedad y cultura. Del mismo modo desde la retórica de la globalización es preciso avanzar en la comprensión de la contabilidad internacional para tener capacidades de interpretación de dinámicas geo-contables. Como vemos, las actividades del contador son diversas y complejas; la universidad une esta diversidad dando sentido a la formación. Al menos eso debe gravitar como condición teleológica de cualquier programa de Contaduría Pública que asuma la educación contable como potencia.

IX. Contabilidad e investigación

Los avances de la contabilidad en procesos de representación, la creación y mejora de metodologías de medición o valoración, la concepción de nuevas cualidades de la contabilidad, la construcción de nuevas formas tecnológicas, la satisfacción de nuevas necesidades de información, la redefinición de nuevos objetos de estudio como resultado del trabajo interdisciplinario [...], son todas posibilidades que pueden ser gestadas desde la investigación, como actitud y proceso que permite producir conocimiento nuevo.

La investigación como forma de indagación, refinada en el terreno de la moderna ciencia, para los objetivos de la moderna ciencia, constituye una serie de fases y procesos que promueven la innovación, teórica, tecnológica, y metodológica. La ciencia "es" en tanto investigación y por eso las distintas disciplinas académicas (entre ellas la contabilidad) son convocadas a elegir como ruta de producción gnoseológica la investigación científica.

En efecto, el conocimiento que ha venido emergiendo en la disciplina contable como reconstrucción y clarificación del campo del saber o en sentido de orientar procesos profesionales, es producto de dinámicas de investigación bajo multiplicidad de enfoques. Así, en forma paralela evolucionan las metodologías y técnicas de investigación y los campos de aplicación de éstas a la contabilidad. No basta con investigar utilizando métodos tradicionales ya caducos para ciertos objetos de estudio, sino que es menester reconocer el movimiento de reflexión y aplicación sobre metodologías de investigación en campos como las ciencias exactas y las ciencias sociales, sus orientaciones cuantitativas y cualitativas y sus complementaciones.

Hablar de investigación en contabilidad y en cualquier área del saber involucra un reconocimiento de la dialéctica inmanente entre objetos de estudio y metodologías, dialéctica que supera con creces la tradicional forma de ver la investigación con metodologías fijas para campos – objetos – hechos de investigación diversos. Cada unidad de análisis o hecho de investigación reclama una metodología que debe ser coherente, y a su vez la exploración de nuevas metodologías da luces sobre nuevos objetos de estudio que antes no se entreveían por el velo de la mono – metodología.

Quedan entonces por lo menos dos tareas para avanzar con suficiencia en la relación contabilidad e investigación: 1) reconocer y comprender la importancia de la investigación para avanzar y soslayar la condición de copia y difusión propia de nuestros contextos contables, encarando procesos de investigación autónomos para la generación de soluciones a problemas específicos de la relación disciplina – profesión y sociedad; 2) diversificar la mirada metodológica manteniendo la tensión entre objeto y método para ampliar el abanico de posibilidades y recrear la realidad contable con riqueza de matices y proyecciones.

El contador público debe saber investigar, debe incorporar esta actividad en sentido literal, de modo que se convierta en una actitud y no en una tarea, en una

cualidad de trabajo y no en un esfuerzo anormal – exótico. La profesión se enfrenta a detonantes nuevos, a emergencias cada vez más complejas; el profesional contable debe contar con la competencia investigativa para pro – activar escenarios de solución y no esperar a importar las respuestas cuando las situaciones anómalas han deteriorado su contexto de análisis.

En el sentido de lo señalado la formación contable debe permitir el reconocimiento de prácticas de investigación y su pertinencia en objetos de estudio contables; las diferentes asignaturas o proyectos de aula deben aplicar como posibilidad didáctica la investigación para la construcción de consensos informados, más que la retención de verdades improbadas. Lograr una adecuada formación en investigación dotaría de potentes herramientas de innovación a los profesionales de Contaduría Pública y agenciaría nuevas lógicas contables más pertinentes para la evolución de las organizaciones en función de sus objetivos.

Conclusiones:

- 1) Se precisa la formación en las áreas señaladas: economía, derecho, gestión, matemáticas, sociología, antropología, filosofía de la ciencia, historia, ética. No obstante las disciplinas con que dialoga la contabilidad deben permitir una lectura de la contabilidad. El docente de estas disciplinas conexas debe hacerse conciente de la visión – intervención que su campo del saber aporta a la trama de la contabilidad y también de aquello que la contabilidad aporta a su disciplina. ¿Qué es realmente la transdisciplinariedad en la formación contable?
- 2) Ser contador público supera saber – hacer Contaduría Pública; requiere voluntad de comprender, asunto que es posible si éste se reconoce como actor en un momento histórico de su devenir y del devenir de su disciplina. ¿Qué es ser contador público?
- 3) Cada espacio de formación debe reconocerse como parte pero como todo a la vez. Esta perspectiva holista es mejor y permite contadores mejores. ¿Cómo introducimos la formación compleja en la Contaduría Pública?
- 4) La traducción, como fase de la construcción curricular, de la cultura contable y de otras disciplinas afines, no está resuelta para la Contaduría Pública. Tampoco la didáctica con que tales objetos de formación pueden ser apropiados. ¿En qué formar?, ¿por qué formar en eso?, menos importante pero importante ¿cómo formar en eso? para la Contaduría Pública colombiana.

Bibliografía

AKTOUF, Omar. La Administración. Entre Tradición y Renovación. Tercera Edición. Gaëtan morin éditeur y Artes gráficas del Valle. París – Cali. 1998 – 2001. 750 Páginas.

BROTO RUBIO, José Joaquín. La Contabilidad ¿Nueva lógica para la implantación de la “sociedad del conocimiento”? Universidad de Zaragoza. España. 2000. 69 Páginas

CARDONA ARTEAGA, John y ZAPATA MONSALVE, Miguel Ángel. Educación contable: antecedente, actualidad y prospectiva. ASFACOP – Universidad de Antioquia. Colombia. 2006. 276 Páginas.

CROSBY, Alfred W. La medida de la Realidad. La cuantificación y la Sociedad Occidental 1250 – 1600. Crítica. Barcelona. 1997 – 1998. 203 Páginas

Departamento de Ciencias Contables. Recreando el Currículo. Universidad de Antioquia. Colombia. 2006. 182 páginas.

GÓMEZ LÓPEZ, Roberto. La Ciencia Contable: Fundamentos Científicos y Metodológicos de la Contabilidad. UNED Málaga. Smd.

GÓMEZ VILLEGAS, Mauricio. Breve Introducción al Estado del Arte de la Orientación Crítica en la Disciplina Contable. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia No 45. Medellín – Colombia. Julio 2004. Págs 113 – 132.

GONZALO ANGULO, José Antonio y GARVEY, Anne Mari. Ética y Enseñanza de la Contabilidad. Documento virtual. Smd.

Lao Zi. Tao Te King. Libro del Curso y la Virtud. Tercera Edición. Editorial Ciruela. Madrid. 2004. 194 Páginas.

LEMONS de LA CRUZ, Jorge Eduardo. Filosofía de la Ciencia y Contabilidad: Relación Necesaria. En: Entramado Vol. 1 No. 1 Enero – Junio 2005. Págs. 18 – 25.

LITTLETON, A. C. La Naturaleza de la contabilidad. En: Revista Contaduría Pública del Colegio Colombiano de Contadores Públicos Seccional Antioquia, No 3. Medellín. 1982. Págs 10 – 20. Traducción de Lázaro de Greiff.

MACHADO RIVERA, Marco Antonio. De la regulación a la planificación: un tránsito necesario para construir pensamiento contable. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia No 46. Medellín. Enero – Junio 2005. Págs 51 - 72

MATTESSICH, Richard. Hitos de la Investigación en Contabilidad Moderna. Segunda mitad de siglo. En: Revista LEGIS del Contador No 06. Bogotá. Abril – Junio de 2001. Págs. 9 – 86.

MONTESINOS JULVE, Vicente. Formación Histórica, Corrientes Doctrinales y Programas de Investigación de la Contabilidad. En: Revista Técnica Contable. España. Smd.

OSPINA ZAPATA, Carlos Mario. Sobre Investigación en Contabilidad. Algunos apuntes En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia No 46. Medellín. Enero – Junio 2005. Págs 73 - 110

PERROW, Charles. Sociología de las organizaciones. Tercera Edición. McGrawHill Interamericana. España. 1990. 369 Páginas.

PLATON. Diálogos. Vigésimo sexta edición. Editorial Porrúa. México. 2000. 788 Páginas.

QUIJANO VALENCIA, Olver B. Del Hacer al Saber. Realidades y Perspectivas de la Educación Contable en Colombia. Universidad del Cauca y C-Cinco. Popayán Colombia. 2002. 211 páginas

ROJAS ROJAS, William. Intramuros, la Contabilidad y la Organización. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia No 34. Marzo 1999. Págs 101 - 117

SUNDER, Shyam. Teoría de la Contabilidad y el Control. Universidad Nacional. Bogotá. 1997 – 2005. 317 Páginas

TÚA PEREDA, Jorge. Lecturas de Teoría e Investigación Contable. Centro Interamericano Jurídico – Financiero. Colombia. 1995. 478 Páginas

ZEMELMAN, Hugo. Voluntad de Conocer. El Sujeto y su Pensamiento en el Paradigma Crítico. ANTHROPOS. España. 2005. 159 Páginas.