

Elementos del entorno: contribución e incidencia al desarrollo de la disciplina contable

Environmental issues: contribution and impact in accounting science development

COLCIENCIAS TIPO 10. ENSAYO

RECIBIDO: ABRIL 7; ACEPTADO: MAYO 17

Harold Cerón Espinosa
haroldceron@gmail.com

Universidad Santiago de Cali, Colombia

Resumen

La contabilidad, a lo largo de la historia, se ha visto influenciada por su entorno. Dicha influencia se ha desarrollado a través de la construcción de una interrelación que le ha permitido tener la capacidad de respuesta para reflejar los cambios que allí suceden, como también la capacidad de incidir en aquellos. Del anterior enunciado se puede desprender las siguientes preguntas: ¿Cuáles son los elementos del entorno considerados por la contabilidad? ¿Cuál es la incidencia de aquellos elementos en su desarrollo? Y por último, ¿la educación contable considera aquellos elementos del entorno? En búsqueda de respuestas a los interrogantes planteados, este trabajo se centra en la identificación de los elementos del entorno y su relación con el desarrollo de la contabilidad y su inclusión en la educación contable. Para ello, se busca su identificación, su fundamentación teórica, así como su incorporación a los procesos contables.

Palabras Clave

Elemento; entorno; contabilidad; incidencia; educación contable.

Abstract

The accounts throughout history has been influenced by their environment, this influence has been developed through building a relationship that has allowed the accounts to be able to respond to reflect changes in the environment, as well as the ability to influence them. From the above statement can be revealed the following questions ¿What are the elements considered by the accounting environment? ¿what is the impact of these elements in their development? And finally "The accounting education considers these elements in the environment? In search of answers to the questions posed, the work focuses on identifying environmental elements and their relationship to the development of accounting and its inclusion in accounting education, for it seeks to identify, theoretical and as their incorporation into the accounting processes.

Keywords

Elements; environment; accounting; advocacy; education accounting

I. INTRODUCCIÓN

La nueva tendencia de la profesión contable, además de ser generada por su propia dinámica, es propiciada por diferentes factores del entorno económico y social. Factores como los escándalos de Enron y WorldCom, y la posterior desaparición de Arthur Andersen, han colocado en tela de juicio la credibilidad de los contadores y auditores. En este sentido, Blanthome, Kovar y Fisher (2007) manifiestan la necesidad de pensar en el fortalecimiento del componente ético en su formación y desempeño profesional, lo cual se hace evidente para recuperar la confianza de los usuarios de la información contable.

Otros elementos a considerar y que resultan importantes en la construcción de un nuevo modelo de contabilidad son la inclusión de conceptos sociales y medioambientales acordes a los fundamentos teóricos planteados por organismos internacionales, y por investigadores como Perea (1986), Lopes de Sa (1999) y Tua (2004; 2009). Los rápidos cambios de las tecnologías de la información y las comunicaciones también pasaron a ocupar un papel que debe ser tenido en cuenta por los profesionales y los candidatos a contadores. Esto es así dado que su manejo es necesario para el correcto y rápido procesamiento de los grandes volúmenes de la información contable, además de la reducción de costos generada por la sistematización de procesos.

Es tarea de los organismos profesionales e instituciones de formación inicial y de educación continuada en contabilidad recoger los elementos de los entornos económico, social, científico, tecnológico, entre otros, que puedan interactuar con el ámbito contable, para incluirlos en un nuevo discurso contable, y de esta manera responder a los requerimientos de sus interesados con información de calidad. En relación con lo anterior, podríamos hacernos el siguiente interrogante: ¿qué relevancia tiene la identificación de los elementos del entorno que inciden en el discurso contable?

La creación de bloques económicos y sociales ha generado la uniformidad en varios aspectos de la vida y la economía. La Comunidad Europea y los mercados comunes de comercio en diversas latitudes del planeta son ejemplos de dicha tendencia. La globalización de los mercados financieros, el incremento de empresas transnacionales y los mercados comunes de comercio deben estar acompañados de elementos que viabilicen aquella integración. Por ejemplo, la creación de una

moneda única (caso Unión Europea), leyes comerciales y reducción de tasas impositivas, son parte de las medidas tomadas por algunos bloques económicos. Por su parte, la profesión contable no ha sido ajena a esta dinámica de uniformidad, pues este proceso se está realizando, entre otros, a través de la homogenización de la normatividad contable.

La movilidad de empresas y los constantes flujos de capital tienen nuevas exigencias de información por parte de los tradicionales y nuevos usuarios (i.e., inversores, accionistas, proveedores, gobiernos, sindicatos, entre otros). Buena parte de esta información es suministrada por los profesionales de la contabilidad. De ahí la conveniencia sobre que la disciplina contable ponga en consideración los elementos generados por los cambios del entorno. Esta puesta en consideración les permitirá, tanto a los profesionales como a los encargados de la formación de los futuros contadores (Instituciones de Educación Superior), contar con la capacidad de respuesta a las nuevas exigencias de información mundial con los más altos estándares de calidad.

La intención de este artículo es realizar algunas reflexiones sobre el proyecto de investigación que se viene desarrollando en el Grupo de Investigaciones Contables Financieras y Económicas (Giconfec) de la Universidad Santiago de Cali, conocedores de la importancia que aporta para la investigación el intercambio con profesionales y académicos nacionales e internacionales.

Para ello se presentará en su segundo apartado la evaluación de la contabilidad y la inclusión de nuevos elementos. En tercer lugar, compartiremos una reseña de autores que identifican la inclusión de nuevos elementos en la disciplina contable. Finalmente, en el cuarto apartado, se identificarán los elementos del entorno y su incidencia en la contabilidad, para lo cual se propone un esquema de relación de dichos elementos con la disciplina contable, y se hace reconocimiento de un contexto en particular, cerrando con una propuesta de hipótesis para futuras investigaciones.

II. EVOLUCIÓN DE LA CONTABILIDAD Y LA INCLUSIÓN DE NUEVOS ELEMENTOS

A lo largo de la historia, la evolución de la profesión contable ha estado ligada a las necesidades surgidas en las relaciones económicas de las sociedades. Cambios económicos como la forma en que se pasó de la agricultura a las economías industriales, y en la última década, a la

sociedad del conocimiento, han generado la creación de nuevos planes contables y de métodos de gestión que han contribuido a la eficacia de las operaciones de las empresas enmarcadas en los nuevos modelos económicos (Lakshmiu & Savchenko, 2010). Es bien sabido que el ascenso de los mercaderes italianos durante el Renacimiento fue acompañado por el desarrollo de la contabilidad por partida doble. La internacionalización de la economía exigió la transformación de formas de gestión, así como de sistemas informativos y de control como respuesta a dicho contexto. Las anteriores referencias son una muestra de cómo la contabilidad a lo largo del tiempo ha reconocido el entorno económico para su desarrollo y evolución. Calvo (2004) también hace referencia a la forma en que la transformación de estos procesos contables se ha desarrollado.

La contribución y reconocimiento de la contabilidad a los cambios del entorno han sido producto de validaciones empíricas resultado del desarrollo de la profesión en los diferentes ámbitos, más que por la construcción de fundamentos teóricos emanados de académicos.

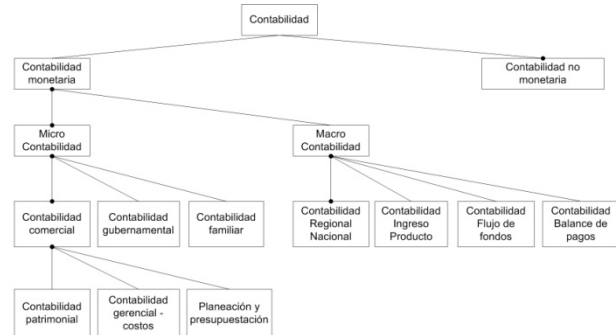
De lo expuesto, resulta interesante rescatar el dinamismo de la contabilidad y su capacidad de respuesta a los cambios económicos, además de la ausencia de un marco teórico que fundamente sus cambios. Pero no solo los cambios económicos han tenido influencia en la contabilidad. Varios investigadores, acorde a sus trabajos, han sugerido la inclusión de otras áreas del conocimiento en la contabilidad. Lopes de Sá (1999) sostiene que así como se registran las relaciones jurídicas, es necesario que se registren, estudien y den a conocer las relaciones sociales de las empresas. Moisés García (1997a) precisa que hoy la información es de interés social, y que al mismo tiempo, debe elaborarse con criterios rigurosamente científicos y técnicos. Por otro lado, García Casella (1997b) destaca la necesidad de abordar estos saberes a partir de objetivos y métodos propios.

De la misma forma que las relaciones y la información social, los temas medioambientales a través de sus investigadores reclaman su importancia en la contabilidad, tanto en su estudio como en su aplicación. Para algunos de estos autores, la preocupación por los temas medioambientales dejó de ser un tema solo de ambientalistas; para los contadores este tópico cobra cada día mayor importancia, los sistemas contables están siendo adaptados para proporcionar información sobre el impacto en los estados financieros de las cuestiones

medioambientales. Los anteriores autores dejan percibir sus puntos de vista sobre la importancia de incluir elementos sociales y medioambientales en la contabilidad. Aquellos trabajos y otros, han generado la aparición de nuevos conceptos como: contabilidad social, contabilidad ambiental, contabilidad socio ambiental, contabilidad verde y contabilidad ecológica.

Estos conceptos hacen parte de lo que Mattessich (1964) solo enunciaba en su obra como contabilidad no monetaria (ver Figura 1). Mattessich separa los conceptos contabilidad monetaria y no monetaria, dejando ver la idea del reconocimiento, registro, valuación y análisis de hechos no monetarios (información cualitativa), los cuales, al igual que la contabilidad monetaria, tienen relevancia micro y macro.

Figura 1. Supuestos básicos de la contabilidad – Base general (Mattessich, 1964)



Por su parte, la Federación Internacional de Contadores (*IFAC, International Federation of Accountants*) valora la importancia de la calidad en la educación contable, para lo cual crea el Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (*IAESB, International Accounting Education Standards Board*), cuyo objetivo es desarrollar normas, directrices y documentos de información sobre la precalificación, la educación, la formación de profesionales contadores, la formación continuada y el desarrollo profesional para los miembros de la contable profesión. La IEASB bajo el *International Education Standard (IES)* reconoce como parte de los programas de enseñanza de la contabilidad tres apartados principales:

- conocimientos correspondientes a la contabilidad y las finanzas;
- conocimientos del negocio y las organizaciones; y
- conocimientos y competencias sobre tecnología de información.

Además de las habilidades generales de la contabilidad,

existen otras competencias que tienen más relación con los intereses de la sociedad y la profesión, como los valores, la ética y actitudes propuestas en la IES.

La propuesta de la IFAC sobre homogenización de la educación contable es liderada por las firmas de auditoría, grupos económicos y reguladores internacionales, que pretenden por medio de estándares emitidos, homogenizar los contenidos de la educación contable, conducente a satisfacer las necesidades de información de grupos económicos y facilitar el trabajo profesional de las grandes firmas de auditoría, García (2010), dejando de lado otros aspectos importantes como lo son la investigación, la docencia, la pedagogía, entre otros aspectos inherentes a la educación contable.

Por otro lado, existe otra corriente que se niega a ver la contabilidad (Quijano, 2004) como una práctica instrumental donde se privilegie la profesionalización, la hiper especialización y la orientación al contenido técnico de la formación contable, con el propósito de armonizar el sistema educativo con las exigencias de los negocios internacionales (objetivos económicos), no con las dinámicas del conocimiento en sus diversas manifestaciones. A su vez, Cortés (2006) plantea la consideración de competencias básicas que debe proveer la educación contable, donde se esboza la responsabilidad formativa en varios aspectos, entre ellos: disponer de un sistema permanente de autoevaluación para la alta calidad, la implementación de las transformaciones curriculares pertinentes, la pedagogía, la investigación formativa, la formación investigativa o investigación propiamente dicha, la conformación de comunidades académicas y científicas con alto reconocimiento y consolidación, y la evidencia social de los resultados y productos de la investigación. Todos estos desarrollos contribuyen según Casal (2007), al impacto en la práctica y la teórica contable, lo cual no puede ser ignorado ni por los académicos, ni por quienes practican el oficio de la contabilidad.

Los anteriores autores coinciden en que la profesión contable debe hacerle frente a los diversos elementos que inciden en su desarrollo. *Esto impone un replanteamiento de la enseñanza en contabilidad que satisfaga tanto las necesidades presentes así como futuras*, Mattessich (2002).

III. LA DISCIPLINA CONTABLE Y SU RELACIÓN CON EL ENTORNO

La relación entre la contabilidad y el entorno, tema que ha sido considerado por diversos autores (e.g. Tua, 2004),

se ha desarrollado a través de la construcción de una interrelación que le ha permitido a la contabilidad tener la capacidad de respuesta para reflejar los cambios del entorno, como también la capacidad de incidir en aquellos. Entornos con niveles de distinto orden: local, provincial, nacional, supranacional (Rodríguez, 2010).

En otros trabajos, Tua (2003) ha puesto de manifiesto la relación y la manera en que la contabilidad se ha visto influenciada por el entorno económico, a la vez que lo ha influenciado en distintas épocas o hechos históricos. Así, cabe mencionar el Renacimiento, la consolidación del Capitalismo, la Revolución Industrial, el surgimiento del concepto de Responsabilidad Social y la reacción de la información financiera ante el mismo. Choi y Mueller (1992) describen cómo se ve afectada la contabilidad según el entorno en que opera.

Choi y Mueller, y Tua reconocen la vinculación y la manera como el entorno afecta a la contabilidad, entorno caracterizado por la globalización de los mercados, el trabajo en grupos o redes, las empresas virtuales, la flexibilidad en las organizaciones y la alta tecnología.

De igual manera, y debido a su clara vinculación con la nueva realidad, la contabilidad se verá afectada por el caos y tendrá que buscar la “homeostasis” o adaptación a su entorno, alcanzando un estado de equilibrio dinámico que le permita estar en constante retroalimentación con su medio ambiente (Niño y García, 2008, p.130).

Estos autores abonan el camino para la búsqueda de los elementos que afectan o vinculan a la contabilidad con el entorno. Ya en 1979 Littleton proponía la identificación y el análisis de elementos que han transformado la contabilidad en su interacción con el entorno y la importancia del estudio de los elementos transformadores de la contabilidad. Su identificación y reconocimiento como agentes que inciden en la profesión y su relación con el entorno, deberán estar fundamentados con un componente teórico.

La profesión contable debe considerar los diferentes factores del entorno, tales como los sociales, económicos y políticos y a partir de sus interrelaciones, tomarlos como referentes para la construcción de marcos conceptuales que fortalezcan el desarrollo de la contabilidad.

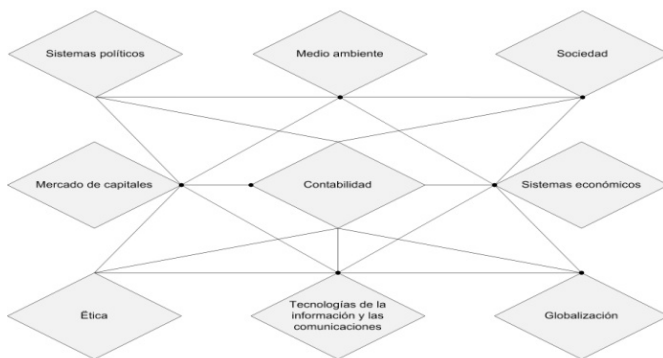
IV. ELEMENTOS DEL ENTORNO Y LA CONTABILIDAD

Es inminente que el dinamismo del entorno conlleva a

los profesionales e Instituciones de Educación Superior a repensar los fundamentos y contenidos de la profesión contable, Tua (2009). La revolución de la docencia debe ser construida desde la base de fundamentos teóricos. La implementación de procedimientos técnicos, si bien contribuye a la operatividad de los procesos, no es un referente que identifique la relación de la contabilidad con el entorno, ni tiene la capacidad para incidir en aquellos.

La Figura 2 muestra los elementos relevantes en la redefinición de las estructuras educativas de la disciplina contable.

Figura 2. Contabilidad y entorno



Su reconocimiento en el proceso contable permitirá a los generadores de la información contable brindar a los diferentes grupos de interés, las herramientas necesarias para una adecuada toma de decisiones, acordes a las exigencias locales, regionales y supranacionales (Cerón, 2010).

El reconocimiento y la contribución de elementos del entorno en la contabilidad conllevan al surgimiento de nuevos paradigmas originados por investigaciones científicas o *a priori*. Al respecto,

Belkaoui afirma que cada uno de estos enfoques ha generado nuevas metodologías e intereses y ha empleado formas únicas de examinar los problemas contables. Porque los intereses y metodologías son únicos, cada enfoque ha adquirido los atributos de un paradigma distinto, siendo la causa de que la contabilidad se haya convertido en una ciencia multiparadigmática en un constante estado de crisis” (Bueno, 2002, p.42)

generándose múltiples posturas, en algunos casos dispares y en otros con alto grado de acercamiento.

Algunos elementos del entorno considerados por el autor con un alto grado de incidencia en la disciplina contable, a los que la contabilidad ha dado respuesta incluyéndolos en el discurso contable, se presentan en la Tabla 1.

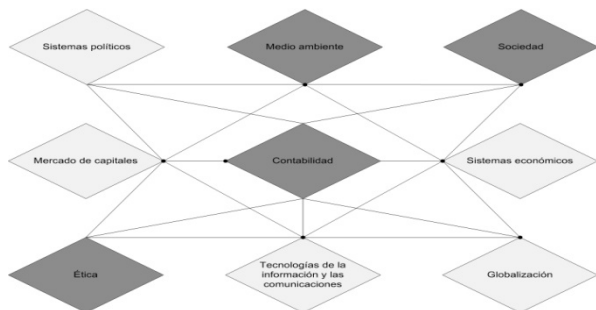
Tabla 1. Elementos del entorno y respuesta de la contabilidad

Elemento	Respuesta
Tecnologías de la información y la comunicación	XBRL, herramienta tecnológica que busca estandarizar y facilitar el uso e intercambio electrónico de datos financieros preparados de acuerdo con las NIIF
Globalización	<i>Nomas Internacionales de Información Financiera</i> , pretende estandarizar la información financiera con el fin de promover la transparencia y mejorar la calidad y la comparabilidad de la información financiera
Mercado de capitales	<i>Valoración</i> , la contabilidad proporciona nuevos elementos de valoración para los diferentes conceptos de los estados financieros.
Medio ambiente	<i>Protocolo de Kioto, D. sostenible, Bonos de carbono</i> , contabilidad ambiental y preparación de informes ambientales derivados de la contabilidad.
Sociedad	<i>Pacto Global, Informe RS</i> , inclusión de informes de Responsabilidad Social, Balance Social y construcción de indicadores en los procesos contables.
Ética	<i>Código Ético IFAC</i> , como respuesta la pérdida de confianza por parte de los grupos de interés.
Sistemas políticos y económicos	<i>Capitalismo, Socialismo, otros</i> . La contabilidad por medio de homogenización de las normas no reconoce las diferencias de los sistemas políticos ni económicos.

La Figura 2 muestra los elementos a considerar por la contabilidad, los que tienen una relación directa con la disciplina, en una relación de doble vía: la contabilidad se adapta a los nuevos fenómenos del entorno, a la vez que desde la disciplina se da respuesta y se generan aportes. A su vez, denota la relación entre aquellos y la posibilidad de la aparición de nuevos conceptos.

La disciplina contable, al considerar estos conceptos en el desarrollo del proceso contable, tendrá la posibilidad de brindar información acorde con las exigencias mundiales; de igual forma, no todo contexto dará igual valor a cada elemento. En la Figura 3 los conceptos en gris representan la consideración del medio ambiente, la sociedad y la ética como los conceptos predominantes en un contexto determinado, en el cual estos elementos tendrán mayor valor en el proceso contable; podría tratarse de una comunidad donde prevalezca la protección al medioambiente, los valores éticos y las relaciones sociales.

Figura 3. Contabilidad y elementos del entorno



En este sentido, Gil (2009) reconoce que las modificaciones socioeconómicas del entorno influirán tanto en el diseño, como en la instrumentación y comportamiento de los sistemas contables normativos.

Los generadores de la información, al igual que los grupos de interés de este contexto representado en la Figura 3, dan prioridad a la información cualitativa sobre la cuantitativa; y la disciplina contable debe contar con los medios necesarios para reconocer, registrar, valorar e informar sobre estos elementos sin dejar de lado o desconocer otros, que si bien no son relevantes en este contexto, merecen ser considerados.

Al igual que la contabilidad, la gestión y los sistemas informáticos se han visto obligados a dar respuesta a las transformaciones derivadas de la internacionalización de la economía, Calvo (2004).

La inclusión en la disciplina contable de los elementos que reconozcan las tendencias provenientes de las diferentes corrientes políticas, sociales, económicas, entre otras, permitirá a la profesión contable contar con las herramientas adecuadas para dar respuestas a las exigencias de un mundo con tendencia a la desaparición de las fronteras comerciales, con grandes volúmenes de datos por procesar, y exigentes necesidades de información, en las cuales predomina la rapidez y la variedad.

V. CONCLUSIONES Y TRABAJO FUTURO

Siendo parte de un proceso investigativo en desarrollo que impide adelantar balances *a priori*, el presente artículo deja a consideración las siguientes hipótesis a contrastar en este o en futuros estudios:

- El grado de desarrollo de la disciplina contable crece en la medida que reconozca e involucre los elementos del entorno.
- La identificación y fundamentación de los elementos del entorno económico, cultural, social,

tecnológico, científico y otros que inciden en la contabilidad, mejoraría la educación contable y su respuesta a las exigencias del entorno.

- En la educación contable y la identificación de los elementos del entorno, contribuirá al diseño o construcción programas académicos de contabilidad.

VI. REFERENCIAS

Blanthome, C., Kovar, S., Fisher, D. (2007). Accounting educators' opinions about ethics in the curriculum: an extensive view issues in accounting education. *Issues in Accounting Education*, 22(3), 355-390

Bueno, C. (2009). Exploraciones preliminares y reflexiones preparatorias sobre investigación científica en Contabilidad, *Quantum*, 4(1), 36-57

Calvo, A.P. (2004). Escenario internacional: Campo de estudio estratégico. *Investigación y reflexión*, 12(1), 24-33

Casal, V. (2007). La Ciencia Contable, su Historia, filosofía, evolución y su producto. *Actualidad contable, Faces*, 10(15). 19-28

Cerón H. (Diciembre, 2010). Elementos del entorno: contribución e incidencia en el desarrollo de la educación contable [Ponencia 6to Encuentro Nacional de Investigadores del Área Contable]. Universidad de la Plata Argentina

Choi, F. & Mueller, G. (1992). *Contabilidad internacional*. New Jersey, NJ: Prentice Hall

Cortés, J.R. (2006). La educación contable con énfasis en lo internacional ¿es una moda o necesidad de la economía colombiana? *Observatorio de la Economía Latinoamericana*, 69. Recuperado de <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/co/06/jrc2.htm>

García, M. (1997a). Algunas consideraciones internacionales sobre la controversia entre teoría y práctica contable. *Revista española de Financiación y Contabilidad*, 26(90), 263-279

García, M. (1997b). *Ensayos sobre teoría de la contabilidad (origen, desarrollo y contenido actual del análisis circulatorio)*. Madrid, España: ICAC

García-Casella, C. (1997). *Enfoque multiparadigmático de la contabilidad: modelos, sistemas y prácticas deducibles para diversos contextos* [Informe final del proyecto de investigación y desarrollo]. Univ.de Buenos Aires, Argentina

Gil, J.M. (2009). La contabilidad como Tecnoleto: ¿es útil en el conocimiento accionable y el aprendizaje significativo? En *Irrupciones Significativas para Pensar la Contabilidad* (pp.61-92). Cali, Colombia: Universidad del Valle

Lakshmi, T., & Savchenko, O. (2010). Crisis in accounting: ¿are accounting curricula following the path of General Motors? *Management Accounting Quarterly*, 11(2), 33-45

Lopes de Sa., A. (1999). Recurso naturais e empresa. *Jornal de contabilidade*, 262, 2

Mattessich R. (2002). *Contabilidad y métodos analíticos – medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y en la macroeconomía*. Buenos Aires, Argentina: La Ley

Mattessich, R. (1964). *Accounting and analytical methods: Measurement and projection of income and wealth in the micro- and macro-economy*, Homewood, IL: R.D. Irwin

Niño, C., & García, I. (2008). Algunas consideraciones para la reconstrucción del concepto de contabilidad para el presente siglo. *Innovar*, 21,127-138

Perea, F. (1986). Hacia un nuevo concepto: Socio contaduría. *Contaduría* 8, 43-65

Quijano, O. (2004). *La Contaduría Pública en el Entorno Global*, Popayán, Colombia: Universidad del Cauca

Rodríguez, M. (2010, diciembre). La mirada compleja en contabilidad y las demandas de transparencia en la evaluación de planes sociales en la argentina actual [Ponencia 6 Encuentro nacional de investigadores del área contable, Universidad de la Plata, Argentina].

Tua, J. (2004). Evaluación y situación actual del pensamiento contable. *Revista Internacional Legis de contabilidad y Auditoría*, 17, 43-128.

Tua, J. (2009). Contabilidad y desarrollo económico. El papel de los modelos contables de predicción. Especial referencia a la NIC'S1. *Gestión Joven*, 4, 138-165.