

Salazar, P. (2015). Problemas en el desarrollo histórico de la contabilidad. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 66, 191-203

# Problemas en el desarrollo histórico de la contabilidad

Pedro Pablo Salazar Carvajal  
Contador Público.  
Profesor Politécnico Jaime Isaza Cadavid.  
ppsc\_1@hotmail.com

---

### **Problemas en el desarrollo histórico de la contabilidad**

**Resumen:** *Se plantea que el principal problema de la contabilidad radica en su desarrollo basado en la praxis y no en principios universales. Esto se debe, en parte, a que la normatividad contable se implementa de acuerdo a necesidades del momento, necesidades de grupos económicos hegemónicos o de otro carácter. Debemos crear un marco conceptual universal, sin que por cada forma de valuación o medición surja una nueva contabilidad.*

**Palabras claves:** *Fenómenos, macro-meso-micro contabilidad, hipotético deductivo, flujos circulatorios, estándares internacionales.*

### **Problems in the historical development of accounting**

**Abstract:** *It is proposed that the main problem in accounting stems from its development based on practice rather than universal principles. In part, this is owing to accounting norms are implemented conforming to the needs of the moment, the needs of hegemonic economic groups or those of another nature. We must create a universal conceptual framework; otherwise a new way of accounting will emerge for each form of valuation or measurement.*

**Keywords:** *Phenomena, macro-meso-micro accounting, hypothetical-deductive, traffic flows, international standards.*

### **Problèmes dans le développement historique de la comptabilité**

**Résumé :** *Il est soutenu que le principal problème de la comptabilité réside dans son développement fondé sur la pratique et non sur des principes universels. En partie, cela se doit à l'implémentation des normes comptables selon les besoins actuels, les besoins des groupes économiques hégémoniques ou ceux d'une autre nature. Il faut créer un cadre conceptuel universel, sans qu'une nouvelle comptabilité apparaisse pour toute forme d'évaluation ou mesure.*

**Mots-clés:** *Phénomènes, macro-méso-micro comptabilité, hypothétique déductive, flux circulaire, normes internationales.*

### **Problemas no desenvolvimento histórico da contabilidade**

**Resumo:** *Argumenta-se que o principal problema da contabilidade radica no seu desenvolvimento baseado na práxis e não nos princípios universais. Em parte, isso ocorre porque a normatividade contável é implementada de acordo às necessidades do momento, necessidades de grupos econômicos hegemônicos ou de outro caráter. É preciso a criação de uma estrutura conceitual universal, sem que por cada forma de avaliação ou medição surja uma nova contabilidade.*

**Palavras-chave:** *Fenômenos, macro-meso-micro contabilidade, hipotético-dedutivo, fluxos de circulação, padrões internacionais.*

# Problemas en el desarrollo histórico de la contabilidad

*Pedro Pablo Salazar Carvajal*

*Primera versión recibida en enero de 2015 – Versión final aceptada en mayo de 2015*

## I. Introducción

La contabilidad, a lo largo del tiempo, se ha implementado de acuerdo al momento histórico o de intereses de grupos económicos, o de otro tipo. Estos cambios son, en general, solución al requerimiento del momento, pero no conllevan a una contabilidad universal. Esto se debe, en parte, a que los contadores implicados en estos cambios son en su gran mayoría contadores prácticos y que en ningún momento toman desarrollos teóricos que coadyuven a formalizar la disciplina. También en las universidades se da un tipo de enseñanza ortodoxa (*non sanctas*) demasiado rígida, más que hipotética deductiva, y se han dedicado a enseñar algunas supuestas verdades contables antes que inducirnos a razonar rigurosamente.

Un ejemplo a la mano, son los estándares internacionales de contabilidad, que están cambiando frecuentemente, y en este momento se preparan otros ajustes, lo que demuestra la poca coherencia y científicidad que tienen estos estándares.

Otra dificultad para una construcción de una teoría general, es el hecho de crear modelos de acuerdo con las necesidades históricas o de grupos específicos, puesto que la contabilidad del Estado fue implementada por economistas básicamente y la contabilidad patrimonial, por contadores prácticos.

Puede que esta propuesta no cumpla con requisitos rigurosos, por ejemplo, la de un modelo axiomático (consistencia, integridad e independencia), pero trato de unir desarrollo teórico con la práctica.

## II. Desarrollo

Creo que el problema de la contabilidad para su desarrollo a lo largo del tiempo, radica principalmente en cuatro aspectos fundamentales a saber:

- Falta de leyes (definida esta como *regla* universal), marco teórico formal.
- Mirar el universo contable por partes (macro-meso y micro contabilidad).
- Separación de los contadores en prácticos y académicos.
- Problema de medición y valoración.

Anheló con la siguiente exposición, crear alguna inquietud en la comunidad contable y académica, para así llegar a una contabilidad universal. Esta visión la sitúa Montesinos a finales del siglo XIX y principios del XX, considerando como pionero a E. de Fages de Latour, quien lanza su idea de contabilidad pura, entendida esta como un método universal, independiente del campo al que se aplique, calificándola como “La numeración de unités en mouvement”, que aplica como ejemplo de su universalidad, a la observación de los infusorios. Garnier, por su parte, define la contabilidad pura como un método de observación de fenómenos de cualquier tipo (Quesada, 2004).

Es claro que un conjunto de conocimientos dispersos que no están ordenados según unos determinados principios teóricos, raramente constituirán una ciencia. Estos conocimientos deben reunirse en unas premisas iniciales, en leyes que permitan universalizar estos conocimientos. La contabilidad, a lo largo de la historia, ha tenido esta falencia, puesto que se desarrolla con base en normas, y no en leyes universales, que dan respuesta a necesidades del momento o a requerimientos de grupos económicos, políticos o de cualquier otro tipo.

Por lo anterior, se debe esbozar una estructura contable que satisfaga tanto las necesidades presentes como futuras, y que no considere cambios menores que se vuelven obsoletos con el tiempo.

Pese a que los contadores prácticos han tratado de universalizar las normas contables (aproximadamente desde 1973 aparecen estándares internacionales de contabilidad), empujados por las fuerzas evolutivas y cambiantes del mundo, el desarrollo de las mismas ha sido poco científico.

En este orden de ideas, se extrae a continuación una parte de la entrevista realizada en agosto de 2014 al maestro Rafael Franco, entrevista en la que se pretendía mostrar el poco carácter científico que tienen estas llamadas normas:

*Los estándares internacionales de información financiera no son contabilidad, es derecho contable, el derecho es el establecimiento de prescripciones convencionales que normalmente representa los intereses de grupos hegemónicos y no están hechas para construir verdades en términos de la ciencia, a no ser que uno acepte el concepto de verdad que han venido impulsando algunas corrientes epistemológicas de tipo neo estructuralistas, de tipo subjetivista donde se plantea que fundamentalmente lo verdadero es lo útil. Lo que no es útil no tiene ninguna vinculación con el concepto de verdad y si uno quiere profundizar en ese concepto de verdad como lo útil, el referente filosófico es Nietzsche.*

*Se podría pensar que existe una posibilidad de que este tipo de epistemología pueda estar detrás de los estándares Internacionales de Información financiera, en razón que el fundamento*

*conceptual que los soporta es el paradigma de utilidad, producir información que sea útil en términos de toma de decisiones, que en el caso de los Estándares Internacionales, son decisiones de un sector de la sociedad que es el sector de los inversionistas, de los prestamistas del capital financiero. Lo cual determina que es una percepción totalmente parcializada, sesgada, porque desconoce que la contabilidad tiene el potencial de proporcionar información a otros sectores sociales, como el caso de la propia administración empresarial, en el caso de necesidades de requerimientos de información del Estado, de los trabajadores, proveedores, los clientes, es decir, la sociedad está integrada por muchos más grupos de interés que el integrado por los inversionistas. De hecho, la circunstancia de que la construcción de la información para un beneficio de un solo sector, ya está negando una de las características que en alguna escuela se exige de las concepciones científicas en el sentido de que sean universales y esta normatividad no es universal.*

*El método de construcción de los estándares internacionales ha sido un método inductivo, ellos han arrancado de observar problemas y la solución a los problemas no lo han buscado en termino de investigaciones científicas que establezcan unas relaciones conceptuales que permitan la construcción de teorías, explicaciones, sino que lo han hecho por métodos empíricos, métodos de observación, y las decisiones finales mediante las cuales se determinan los Estándares Internacionales no están fundamentados en métodos científicos sino en métodos políticos, porque es un consenso que se da entre los representantes de distintos sectores empresariales de distintas actividades económicas que tienen asiento dentro el IASB.*

*En ese sentido, los Estándares Internacionales no son el resultado de un método científico de investigación, son el resultado del establecimiento de convenciones para solucionar el problema de un sector hegemónico.*

*Después de que se desarrollaron los Estándares Internacionales, se construye el marco conceptual, que es otro de los absurdos en términos de desarrollo del conocimiento. Hay como un acuerdo dentro la comunidad científica de que el conocimiento tiene una estructura hipotética deductiva en ciencias sociales. Pero uno encuentra, es que el marco conceptual se elabora a partir del contenido particular. Es decir, ese marco conceptual puede ser un método inductivo y el método inductivo no genera garantía en término de rigor científico.*

*Esto es tan cierto que los Estándares Internacionales empezaron a aparecer en 1973, y el marco conceptual aproximadamente en 1989 con diversas reformas, y en el momento está en otro proceso de reforma, lo que no tendría ningún sentido si esta fuera una estructura científica.*

*El marco conceptual constituye un escenario de justificación de los contenidos de los Estándares Internacionales que constituyen procedimientos prácticos, determinados consensualmente no como procedimiento científico sino como norma de derecho que desde luego están orientados a la protección de unos intereses determinados.*

*En ese sentido, la contabilidad que se desarrolla en los Estándares Internacionales es profundamente ideológica, en el sentido que defiende el discurso de la financiación de la economía, el discurso de la hegemonía del capital financiero, sobre todo el interés económico y, desde luego, no el interés de carácter social.*

*Por eso los elementos del marco conceptual serán siempre totalmente inestables, no son ninguna garantía de construcción de teoría científica.*

*El asevera, con fuertes argumentaciones, que los Estándares Internacionales no pueden ser objeto de una crítica epistemológica, a lo máximo pueden ser objeto de una crítica de hermenéutica del derecho.*

Algunas conclusiones que se pueden extraer del anterior planteamiento son las siguientes:

- La ciencia construye verdad. Debemos abogar una información que presentemos, buscando una verdad universal.
- Cuando las normas no son de carácter universal pasan rápidamente. Esto seguirá pasando como con los Estándares Internacionales que cambian constantemente, y tal como lo expresé en líneas anteriores, se torna a la contabilidad en un conjunto de conocimientos dispersos que no se reúnen bajo leyes, por lo tanto, bajo este esquema de trabajo, la contabilidad nunca será ciencia.
- Desde que en nuestra disciplina contable, las normas sean dadas por grupos de índole (económicos, políticos etc.), y que no utilicen los métodos reconocidos para hacer ciencia (preferencialmente el hipotético deductivo), nunca llegaremos a tener una estructura científica con criterios universales. Que es prioritario en una economía globalizada, que necesita información universal sin sesgos y clara para la cantidad de usuarios que tiene la contabilidad.

Por lo anterior, creo que el primer paso que debemos dar los contadores prácticos y académicos es hacia un acuerdo sobre qué es la contabilidad.

En este sentido, doy mi valor agregado a la cantidad de definiciones que he leído y que por falta de universalidad en los términos que utilizamos, se puede decir que en el fondo, son diferentes.

### III. Definición de Contabilidad

*La Contabilidad es la ciencia social, que en forma sistémica, nos da información tanto estática como dinámica de los fenómenos circulatorios y en general, cualquier flujo de un ente controlado con el fin de lograr los objetivos propuestos.*

Es importante definir algunos términos de esta definición, para mayor claridad y en especial, tener muy claro el concepto de flujo.

*Flujo:* El maestro Richard Mattessich (2002) en su libro *Contabilidad y los métodos analíticos* plantea:

*El principio lógico matemático implícito en un fenómeno se puede formular sencillamente de la siguiente forma: cualquier cambio puede ser cuantificado de dos diferentes maneras, midiendo la suma total de todos los incrementos y decrementos actuantes lo cual sería un flujo, o, midiendo entre los dos totales relacionados por este cambio que sería Stock.*

**Ejemplo:**

El flujo de efectivo por el método indirecto no es un flujo sino sumatoria de Stock.

Si una empresa vende 100.000 u.m y se las pagan, el método directo mostraría en el flujo de operación 100.000 u.m, en cambio el método indirecto

si el saldo inicial y final son iguales diría que es 0 u.m. que sería el Stock. Miren la diferencia en la información que les daríamos a los usuarios.

La caja menor es un flujo puesto que está entrando y saliendo efectivo continuamente, y contablemente lo tratamos como si no fluyera.

La NIC 39 en las operaciones de reestructuración de la deuda, plantea que si los términos son sustancialmente diferentes, es otro préstamo. Como va ser otro préstamo, si la verdad es que no entró un nuevo flujo al sistema, el flujo que venía sigue, aunque en condiciones diferentes (estamos desconociendo el fenómeno en sí, solo observando la valoración y la medición del mismo).

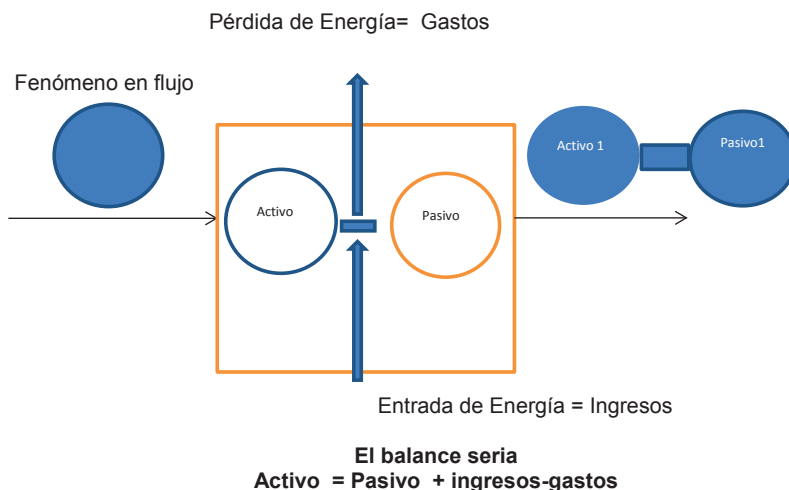
*Ciencia social:* Porque esta modela realidades que afecta a la sociedad. Nos da información estática así como dinámica, puesto que nos informa de los flujos de un ente así como del stock.

*Fenómenos Circulatorios:* Se puede decir que se está puntualizando en los flujos circulatorios económicos, pues es una de las razones de ser más grandes de la contabilidad, pero no la única.

*Ente controlado:* Cuando un ente es controlado, necesariamente debemos hablar de medición y valoración tanto cuantitativa como cualitativa. Por ejemplo, del desempeño de la economía de una nación, de las utilidades de una empresa comercial, de la gestión ambiental de los flujos de efectivo del presupuesto, etc. “Hay que medir todo lo que sea medible e intentar medir lo que no lo es, pues esto le da fortaleza a la teoría”.

Podríamos universalizar la contabilidad como una máquina térmica (en sentido no estricto) que tiene la siguiente estructura.

**Figura 1. Esquema de la contabilidad**



Fuente: elaborado por el autor.

Hasta aquí no hay nada nuevo (*Ex praecognitis et praeconcessis*), pero estos serían los cuatro elementos que tienen que estar definidos de forma universal, sobre todo los ingresos y los gastos, para que no se presten a interpretaciones tendenciosas ni a manipulaciones sobre las utilidades del Ente.

La definiciones básicas universales de las entradas, salidas, así como de activos, pasivo (acreedores y patrimonio), ingresos y gastos son tomadas de Marvin I. Carlson y James W. Lamb (1981), quienes hacen su desarrollo con base en la lógica de predicados y es la estructura teórica.

Estos son los cuatro conceptos que maneja la contabilidad, ya la medición y valuación está desarrollada en la práctica y será tratada más adelante.

A continuación se presenta la traducción del sistema básico.

*Sistema básico:* En nuestra formalización de la teoría de la contabilidad, el “sistema básico” es un sistema en el cual, se axiomatiza gran parte de la contabilidad, sin hacer referencia a la valoración ni cálculos matemáticos. Después de presentar el sistema básico introduciremos el “sistema extendido” con cierta valoración y capacidades matemáticas superpuesto sobre el sistema básico.

*Lenguaje:* El lenguaje del sistema es la lógica de predicados. La gama de variables se extiende sobre aquellos servicios potenciales (recurso), flujos y en los derechos (reclamaciones) relacionados, aplicable a cualquier entidad contable específica.

Entrada	Salida	Saldo final
$SPlx$	$SPOx = df.SPlx \sim Ex$	$ASx = df.SPlx \sim Ex$
Entrada potencial de servicios	Salida potencial de servicios	Activos finales

*Términos primitivos:* El primer paso en la construcción de un sistema Axiomático es elegir los términos primitivos que servirán como bloques de construcción para el resto del vocabulario. Nuestro conjunto inicial de términos primitivos consta de seis elementos:

Notación simbólica	Interpretación
$SPlx$	X es un ingreso potencial de servicios
$Exy$	X Termina por y
$Dxy$	X es exigida (reclamada) por y
$Cx$	X es acreedor
$Ix$	X resultado de una inversión directa del dueño
$Wx$	X resultado de retiro de un propietario (retiros se utiliza en un sentido amplio para significar cualquier distribución por la empresa a sus propietarios)



### Definición

El concepto de que “x ha terminado” se puede definir como término primitivos de la siguiente manera:

$$D1. Ex = df. (\exists y)(Exy)$$

Traducción literal (LT):

“X ha expirado por definición”, existe un y tal que x ha terminado debido a y”.

La base del sistema contable es la entrada potencial de servicio, “SPI”. La interpretación de este símbolo es “un bien o servicio con utilidades positivas y precios, derechos que han sido adquiridos por la empresa”.

Cuando las entradas potenciales de servicios pierden su capacidad de beneficiar períodos futuros, termina convertido en salida potencial de servicios.

$$D2. SPOx = df. SPIx \wedge Ex$$

LT: “x es una salida potencial de servicio”, es igual, por definición, a “x es una entrada potencial de servicio y x ha expirado”.

Libre traducción: (ft)

La salida potencial de servicios es entradas potencial de servicios que terminaron.

El flujo potencial de servicio que no haya expirado al final del período se denomina “activos”.

$$D3. ASx = df. SPIx \wedge \sim Ex$$

LT: “x es un activo”, por definición, “x es un entrada potencial de servicios y x no ha caducado”.

FT: Activos son servicios que no han terminado y pueden generar posibles entradas.

Tenga en cuenta que “SPI” y “SPO” son símbolos de tres letras, pero “AS” es un símbolo de dos letras. Debido a que la distinción entre saldos y flujos es crucial para la contabilidad, hemos adoptado la convención de denotar los flujos con símbolos de tres letras y los saldos con símbolos de dos letras.

Los términos que no representan stock ni tienen una dimensión de flujo se escriben, ya sea como una letra o con símbolos de cuatro letras. Esta convención es un dispositivo de lógica adicional que carece de efecto en el sistema formal; se presenta una ayuda para que el lector siga la interpretación que vamos a dar de los símbolos.

Entrada	Salida	Saldo final
$LBx = df. (\exists y)(SPIy \wedge Dxy)$	$LBOx = df. LBx \wedge Ex$	$LBx = df. (LBx \wedge \sim Ex)$
Pasivos adquiridos	Pasivos extinguidos	Pasivo final

El aspecto dual de la contabilidad proviene del hecho de que alguien ejerce un derecho sobre cada entrada potencial de servicio, las cuentas contables no sólo son para los potenciales servicios, sino también para las reclamaciones sobre los mismos. Los reclamos dan lugar a “pasivos”, un término que se define

en la terminología contable, en un sentido muy amplio para significar el efecto, “crédito de todo balance” (Boletín N° 1, AICPA, 1953, párrafo 27). Este amplio concepto de “responsabilidad” se define en nuestros sistemas como:

D4.  $LBAx = df. (\exists y)(SPly \wedge Dxy)$

LT: “x es un pasivo (en el sentido amplio) adquirido” es igual, por definición, a “existe y tal que y es servicio potencial de entrada y x es reclamado por y”.

FT: los pasivos adquiridos son afirmados por un ingreso potencial de servicios.

Asimismo, la expiración (extinción) de un pasivo es simbolizado.

D5.  $LBOx = df. LBAx \wedge Ex$

FT: Un pasivo que sale es un pasivo que ingresó, el cual se extinguió.

El saldo final de un pasivo está definido como:

D6.  $LBx = df. LBAx \wedge \sim Ex$

LT: “x es un pasivo” es igual, por definición, a “x es un pasivo adquirido y x no ha expirado”.

FT: Los pasivos (en un sentido amplio) son afirmados por activos.

Si bien es útil tener un concepto amplio de los pasivos como “todos los créditos del balance”, también es necesario contar con términos que designan los acreedores y propietarios subconjuntos de ese concepto. Llamaremos a estos subconjuntos “pasivos en el sentido estricto” y “dueños de capital”.

D7.  $LNAx = df. LBAx \wedge Cx$

LT: “x es un pasivo (en el sentido estricto) adquirido, es igual, por definición, a “x es un pasivo (en sentido amplio) adquirido y, x se afirma como acreedor”.

FT: los pasivos adquiridos son reclamaciones presentadas por los acreedores contra las posibles entradas de servicios.

Y el otro subconjunto de LBA es,

D8.  $OEAx = df. LBAx \wedge \sim Cx$

FT: El patrimonio adquirido, es un pasivo (en sentido amplio) adquirido sin acreedor afirmado.

“El Patrimonio adquirido” a su vez tiene dos subconjuntos, bien sea por inversión directa de capital, o por rentabilidad de los ingresos.

D9.  $REVx = df. OEAx \wedge \sim Ix$

LT: “x es un ingreso” es igual, por definición, a “x es patrimonio neto adquirido que no es el resultado de una inversión directa de los propietarios”.

D10.  $OEIx = df. OEAx \wedge Ix$

LT: “x es una inversión propietario” es igual, por definición, a “x es un patrimonio neto adquirido y es el resultado de una inversión directa”.

Volvemos ahora a la salida de pasivos (extinciones) en la que hemos desarrollado previamente nuestro vocabulario hasta el punto de LBO-Responsabilidad (sentido amplio) de salida. Al igual que con los pasivos adquiridos, la salida de responsabilidad tiene dos subconjuntos, dependiendo

de si se trata de la participación de un acreedor o de un propietario que está siendo extinguido. Por lo tanto,

$$D11. LNOx = df. LNAx \wedge Ex$$

FT: La salida de un pasivo (en sentido estricto) es la expiración de una participación que un acreedor adquirió. Y,

$$D12. OEOx = df. OEAx \wedge Ex$$

FT: Una salida del patrimonio propietario es un reclamo expirado, que los propietarios tenían sobre la entrada potencial de servicios.

“La salida de patrimonio neto” tiene a su vez dos subgrupos, patrimonio neto que expira a causa de los retiros del propietario o por los gastos.

Por consiguiente,

$$D13. OEwx = df. OEOx \wedge Wx$$

FT: El retiro del patrimonio, es un flujo de salida del patrimonio, resultante del retiro del propietario.

Y el concepto de gasto (en su sentido más amplio, para incluir tanto los gastos operativos y no operativos) es

$$D14. EXPx = df. OEOx \wedge \sim Wx$$

FT: Un gasto es una salida del patrimonio de los propietarios que no es el resultado de un retiro de los propietarios.

Por último, los saldos finales créditos del balance, “LB”, se dividen en cuanto si representan un pasivo en el sentido estricto o si representan el patrimonio de los dueños.

$$D15. LNx = df. LBx \wedge Cx$$

FT: “x es un pasivo, en un significado estricto” es igual, por definición, a “x es un pasivo y se afirma como acreedor”.

Y

$$D16. OEx = df. LBx \wedge \sim Cx$$

FT: Son reclamaciones sobre los activos que hacen los propietarios y que no son acreedores en sentido estricto.

La noción de débito y crédito puede ahora ser definida.

$$D17. DRx = df. SPIx \vee LBOx$$

LT: Un debito es igual, por definición, a “x es un entrada potencial de servicios o x es un pasivo extinguido”.

FT: Los débitos son aumento de activos (un ingreso potencial de servicios) o una disminución del patrimonio (salida de pasivo).

$$D18. CRx = df. SPOx \vee LBAx$$

FT: Un crédito es una disminución de recursos o un incremento en el patrimonio.

Hasta aquí tenemos todas las definiciones sobre débito, crédito, ingresos y gastos, en sentido universal, que nunca nos dieron y que era necesario para identificar cualquier fenómeno que ingrese al sistema.

Ya con la definición de los cuatro elementos básicos, debemos pasar a la parte de medición y valuación, presentación de informes, que necesita un ente controlado. La partida doble (no confundir con la doble imputación) ha resistido los embates del tiempo y es base para cualquier tipo de informe que necesite elaborar un ente público o de cualquier otra denominación, pues no hay varias contabilidades sino formas de medición y valoración de los flujos.

El registro histórico es la madre de cualquier tipo de información que necesitemos, no podemos concebir un árbol sin la raíz. Aunque el maestro Mattessich (2002, p. 162) anota que “la hipótesis subyacente identifica el valor del activo con el costo o precio pagado por él en la fecha de adquisición”. El costo de adquisición presenta una objetividad jurídica, pero carece de objetividad científica en épocas posteriores a la transacción. Sprouse y Moonitz (1958, citado por Tua, 1983) lo denominan precio de intercambio pasado o base inicial.

Sin ningún dato histórico no se puede proyectar, pues no hay datos para sacar ninguna estadística.

Si hablamos por ejemplo de los ingresos, si estos se miden o se valoran de acuerdo con modelos econométricos, a valor histórico con datos estadísticos, el fenómeno para cualquier ente es un ingreso, ya el nombre que se le dé después de estar ubicado en su marco universal es independiente para cada ente de acuerdo con sus necesidades y con el tipo de usuario de la información.

El problema que nos queda por resolver es la gran cantidad de usuarios de la información, formas diversas de medición, valoración y conversión.

La solución a estos problemas es el modelo matricial manejado a través de bases de datos donde la transacción no debe estar ligada a una cuenta.

En un próximo artículo mostraré su desarrollo.

#### **IV. Conclusiones**

No se puede concebir un objeto de estudio sin su marco teórico. Pues lo anterior conlleva a la no unificación de criterios, y a que se le dé solución parcial a los problemas planteados.

Una de las características principales de la ciencia es la agrupación de conceptos universales. En este sentido, es prioritaria, para nuestra disciplina, la unificación de los conceptos, pues la economía lo necesita dado que los flujos circulatorios económicos así lo exigen.

A medida que los conceptos de la contabilidad sean universales se prestan menos para su manipulación inescrupulosa, y así evitar los grandes escándalos financieros.

La sociedad, como usuaria de la información, debe saber de forma objetiva y no sesgada de su desenvolvimiento.

## Referencias bibliográficas

- AICPA-American Institute of Certified Public Accountants. (1953). *Accounting Research and Terminology Bulletin*, núm. 1.
- Blanche, R. (1955). *La axiomática* [edición electrónica]. Chile: Escuela de filosofía Universidad arcis.
- Kedrov, M. B. y Spirkin, A. (1968). *La ciencia*. México: Grijalbo.
- Marvin, L. C. y Lam, J. W. (1981). Constructing a Theory of Accounting an Axiomatic Approach. *The Accounting Review*, N° 3.
- Mephram, M. J. (1988), Matrix-Based Accounting: A Comment. *Accounting and Business Research*, 72(18), 375-378.
- Mattessich, R. (1957). Towards a general and axiomatic foundation of Accountancy. *Accounting Research*, 8, 328-355.
- Mattessich, R. (1964/2002). *Accounting and analytical methods* (Contabilidad y métodos analíticos). Homewood, Illinois: Richard Irwin.
- Morales, J. (2014). Tratamiento contables de operaciones de reestructuración, *Revista contable*, 18, 41-54.
- Quesada, F. J. (2004), *Aproximación a la metodología de la ciencia*. Universidad de Casilla.
- Tua, J. (1983). Subprogramas de investigación en la emisión de principios contables. *Técnica contable*, Octubre, 361-380.