

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

**Publicación de la
Sección de Investigaciones Contables
“Profesor Juan Alberto Arévalo”
Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas**

Presentación Editorial

Fundador

Editor (1995-2016)

Prof. Dr. Mario Biondi

Directora

Prof. Dra. Luisa Fronti de García

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Codirectora

Prof. Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Gestión Open Journal System

Cra. Magalí Yamila Méndez

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Diseño y Administrador de Contenidos

Responsable de Maquetación

Sr. Giordano G. Cervantes Champi

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Responsable de Logística y Distribución

Sra. Rosana E. Giusti

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Universidad de Buenos Aires

Facultad de Ciencias Económicas

Autoridades de la Facultad vinculadas con los Institutos de Investigación

Decano

Dr. Ricardo José María Pahlen Acuña

Secretario de Investigación

Mg. Adrián Horacio Ramos

Subsecretaría de Investigación en Contabilidad

Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura

Subsecretaría de Investigación en Economía

Lic. Julián Leone

Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y

Métodos Cuantitativos para la Gestión

Directora: Dra. María Teresa Casparri

Sección de Investigaciones Contables

Directora: Dra. Luisa Fronti de García

Subdirector: Dr. Juan Carlos Viegas

Centro de Modelos Contables

Director: Dr. Carlos Luis García Casella

Subdirectora: Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura

Centro de Investigación en Auditoría y Responsabilidad Social

Directora: Dra. María del Carmen Rodríguez de Ramírez

Subdirector: Dr. Miguel Marcelo Canetti

Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental

Director: Dr. Ricardo José María Pahlen Acuña

Subdirectora: Mg. Ana María Campo

Centro de Investigación en Contabilidad Social

Directora: Dra. Inés Mercedes García Fronti

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

**Publicación de la
Sección de Investigaciones Contables
“Profesor Juan Alberto Arévalo”
Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas**

Comité Editorial

Carolina Asuaga	<i>Universidad de la República, República Oriental del Uruguay</i>
Myriam Lilian Cecilia De Marco	<i>Universidad Nacional de Tucumán, República Argentina</i>
Luisa Fronti de García	<i>Universidad de Buenos Aires, República Argentina</i>
Mauricio Gómez Villegas	<i>Universidad Nacional de Colombia, Colombia</i>
María del Carmen Granada Abarzuza	<i>Universidad de Salamanca, España</i>
Fernando Augusto Lagoeiro de Oliveira	<i>Investigador Independiente, Brasil</i>
Jorge Mario López Lavoine	<i>Investigador Independiente, República Argentina</i>
Marino José Palacios Copete	<i>Universidad de Panamá, Panamá</i>
Graciela María Scavone	<i>Universidad de Buenos Aires, República Argentina</i>
Elsa Beatriz Suarez Kimura	<i>Universidad de Buenos Aires, República Argentina</i>
Jorge Tua Pereda	<i>Universidad Autónoma de Madrid, España.</i>
Juan Carlos Viegas	<i>Universidad de Buenos Aires, República Argentina</i>

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Publicación de la Sección de Investigaciones Contables “Profesor Juan Alberto Arévalo” Universidad de Buenos Aires Facultad de Ciencias Económicas

Comisión Arbitral

Luiz Pedro Antunes	<i>Universidade Federal Fluminense, Brasil</i>
John Cardona Arteaga	<i>Universidad de Antioquía, Colombia.</i>
Antonio Castilla	<i>Pontificia Universidad Católica de Valparaíso, Chile</i>
Carlos A. Changmarin	<i>Universidad de Panamá, Panamá</i>
Juan José Fermín del Valle	<i>Universidad de San Andrés, República Argentina</i>
Carmen Fernández Cuesta	<i>Universidad de León, España</i>
Jorge Manuel Gil	<i>Universidad Nacional de la Patagonia San Juan Bosco, República Argentina</i>
Hugo Alberto Luppi	<i>Universidad Austral, República Argentina</i>
Héctor Carlos Ostengo	<i>Universidad Nacional de Tucumán, República Argentina</i>
Jorge Orlando Pérez	<i>Universidad Católica de Córdoba, República Argentina</i>
Carlos Federico Torres	<i>Universidad Nacional del Litoral, República Argentina</i>
Carmen Stella Verón Medina	<i>Universidad Nacional de Rosario. República Argentina</i>



Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 29 de agosto de 2016

Dr. Luisa Fronti de García

Contabilidad y auditoría

Estimado Director

Me es grato dirigirme a usted para informarle que el Comité Científico Asesor del CONICET ha decidido confirmar la permanencia de la publicación Contabilidad y auditoría ISSN 1515-2340 (Impresa), ISSN 1852-446X (En línea), que usted dirige, en el Núcleo Básico de Revistas Científicas Argentinas.

Esta acreditación será válida para el período agosto 2016-julio 2019. Cumplido el mismo, la revista deberá presentarse a una nueva evaluación, a fin de revalidar su pertenencia a este núcleo. Se adjunta a esta nota, el dictamen elaborado por el Comité y también la evaluación editorial de la publicación. Si su revista ha recibido observaciones, solicitamos a Ud. tomarlas en cuenta para futuras presentaciones dado que serán incluidas en su expediente y estarán disponibles para la consulta del Comité que realizará la evaluación en 2019.

La incorporación de la revista al Núcleo Básico constituye una garantía de la excelencia de la publicación y permite acceder sin otra evaluación al Portal SciELO Argentina. Si su revista no participa aún en esta biblioteca electrónica de acceso abierto, le solicito que se comunique con nosotros al correo electrónico secretaria@caicyt.gov.ar a fin de concertar una fecha para la realización del curso de la Metodología SciELO en el CAICYT que le permitirá la conversión de los archivos electrónicos a formato compatible con este Portal.

El listado completo de las revistas incluidas en el Núcleo Básico está disponible para su consulta en el sitio del CAICYT: <http://www.caicyt.gov.ar>.

Solicitamos a Ud. actualizar sistemáticamente los datos del director, la dirección editorial, correo electrónico de consulta y del director para mantener al día la información de contacto y facilitar la comunicación.

Permítame hacerle llegar mi felicitación y el deseo de que este mecanismo contribuya a mejorar día a día la calidad de las publicaciones científicas argentinas.

Saludos cordiales,

Prof. María Angelina Bosch
Directora
CAICYT – CONICET

CAICYT-CONICET Saavedra 15 - Piso 1 (C1083ACA) - Ciudad de Buenos Aires
Teléfonos: (54) 11-4951-6975, 3490, 8334 y 4954-5467 Int.15
caicyt@caicyt.gov.ar; nucleobasic@caicyt.gov.ar / www.caicyt.gov.ar





Criterio de Evaluación de Calidad Editorial del Sistema Latindex

Actualización de criterios a julio de 2016

Contabilidad y Auditoría *Investigaciones en Teoría Contable*

(Buenos Aires)
ISSN 1515-2340 e ISSN 1852-446X

Resultado de la Evaluación en julio de 2016

Puntaje obtenido 2016: **30** (Versión impresa: mínimo 25 – máximo 33)

Nivel 1

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

sic@fce.uba.ar

<https://ojs.econ.uba.ar/ojs/index.php/Contyaudit>

Sergio Luis Ordoñez Noreña

Definición y supuestos básicos de la contabilidad según García Casella: nueva era, metaconcepto y proyección humana. **15 - 50**

Yosman Jose Valderrama

Condiciones históricas del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor. Una interpretación desde Platón hasta Foucault. **51 - 86**

Elisa Richón

El fenómeno de las firmas de servicios profesionales, y la contabilidad crítica; un abordaje desde la teoría contable. **87 - 108**

María de Carmen Rodríguez de Ramirez

La Contabilidad en tiempos del COVID-19. **109 – 154**

Índice por Autor de la Publicación Contabilidad y Auditoría del N° 1 al 51 y Números Extraordinarios. . **155 - 186**

Normas Básicas **187 - 194**

NÚMERO 51 – AÑO 26 – JUNIO DE 2020

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y
Métodos Cuantitativos para la Gestión
Sección de Investigaciones Contables

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Nº 51 – año 26

DEFINICIÓN Y SUPUESTOS BÁSICOS DE LA CONTABILIDAD SEGÚN GARCÍA CASELLA: NUEVA ERA, METACONCEPTO Y PROYECCIÓN HUMANA.

Autor

SERGIO LUIS ORDOÑEZ NOREÑA

serluon@gmail.com

Universitaria Agustiniana

MG. SERGIO LUIS ORDOÑEZ NOREÑA

- Contador Público, Universidad del Valle, 2008
- Magister en Filosofía, Universidad del Valle, 2013
- Docencia universitaria desde 2009 relacionado con el control contable, fundamentos de la contabilidad, contabilidad financiera, ética profesional e investigación contable.
- Investiga la relación entre la acción, la norma, los valores y la práctica contable

Publicación:

- Presentada el 16/01/2020
- Aprobada el 03/04/ 2020
- Publicada en Junio del 2020

DEFINICIÓN Y SUPUESTOS BÁSICOS DE LA CONTABILIDAD SEGÚN GARCÍA CASELLA: NUEVA ERA, METACONCEPTO Y PROYECCIÓN HUMANA.

DEFINITION AND BASIC ASSUMPTIONS OF ACCOUNTING ACCORDING TO GARCÍA CASELLA: NEW ERA, METACONCEPT AND HUMAN PROJECTION.

SUMARIO

Palabras clave

Key words

Resumen

Abstract

1. Introducción.
2. Definición de contabilidad
 - 2.1. Experiencia con otras definiciones.
 - 2.2. Experiencia con la definición de García Casella
 - 2.2.1. *Explicar y normar las tareas de descripción.*
 - 2.2.2. *Las personas.*
 - 2.2.3. *La proyección humana.*
 - 2.2.4. *La partida doble no es el carácter esencial*
 - 2.2.5. *Carácter esencial de la contabilidad.*
 - 2.2.6. *La contabilidad requiere especificidad.*
 - 2.3. Comparación específica de su definición con otras definiciones.
 - 2.4. Supuestos básicos de la Contabilidad.
 - 2.4.1. *Los términos primitivos.*
 - 2.4.2. *Los supuestos básicos de la contabilidad.*
 - 2.4.3. *Algunas críticas a los supuestos básicos de Mattessich.*
- Consideraciones finales
- Referencias bibliográficas.

Palabras clave:

Contabilidad – Personas – Fines - Acción humana -
Metaconcepto

Keywords:

Accounting – People – Ends - Human action - metaconcept.

Resumen

García Casella desarrolla una nueva definición de la contabilidad que se destaca por ampliar el universo económico para incluir a las personas y su proyección hacia el cumplimiento de metas. Así, las variables tradicionales de la definición relacionadas con lo económico pasan a un nivel inferior y son subsumidas por categorías más generales: objetos, hechos y personas, fenómenos, sujetos y entidad en general. Este artículo examina su definición de la contabilidad según sus rasgos más prominentes y la destaca ante otras definiciones, justificando porqué aquella es una nueva definición y un metaconcepto que establece un vínculo entre contabilidad y acción.

Abstract

García Casella develops a new definition of accounting that stands out for expanding the economic universe to include people and their projection towards meeting goals. Thus, the traditional variables of the definition related to economics go to a lower level and are subsumed by more general categories: objects, facts and people, phenomena, subjects and entity in general. This article examines its definition of accounting according to its most prominent features and highlights it from other definitions, justifying why that is a new definition and a metaconcept that establishes a link between accounting and action.

1. Introducción

Es posible que la respuesta única que reduce la contabilidad a la contabilidad financiera sea la expresión de algunos académicos e investigadores que portan andaderas que les hacen creer que la contabilidad se reduce al segmento patrimonial y que sus desarrollos se alejan del ámbito de la praxis, la ética y la política; creen que la contabilidad es algo ya terminado y declarado sin posibilidad de ser examinada una y otra vez. Quizá este modo de pensar no busca respuestas ni se hace más preguntas y solo ve a la contabilidad según los esquemas regulativos, el fin del lucro y la producción de información financiera para los mercados y sus actores.

García Casella abre camino para centrar la contabilidad en la realización de fines humanos y esto supone un esfuerzo que permita algunas respuestas y avances ante estas últimas cuestiones, es decir, pensar la contabilidad no al servicio de la determinación de la variación de la riqueza, sino al servicio de la proyección humana, al margen de los saberes e instituciones que la instrumentalizan como medio sin discusión sobre los fines, al margen de una mirada técnica, racional e instrumental, incluso sin partida doble y sin dualidad.

Otras cosas son posibles para García Casella, su concepción antepone a las personas como la razón de ser de los entes y toma por objeto de lo contable sus planes, objetivos y condiciona a estos los medios disponibles en la técnica, la tecnología y el mercado, así, la contabilidad dejaría (como finalidad exclusiva) de custodiar el valor de cambio y determinar su variación en un tiempo específico mediante sistemas ajustados a ese propósito; aquella, en su concepción, participa de la realización de los fines humanos, las personas se involucran en el diseño de los sistemas contables y el lenguaje de la contabilidad subsume cosas y acciones de las

cuales se expresa su valor material e inmaterial, de ese modo permite saber si las personas están alcanzando sus metas y estas no se reducen al lucro o la mera ganancia, se dan en el ámbito de la acción y suponen los medios de cambio como caminos hacia fines pero no como el fin que persigue la contabilidad ni la vida personal y social.

Una concepción así supone introducir una nueva definición de contabilidad, quizá un metaconcepto, que subsuma los esfuerzos de la contabilidad tradicional, es decir, que conserve sus aspectos de valor, unidades monetarias, transacción económica y dualidad, pero a su vez, incluya en su dominio el ámbito de la acción humana y su interacción hacia finalidades, serán éstas las que determinen los criterios que regulen el diseño del sistema contable, uno capaz de funcionar en todo tipo de entidad y que se oriente a determinar si se cumplen los fines, económicos y humanos a la vez.

Su trabajo académico se desarrolla en ese sentido, en el de una contabilidad al servicio de la elección y custodia del valor, es quizá la inclusión del ámbito ético como centro de lo contable, logrando desplazar el centro económico tradicional; una perspectiva así resulta de interés en su configuración y desarrollo; su trabajo es una invitación constante a no dejar de pensar en posibles salidas de la contabilidad de la esfera regulativa y económica dominante, que abra camino y vincule a la función contable a la vida y su interacción con lo físico y social. Un espacio donde estos vínculos tengan sentido, un lugar abierto para pensar y construir lo que él llamó una nueva era de la contabilidad; lo anterior justifica detallar aquí parte de su trabajo académico, aquel que se relaciona con su definición de la contabilidad.

Para su desarrollo el siguiente apartado se divide en cuatro partes: 1) destaca rasgos de otras definiciones de la contabilidad,

2) detalla la definición de García Casella, 3) compara su definición con las primeras, y 4) compara los supuestos básicos de la contabilidad que él sustenta con los de Mattessich y posteriormente se concluye.

2. Definición de Contabilidad

Desarrollaré algunas ideas sobre la definición de contabilidad que argumenta García Casella y procederé del siguiente modo: 1) el lector reconocerá elementos característicos de otras definiciones, esto con el fin de enfatizar rasgos que hacen diferente la propuesta del autor argentino; 2) ésta la examinaré en un lapso de tiempo que inicia en el año 1992 hasta el 2018, es decir, indicaré si dicha definición presenta algún tipo de variación y detallaré sus componentes; 3) incluiré una comparación entre las definiciones presentadas; 4) presentaré los supuestos básicos de la teoría general de la contabilidad que son compatibles con su definición y a su vez las principales diferencias con los supuestos básicos más extendidos y propuestos por Richard Mattessich (1964, 1973, 2002).

2.1 Experiencia con otras definiciones

Alguna vez entendí que existen un grupo de definiciones sobre la Contabilidad y su naturaleza, es decir, que no existe un consenso sobre lo que es la contabilidad. También, según una lectura apoyada en un texto de Tua Pereda (1995), que la definición de Gonzalo Angulo era una de las más aceptadas. Veamos algunos rasgos de ese grupo de definiciones.

Tabla 1. Algunas definiciones de contabilidad.¹

	Autor	Definición	Naturaleza	Énfasis	Económico	Partida doble	Teleológico
1960	Vance	Técnica de registros que permite controlar el capital invertido y operaciones conexas.	Técnico	Control	Si	N/a	Si
1970	AICPA	Actividad que provee información para decisiones económicas.	Técnico	Decisiones	Si	N/a	Si
1970	Calafell	De naturaleza económica, mediante métodos apropiados presenta aspectos cualitativos y cuantitativos de la misma.	Ciencia	Control	Si	N/a	Si
1971	Grady	La información contable permite la rendición de cuentas sobre responsabilidades de la administración. Se relaciona con conocimientos y funciones asociados al reconocimiento contable.	N/a	Control	Si	N/a	Si
1972	Mc Donald	Acumulación sistemática de datos sobre recursos escasos que permiten opciones sobre dichos recursos.	Ciencia	Decisiones	Si	N/a	Si

1 Aquí estoy siguiendo un inventario de definiciones (Mejía, Montilla y Montes, 2005) que se apoya en los trabajos de Montesinos Julve (1978) y Tua Pereda (1995). En dicho inventario se incluyeron 38 definiciones y en esta tabla solo 10, mi elección es arbitraria. La columna “características” es un resumen de las definiciones que allí se incluyen. Las variables de la tabla permiten destacar aspectos importantes en las definiciones que luego se contrastarán con la definición de García Casella. Solo pretendo destacar algunos rasgos visibles en esas definiciones y según dicha revisión.

1973	IMCP	Técnica que produce información, en unidades monetarias, sobre las transacciones con el fin de apoyar decisiones económicas.	Técnico	Decisiones	Si	N/a	Si
1973	Jaedicke y Sprouse	Produce datos cuantitativos y financieros para elecciones por medio de sistemas y técnicas.	Técnico	Decisiones	Si	N/a	Si
1979	Cañibano	De naturaleza económica, conocimiento cuantitativo de la realidad económica en el pasado, presente y futuro; mediante métodos específicos y para elaborar información que responde a fines internos y externos.	Ciencia	Decisiones	Si	N/a	Si
1981	Requena	Permite conocer la evolución de la situación económica en sus aspectos cualitativos y cuantitativos. Ciencia empírica.	Ciencia	Evolución económica	Si	N/a	Si
N/a	Fabio Besta	Un eje teórico deduce las leyes de control económico sobre las haciendas. Un eje práctico aplica las normas de control sobre las haciendas.	Ciencia	Control	Si	N/a	Si

Fuente: Elaboración Propia con apoyo en Tua (1995) y en Mejía et al (2005).

En estas definiciones se destaca que la mayoría de los autores resaltan la naturaleza económica de la contabilidad, la realidad económica de la empresa como su objeto, sus procesos de reconocimiento de transacciones mediante un sistema de registro y la posterior información de carácter financiero que surte diferentes

propósitos vinculados con el cumplimiento de fines administrativos y apoyo a decisiones de carácter económico.

Detallemos ahora las definiciones de Mattessich y Gonzalo Angulo:

Tabla 2. Definiciones de Mattessich y Gonzalo Angulo.

Definición de contabilidad por Richard Mattessich	Definición de contabilidad por Gonzalo Angulo
<p>La Contabilidad es una disciplina que se ocupa de la descripción cuantitativa y de la proyección de la circulación de ingresos y de los agregados de riqueza a través de un método basado en el siguiente conjunto de supuestos básicos (después de haber comprobado minuciosamente estos supuestos, podría considerárselos como condiciones necesarias y suficientes).</p>	<p>La Contabilidad, como cuerpo de conocimientos, es una ciencia empírica, de naturaleza económica, cuyo objeto es la descripción y predicción, cualitativa y cuantitativa, del estado y la evolución económica de una entidad específica, realizada a través de métodos propios de captación, medida, valoración, representación e interpretación, con el fin de poder comunicar a sus usuarios información, económica y social, objetiva, relevante y válida para la toma de decisiones</p>

Fuente: Mattessich (1964, p. 18) y Gonzalo (1983, p. 107, citado por Tua, 1995, p.183)

Mattessich no explicita un tipo de naturaleza para la contabilidad, solo menciona que es una disciplina, su lenguaje es de carácter descriptivo y cuantitativo y sus objetos son variables económicas expresadas por los términos “ingreso y riqueza”. Se destaca la función de la proyección de su circulación mediante un método que desarrolla un conjunto de supuestos.

La contabilidad está en medio de relaciones con la economía, como su disciplina matriz, y otras disciplinas que se apoyan en ésta y la

administración, y se vincula a la práctica económica diaria (Mattessich, 2002, pp. 11-12).

Por su parte, Gonzalo Angulo sí expresa que su naturaleza es económica y la considera una ciencia empírica y destaca los siguientes aspectos: su objeto es el estado y evolución económica de una entidad, su función es la descripción y predicción de dicha condición y su mecanismo es un proceso clasificación y representación de información con características cuantitativas y cualitativas que posteriormente se usará en procesos de elección. Resulta de interés destacar que la información que elabora la contabilidad tiene rasgos económicos y sociales, y sobre su contenido se predicen rasgos de objetividad y relevancia.

Estas definiciones, sus rasgos económicos, procedimentales, su orientación a la gestión como control y decisión son parte de aquello que llegamos a considerar como elementos que constituyen la contabilidad en general, rasgos que se acentúan en la manera de pensar la disciplina y de fomentar su estudio. También permea la función del profesional, orientado a la custodia de los bienes privados y con un compromiso de fe sobre la información que representa los aspectos patrimoniales asociados a la riqueza e ingresos de una entidad específica. Es una concepción que privilegia a la contabilidad como instrumento o mecanismo que permite regular las operaciones y acciones en función de mantener una rentabilidad y cumplimiento de fines económicos y racionales.

A continuación, presentaré la definición de contabilidad que introduce Carlos Luis García Casella, destacaré sus rasgos prominentes y presentaré una comparación específica con las anteriores definiciones.

2.2 Experiencia con la definición de García Casella

Esta definición suele presentarla refiriéndose al texto que se titula “Curso universitario de introducción a la teoría contable”, sin decir por ello que en esa fecha se introduce, también aparece en un texto anterior que se titula “Naturaleza de la contabilidad” (1997), y sus rasgos ya hacían parte de investigaciones previas (1992, como se citó en García Casella, 2001). Esta es la definición que suele presentar:

“La contabilidad se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas de cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos y adecuados a cada situación.”

Habitualmente menciona que su definición se apoya en la de Mattessich. Se observa, como primera impresión, que aquella se aparta totalmente de la economía en sus variables de ingreso y riqueza y resultan prominentes dos cosas: su atención a las personas y a la proyección de metas; causa inquietud la conjunción entre las expresiones “explicar y normar” y la ausencia de un método en su definición.

2.2.1. Explicar y normar las tareas de descripción

Después de estudiar parte de su trabajo académico y sus declaraciones sobre la contabilidad como ciencia factual, cultural y aplicada, se resuelve la inquietud sobre la conjunción entre explicar y normar a través de la siguiente mención tomada de un artículo que tituló “La persona humana y la ciencia factual cultural llamada contabilidad” (2012a), ahí expresa: “Hay regularidades o leyes en el

sentido de las ciencias sociales que permiten analizar a fondo a las personas implicadas en la actividad contable”; es decir, se explican y norman las tareas de las personas sobre la descripción principalmente cuantitativa según los marcos de referencia de las ciencias sociales y humanas. Anteriores definiciones enfatizan el marco de referencia económico para la descripción cuantitativa de la variación del ingreso y la riqueza.

2.2.2. Las personas

Las personas y su gravitación en la actividad contable son unos de los 8 problemas, hipótesis y leyes que desarrolla en su libro “Elementos para una teoría general de la contabilidad” (2001), merecen su atención principal y en un artículo sobre los supuestos básicos de Chambers expresó:

“En nuestra ciencia aplicada factual cultural las personas o seres humanos tienen el primer lugar, el lugar de privilegio: sus características son un postulado que tiene efectos importantes. Si los seres humanos fueran diversos de lo que son la contabilidad sería distinta como ciencia y como práctica (García Casella, 1997a, p. 301).”

Revisando algunos de sus trabajos se encuentra que también Chambers enfatizó el carácter de la contabilidad hacia la proyección y cumplimiento de metas como actividad de servicio y dedicó atención a la acción de los agentes involucrados en la entidad, pero Chambers ubicó a la función contable en medio de la función económica y ahí los propósitos no son diversos, es decir, no se reconoce la persona sino su agencia económica.

2.2.3. Proyección humana

Otro aspecto que llama la atención es la expresión “proyección” y su significado para García Casella. Ya en otras definiciones se exhibe el carácter teleológico de los sistemas contables hacia propósitos humanos, pero, en estas se hacen visibles los objetos económicos asociados a las expresiones de ingreso, riqueza, transacción económica, así, la proyección se relaciona con la circulación de estos bienes y la determinación de su valor o condición económica en un flujo de tiempo, dicha proyección permitiría evaluar las desviaciones de lo proyectado y su cumplimiento.

García Casella mantiene los rasgos de la proyección, pero ésta se predica de tres elementos: objetos, hechos y personas, es decir, subsume los objetos económicos y deja abierta la posibilidad para otros objetos, también personas y hechos que no se condicionan por las transacciones o variables relacionadas con el ingreso y la riqueza. Se puede concretar este aspecto de su definición diciendo que para Mattessich la contabilidad se ocupa de la proyección de valores económicos y que para García Casella la contabilidad se ocupa de valores mediante la proyección de las acciones de las personas que interactúan según fines diversos.

La proyección hacia logros es una condición humana y nos distingue de otros seres, nos hacemos preguntas, buscamos respuestas, nos fijamos metas y las perseguimos (Marinoff, 2010, Polo, 2003).

Esta es una claridad que hace parte de su definición de contabilidad, los seres humanos persiguen metas diversas y esto hace parte de la problemática. Su definición enfatiza que la proyección de los objetos, hechos y personas se condiciona por las

metas organizacionales porque solo con un fin tendría sentido una actividad contable.

Estas organizaciones no solo son de carácter económico, son entes de carácter social, y así la contabilidad y las personas pueden perseguir metas en sentido económico o en otros diversos sentidos. Para García Casella este es un fin esencial de los sistemas contables porque su información procura la evaluación sobre el cumplimiento de estos fines, él menciona: “Tomamos de la Teoría de la Administración esa inquietud por determinar metas y apoyar esa actividad con los informes contables dedicados a ir informando el cumplimiento de ellas o los desvíos eventuales” (2012, p. 29).

2.2.4. La partida doble no es el carácter esencial

Sobre la ausencia de mención de un método particular cabe destacar su énfasis en los sistemas que suponen un conjunto de elementos, entre estos, procedimientos de registro que incluyen la partida doble y otros tipos de clasificación; para García Casella la contabilidad no depende o se condiciona por el principio de dualidad porque éste lo asocia a la naturaleza económica del intercambio, del dar y recibir objetos mediados por valores equivalentes; es decir, esto hace parte de su definición, pero no es el elemento que daría un carácter esencial a la contabilidad. Su postura destronca fuertemente con una concepción que suele entronar a la partida doble en el siglo XV y su destacada labor de determinación de la variación patrimonial mediante la conjugación de cuentas modificativas y de permutación (Piumazzo, 1978, pp 37-38).

Quizá su postura es más de carácter histórico y se puede argumentar que la contabilidad existió incluso antes de hacerse

explicito el principio de dualidad, basta con pensar en los contadores de arcilla y su función de control en las antiguas economías de carácter familiar, ahí existió un mecanismo de representación y clasificación de los objetos mediante unos contadores que tomaron forma de arcilla, en un principio de carácter geométrico y posteriormente con el avance del trabajo y su especialización aparecieron muescas en su forma que detallaban más información sobre los objetos, no se niega el intercambio como condición económica, pero no condiciona a la contabilidad como algo que solo puede tener razón mediante un sistema de registro de transacciones.

Para él, existen fenómenos que afectan a las personas y los entes y que producen cambios en los objetos, hechos y personas que la contabilidad debe reconocer a través de una estructura de la unidad. Estos fenómenos subsumen las transacciones y otro tipo de actividad.

2.2.5. *Carácter esencial de la contabilidad*

Ante esto cabe preguntarse si en sus escritos se pronuncia sobre el carácter esencial de la contabilidad y sí lo hace, en algunos de sus textos menciona “(...) para nosotros la contabilidad deriva su designación del plan de cuentas o sea el grupo de unidades abstractas que ordenan hechos y cosas para permitir mejor información a los decididores” (1997, p. 17); “los sistemas contables no dependen de la vigencia del principio de dualidad sino del principio de cuenta o unidad contable (efecto clasificatorio)” (1997a, p, 296), años después reitera (2014, p. 32):

Estructura de la unidad. Coincidimos: sería fundamental para distinguir lo contable de lo no contable. La unidad contable da el nombre a la disciplina que trabaja diseñando sistemas contables particulares con cuentas que abarcaría,

luego, diversos métodos de registro no solamente el de partida doble. “

Cierto tipo de orden y clasificación sobre objetos, hechos y personas con miras a su proyección y evaluación sería su carácter especial, subrayando las cuentas como signos que permiten la representación porque nombran las cosas y enfatizan aspectos cualitativos y cuantitativos de las mismas.

2.2.6 La contabilidad requiere especificidad

García Casella no suscribe el aspecto lógico, necesario y suficiente de Mattessich que considera que se cumplirá después de una comprobación minuciosa, Mattessich no está interesado en circunstancias específicas ni en realidades concretas, pretende una formulación general aislada de la diversidad de la acción, García Casella atenúa esta pretensión manifestando que los sistemas y supuestos se deben adecuar a cada situación.

Tiempo después Mattessich prestará más atención al componente humano cuando adiciona el supuesto 10 en su formulación alemana (Mattessich, 1973, p. 451). Sistemas humanos y diversos no están determinados por supuestos lógicos y cerrados ante la incertidumbre de la acción.

2.3. Comparación específica de su definición con otras definiciones.

Él mismo manifiesta que una definición de contabilidad debe incluir sus 5 segmentos: patrimonial, gerencial, gubernamental, nacional o económico y social.

Esto lo permite su definición cuando sus objetos son las cosas, las personas y sus acciones y otros hechos. Su definición se aleja de una mención a un tipo de método específico porque los métodos, técnicas y criterios asociados a la información dependerán de los propósitos diversos y estos pueden estar relacionados con cualquiera de los segmentos, en concreto, las anteriores definiciones reducen el campo de actuación al ámbito patrimonial y ahí se hacen importantes los objetos económicos y los sujetos con mentalidad racional determinada a la obtención de la ganancia derivada de transar objetos con valor de cambio, para García Casella la contabilidad como disciplina que proyecta la acción humana tiene sentido también por fuera de los mercados y entonces enfatiza sobre otros valores que tienen una consideración humana y no crematística, como el amor, la lealtad, solidaridad, otros.

Una mirada concentrada sobre las definiciones más convencionales de la contabilidad hacen creer que su resultado principal son los informes financieros y sus criterios de regulación, que la valoración económica es algo sustancial y que los informes deben expresarse en sentido monetario con el fin de orientar las decisiones económicas de quienes esperan esta información; se puede decir que estos aspectos se desvanecen cuando se lee a García Casella quien hábilmente los subsume en su definición y enfatiza en un aspecto novedoso y muy distintivo para una definición de contabilidad porque la enlaza a la acción humana, su propósito diverso y el cumplimiento de sus fines, así la contabilidad se presenta al servicio de la condición humana en ámbitos diferenciados, el profesional participa de la realización de esos fines mediante su labor, y no se entiende a la contabilidad como mero instrumento que produce información exclusivamente para la acumulación de la riqueza, logra García Casella liberar al contador y al investigador de la esfera económica y propone un

metaconcepto de la contabilidad que se apoya en su saber práctico² como investigador.

Antes de finalizar este apartado cabe mencionar que la definición de contabilidad que él formula se presenta sin variaciones en el conjunto de escritos examinados para este artículo. A continuación, presentaré los supuestos básicos compatibles con su definición de contabilidad y los compararé con los supuestos básicos que suscribe y desarrolla Richard Mattessich.

2.4. Supuestos básicos de la Contabilidad

A continuación, se desarrollan los 11 supuestos básicos de la contabilidad que formula García Casella y se enfatizan dos cosas: la coherencia que existe entre su definición de contabilidad y sus supuestos, y las diferencias que suscribe ante los supuestos básicos que desarrolla Mattessich en sus distintas versiones (1964, 1973).

2.4.1. Los términos primitivos

Tabla 3. Términos primitivos en Mattessich y García Casella.

² La praxis se relaciona con la dimensión humana en diferentes sentidos, entre estos: lo ético, lo estético y lo político. Una connotación del término lo asocia a la producción de cosas con fines externos, donde lo sustancial es el proceso técnico. Aquí estoy diciendo que García Casella tiene una influencia importante desde la filosofía práctica y se refleja en el lugar de privilegio que le da al hombre en su definición de contabilidad.

Términos primitivos en Mattessich	Términos primitivos en García Casella
<p>Número: elemento del cuerpo de los números reales.</p> <p>Valor: número que expresa una preferencia real o supuesta.</p> <p>Unidad monetaria: base de un sistema monetario real o ficticio.</p> <p>Intervalo de tiempo (fecha): momento del tiempo que se desea registrar.</p> <p>Objetos económicos: activo y pasivo (riqueza) perteneciente a una persona u otra unidad económica.</p> <p>Sujetos económicos: personas físicas, jurídicas o grupos de ellas que llevan a cabo actividades económicas.</p> <p>Conjunto: colección de objetos, sujetos o sucesos.</p> <p>Relaciones: subconjunto del producto cartesiano de dos o más conjuntos.</p>	<p>Número: elemento del cuerpo de los números reales.</p> <p>Valor: número que expresa una preferencia real o supuesta.</p> <p>Unidad de medida: en base a un sistema monetario real o ficticio o con otros fundamentos.</p> <p>Intervalo de tiempo: momento del tiempo que se desea registrar.</p> <p>Objetos: recursos circulantes pertenecientes a personas o entes.</p> <p>Sujetos: personas físicas, jurídicas o grupos de ellas.</p> <p>Conjunto: colección de objetos, sucesos o sujetos.</p> <p>Relaciones: subconjunto del producto cartesiano de dos o más conjuntos.</p>

Fuente: Mattessich (1973) y García Casella (2000, citado en García Casella, 2009b, p. 57)

En sus primeras formulaciones ambos autores omitieron los términos primitivos (Mattessich, 1964, 2002 y García Casella, 1997). Mattessich los introduce en la revisión que de los mismos publica en el idioma alemán³. García Casella los acepta, pero los modifica de tal forma que sean coherentes con su definición de contabilidad: toma distancia de los términos unidad monetaria, objetos y sujetos económicos.

Prefiere la unidad de medida porque ésta permite expresar las preferencias cuantitativas y cualitativas de las personas en los

³ Estos también aparecen en su artículo “Recientes perfeccionamientos en la presentación axiomática de los sistemas contables” (Mattessich, 1973).

diferentes segmentos de la contabilidad, incluso, en un capítulo dedicado al supuesto de la medición en contabilidad, enfatiza en que se debe hablar de medir y no de valorar en la contabilidad, porque la valoración está circunscrita al ámbito de la transacción económica y deja por fuera otros fenómenos que producen cambios en los objetos, hechos y personas, para él, la contabilidad no solo se expresa sobre la variación de la riqueza (García Casella, 2014a).

Considera que los objetos económicos asociados a las expresiones “activo” y “pasivo” estarían bien para una teoría de la contabilidad financiera por su vinculación con la riqueza y la economía como fuente teórica; pero le interesa un planteamiento general que incluya valores de cambio y valores humanos, considera importante ampliar el horizonte del discurso contable y por esta razón su término primitivo es más general, de este modo se incluyen descripciones sobre cosas y sobre las acciones humanas. Esta consideración aumenta la información contable y su significado porque no se limita a predicar valores de cambio expresados en las cuentas, sino que además incluye información sobre los valores humanos y sus preferencias.

Del mismo modo, cree que las personas se relacionan por distintos motivos y entre ellas pasan más cosas que las meramente económicas, es decir, su vida no se reduce a su actuación y encuentro en los mercados, del mismo modo, les interesa saber algo más que la mera ganancia sobre sus interacciones en un tipo de ente; para García Casella, tal vez la necesidad de información más importante se relaciona con ayudar a saber si estas personas están cumpliendo sus objetivos.

2.4.2 Los supuestos básicos de la contabilidad

Mattessich presenta 18 supuestos básicos en su formulación inicial (2002, p. 18), luego, en su versión en idioma alemán incorpora ajustes, ahí aparecen los términos primitivos y se añade el supuesto 10: *objetivos específicos*. Por su parte, García Casella presenta 11 supuestos básicos en el texto *Naturaleza de la Contabilidad* (1997) y posteriormente ajusta su presentación, adicionando los términos primitivos con sus respectivos ajustes (García Casella, 2009b).

2.4.2.1 Algunas diferencias entre los supuestos básicos

Tabla 4: Supuestos básicos en Mattessich y García Casella.

Supuestos básicos de Mattessich	Supuestos básicos de García Casella
<ol style="list-style-type: none"> 1. Sistema numérico: existe un sistema numérico para expresar o medir preferencias (valores) en forma de cantidades monetarias o no monetarias. 2. Intervalos de tiempo: existe un sistema numérico para ordenar, adicionar y medir intervalos de tiempo. 3. Objetos económicos: existe un conjunto de objetos económicos (activos y pasivos) cuyas características (valor, cantidad, número, etc.) son susceptibles de cambio. 4. Sujetos económicos: existe un conjunto de sujetos económicos (personas físicas, jurídicas y grupos) que poseen, deben o controlan objetos económicos y tienen derecho a expresar sus preferencias acerca de ellos. 5. Unidad o entidad económica: existe al menos una unidad o entidad económica 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Sistema numérico: existe un sistema numérico para expresar o medir preferencias (valores) en forma de cantidades monetarias o no monetarias. 2. Intervalos de tiempo: existe un sistema de números para ordenar, adicionar y medir intervalos de tiempo. 3. Objetos, hechos y personas: existe un conjunto de objetos, hechos y personas cuyas características (valor, cantidad, número, etc.) son susceptibles de cambio. 4. Sujetos: existe un conjunto de sujetos (personas físicas, jurídicas y grupos) que tienen relaciones con los objetos,

<p>(compuesta por sujetos y objetos económicos) cuya riqueza y cambios en la misma van a ser descritos.</p> <p>6. Estructura de la unidad: existe un conjunto de relaciones denominado “estructura de la unidad” (esta estructura es representada por un sistema jerarquizado de clases, llamadas cuentas).</p> <p>7. Transacciones: existe una serie de fenómenos (reflejados en forma de operaciones) llamados transacciones, las cuales cambian la estructura y composición de los objetos económicos.</p> <p>8. Vector tridimensional: cada transacción T, que va a ser reflejada en el sistema de cuentas (transacción contable), atribuye un valor (vij) a un vector tridimensional, formado por la cuenta que va a ser abonada ai(valor negativo), la cuenta que va a ser cargada aj (valor positivo) y un intervalo de tiempo t: $T(a_i, a_j, t)_{\tau} = v_{ij\tau}$</p> <p>9. Salidar: para cada cuenta ai(i= 1,...,y) es posible en cualquier momento (por ejemplo, después del transcurso de un período de tiempo $p_s \geq 0$) realizar una operación B llamada salidar. Esta operación atribuye un valor vi a la cuenta ai(i=1,..., y), que es determinado por la adición lineal de todos los valores positivos y negativos registrados desde el comienzo al final del periodo p_s. $B(a_i p_s) = V_i s = \sum_{\tau=1}^{\infty} \sum_{j=1}^y (V_{ji\tau} - V_{ij\tau})$</p> <p>10. Objetivos específicos: existen unos objetivos específicos o necesidades de información dadas, las cuales deben ser cubiertas por un concreto sistema contable. La elección de reglas contables (hipótesis específicas) (ver</p>	<p>hechos y personas y expresan sus preferencias acerca de ellos.</p> <p>5. Entidad: existe, al menos una unidad o entidad (compuesta de sujetos y de objetos) cuyas diversas situaciones, en especial frente al cumplimiento de objetivos, se va a describir.</p> <p>6. Estructura de la unidad: existe un conjunto de relaciones denominado “estructura de la unidad” que está representado por un sistema jerarquizado de clases llamado plan de cuenta.</p> <p>7. Fenómenos: existe una serie de fenómenos que cambian la estructura y composición de los objetos.</p> <p>8. Objetivos específicos: existen unos objetivos específicos o necesidades de información dadas, las cuales deben ser cubiertas por un concreto sistema contable. La elección de las reglas -hipótesis específicas- depende del propósito o necesidad señalados.</p> <p>9. Valoración: existe un conjunto de reglas alternativas (hipótesis específicas) que determinan que valores deben utilizarse en cada registración.</p> <p>10. Clasificación: existe un conjunto de reglas alternativas que determinan el sistema de clasificación de las cuentas.</p> <p>11. Datos de entrada y su agregación: existe un conjunto</p>
--	---

<p>puntos 11 al 19) depende del propósito o necesidad señalados.</p> <ol style="list-style-type: none">11. Valores: existen un conjunto de reglas alternativas (hipótesis específicas) que determinan qué valores deben ser adscritos a una transacción.12. Valores de reembolso: existe un conjunto de reglas alternativas que determinan los valores de reembolso de las obligaciones monetarias.13. Realización: existe un conjunto de reglas alternativas que determinan si una transacción: i) modifica los resultados (y, consecuentemente, el neto) de una entidad, o ii) modifica el neto, pero no los resultados de la unidad económica, o iii) no altera el neto (y, por lo tanto, tampoco los resultados) de la entidad.14. Sistema de clasificación: existe un conjunto de reglas alternativas que determinan el sistema de clasificación de las cuentas.15. Datos de entrada y su agregación: existe un conjunto de reglas alternativas que determinan los datos de entrada y el grado de agregación de los datos.16. Duración: existe un conjunto de reglas alternativas que determinan la duración esperada de la unidad económica y la duración de los periodos contables.17. Suceso económico: existe un conjunto de reglas alternativas que determinan si y cuándo un suceso económico provoca una transacción contable (por ejemplo, la operación)18. Distribución: existe un conjunto de reglas alternativas que determinan la distribución de los valores entre las subentidades.	<p>de reglas alternativas que determinan los datos de entrada y el grado de agregación de los datos.</p>
---	--

<p>19.Consolidación: existe un conjunto de reglas alternativas que expresan las condiciones bajo las cuales dos o más entidades deben ser consolidadas en una superentidad.⁴</p>	
---	--

Fuente: Mattessich (1973) y García Casella (2009b, pp. 58-59)

La primera impresión es numérica, García Casella suscribe un menor número de supuestos básicos. Cree que la formulación debe ser para una teoría general de la contabilidad y que algunos aspectos vinculados con los criterios de información, sus hipótesis específicas y ordenamiento técnico son propios del diseño y desarrollo de sistemas contables particulares, y ahí deben existir diálogos y acuerdos entre las personas que hacen parte de la actividad contable, por este motivo, los siguientes supuestos específicos del segmento patrimonial no hacen parte de su formulación: consolidación, distribución, suceso económico, duración, realización, valores de reembolso, saldar y vector tridimensional.

La segunda observación es sobre el significado de algunos de sus supuestos, que resultará coherente con las modificaciones que realiza a los términos primitivos que expresan las unidades de medida, los objetos y sujetos. Estos son los supuestos básicos que hacen distintiva su propuesta: 3) objetos, hechos y personas, 4) sujetos, 5) entidad, 7) fenómenos. Si comparamos el supuesto de entidad en Mattessich y García Casella podemos reconocer una

⁴ En la primera versión (1964) presentó 18 supuestos. El supuesto 4: dualidad y 17: materialidad, no hacen parte de esta segunda versión (1970). Posteriormente (1995, pp. 84-86, citado por Cuadrado y Valmayor, 1999, p.110-111) modifica y presenta 21 axiomas y 7 teoremas. La doble clasificación es el primer teorema. Los siguientes axiomas se adicionan o reformulan algunos de las versiones anteriores: A1: atributo, A7: principio de entrada y salida, A8: principio de simetría; A19: relevancia.

diferencia importante sobre el propósito teleológico del sistema contable para ambos autores, veamos:

Tabla 5: Supuesto de entidad en Mattessich y García Casella.

Supuesto de entidad en Mattessich	Supuesto de entidad en García Casella
Unidad o entidad económica: existe al menos una unidad o entidad económica (compuesta por sujetos y objetos económicos) cuya riqueza y cambios en la misma van a ser descritos.	Entidad: existe, al menos una unidad o entidad (compuesta de sujetos y de objetos) cuyas diversas situaciones, en especial frente al cumplimiento de objetivos, se va a describir.

Fuente: Mattessich (1973) y García Casella (2009b)

Para García Casella la entidad no tiene que ser de carácter económica y tampoco sus objetos y sujetos, así, lo que enfatiza es la descripción del cumplimiento de sus objetivos, uno de ellos será el de carácter económico, pero no será el centro de la teoría general de la contabilidad, en síntesis, la descripción contable subsume estados o condiciones de los objetos económicos según Mattessich y subsume acciones que realizan las personas sobre sus objetos y entre ellas mismas según García Casella.

Si los objetos, personas y lugar de encuentro no se reducen al espacio económico, entonces tres cosas más serán importantes en sus supuestos básicos. El supuesto de la valoración se modifica para incluir los valores de cambio y los valores axiológicos. Es decir, se reconocen otros motivos de encuentro además de la ganancia. De este modo, la información deberá referirse a estados de cosas, situaciones y acciones en un sentido cuantitativo y cualitativo. En segundo lugar, el supuesto que orienta al sistema contable hacia objetivos específicos se amplía para informar sobre el valor modificado de la riqueza y sobre las variaciones de valor

vinculadas con el cumplimiento de otros propósitos. Esta variación connota un especial interés en entender a las personas motivadas por otras cosas distintas a la obtención de lucro y a la instrumentalización del otro como medio, son relaciones e interacciones humanas que promueven otros tipos de valores.

Y, en tercer lugar, sus supuestos incluyen los “Fenómenos” como elementos que motivan variaciones en los objetos, en la formulación de Mattessich la transacción es la causa de variaciones de valor en la riqueza y resulta importante para el cumplimiento del fin del sistema contable; para García Casella, son los fenómenos los que producen cambios y de este modo la contabilidad incluiría hechos transaccionales y otro tipo de hechos.

Los supuestos básicos de García Casella resultan coherentes con su definición de contabilidad, ante la pregunta: ¿Qué hace la contabilidad?: se puede decir, que, para él, explica y norma las tareas de descripción sobre el cumplimiento de objetivos de cada ente según la existencia y circulación de sus objetos, hechos y personas; y lo hace a través de sistemas basados en supuestos básicos y ajustados a situaciones específicas.

Tomar distancia de los supuestos básicos de Mattessich corresponde a un ejercicio reflexivo y explícito que presenta en algunos de sus textos. Siempre reconoce la importancia de este autor en su trabajo académico, sin embargo, considero que son autores muy distintos y poco comparables respecto a la concepción que subyace en la búsqueda de los elementos de una teoría general de la contabilidad. Se requiere otro tipo de trabajo académico para detallar sus diferencias, sin embargo, creo que se pueden hacer visibles algunos de sus desencuentros cuando se examinan con detalle las apreciaciones que García Casella realiza a cada uno de los supuestos básicos de Mattessich en las formulaciones de 1964 y 1970.

En el siguiente apartado presento algunas de sus críticas y consideraciones de acuerdo con “Análisis de los supuestos básicos de Mattessich” (2014) y centraré mi análisis en los supuestos más recientes⁵.

2.4.3. Algunas críticas a los supuestos básicos de Mattessich.

La siguiente tabla presenta las distintas reacciones que manifiesta García Casella sobre cada uno de los supuestos básicos de Mattessich en su segunda formulación. De los 19 supuestos considera adecuados 5, sobre éstos no presenta consideraciones de carácter crítico. Expresa preocupación sobre el supuesto del sistema numérico y sobre los demás presenta opiniones en contra e ideas para modificar o abrir el horizonte.

Tabla 6. Tipo de consideración de García Casella sobre los supuestos básicos de Mattessich.

Supuesto	Sistema numérico	Intervalos de tiempo	Objetos económicos	Sujetos económicos	Entidad económica
Consideración	<i>Preocupación</i>	<i>Adecuado</i>	<i>Crítica</i>	<i>Crítica</i>	<i>Crítica</i>
Supuesto	Estructura de la unidad	Transacciones	Vector tridimensional	Saldar	Objetivos específicos
Consideración	<i>Coincidencia</i>	<i>Crítica</i>	<i>Crítica</i>	<i>Crítica</i>	Muy importante

⁵ Entre los días del 18 al 20 de octubre del 2017 se realizó el primer simposio internacional de teoría contable que estuvo centrado en la obra académica de Richard Mattessich, en el marco de las XXIII Jornadas de epistemología de las ciencias económicas, evento que tuvo lugar en la Universidad de Buenos Aires, ahí, García Casella presentó el análisis de los supuestos básicos de Mattessich y reiteró sus consideraciones críticas, preocupaciones y cuestionamientos sobre lo que él llama terrible economicismo. El video de su intervención está disponible en: <https://www.youtube.com/watch?v=tZKhR47DCBE>.

Supuesto	Valores	Valores de reembolso	Realización	Sistema de clasificación	Datos de entrada y su agregación
Consideración	<i>Crítica</i>	<i>Crítica</i>	<i>Crítica</i>	<i>Coincidencia</i>	<i>Coincidencia</i>
Supuesto	Duración	Suceso económico	Distribución	Consolidación	
Consideración	<i>Crítica</i>	<i>Crítica</i>	<i>Crítica</i>	<i>Coincidencia</i>	

Fuente: Elaboración propia basada en García Casella (2014).

- El sistema numérico: le preocupa que el número solo exprese las preferencias mediante unidades monetarias.
- Objetos económicos: cuestiona que la teoría general de la contabilidad se reduzca a activos y pasivos y sugiere solo mencionar a los objetos para incluir a las personas y hechos.
- Sujetos económicos: cuestiona la consideración exclusiva de la mentalidad económica como aquello que determina la motivación humana. Cree que las personas persiguen otros valores.
- Entidad económica: considera que existen entidades con fin de lucro y con fines sociales.
- Transacciones: la contabilidad no se reduce a la expresión del cambio de la riqueza o de su proyección. Prefiere hablar de fenómenos que producen cambios en los objetos.
- Vector tridimensional: considera que los detalles técnicos de asignación de valor a cuentas son cuestiones que hacen parte del diseño específico del sistema contable patrimonial y no de una teoría general de la contabilidad.
- Saldar: es un detalle técnico relacionado con la agregación de valores en una cuenta que suponen las operaciones aritméticas de la suma y la resta. Aquí vale la pena detallar su inconformismo por el lenguaje formal que usa Mattessich

para expresar una operación que puede tener una forma más simple desde el sentido común. Así lo expresa “Utiliza lenguaje matemático para tratar temas que se resuelven fácilmente con sentido común” (García Casella, 2014, p. 34).

- Valores: prefiere medir que valorar, la valoración está supeditada a los objetos económicos del activo y pasivo, la medición expresaría unidades monetarias y físicas que permitiría expresar información monetaria y no monetaria de los objetos.
- Valores de reembolso: lo considera un aspecto parcial o relacionado al sistema contable patrimonial.
- Valores de realización: lo considera vinculado a aspectos patrimoniales relacionados con el ingreso y el neto de un periodo, le falta generalidad.
- Duración: solo cuestiona que se refiera a la duración de entidades de carácter económico.
- Suceso económico: considera que son los fenómenos los que producen cambios en los objetos y no exclusivamente las operaciones económicas.
- Distribución: parece conforme pero no está de acuerdo con la expresión valor cuando se habla de la distribución de valores, porque se reducen a los de cambio.

Después de haber examinado la definición de contabilidad y los supuestos básicos de García Casella, el lector puede cuestionar el alcance de esa definición y la operatividad de dichos supuestos. Hay que aclarar que García Casella no está pensando a la contabilidad por fuera de la economía, entiende que lo económico es uno de los aspectos de la vida humana y social y su propuesta lo incluye. Se rehúsa a pensar la contabilidad solo desde la economía.

Consideraciones finales

Quizá su aporte más esencial se puede sintetizar en: la formulación de un metaconcepto de la contabilidad, la inclusión de lo ético en su concepción, la custodia y proyección de la horizontalidad humana como uno de los fines principales de los sistemas contables y la apertura a una línea de investigación sobre la acción contable.

Considero que ubica al hombre como centro contable y desplaza al objeto económico y así libera a la contabilidad de su consideración como medio instrumental y la dispone al servicio de las personas, las cuales orientaran su acción hacia fines y usaran la información contable para sus proyecciones y custodia del valor como expresión del logro del fin. Valores que hacen parte del significado de la interacción humana y están por fuera de una racional consideración y medida.

Después de acercarse a su trabajo académico y sentir que las concepciones tradicionales se desvanecen e incluso desaparecen con él, resulta importante seguir avanzando en una investigación que fortalezca y estreche los vínculos entre la contabilidad y la preocupación por lo humano en sus niveles físicos y sociales.

Tal vez para seguir su camino será importante entender aquello que le contestó a Chambers, “Ir ligero de equipaje”, eso mencionó ante la afirmación que supone que las personas ante las incertidumbres se comportan como acumuladores de cosas, ahí nombró al poeta Antonio Machado (García Casella, 1997, p. 329), ligero de equipaje sin atavíos y cargas que vuelven pesada y un poco estrecha la mirada, ligero también supone una renuncia a aquellas cosas que ocupan nuestro viaje común y tradicional, ligero incluso de las verdades que nos hace pensar la tradición o la

autoridad de algunas disciplinas. Para leerlo hay que ir ligero como él y pensar de nuevo una y otra vez en una contabilidad que dignifique la condición humana.

Hace poco, en su intervención en el primer Simposio de Teoría Contable que se centró en el trabajo académico de Richard Mattessich, García Casella presentó sus consideración sobre los supuestos básicos que para la contabilidad formuló dicho autor, en algunos momentos extendió su mano sobre su estómago y comentó sobre los problemas que en su hígado puede ocasionar unos términos primitivos y supuestos básicos orientados exclusivamente al ingreso y la riqueza, ese terrible economicismo que tanto cuestionó a lo largo de su trabajo académico, en esa presentación también deja ver que a pesar sus años y madurez intelectual aún persisten inquietudes sobre un tipo de naturaleza para la contabilidad, cuestiona el hecho de que Mattessich solo indique que es una disciplina y no de forma explícita la califique en el ámbito de la ciencia, la tecnología o la técnica, ante esto bromeó un poco y advirtió que en su definición también omitió referirse a ello.

En esa ocasión presentó sus comentarios críticos y sus propuestas asociadas a términos primitivos más generales relacionados con los fenómenos, los objetos y sujetos y la necesaria reformulación de los supuestos básicos que permitan orientar los sistemas contables a la descripción del cumplimiento de los fines humanos y su realización en oposición a la mirada tradicional que orienta los sistemas contables a la descripción de los cambios del ingreso y la riqueza, consciente de la importancia y justificación de tal empresa invitó a los investigadores a seguir estudiando y desarrollando investigación al borde de una nueva visión de la contabilidad, de una definición que ubique la elección

humana en el centro de los entes y desplace al objeto económico de su lugar de privilegio, él invitó y aún se une a ese esfuerzo.

Referencias Bibliográficas

CUADRADO, A., VALMAYOR, L. (1999). **Teoría contable: Metodología de la investigación contable**. España: McGraw-Hill.

DELLA MIRANDOLA, P. (2010). “Oración de la dignidad del hombre”. *Revista de Santander*, edición 5, pp. 120 - 123.

GARCÍA CASELLA, C. (1997). “Naturaleza de la contabilidad”. *Contabilidad y Auditoría*, Vol 3, N° 5, pp. 12-37

GARCÍA CASELLA, C. (1997a). “Análisis de los supuestos de Chambers: problemas e hipótesis”. Capítulo 9 del *Informe final del proyecto de investigación y desarrollo* (PID) N° 3415/92, titulado: Enfoque multiparadigmático de la contabilidad: modelos, sistemas y prácticas deducibles para diversos contextos. Buenos Aires: CONICET.

GARCÍA CASELLA, C., RODRÍGUEZ, M. (2001). **Elementos para una teoría general de la contabilidad**. Buenos Aires, La Ley.

GARCÍA CASELLA, C. (2009b). “Reemplazo de los conceptos de riqueza e ingreso, no prioritarios en la contabilidad social”. Capítulo 2. En: Fronti de García, L y García Casella, C. *El sistema contable de gestión ambiental ante el cambio climático*. Buenos Aires: Centro de Investigación en Contabilidad Social, pp. 55-77.

GARCÍA CASELLA, C. (2012). “Una propuesta acerca de la aceptación de las teorías contables”. *Contabilidad y Auditoría*, Vol 18, N° 36, pp. 83-107.

GARCÍA CASELLA, C. (2012a). “La persona humana y la ciencia factual cultural aplicada llamada contabilidad”. *TeukenBidikay*, N° 3 (Argentina, Colombia, México), pp. 25-36.

GARCÍA CASELLA, C. (2014). “Análisis de los supuestos básicos de Mattessich”. En: *Tercer informe de avance del proyecto “Inserción de aportes de la contabilidad social y ambiental en la teoría general contable”*, Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires, pp. 7-41.

GARCÍA CASELLA, C. (2014a). “El supuesto básico de la contabilidad vinculado a la medición”. En: *Tercer informe de avance del proyecto “Inserción de aportes de la contabilidad social y ambiental en la teoría general contable”*, Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires, pp. 7-41.

GARCÍA CASELLA, C. (2017). “Contrastación y vigencia de las propuestas de Richard Mattessich a través del ensamble entre docencia e investigación”. *Contabilidad y Auditoría Investigaciones en Teoría Contable*, Vol 23, N° 46, pp. 9-35.

MARINOFF, L. (2010). **Más Platón y menos prozac**. España: Zeta bolsillo.

MATTESSICH, R. (1973). “Recientes perfeccionamientos en la presentación axiomática de los sistemas contables”. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Vol II, N° 4, pp. 443-468.

MATTESSICH, R. (1998). “Acerca de lo que he intentado hacer en mi labor de investigación, dónde puede que haya acertado y dónde he fracasado”. *Revista de Contabilidad*, Vol 1, N° 2, pp. 113-128.

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

MEJIA, M., MONTILLA, O., MONTES, C. (2005). “Breve inventario de definiciones de contabilidad”. *Contabilidad y racionalismo crítico*. Cali: Universidad Libre, pp. 143-160.

PIUMAZZO, A. (1978). **Contabilidad por partida doble**. Madrid Index Buffetti.

POLO, M. (2003). “Ética profesional”. Gestión en el tercer milenio, *Revista de investigación de la Facultad de Ciencias Administrativas*, UNMSN, Año 6, N° 12, pp. 69-78.

TUA, J. (1995). “Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones”. *Lecturas de teoría e investigación contable*, Medellín: Editorial CIJUF (Centro Interamericano Jurídico-Financiero).

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y
Métodos Cuantitativos para la Gestión
Sección de Investigaciones Contables

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Nº 51 – año 26

CONDICIONES HISTÓRICAS DEL PODER INTERVINIENTE EN LA FORMACIÓN DEL JUICIO PROFESIONAL DEL AUDITOR. UNA INTERPRETACIÓN DESDE PLATÓN HASTA FOUCAULT

Autor

YOSMAN JOSE VALDERRAMA

yosmanjose@ula.ve

Universidad de los Andes

Dr. YOSMAN JOSE VALDERRAMA

- Doctor en Ciencias Contables.
- Magister Scientiarum en Gerencia Empresarial.
- Licenciado en Contaduría Pública.
- Profesor Agregado de la Universidad de Los Andes, Núcleo Rafael Rangel, Trujillo, Venezuela.
- Socio fundador de la firma Valderrama Barrios & Asociados.

Publicación:

- Presentada el 04/02/2020
- Aprobada el 16/04/ 2020
- Publicada en Junio del 2020

CONDICIONES HISTÓRICAS DEL PODER INTERVINIENTE EN LA FORMACIÓN DEL JUICIO PROFESIONAL DEL AUDITOR. UNA INTERPRETACIÓN DESDE PLATÓN HASTA FOUCAULT

HISTORICAL CONDITIONS OF THE INTERVENING POWER IN THE FORMATION OF THE AUDITOR'S PROFESSIONAL JUDGMENT. AN INTERPRETATION FROM PLATON TO FOUCAULT

SUMARIO

Palabras clave

Key words

Resumen

Abstract

1. Aspecto introductorio
2. Metodología
3. Fundamentos teóricos
4. Discusión de los hallazgos

Conclusiones

Referencias

Palabras clave:

Condiciones históricas – Poder - Juicio profesional – Auditor - Foucault

Keywords:

Historical conditions – Power - Professional judgment – Auditor - Foucault

Resumen

El poder ha sido históricamente analizado e interpretado desde diferentes perspectivas, dentro de ellas las más destacadas identifican fuentes de poder coercitivo y productivo, este último representa el centro de esta investigación. Los aspectos metodológicos que condujeron el estudio se enfocaron en la aplicación de las historias de vida como estrategia de interacción con los informantes, los cuales fueron contadores en ejercicio pleno de la auditoría financiera; como enfoque epistemológico se adoptaron los postulados de Foucault (1988) sobre el poder, lo que permitió interpretar las condiciones históricas del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor. Como conclusión, en el ámbito de la auditoría el juicio profesional se ve influenciado por fuentes de poder coercitivo y subjetivo, los cuales impulsan la decisión racional del sujeto hacia campos específicos de aplicación. Como recomendación, se deben promover estrategias de liberación de la subjetividad impuesta por las relaciones de poder.

Abstract

The power has historically been analyzed and interpreted from different perspectives, among them the most prominent identify sources of coercive and productive power, the latter

representing the center of this research. The methodological aspects that led the study focused on the application of life stories as a strategy for interaction with informants, which were accountants in full exercise of the financial audit. Foucault's (1988) postulates were adopted as an epistemological approach. The power, which allowed interpreting the historical conditions of the intervening power in the formation of the auditor's professional judgment. In conclusion, in the field of auditing, professional judgment is influenced by sources of coercive and subjective power, which drives the rational decision of the subject towards specific fields of application. As a recommendation, strategies to release the subjectivity imposed by power relations, must be promoted.

1. Aspectos introductorios

Interpretar las condiciones históricas del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor, es una necesidad para la profesión contable en la actualidad, por cuanto el juicio profesional ha sido requerido de manera paulatina para la ejecución del trabajo de auditoría de los estados financieros de las entidades.

Este requerimiento cobra relevancia a partir del pronunciamiento de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el Consejo Internacional de Auditorías y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés), órgano que luego de revisar y clarificar estos estándares, formuló 39 NIA que incluye Normas sobre el control de calidad y Notas sobre la práctica internacional de Auditoría que presentan un conjunto de objetivos, lineamientos y guías de aplicación que requieren para su adopción un análisis e interpretación basado en el juicio profesional del auditor,

reconociendo que éste se fundamenta en: formación práctica, conocimiento y experiencia, afectado por los hechos y circunstancias que el auditor conoce antes o durante el proceso de auditoría.

Significa entonces, que las NIA reconocen que el juicio profesional deriva de una subjetividad social; no obstante, no fundamentan en su requerimiento y en sus guías de aplicación la incidencia que pueden tener estos elementos subjetivos en la calidad de la auditoría, los cuales representan relaciones de poder, que desde los postulados de Foucault (1988), son modos en que ciertas acciones modifican otras, por tanto, constituyen una condición en la que se guía el juicio del auditor y se ponen en orden sus efectos o resultados posibles.

Desde esta perspectiva, la presente investigación adoptó los postulados de Foucault (1988) como fundamento epistemológico, considerando por una parte, que la visión del poder desarrollada por Michel Foucault en su obra “El Sujeto y el Poder” amplía su dominio histórico, trascendiendo las conceptualizaciones contemporáneas que definían el poder como represivo, para enfocarlo en un poder visto desde una perspectiva productiva; y por la otra, que en las relaciones de poder analizadas por Foucault (1988) no existe un poder piramidal, sino que este es evidenciado de manera reticular, extendiéndose a todos los ámbitos de la sociedad mediante prácticas sociales que subyugan al sujeto y a través de los cuales estos se auto disciplinan.

En este contexto, el estudio planteado fue abordado desde una comprensión de la realidad de la actividad profesional del auditor y su subordinación a un complejo campo de hechos y circunstancias que fundamentan su juicio, para ello el investigador se aproximó a esa realidad a través del relato de los propios auditores obtenido

por medio de sus historias de vida, aspecto que permitió interpretar las condiciones históricas del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor.

La investigación se estructuró en cuatro apartados fundamentales: 1) aspectos metodológicos, los cuales sustentaron la construcción científica del trabajo presentado; 2) desarrollo teórico: conceptualiza el poder desde diversos autores y enfoques tradicionales; 3) discusión de los resultados: interpreta la opinión de los auditores entrevistados a partir de la contrastación con los fundamentos teóricos abordados; y finalmente, 4) conclusiones: resume el modo en que las condiciones históricas del auditor ejercen dominación sobre la formación de su juicio profesional.

2. Metodología

Este trabajo abordó la formación del juicio profesional del auditor como una repuesta de las percepciones del sujeto a sus ideologías, creencias, conocimientos y demás aspectos que ejercen influencia sobre él. Considerando como fundamento epistemológico los postulados de Foucault (1988), quien expresa que el sujeto en sociedad se individualiza a partir de un conjunto de relacionamientos de poder que han direccionado su actuación y han impulsado su subjetividad.

La intencionalidad de la investigación se alcanzó a partir del estudio del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor desde la óptica del sujeto, lo cual permitió interpretar las condiciones históricas del poder interviniente en la formación de la decisión racional del experto contable.

En lo que respecta a los sujetos entrevistados, el estudio acudió a una selección de siete (07) contadores cuyo desarrollo

profesional estuvo vinculado con la auditoría de estados financieros en los últimos diez años, los cuales fueron entrevistados en su propio ámbito laboral previendo que sus respuestas se alcanzaran en su zona de confort lo que le permitió que estos se expresaran libremente sobre las interrogantes formuladas. La descripción de los entrevistados puede visualizarse a continuación:

Cuadro 1. Características de los sujetos interactuantes

<i>Sujeto entrevistado</i>	<i>Descripción</i>
Auditor 1	Hombre de 41 años, Técnico Superior Universitario en Administración (Fundación La Salle), Licenciado en Contaduría Pública (UVM), Especialista en Gerencia Tributaria (Universidad Valle del Momboy) (2012), Asesor Tributario y Auditor desde el 2007.
Auditor 2	Hombre de 48 años, Técnico Superior Universitario en Banca y Finanzas (Instituto Universitario de Tecnología del Estado Trujillo), Licenciado en Contaduría Pública (Universidad Bicentenario de Aragua), Especialista en Gerencia Tributaria (Universidad Valle del Momboy), Magister en Gerencia Financiera (Universidad Nacional Experimental Rafael María Baralt), Doctor en Educación (Universidad Nacional Experimental Rafael María Baralt), Asesor Tributario, Profesor Universitario y Auditor desde el 2002.
Auditor 3	Mujer de 53 años, Técnico Superior Universitario en Administración de Mantenimiento (Instituto Universitario de Tecnología del Estado Trujillo), Licenciada en Contaduría Pública (UNA), Licenciada en Administración (UNA), Especialista en Gerencia Tributaria (Universidad Santa María), Magister en Ciencias Contables (Universidad de Los Andes), Asesor Tributario, Profesor Universitario y Auditor desde 1997.
Auditor 4	Hombre de 64 años, Licenciado en Contaduría Pública (Universidad de Los Andes), Asesor Tributario y Auditor desde 1978.

Auditor 5	Hombre de 60 años, Licenciado en Contaduría Pública (Universidad de Oriente), Actualmente cursando la Especialidad en Auditoría (Universidad del Zulia), Asesor Tributario y Auditor desde 1991.
Auditor 6	Hombre de 52 años, Licenciado en Contaduría Pública (Universidad de Los Andes), Licenciada en Administración (Universidad de Los Andes), Especialista en Gerencia Empresarial (Universidad Rafael Urdaneta), Magister en Administración (Universidad Valle del Momboy), Asesor Tributario y Auditor desde 1992.
Auditor 7	Mujer de 47 años, Licenciada en Contaduría Pública (Universidad del Zulia), Especialista en Derecho Tributario (Universidad Santa María), Especialista en Educación (Universidad Nacional Abierta), Magister en Educación Superior (Universidad Rafael María Baralt), Magister en Gerencia Financiera (Universidad Rafael María Baralt), Magister en Contaduría. Mención Auditoría (Universidad Centro occidental Lisandro Alvarado), Doctor en Educación (Universidad Rafael María Baralt), Asesor Tributario y Auditor desde hace más de 22 años.

Fuente: Elaboración propia (2020)

El abordaje de los sujetos entrevistados se realizó considerando un guion de entrevista, contentivo de una serie de preguntas orientadoras que direccionaban a los informantes a expresarse sobre su historia de vida, la cual representó el insumo principal para la interpretación de las condiciones históricas del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor.

El análisis del relato obtenido de los informantes se realizó a través de la categorización post entrevista, permitiendo la interpretación de los hallazgos de una manera científica y argumentada, al ser el resultado del contraste entre las categorías emergentes y las inicialmente obtenidas de los fundamentos teóricos y epistemológicos abordados en este estudio.

3. Fundamentos teóricos

La definición del poder que aborda la presente investigación, parte de las concepciones iniciales realizadas por Platón (427a.c – 347a.c) y Aristóteles (384a.c – 322a.c.) citados por Molina (2007), quienes expresaron que el poder consistía en la coacción impuesta sobre el sujeto, cuya filosofía se oponía totalmente a la libertad, siendo el ejercicio del poder una violación de la libertad del individuo, cuyos pensamientos originaron la ideología de erigir leyes como principio y fundamento de los Estados. Por ello, sustentaron los postulados en la ideología de la práctica del poder como medio para guiar la conducta del sujeto, ejercido de una manera arbitraria cuyas implicaciones derivaban en la violación absoluta de las libertades individuales.

Para Fernández (2006) estos fundamentos se evidenciaron durante el *Pax Romana* (27a.c – 180d.c.); en este tiempo el Imperio Romano impulsó el desarrollo social y económico de la nación, promovidos por el pensamiento “Un Dios, un Imperio, Una Iglesia” (p.15). Para el referido autor, el *Pax Romanase* auto proclamó poseer el poder de dirigir los individuos, resultando en la imposición de sus leyes a través de una justificación histórica cuya arbitrariedad emanaba de la voluntad de Dios.

En este orden de ideas, la filosofía del poder de Santo Tomas de Aquino (1224 – 1274) citado por Dri (1999), expresa que el verdadero poder emana de Dios, es decir, aun cuando el ejercicio del poder es una relación de coerción, este se justifica desde una inspiración espiritual que trasciende lo terrenal y mundano. Sin embargo, para Dri (1999), es el mismo Santo Tomas quien establece que para ser auténtico como individuos es necesario el acatamiento de leyes enfocadas en el bien común.

Opuesto a ello, Maquiavelo¹ (1999) concibió el poder como una imposición establecida por un gobierno de manera coercitiva, dando como resultado, un punto derivado de la fuerza ejercida por un dominante (los príncipes), para imponerse sobre un dominado (los súbditos), de esta manera, el poder es ejercicio como un medio de opresión para gobernar y lograr la obediencia de un pueblo.

De acuerdo a Maquiavelo (1999) el poder es practicado a través del amor y el temor; frente a esto es mejor ser temido para ser respetado, tomando en consideración que el temor se mantiene por miedo al castigo. Desde esta perspectiva, quienes ejercen el poder deben poseer dos características: ser astuto, para reconocer las trampas; y fuerza, para alejar a los enemigos. Al respecto, Hobbes (1651) expresa que el poder emerge del desarrollo de la naturaleza humana del hombre, por tanto, “consiste en sus medios presentes para obtener algún bien manifiesto futuro” (p. 36). La esencia del poder es la opresión ejercida por un sujeto dominante sobre otro dominado.

Maquiavelo (1999), en concordancia con los argumentos de Hobbes (1651), expresa que dentro de las características que debe poseer quien ejerce el poder, se ubica “cualquier cualidad que hace a un hombre amado o temido de otros, o la reputación de tal cualidad, es poder, porque constituye un medio de tener la asistencia y servicio de varios” (p.36). En consecuencia, tanto la perspectiva de Maquiavelo (1999) como la de Hobbes (1651), expresan que el poder es ejercido desde la coerción, se sustenta en el temor por el individuo, o el reconocimiento de amor hacia el

¹Texto originalmente escrito en italiano por Nicolás Maquiavelo en 1513, obra clasificada dentro de la filosofía política, que ilustra un modo de ejercer dominación de los príncipes sobre los súbditos, reconoce que los objetivos del gobernante se enfocan en obtener la gloria y el mantenimiento del poder, justifica el uso de cualquier medio (moral o inmoral) para alcanzar el fin.

mismo, la presencia de uno o ambos inclusive constituye la base del poder.

Significa entonces que, tanto para Maquiavelo (1999), como para Hobbes (1651), el poder se centra en ejercer amenazas de violencia e intimidación, requiere vigilancia constante para mantenerse y puede implicar resistencia. No obstante, para Kant² (1978) el poder es desmedido, fáctico y terrenal, es decir, no es como lo estableció Santo Tomas de Aquino, que emana de la voluntad de Dios, sino que es un asunto de condición humana, tal como lo señaló Hobbes (1651) cuyo ejercicio se enfrenta a través de la ley. Es decir, de acuerdo a Kant (1978) el poder es una condición humana que sobrepasa los límites de lo normal, y debe ser controlado por el Estado a través de las leyes, lo que Hobbes (1651) llamó el control del *Homo homini lupus*, o el hombre es el lobo del hombre.

Basándose en los postulados de Kant (1978) y Hobbes (1651) el poder es un ejercicio de fuerza que da derecho de mando a un individuo sobre otros, y a pesar de ser natural como lo señaló Maquiavelo (1999) su práctica es sistemática y estructurada; que de acuerdo a Hobbes (1651) responde a un conjunto de pretensiones de cientificidad. Es así como las concepciones del poder desde Platón hasta Kant atribuyen el ejercicio del poder al Estado, quien lo ejerce de una manera natural, trascendiendo hacia la sistematización de las destrezas del hombre.

²Las ideas del alemán Immanuel Kant se contextualizan entre los años 1781 y 1787, y se agrupan dentro de la corriente filosófica trascendental del kantismo, enfocándose en resaltar el criticismo e iniciar el pensamiento del idealismo alemán.

Adicionalmente, Nietzsche³ (1980) expresa que el poder es un fenómeno concomitante, lo que el hombre quiere es el poder, de otro modo, surge de la naturaleza humana del individuo, de la cual despierta la necesidad de poseerlo, y se obtiene a través de éste; respeto, consideración, aceptación, prestigio, reconocimiento. Podría afirmarse que los postulados de Nietzsche (1980) sobre el poder no se distancian de la sistematización propuesta por Kant (1978) y Hobbes (1651) lo que implica, que el sujeto en su condición de requerir el poder, ha ideado diversas formas de tomarlo y hacerlo suyo.

Por otra parte, Kelsen⁴ (1988), distinguió un conjunto de condiciones que aun cuando establecen las directrices para la implementación de una estructura jurídica en el Estado, se fundamentan en la necesidad de estratificar el poder desde la perspectiva de la coerción y el ejercicio doctrinal para regular el mismo. De esta manera, Kelsen (1988) diferenció el ordenamiento jurídico como forma de poder, desde el punto de vista del deber o desde la óptica del ser.

Siendo así, el concepto del poder tradicionalmente aceptado como fuerza, coerción y restricción impuesta por un individuo hacia otro, incluye la perspectiva de ser ejercido a través de un conjunto de postulados doctrinales, los cuales contribuirán con lo propuesto originalmente por Hobbes (1651) al exponer en su obra la necesidad de controlar al hombre en la sociedad.

3 Friedrich Nietzsche fue un filósofo alemán considerado un pensador influyente para la cultura occidental, los postulados filosóficos abordados en esta investigación datan de 1901, y contextualizan las ideas de otros pensadores importantes dentro de los que destaca Michel Foucault.

4 Hans Kelsen, jurista y filósofo austriaco cuyo pensamiento positivista fue considerado en este trabajo, contextualizando su desarrollo filosófico enmarcado entre los años 1945 y 1949.

Se evidencia así que los postulados de Kelsen (1988) trascienden la soberanía del hombre como mecanismo para ejercer el poder, incorporando a su concepción, medios a través de los cuales se ejerce una coerción que no implica fuerza, tal como lo es el campo legislativo. Para Kelsen (1988) el poder está representado por estructuras sociales que ejercen autoridad sobre los individuos controlando su conducta e integración social.

No obstante, aun cuando Kelsen (1988) amplía el concepto del poder, este sigue limitado al modo en que se ejerce autoridad, coerción o fuerza. Para lo que Foucault (1988) recomendó ampliar su definición, estudiándolo desde la perspectiva de las formas de objetivación del sujeto. Basándose para ello, en lo analizado anteriormente, donde se evidencia que las formas históricas de análisis del poder, se han enfocado en la representación de modelos legales como modos para legitimar el poder, o modelos institucionales, personificados en el Estado.

En la siguiente matriz se presenta de manera resumida la postura de los autores referenciados con anterioridad.

Matriz 1. Historicidad del poder

<i>Autor</i>	<i>Posición frente al poder</i>
Platón (427a.c 347a.c)	Coacción ejercida sobre el individuo, opuesta a la libertad.
Aristóteles (384a.c 322a.c.)	Se fundamenta en la concepción de leyes como principio firme del Estado.
Pax Romana (27a.c– 180d.c.)	Dirección de los individuos, través de la imposición de sus leyes cuya justificación se sustentaba en que la doctrina impuesta emanaba de la voluntad de Dios.
Santo Tomas de Aquino (1224 – 1274)	Es un relacionamiento coercitivo, centrado en atender una inspiración espiritual que trasciende lo terrenal y mundano.

Maquiavelo (1999)	Es un medio de opresión para gobernar y lograr la obediencia de un pueblo.
Hobbes (1651)	Emerge de la naturaleza humana del hombre, su esencia es la opresión ejercida por un sujeto dominante sobre otro dominado.
Kant (1978)	Surge como respuesta de una condición humana que sobrepasa los límites de lo normal, y debe ser controlado por el Estado a través de las leyes.
Nietzsche (1980)	Es un fenómeno concomitante, que surge de la naturaleza humana del individuo, y otorga; respeto, consideración, aceptación, prestigio, reconocimiento.
Kelsen (1988)	Emana de directrices impuestas por una estructura jurídica en el Estado, las cuales son formuladas considerando el punto de vista del deber y la óptica del ser.
Foucault (1988)	Es el modo en que ciertas acciones modifican otras, fundamentado en el ejercicio de la libertad plena del individuo.

Fuente: Elaboración propia (2020) con base en el análisis de las posturas de los autores referenciados.

Con base en las posturas de los autores referenciados en la matriz anterior, es fundamental para esta investigación ampliar la caracterización del poder desde la perspectiva de Foucault (1988), quien plantea que este tiene su esencia en el modo en que ciertas acciones modifican otras, fundamentado en el ejercicio de la libertad plena del individuo, su ejecución tiene tanta aceptación en el sujeto, hasta el punto que éste puede desearlo, es decir, “lo que caracteriza al poder... es que este pone en juego las relaciones entre individuos” (p. 12).

Para el referido autor el poder se contextualiza en el sujeto, logrando una ampliación de su concepto, y distanciándose de las dos perspectivas originales: la primera, que estableció que el poder emana desde un modelo legalista, y por tanto reglamentario; y la segunda, que deriva desde una óptica institucional. Foucault (1988) plantea que el poder se sustenta en un pensamiento crítico y una revisión constante, y para su definición se debe tomar en cuenta las

condiciones históricas que motivan la conceptualización, así como, las circunstancias sobre las que se estudian estas.

La perspectiva de Foucault (1988) sobre el poder vista desde la formación del juicio profesional del auditor puede significar un avance para su análisis frente a la subjetividad impuesta por las relaciones de poder, al considerar que este se deriva de un proceso cognitivo, conductual y estructural al cual el auditor está sometido, lo que hace que la decisión racional se nutra de características del entorno que evidencia una relación de poder desde el postulado foucaultiano.

4. Discusión de los hallazgos

El relato de vida obtenido de los auditores, devela condiciones históricas de un tipo de poder basado en el constreñimiento físico a través de la violencia, el cual se fundamentó en la aplicación de la coacción sobre el auditor, intentando que este direccionara su juicio profesional hacia la satisfacción de una necesidad de terceros, atacando así la independencia requerida en la función de la auditoría, tal hallazgo se encuentra en las afirmaciones realizadas por el Auditor 2, quien expresó lo siguiente

Voy a contar una anécdota que viví en una auditoría que hice en una caja de ahorro, cuando la hice por primera vez se consiguió un déficit bastante elevado en lo que era el patrimonio producto de unos malos manejos, unos desfalcos que habían allí, entonces recibí varias llamadas inclusive de tonos amenazantes diciendo que fuera flexible con el informe y bueno no te voy negar que me sentí un poco consternado porque ya a uno lo llaman para tratar de amedrentarlo pues es delicado.

Esta condición evidenciada como fuente de poder coactivo extraído del relato del Auditor 2, sustenta la conceptualización de dominación propuesta originariamente por Platón (427a.c – 347a.c) y Aristóteles (384a.c – 322a.c.) citados por Molina (2007), quienes postularon que el ejercicio de la opresión se cristalizaba en la coacción ejercida sobre un sujeto, adicionalmente, caracterizado por el miedo a la afectación de la integridad física del individuo.

Estos mismos planteamientos, fueron propuestos por Maquiavelo (1999) y Hobbes (1651) como aspecto fundamental del poder, cuya traducción para la actividad del auditor, representa una renuncia a la libertad y la independencia requerida de este profesional, que visto desde la perspectiva del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (IESBA, 2018) se presenta como una amenaza por intimidación, sobre el cual el auditor debe aplicar un conjunto de salvaguardas para librarse de ella.

De ahí, que la coacción ejercida sobre el auditor se fortaleció en la opresión del individuo, así como, en su afectación física, evidenciando un relacionamiento de dominio que no fue influyente en la formación del juicio profesional, dado que el sujeto al recuperar su libertad logró aplicar estrategias que le permitieron apartarse de esa condición coactiva. Todo esto de conformidad con el relato del Auditor 2, quien más adelante expresó “fui más astuto que ellos porque querían conversar conmigo en otro lado, pero les dije que vinieran a conversar conmigo en la policía”.

Esta misma fuente de poder coactivo es reconocida por el Manual del Código de Ética para profesionales de la Contabilidad (IESBA, 2018) en el cual se le da trato a esta dominación como una forma de intimidación, reconociendo así la exposición que tiene el auditor en su actividad profesional ante condiciones de

esta índole, y ante esta, el referido texto normativo establece como condición liberadora la recomendación de abandonar el encargo de aseguramiento.

Históricamente el poder coactivo impuesto sobre la actividad profesional del auditor, no afectó de una manera directa la formación de su juicio profesional pues el individuo en uso de su astucia personal aplicó salvaguardas que le permitieron alejarse de esta situación de poder forzoso, sin embargo, representó una influencia indirecta, al sumar elementos esenciales que fundamentaron la experiencia profesional y en lo sucesivo contribuyó a disminuir la exposición del sujeto ante hechos similares.

Por otra parte, en los hallazgos de investigación prevaleció una forma de dominación fortalecida en la interpretación de las apreciaciones de Santo Tomas de Aquino (1224 – 1274) citado por Dri (1999), en concordancia con lo señalado por Kant (1978), quienes definieron la relación de opresión como una fuerza de poder establecida sobre el individuo a través de reglas enfocadas en el bien común, y en los argumentos de Hobbes (1651), quien planteó que las fuerzas de dominación se establecen en la sociedad como consecuencia de la condición del hombre en la sociedad.

Evidencia de estos argumentos se encontraron en las afirmaciones realizadas por distintos auditores, quienes en su relato explicaron que en sus auditorías los códigos de ética han representado el pilar fundamental para el ejercicio profesional del auditor, tal como lo señaló el Auditor 5, al argumentar lo siguiente:

La parte primordial y esencial de toda auditoría es la ética, como será que las normas de auditoría nuestras

en el ejercicio profesional ya adoptadas a las normas internacionales, no se habían podido adoptar plenamente aquí en Venezuela porque no se había elaborado el código de ética ni se había rediseñado o adecuado el código de ética de la Federación Internacional de Contadores.

Desde la óptica del Auditor 5, el código de ética representa una base en la pirámide normativa del ejercicio del auditor, de tal modo, que este sustenta la formación de su juicio profesional. Este señalamiento también fue expresado por el Auditor 1 quien opinó que “la norma me afecta mi juicio profesional porque yo debo ajustarme en el conocimiento que tenga de la norma”.

Significa entonces, que tanto la normativa como el código de ética históricamente han representado desde los postulados de Foucault (1988) fuentes de poder de gobernanza sobre la actividad profesional del auditor, la cual tiene incidencia directa en la formación de su decisión racional, al respecto, el Auditor 4 señaló que en su juicio:

Se emiten opiniones con mucha responsabilidad y con mucha ética, sin excesos, sin que hayan digamos opiniones que vayan a ofender o a salirse de los parámetros que están establecidos por la ética de uno mismo y también por las normas que rigen la actividad del auditor.

Los auditores referenciados justifican la aplicación de normas y códigos de ética en la actividad profesional de auditoría, de tal modo que a su criterio la formación del juicio profesional es un asunto de argumentación normativa con base en los preceptos éticos establecidos por el código de ética aplicable a la profesión,

cuyos lineamientos esgrimen los riesgos presentes en la función de revisión y los traduce en salvaguardas.

El planteamiento anterior es corroborado por el Auditor 5, quien expresó que en la auditoría “el riesgo siempre está latente, el riesgo es algo que uno siempre va a encontrar, el código de ética define esto muchas veces como amenazas”, en otras palabras, los preceptos éticos establecidos sobre la profesión consideran los riesgos a los cuales el profesional está sometido en la sociedad.

Por su parte, el Auditor 3 indica que el comportamiento del auditor y la formación de su juicio profesional se fundamenta “siempre en los principios éticos por delante de todo, y los derechos de uno y los deberes de los demás”. De esta manera, el juicio del contable se expone a un relacionamiento de poder que de acuerdo con los postulados de Hobbes (1651) atiende a las necesidades del sujeto en sociedad, y es ésta quien estructuralmente define a través de leyes la delimitación entre los derechos de unos y los deberes de los otros.

En efecto, este conjunto de derechos y deberes influyentes en la formación del juicio profesional del auditor, han representado desde una perspectiva histórica una relación de dominación, que Kelsen (1988) en su oportunidad definió como un conjunto de postulados doctrinales establecidos por el Estado o las instituciones, que hacen que el sujeto se comporte de una manera u otra en la sociedad, los cuales son diseñados como ordenamiento jurídico o normativo desde la óptica del deber y del ser del hombre en la sociedad.

En otras palabras, el ordenamiento regulador desarrollado a través de la normativa internacional propuesta sobre la actividad del auditor fundamenta por una parte, una fuente de poder que

visto desde la perspectiva de Kelsen (1988) se sustenta en el direccionamiento del hombre en la sociedad a través de postulados conductistas; y por la otra, un efecto de gobernanza argumentado en los postulados de Foucault (1988), a partir de técnicas totalizantes de dominación cuya esencia se fortalece en el adoctrinamiento de manera global con clara incidencia en la individualidad del sujeto.

El ordenamiento jurídico indiscutiblemente ha sido considerado por los auditores como una fuente de poder ejercido sobre la formación de su juicio profesional. Sin embargo, el Estado al establecer regulaciones imperiosas hace que el sujeto reconozca en ella una estrategia de confrontación contra las influencias que puedan ejercerse desde entorno, por ejemplo, el caso narrado por el Auditor 5 el cual expresó lo siguiente:

En una oportunidad yo hice una auditoría a unos estados financieros [por un período de] tres años para un cliente (...) ¿qué paso? que el cliente llevó el trabajo al banco, y en el banco le dijeron mire no le van a aprobar el crédito, ¿por qué?, porque tiene pérdida en el primer año entonces vaya a donde el Contador Público para que le coloque que tuvo utilidad vaya que ellos saben hacer eso.

El relato del Auditor 5, evidencia la presencia del ejercicio de una influencia, la cual se proponía direccionar la formación del juicio profesional hacia la satisfacción de fines específicos, incitándolo a incumplir entre otros, el principio de objetividad requerido por el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (IESBA, 2018). Este a su vez, está estrechamente vinculado con lo señalado por el mismo código de ética al referirse a las amenazas por incentivos recibidos. De hecho, esta relación

de dominación ejercida sobre el sujeto se contrapone al cumplimiento ético y este en su actuar lo confronta con el acatamiento legal, tal como lo señala el Auditor 5, cuando más adelante sobre este punto expresó:

Si yo lo sé hacer, pero no lo debo hacer éticamente, no lo debo hacer y no lo puedo hacer, porque yo no puedo cambiar lo que es del SENIAT⁵, hay una norma que ya se cumplió, que está establecida y se sigue cumpliendo

Entonces, el Auditor 5 reconoció en la ley una estrategia de confrontación que le permitió alejarse de la influencia indebida de terceros que puedan comprometer la formación de su juicio profesional y que exige la expresión de una opinión sobre los estados financieros preparados con anticipación.

En otras palabras, el relato del Auditor 5 permitió distinguir condiciones históricas del poder ejercido sobre la formación de su juicio profesional, los cuales contradicen parte de los argumentos de Hobbes (1651), quien en sus postulados estableció que el poder surge adicionalmente por la condición humana del sujeto, definiéndolo como una situación innata que despierta como resultado de su propia humanización.

Desde los hallazgos de la investigación, puede afirmarse que en el caso de la narrativa del Auditor 5, el poder ejercido sobre la formación de su juicio profesional trasciende una necesidad de dominación innata, puesto que surgió en el ámbito del requerimiento de un perfil económico que debía cumplir la empresa para poder ser benefactora de un crédito bancario, lo cual atentó contra el profesionalismo y el progreso personal.

⁵Siglas que denotan el órgano que regula y controla la recaudación tributaria en Venezuela, su nombre completo es Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

No obstante, la afectación social que ha desplegado el entorno sobre la formación del juicio profesional del auditor va más allá de las barreras de la coacción impulsada por una dominación física, la coerción y la gobernanza ejercida por el conjunto de leyes y normativas. En otras palabras, la decisión racional ha sido sometida a relaciones de poder que dejan a un lado el acatamiento legal y normativo visto como una imposición, evidenciando una obediencia voluntaria de las directrices de control e integración social sin distinguir que esta posee influencia directa sobre el juicio profesional en el caso de la auditoría.

En este sentido, el Auditor 6 expresó que “en la actualidad tenemos un compendio de normas muy sólido, con una cantidad de información que permite al auditor ponerlas en práctica (...) para realizar una auditoría”. Estas afirmaciones descubren un orden de sumisión que el sujeto no reconoce como afectación sobre la formación de su juicio, es decir, la normativa comienza a establecer una subjetividad social sobre el auditor profesional, imponiendo directrices y restricciones emanadas de un órgano regulador.

Es el Auditor 6 quien sustentó tal afirmación cuando al ser abordado con la pregunta ¿ha considerado la posibilidad que la norma ejerce un poder sobre usted y lo conduce hacia un campo donde una institución quiere que usted se dirija?; señaló: “yo considero de alguna manera que esa normativa no es rígida, sino que esa normativa de acuerdo a las circunstancias te permite a ti amoldar, pero siempre teniendo unos lineamientos, unas guías”.

El relato del Auditor 6 evidencia que la normativa profesional contiene lineamientos y guías, pero no identifica una afectación hacia su decisión, lo cual sitúa el juicio profesional del auditor en un contexto de poder, que desde la perspectiva de Kelsen (1988)

es ejercido por un conjunto de directrices emanadas por estructuras sociales que buscan conducir el comportamiento del hombre en la sociedad.

De esta manera, los lineamientos, guías y directrices, establecidos en la normativa profesional emergen como una relación de poder ejercida por el Comité Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés), órgano emisor de estándares internacionales centrados en atender al interés público y la contribución a los mercados y economías globales, cuyos fundamentos son aplicables a la actividad profesional del auditor, y promueven una relación de obediencia y conducción tal como lo señala el relato de los auditores entrevistados.

Pero, las condiciones históricas que han promovido la formación del juicio profesional del auditor, han evidenciado un conjunto de relaciones de poder que van más allá de los modelos legales e institucionales establecidos por el Estado y los órganos reguladores, abarcan escenarios y situaciones sociales que han motivado hechos adicionales intervinientes en la decisión racional del auditor.

Dentro de ellos, destacan: las motivaciones externas ejercidas por agentes influyentes, los rasgos característicos de la propia personalidad, competencias adquiridas a partir de la promoción durante la capacitación profesional, los aspectos éticos y morales impulsados por la cultura y la sociedad, las oportunidades ofrecidas por el entorno y las condiciones sociales, las creencias religiosas, las perspectivas políticas y culturales, entre otras.

El relato de los auditores entrevistados, expone vivencias que dan cabida a una relación de poder que surge de la preparación académica exigida por la normativa profesional para realizar el

trabajo, y busca contribuir en la formación de nuevos profesionales. De esta manera, los auditores han intercambiado posiciones de poder, convirtiéndose de sujetos dominados por el conjunto de postulados, doctrinas y procedimientos conductuales incentivados por sus docentes durante su preparación académica; a individuos dominantes, al ejercer acciones de capacitación con otros sujetos una vez han alcanzado un nivel adecuado de conocimiento y experiencia que le facilita la función docente.

Específicamente, el Auditor 1 articuló; “hoy día las personas que contribuyeron en mi formación son las que vienen a mí a pedirme asesoría porque fui yo quien aprendí a manejar los programas como se manejan”, esta afirmación devela una condición histórica que motiva una relación de dominación caracterizada por una versatilidad en el ejercicio del poder, el dominado se convierte en dominante conforme se adapta a los cambios del entorno, y promueve elementos distintivos a los aprendidos en su proceso de subjetividad.

Por su parte, el Auditor 2 argumentó que “los profesionales que se gradúan, que hacen pasantías en otras áreas vienen para que yo los prepare y eso, siempre estoy en constante ofrecimiento del conocimiento y expansión del conocimiento”, quiere decir, que cuando los auditores alcanzan cierto nivel de aprendizaje y experiencia desarrollan una vocación de servicio y profesionalismo que les permite contribuir con la capacitación de la generación de relevo, o el afianzamiento de la actividad de colegas auditores, lo cual optimiza la formación de la decisión racional.

El Auditor 4 opinó que “las figuras profesoras te dejan una imagen de éxito, de retos, de determinación y tú luego vas por el mismo camino”, en otras palabras, desde la óptica del auditor, el desarrollo de su juicio profesional está influenciado por la

percepción que haya tenido de los docentes, en su proceso de formación y aprendizaje.

En consecuencia, el poder subjetivo ejercido por las figuras docentes y de preparación sobre la decisión racional del auditor desde una óptica evolutiva ha atendido a lo planteado por Nietzsche (1980), cuando expresa que este es el resultado de un deseo individual, pero a su vez se distancia de los planteamientos del mismo, tomando en cuenta que no despierta de la naturaleza humana del sujeto, sino que atiende a una condición social impulsada por una motivación externa ejercida por otro sujeto.

En relación a lo antes mencionado, el Auditor 2 expresó que dentro de las motivaciones que tuvo para formarse en el área de auditoría estuvo la presencia de un líder que lo impulsó en su estudio y capacitación profesional. así mismo, el referido auditor señaló: “siempre lo admiré mucho, es una persona muy inteligente, es una persona muy preparada, es muy buen amigo”.

Interpretando lo expuesto por el Auditor 2, se puede inferir que la presencia de un líder motivacional en la vida de un profesional impulsó su juicio hacia actividades específicas, bien por determinación y consecuencia, o por impulso y motivación propia. En este mismo sentido, el Auditor 3 expresó:

Una inclinación fue mi esposo, porque él me dijo que estudiara contaduría que eso era mejor, que tenía más campo de trabajo, que podía no tener jefe y trabajar cuando yo quisiera y tener ingresos de acuerdo con la cantidad de tiempo que yo le dedicara, por eso también estudie eso.

De este modo, la formación del juicio profesional del auditor, puede verse influenciado por líderes motivacionales (sujetos dominantes) que conducen hacia la ejecución de ciertas actividades (sujetos dominados), o por personas orientadoras, que desde la descripción de condiciones específicas despiertan en el auditor la necesidad de crearse situaciones particulares que le permitan el logro de sus objetivos personales.

Al mismo tiempo, el relato del Auditor 4, al ser abordado sobre la influencia que ha tenido del entorno sobre la formación de su juicio profesional respondió:

Vale la pena la influencia, porque al final tú también vas dando a los demás, lo referente que tú has sido, que puedas ser para los demás y todo eso ha traído muchos beneficios más que detractores.

Los argumentos que anteceden, develan un conjunto de relaciones de poder, las cuales pueden interpretarse desde la óptica de Foucault (1988), como un entramado de acciones producidas por los relacionamientos entre dos o más individuos, donde el sujeto dominante tiene la posibilidad de conducir la conducta del otro (sujeto dominado), y hacer que éste en uso de su libertad impulse su actuar hacia las actividades específicamente promovidas.

En otras palabras, la presencia de líderes motivacionales o personas orientadoras históricamente han ejercido un orden de subjetividad en la formación del juicio profesional del auditor, de tal modo que la identificación de características puntuales en un sujeto puede impulsar la decisión racional hacia campos específicos, dentro de las cuales destacan: la preparación académica (exteriorizada por los Auditores 1 y 2 respectivamente),

inteligencia, dedicación, admiración y amistad (Auditor 2), capacidad de influir en los otros (Auditor 4), reconocimiento de surgimiento económico (Auditor 3), e independencia (Auditor 4).

No obstante, las anteriores no han sido las únicas condiciones históricas que han dado apertura a las relaciones de poder evidenciadas en los relatos de los entrevistados. Se puede citar lo expuesto por el Auditor 1 quien permitió descubrir un orden de subjetividad, cuando expresó que la principal motivación que tuvo para estudiar la profesión contable fue una condición moral ejercida sobre su actuar, es decir, evidenció que frente a su juicio las motivaciones morales impulsadas por el entorno pueden hacer que este cambie de percepción de un momento a otro, lo cual indiscutiblemente ha influenciado sobre su decisión.

De la misma manera, el relato del Auditor 1 deja ver que las relaciones de subjetividad que ejercen poder sobre la formación de su juicio profesional no requieren principalmente el impulso de un líder, sino que las condiciones dadas en sociedad pueden direccionar su actuar y someter su juicio a diversos factores. Esta evidencia se obtiene de la respuesta obtenida del Auditor 1, cuando se le abordó con la siguiente interrogante *“Entonces ¿quiere decir que de una forma u otra existió un líder allí que lo motivó a estudiar esta carrera?”*, a lo que este respondió:

Más que un líder una situación porque yo no me involucré con la persona, o sea esa persona no surtió efecto en mí sino la situación como tal... me inspiró la situación como tal, para mí me marcó y es lo que hasta ahora yo siempre lo he dicho yo estudie contabilidad, discúlpame la expresión, pero estudie contabilidad por una molestia.

Desde la perspectiva descrita, las condiciones históricas del auditor que han ejercido influencia sobre su juicio profesional demuestran la necesidad de una nueva conceptualización del poder, la cual desde la perspectiva de Foucault (1988) debe fundamentarse en un entramado de situaciones sociales que de una manera u otra afectan la conducta del sujeto en sociedad, o hacen que este forme su percepción característica, impulsado por los hechos que motivan acciones particulares e individuales.

Esta forma de poder es develada en el relato de los auditores entrevistados. En la matriz de hallazgos que sigue, se exponen de manera resumida las condiciones históricas que han motivado a los profesionales entrevistados a formar sus juicios enmarcados en su formación profesional.

Matriz 1. Condiciones históricas del poder interviniente en la formación del juicio profesional.

<i>Identificación del auditor</i>	<i>Condiciones históricas que referencia</i>
Auditor 1	Un impulso personal derivado de la administración de negocios familiares, al verse expuesto a una situación conflictiva donde su moral estaba en entredicho despertó la necesidad de indagar sobre la contabilidad para de esta manera salvar su responsabilidad sobre los hallazgos mostrados por el contador ante la junta directiva de la empresa, que en su caso estaba integrado por su padre y sus hermanos.
Auditor 2	Continuar el mismo eje de formación iniciado en el bachillerato , estudió bachillerato mercantil, mención contabilidad, que lo condujo a realizar pasantías técnicas que le permitieron conocer la contabilidad desde una perspectiva práctica.

Auditor 3	Su inclinación por el análisis numérico despertada en la administración de un pequeño negocio familiar. Asimismo, al casarse, su esposo le ofreció una caracterización de lo que era la profesión contable , lo que le permitió definir con claridad su objetivo profesional.
Auditor 4	La administración de un negocio familiar , así como la oportunidad de estudio que ofrecía la universidad para ese entonces era Contaduría Pública.
Auditor 5	Impulso social , ya que la carrera que le permitía trabajar y estudiar era la Contaduría Pública, puesto que esta era la única profesión que dictaba la Universidad de Oriente de noche.
Auditor 6	Facilidad para el estudio en el mismo estado donde residía. Adicionalmente la influencia de un docente universitario quien lo impulso a formarse en la Contaduría Pública luego de su formación en la Licenciatura en Administración.
Auditor 7	Su hermana , le indicó que la profesión contable era una de las profesiones visionarias para el futuro, con un amplio campo profesional que le permitiría el desarrollo de una manera más rápida de acuerdo con su propia aplicación.

Fuente: Elaboración propia (2020), a partir del relato de vida de los auditores entrevistados.

Dados los hallazgos de la investigación expuestos en la matriz anterior, los auditores entrevistados develaron en su relato un conjunto de condiciones históricas que al ser analizadas con base en los planteamientos de Foucault (1988) han fundamentado relaciones de poder sobre su actuar, lo cual indiscutiblemente representa una dominación subjetiva sobre la formación de su juicio profesional, considerando, que este se forma a partir de un

conjunto de hechos precedentes y se fortalece a través de la experiencia y la pericia profesional desarrollada a lo largo de la vida del contador.

Entonces, puede afirmarse que la libertad individual del contador ha estado históricamente contextualizada por la influencia subjetiva del entorno, sea este desde una perspectiva motivacional, conductual y hasta decisional. De esta manera, el profesional contable forma su juicio a partir de un conjunto de impulsos personales, sociales, culturales y religiosos, los cuales pueden evidenciarse inicialmente en la decisión tomada para elegir su formación universitaria, y trascienden hacia un campo doctrinal enmarcado en el cumplimiento de normas profesionales o condiciones legislativas propias de su profesión e incluso las aplicables al contexto en el cual se desenvuelve.

Sobre la base de estos razonamientos, el auditor ha estado históricamente sometido a innumerables condiciones que han despertado en su individualidad la necesidad de ser conducido en su actividad profesional y han promovido en este una subjetividad social que lo incita a actuar de maneras determinadas, siendo la principal afectación el acatamiento voluntario de las directrices normativas desde una perspectiva profesional.

Finalmente, dentro de las condiciones históricas evidenciadas en el relato de los auditores entrevistados destacan: la exposición a situaciones de constreñimiento físico y los niveles de riesgo de afectación individual a los que ha sido sometido, lo cual ha generado un poder coactivo fundamentado en promover una opinión en atención a intereses particulares; así mismo, el sometimiento individual para dar respuesta a casos específicos establecidos en la normativa, dando cabida a un poder coercitivo impulsado por las directrices profesionales; finalmente, la

presencia de líderes, factores motivacionales o condiciones sociales o morales han emergido conductas personales inclinadas hacia una afectación desde una perspectiva subjetiva.

Conclusiones

A modo de conclusión se puede decir que las condiciones históricas que motivan los relacionamientos de poder ejercidos sobre la formación del juicio profesional del auditor atienden a los planteamientos de Foucault (1988) porque “ponen en juego las relaciones entre individuos” (p. 12), la cual tiene sus bases en la subjetividad social desarrollada a través de la vivencia del sujeto.

De esta manera, los hallazgos de la investigación evidenciaron las distintas fuerzas dominantes intervinientes en la formación del juicio profesional del auditor; por una parte, permitió la identificación de un Poder coactivo, caracterizado por la imposición de restricciones, y la atención de deseos individuales, opuesto a la libertad del auditor en su trabajo profesional; y por la otra, develó estrategias de dominación derivadas de un Poder coercitivo y de gobernanza, caracterizado por su contextualización de derechos y deberes en la profesión, presentado a partir de un conjunto de códigos, normas, leyes y reglamentos que buscan controlar al hombre en la sociedad.

Finalmente, los hallazgos discutidos permitieron identificar la presencia de un Poder subjetivo, caracterizado por interrelaciones sociales y personales del sujeto, ejercido a partir de influencias y el acatamiento voluntario, además se ejerce a través del liderazgo motivacional, siendo su centro de acción la libertad individual del profesional contable, quien en medio de su condición de autonomía asume su intervención como modo de dominación sutil y particular.

En síntesis, con base en la interpretación de las condiciones históricas del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor, puede afirmarse que la decisión racional del auditor se expone a tres fuentes de poder:

- 1) **Coactivo:** fundamentado en la restricción establecida sobre el sujeto a través del sometimiento físico y la violación de la libertad individual, se asienta en la violencia que obliga a comportarse o actuar de diferentes modos, no afecta de manera directa la formación del juicio del auditor, por cuanto aun cuando el sujeto pueda comportarse de la manera estimulada no implica la renuncia a su propia percepción.
- 2) **Coercitivo:** impone restricciones a través de la norma, la ley y las regulaciones, las cuales pueden ser emanadas del Estado y las instituciones, evidencia una evolución hacia la subjetividad tomando en cuenta que el auditor acepta su cumplimiento y se somete a directrices sin cuestionar sus fundamentos y condiciones, trasciende la soberanía de la imposición y en ocasiones se ubica en el plano del deseo personal, de tal modo, que el profesional anhela la presencia de normas en su actividad.
- 3) **Subjetivo:** demarca el comportamiento del profesional, influencia su percepción, influye en su actuar y evidencia una clara afectación de la formación del juicio del contable, está representado en acciones provenientes de la interacción y el comportamiento social del auditor, su aceptación es asimilada como una afectación positiva desde el discernimiento del profesional.

Dado el conjunto de condiciones históricas del sujeto extraídas del relato de vida de los auditores entrevistados, podría afirmarse que el poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor tiene sus fundamentos en el criterio desarrollado por el contador, quien sobre la base de su vivencia ha buscado la liberación del sometimiento físico, reconociendo en la normativa profesional un medio de liberación y de resguardo personal.

De la misma manera, las condiciones históricas analizadas han promovido en el auditor un pensamiento centrado en admitir que la norma es objetiva, dinámica y justa de acuerdo con la intencionalidad de su actividad profesional, así mismo, que ofrece salidas a conflictos potenciales en cuanto a la fundamentación de su labor. Las relaciones de poder intervinientes en la formación del juicio profesional del auditor, surgen como respuesta a motivaciones externas y liderazgos presentes en la vivencia del auditor.

Finalmente, las vivencias estudiadas denotan una convicción del auditor hacia la necesidad de ser conducido, reconoce en la dirección oportunidades de progreso, desarrollo y adecuación profesional, lo cual hace que los relacionamientos de poder intervinientes en la formación del juicio profesional del auditor sean subjetivos, surgidos a partir de la incitación realizada a través de la coacción y la evolución de la coerción ejercida a través de interpretación de la doctrina de la normativa profesional.

Referencias Bibliográficas

- DRI, J. (1999). Teología política de Santo Tomás. Documento en Línea. Disponible en:
<http://biblioteca.clacso.edu.ar/clacso/se/20100609123438/6dri1.pdf>. (Consultado en 2018, febrero 04).
- FERNÁNDEZ, J. (2006). El Imperio Romano como sistema de dominación. *POLIS. Revista de ideas y formas políticas de la Antigüedad Clásica* 18. Disponible en:
<file:///C:/Users/personal/Downloads/Dialnet-ElImperioRomanoComoSistemaDeDominacion-2557029.pdf>. (Consultado en 2017, octubre 09).
- FOUCAULT, M. (1988). El sujeto y el poder. Edición electrónica de <http://www.philosophia.cl/biblioteca/Foucault/EI%20sujeto%20y%20el%20poder.pdf> Escuela de Filosofía. Universidad ARCIS.
- HOBBS, T. (1651). *Leviatán*. Documento en Línea. Disponible en:
<http://www.uruguaypiensa.org.uy/imgnoticias/749.pdf>. (Consultado en 2016, mayo 29).
- INTERNATIONAL ETHICS STANDARDS BOARD FOR ACCOUNTANTS (IESBA)*. (2018) Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. New York, USA.
- KANT, E. (1978). ¿Qué es la Ilustración? En E. Kant (Ed.), *Filosofía de la historia*. México: Fondo de Cultura Económica.
- KELSEN, H. (1988). *Teoría general del derecho y el Estado*. Universidad Nacional Autónoma de México. México. Traducción de Eduardo García.
- MAQUIAVELO, N. (1999). *El Príncipe*. Documento en Línea. Disponible en:
https://ocw.uca.es/pluginfile.php/1491/mod_resource/content/1/El_principe_Maquiavelo.pdf. (Consultado en 2016, mayo 29).

MOLINA, J. (2007). Razón, fuerza y poder en el Gorgias de Platón, o bien la razón de Calicles: el derecho del más fuerte. Documento en Línea. Disponible en: <http://biblioteca.org.ar/libros/152277.pdf>. (Consultado en 2018, febrero 04).

NIETZSCHE, F. (1980). La voluntad del poder. Biblioteca Edaf. Documento el línea. Disponible en: https://books.google.co.ve/books?id=pKYm1-XMDEcC&printsec=frontcover&dq=Nietzsche++el+poder&hl=es-419&sa=X&ved=0ahUKEwiYj_CfjuzWAhVMSiYKHflhC0QQ6AEIJDAA#v=onepage&q=Nietzsche%20%20el%20poder&f=false

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y
Métodos Cuantitativos para la Gestión
Sección de Investigaciones Contables

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Nº 51 – año 26

EL FENÓMENO DE LAS FIRMAS DE SERVICIOS PROFESIONALES, Y LA CONTABILIDAD CRÍTICA; UN ABORDAJE DESDE LA TEORÍA CONTABLE

Autora

ELISA RICHON

elisarichon@gmail.com

Universidad Nacional del Centro

C.P. ELISA RICHON

- Contador Público; Doctorando, Facultad de Ciencias Económicas. UNCPBA.
- Ayudante diplomada de “Estados Contables” y “Análisis e interpretación de Estados Contables”. Facultad de Ciencias Económicas. UNCPBA.
- Becaria de Investigación. Facultad de Ciencias Económicas UNCPBA – Beca doctoral interna en Auditoria Costos y Contabilidad.
- Investigador en proyecto acreditado.
- Conferencista y autor en trabajos de investigación.
- Consultor independiente con 4 años de trayectoria.

Publicación:

- Presentada el 08/04/2020
- Aprobada el 22/05/ 2020
- Publicada en Junio del 2020

EL FENÓMENO DE LAS FIRMAS DE SERVICIOS PROFESIONALES, Y LA CONTABILIDAD CRÍTICA; UN ABORDAJE DESDE LA TEORÍA CONTABLE

THE PHENOMENON OF PROFESSIONAL SERVICES FIRMS, AND CRITICAL ACCOUNTING; AN APPROACH FROM ACCOUNTING THEORY

SUMARIO

Palabras clave

Key words

Resumen

Abstract

1. Introducción
2. Definición de la contabilidad
3. Notas epistemológicas de la contabilidad
4. Segmento de la contabilidad
5. Corriente utilizada de la contabilidad
6. Corriente opcional de la contabilidad
7. Conclusiones
8. Bibliografía

Palabras clave:

Firmas de servicios profesionales - Rol del contador - Teoría contable - Corrientes contables - Contabilidad crítica

Keywords:

Professional services firms - Accountant role - Accounting theory - Accounting currents - Critical accounting

Resumen

Las empresas de servicios profesionales (FSP) desempeñan un papel sumamente crítico en la economía basada en el conocimiento. Por este motivo surge la necesidad de analizar, las implicancias que generan en el área contable, ya que, comprender el rumbo de las nuevas organizaciones y específicamente el de la propia profesión es una herramienta válida para enfrentar los diversos requerimientos del mundo moderno.

Esta problemática, será abordada desde una forma analítica y crítica relacionando conceptos tales como; definiciones de contabilidad acordes, notas epistemológicas, segmentos y sujetos involucrados, y corrientes contables, buscando así integrar todos estos contenidos de una manera sistémica.

Abstract

Professional services firms (PSF) play a highly critical role in the knowledge-based economy. For this reason, the need arises to analyze the consequences that they generate in the accounting profession, since understanding the direction of new organizations and specifically that of the profession itself

is a valid tool to face the diverse requirements of the modern world.

This problem will be approached from an analytical and critical way, relating concepts such as; accounting definitions, epistemological notes, segments and participants involved, and accounting currents, thus seeking to integrate all these contents in a systemic way.

1. Introducción

En los últimos 20 años, el fenómeno de las firmas de servicios profesionales (FSP) ha ocupado un rol preponderante en diversos y reconocidos estudios (Greenwood, Suddaby y Hinings, 2002) (Greenwood y Empson, 2003) (Brock, Powell y Hinings, 2007) (Suddaby y Greenwood, 2008) (Von Nordenflycht, 2010).

Las empresas de servicios profesionales (FSP) desempeñan un papel sumamente crítico en la economía basada en el conocimiento. Tienen una gran influencia global ya que apuntalan la integridad de los mercados financieros, permiten transacciones internacionales complejas y entregan ideas y consejos a grandes corporaciones y gobiernos (Greenwood, 2010). Su éxito depende en gran medida de su gente, los recursos de conocimiento que poseen y cómo los utilizan. Cuentan con tres características distintivas básicas: intensidad de conocimiento, bajos requerimientos de capital financiero o activos físicos y una fuerza de trabajo profesionalizada (Von Nordenflycht, 2010). Por otro lado, venden experiencia, la más intangible de las salidas, y buscan proporcionar soluciones personalizadas a exigentes clientes a nivel mundial (Greenwood, 2010).

Estas firmas, han sido definidas como organizaciones compuestas principalmente por profesionales, que facilitan el

intercambio económico y comercial al proporcionar asesoramiento a empresas (Greenwood, 2006). Además, su estructura de propiedad y gobernanza cuenta con ciertas particularidades; aquellos trabajadores que opten por desarrollar carrera profesional en la firma y sus evaluaciones de progresión resulten satisfactorias lograrán la condición de socio y podrán participar directamente en los beneficios de la compañía.

Así, la investigación sobre empresas de servicios profesionales desde una lógica institucionalista enfatiza en las similitudes de su organización y gestión (como sus sistemas de promoción), en su carácter distintivo con respecto a otros tipos de entes y en las paradojas organizacionales que enfrenta (Greenwood y Empson 2006) (Greenwood 2002) (Von Nordenflycht 2007) (Malos y Campion 1995). En este sentido, cabe aclarar que la gran mayoría de estas investigaciones, transcurrieron en firmas especializadas en el área contable (internacionalmente conocidas como “Big Four”) ya que se considera a la contabilidad como un campo institucional maduro (Greenwood y Suddaby, 2006).

Por otro lado, repasando solo algunas líneas de investigación en la temática, abordadas desde una perspectiva más crítica y menos taxonómica de este fenómeno, se registran en los últimos años las siguientes referencias: Suddaby (2007) describe el surgimiento de un régimen de gobernanza transnacional en el campo de la contabilidad profesional; Empson (2015), basándose en un concepto Bourdesiano de como los individuos son "absorbidos por el juego" busca explicar la paradoja de la autonomía en las FSP y cómo y por qué los profesionales cumplen con las presiones de la organización para trabajar en exceso; Spence (2015) demostró, en lo que respecta a los criterios de admisión de los socios, que, en las FSP existen diferencias entre diversos países en cuanto a los medios desarrollados para su implementación, pero no a los fines;

el mismo autor también resaltó la importancia del capital económico en los procesos de promoción y evaluación de socios comparando en su estudio países con diversidad cultural, arrojando una serie de ideas para la sociología de las profesiones y el trabajo sobre capitalismo comparativos.

Tal es la importancia que asumieron las Big Four en los últimos años, que se las plantea no como actores inmersos en un campo, sino como un campo en sí mismo (Spence, 2015), y he aquí su posible incidencia en el área contable; ya que las principales firmas de servicios profesionales son una fracción significativa del capital y ejercen una influencia considerable en el gobierno corporativo, la contabilidad, la auditoría, los aparatos regulatorios y la profesión en si misma (Sikka, 2016).

En base a todos estos antecedentes planteados, y a la aparente influencia ejercida por parte de las grandes firmas de servicios profesionales, es que nace la inquietud de analizar, como las prácticas y políticas que brotan en las Big Four, influyen en pequeñas firmas profesionales, y que implicancias generan en la profesión contable.

En este sentido, y en un mundo de consumo y negocios cada vez más exigente, donde los consultores tendrán que ser aún más conscientes del rol de ellos mismos y de sus empresas dentro de ese entorno comercial (Sharif, 2002), surge la necesidad de investigar, la comprensión del papel de las profesiones en los procesos de cambios (Greenwood & Suddaby, 2002). Puntualmente como el profesional, que ha adquirido conocimientos y prácticas laborales propias de las grandes firmas de consultoría y se ha educado en ese contexto, propaga su experiencia en ambientes locales, y cuál es la influencia de esta situación, en el trabajo contable tradicional.

De esta forma, se intenta comprender el nuevo rol de los profesionales contables y que consecuencias se generan en la profesión, buscando así, un aporte, a la comunidad científica que forma parte de la disciplina contable, y a la práctica en general, ya que comprender el rumbo de las nuevas organizaciones y específicamente el de la propia profesión es una herramienta válida para enfrentar diversos requerimientos del mundo moderno.

Para llevar a cabo el análisis de esta problemática, se adoptaría un diseño de investigación de tipo cualitativo (Creswell, 1994 y 1998; Denzin y Lincoln, 2005, Boniolo, Dalle y Elbert, 2005; Bericat, 1998) donde no se buscara la generalización de resultados sino la comprensión de fenómenos poco estudiados (Vasilachis de Gialdino, 2006). El tipo de investigación adoptado sería de carácter fenomenológico, ya que es imperativo contar con datos surgidos de la experiencia vivida por los mismos profesionales, y el foco estará puesto en mayor medida en la experiencia de los individuos participantes y menos en las interpretaciones del investigador. (Moustakas, 1994).

La problemática de investigación que se presentó anteriormente, será abordada a continuación y a los fines del presente ensayo desde una forma analítica y crítica relacionando conceptos tales como; definiciones de contabilidad acordes, notas epistemológicas, segmentos involucrados, y corrientes contables, buscando integrar todos estos contenidos de una manera sistémica. Para desarrollar así, una primera aproximación y sentar las bases en la relación entre la teoría contable y el tema bajo estudio, que luego podrá fortalecerse y abordarse en detenimiento a partir de los cimientos planteados en el presente trabajo.

2. Definición de la Contabilidad

A lo largo de los años, diversos autores han planteado vastas definiciones sobre la contabilidad, incluso estudiando la evolución del concepto del campo a través de sus definiciones (Tua Pereda, 1998), que varían según el enfoque, programa u orientación desarrollado y también según la consideración de su naturaleza.

Dicho esto, se presentará una de las definiciones esbozadas por la perspectiva crítica contable por considerar que sus elementos se ajustan a la problemática planteada precedentemente.

Esta definición sugiere que la contabilidad crítica es: “Una comprensión crítica del rol de las prácticas y de los procesos de la contabilidad y de la profesión contable en el funcionamiento de la sociedad y de las organizaciones con la intención de utilizar dicha comprensión para comprometerse en los cambios de dichos procesos, prácticas y de la profesión” (Laughlin, 1999).

Tal como se observa, la definición expuesta introduce conceptos claves como la comprensión de las prácticas, procesos de la contabilidad y de la profesión contable en general (y su influencia en la sociedad y organizaciones), para lograr de esta manera un compromiso de cambio cuando sea necesario. Justamente, en la problemática presentada, se trata de analizar las prácticas y políticas que nacen en las Big Four, y que, a través de sus participantes ejercen influencia en otras firmas y en la profesión contable, para entender el rol de los profesionales, y así, a través de sus conclusiones conocer la situación de los sujetos involucrados.

3. Notas epistemológicas de la Contabilidad

Las tesis de Kuhn (1962) han sido aplicadas para estudiar el proceso de desarrollo científico de la Contabilidad y también para analizar la situación actual de la misma.

Kuhn (1962) distingue a la comunidad científica como un grupo de individuos que tienen en común prácticas dirigidas a una misma especialidad científica, y que han sido educados de la misma manera.

El desarrollo científico está marcado por cambios profundos, revolucionarios, que ocurren no sólo en el nivel de contenidos de las teorías, sino también en el de las prácticas, los objetivos, las normas de procedimiento y los criterios de evaluación (Kuhn, 1962).

El conocimiento científico, avanza a raíz de la existencia de anomalías y vacíos de explicaciones en una teoría específica o área del conocimiento, que son acompañados por una atmósfera de crisis o incertidumbre respecto al paradigma dominante y dan lugar al surgimiento de paradigmas rivales o críticos que pueden explicar estas anomalías latentes (Kuhn, 1962).

Así, un (nuevo) paradigma es la solución concreta a un rompecabezas que estaba incompleto, ya que, al ser utilizado como modelo o ejemplo, puede reemplazar reglas específicas como una base de solución para las piezas sin colocar o las piezas faltantes del rompecabezas de la ciencia normal o paradigma anterior (Kuhn, 1962).

En contabilidad, existe un paradigma dominante o principal, el funcionalismo, también conocido como positivismo (por ser la corriente con mayor desarrollo e impacto dentro de él). El positivismo plantea que la contabilidad expresa acciones

individuales de sujetos racionales y oportunistas y puede realizar predicciones verificables (Watts y Zimmerman, 1978). E intenta formalizar en un modelo el comportamiento de los agentes. Es la base para la discusión y evaluación de alternativas de medición, y para obtener la mejor forma de reflejar la condición financiera de la empresa y los resultados de sus operaciones en un período.

Por otro lado, como corriente rival frente a este paradigma dominante, surge la perspectiva crítica de la contabilidad, cuyas principales ideas son el reconocimiento del valor social de la información contable, considerando la interacción y reconociendo la influencia entre la contabilidad y la sociedad.

Desarrollando estos conceptos, se puede comprender con mayor facilidad, como la problemática planteada inicialmente, surge de la necesidad de analizar la contabilidad desde otra perspectiva más allá de las establecidas por el paradigma dominante, fundamentalmente considerando el rol que ocupa en la profesión y en la sociedad misma.

Retomando las ideas de Kuhn y su adaptación a la contabilidad a través de autores que aún siguen vigentes, Belkaoui (1981) considera que debido a los paradigmas que luchan por su aceptación tras una época de crisis, se concluye que la situación actual de la contabilidad es multiparadigmática, donde conviven, por ejemplo, el paradigma funcionalista con el crítico.

La problemática bajo análisis en lo que respecta al status epistemológico de la contabilidad necesita ser considerada, tal como expresa Mattessich (1995), como una ciencia aplicada o empírica cuyas verdades pueden refutarse por la experiencia, ya que la investigación y sus conclusiones tienen una orientación

directa a la práctica y a servir directamente a las necesidades de la sociedad.

En cuanto a la vinculación de la contabilidad con la ciencia se puede establecer si se considera que la contabilidad utiliza el método científico para efectuar su investigación; contemplando asimismo que posee dominio y objeto propios (Bunge, 1972). Esta afirmación exige reconocer y demostrar que existe un universo vinculado a la contabilidad.

Mattessich (1964) elaboro ciertos supuestos que refuerzan la idea de que la contabilidad tiene sustento científico, a los cuales, para el análisis de las nuevas problemáticas, es necesario incorporar las críticas realizadas por García Casella (2017), ya que muchos de ellos se limitan al trato con objetos económicos y no contemplan los aspectos sociales, ambientales o gerenciales.

4. Segmentos de la contabilidad

Los segmentos de la contabilidad son ramas o divisiones que permiten que el sistema de información contable se adecue a los objetivos del sector que le corresponde. Cada segmento de la contabilidad tiene su propio modelo contable. Los modelos contables son abstracciones que procuran plantear cuáles son las cuestiones principales a resolver y eligen una solución para cada una de ellas. De este modo, los modelos contables sirven de nexo entre la teoría contable y la práctica contable. A través de ellos se procura orientar los procedimientos, criterios, normas y demás componentes de la actividad contable (García Casella, 1999). Los modelos contables se pueden definir a partir de elementos que no necesariamente son susceptibles de cuantificación monetaria.

Es por esto que no debemos pensar únicamente en problemas económicos, y no se debe depender únicamente de la partida doble y las cuestiones patrimoniales, sino que existen otros segmentos en la contabilidad además del financiero, como lo es por ejemplo el social, que se refiere principalmente a objetivos sociales, producto de teorías sociológicas (García Casella, 2003).

De los segmentos de la contabilidad que define García Casella (2003), cosechan muchísimos adeptos fundamentalmente el segmento patrimonial o financiero (que elabora información sobre el patrimonio para uso externo principalmente y cuenta con regulación específica a utilizar); el segmento gerencial o administrativo (orientado a captar y valorar procesos internos para cumplir objetivos organizacionales); el gubernamental o público; económico o nacional; y otros como por ejemplo la auditoría, y el segmento social (que se refiere principalmente a objetivos sociales producto de teorías sociológicas) (García Casella, 2003). En este último segmento es donde se ubica la problemática bajo estudio, ya que principalmente deriva de teorías sociológicas como la teoría de las profesiones, y aborda fundamentalmente un objetivo social.

En otra clasificación, las áreas de la contabilidad en sentido amplio, según la European Accounting Association (2017), encuadran a la contabilidad crítica, espacio donde se desarrollaría el problema expuesto.

5. Corriente utilizada de la contabilidad

En esta oportunidad, para el caso puntual de la problemática bajo análisis, surge como corriente “principal” y más adecuada, a raíz de sus características y de las relaciones que a continuación se detallaran, la perspectiva alternativa o crítica.

Como primer punto a destacar, la corriente crítica se caracteriza por utilizar en el desarrollo de sus estudios, la metodología cualitativa por excelencia, buscando entender la realidad social antes que la generalización de resultados mediante modelos y cálculos matemáticos. En relación a esto, en la introducción de la problemática a abordar, se incluyó un apartado donde se desarrolla la metodología tentativa a utilizar, y justamente, el tipo de investigación adoptado es de carácter fenomenológico (una de las grandes ramas de la metodología cualitativa), que permite retratar la experiencia vivida por los profesionales para dilucidar el problema de investigación. Se encuentra entonces, un paralelismo con una de las características de los estudios desarrollados bajo la perspectiva crítica.

Por otro lado, la corriente crítica ubica a la contabilidad como disciplina social y encuentra sus bases en la sociología y la psicología, tal como ocurre con la temática expuesta, que encalla las bases de algunos de sus aspectos en la sociología de las profesiones y en conceptos Bourdesianos que se desarrollan en los estudios presentados como antecedentes al problema y que incluyen nociones de poder y política, enfoques de campos y definiciones tales como “profesionales absorbidos por el juego” (Spence 2015) (Empson 2015). Muchas de estas publicaciones mencionadas hacen referencia al poder ejercido por las grandes firmas de servicios profesionales e incluso, estudios realizan, desde una perspectiva crítica, un análisis de capitalismo comparativos.

La corriente crítica reconoce la influencia de la contabilidad en las instituciones y la sociedad y que la contabilidad cumple un rol en el funcionamiento de la profesión contable, elementos directamente relacionados con el caso presentado.

A su vez, esta corriente, se subdivide en tres áreas: la primera es la corriente crítica interpretativa o moderada, donde se intenta conocer más que actuar y los significados de ciertas cuestiones para los sujetos son resultado de la interacción social y la interpretación del individuo. Por otro lado, se encuentra la contabilidad radical que ubica a la contabilidad en el contexto social y político, tiene raíces marxistas y se interesa por el cambio, los conflictos y la coacción (Laughlin, 2016). “Como Marx ha reflexionado tiempo atrás, el rol de la filosofía no es describir el mundo sino transformarlo. Y las aspiraciones de los contadores críticos no deberían ser menos que el rol que marca Marx para la filosofía.” (Neimark, 1990).

Por último, se encuentra la escuela de poder o Foucault en contabilidad que busca explicar las relaciones entre la verdad y el poder. Foucault sostuvo que la verdad debe entenderse como un sistema de procedimientos ordenados para la producción, regulación, distribución, circulación e instrumentación de proposiciones (Puxty, 1993).

Como se mencionó en un apartado anterior, la definición de contabilidad que guarda mayor relación con el objetivo de la problemática expuesta y que justamente pertenece a la corriente crítica, es la siguiente: “Una comprensión crítica del rol de las prácticas y de los procesos de la contabilidad y de la profesión contable en el funcionamiento de la sociedad y de las organizaciones con la intención de utilizar dicha comprensión para comprometerse (cuando resulte apropiado) en los cambios de dichos procesos, prácticas y de la profesión” (Laughlin, 1999). Esta definición, contempla cierta crítica del rol de prácticas y procesos de la profesión que influyen en el funcionamiento de la sociedad.

6. Corriente opcional de la contabilidad

En la década del sesenta se inició en los EEUU una corriente de pensamiento, denominada la Escuela de Contabilidad de Rochester, que se propuso desarrollar una teoría contable científica basada en la Economía, en los nuevos desarrollos de la teoría financiera y en una metodología de investigación empírica basada en técnicas estadísticas (Watts y Zimmerman, 1990).

Esta corriente, llamada contabilidad positiva que como se menciona inició su florecimiento a mediados de los años sesenta, señalándose el trabajo de Ball y Brown (1968), y el de Beaver (1968) como el verdadero germen de este paradigma, introduciendo métodos empíricos de las finanzas a la contabilidad financiera (Watts y Zimmerman, 1990).

La corriente principal en contabilidad, conocida como funcionalismo, considera a la contabilidad como una métrica isomorfa de la realidad, un sistema de medición que representa idénticamente a la realidad, y basa su investigación en la matemática y analítica buscando obtener diversos modelos para la valuación medición y toma de decisiones en búsqueda de la maximización de beneficios (Mattessich, 1967).

La teoría positiva, considera que la información contable no es una variable exógena, sino que está en interacción con las decisiones operativas, de inversión y de financiación de las empresas (Monterrey M., 1998). Para la corriente positivista, el objetivo de la teoría contable es explicar y predecir la práctica contable de las empresas.

Dentro de esta corriente se ubican varias teorías que encuentran mayor o menor relación con la economía.

Dado que el tema bajo análisis se encuadra en una perspectiva crítica, y no posee lineamientos propios de la escuela positiva, debería reformularse para poder encontrar algunas relaciones con la corriente funcionalista, por ejemplo, incluir cuestiones de medición del capital o rendimiento que las grandes firmas de servicios profesionales generen, o de valorización de acciones según la inclusión de determinadas variables.

Sin embargo, dentro de las teorías funcionalistas, y sobre todo en aquellas que se orientan a la sociología económica, se encuentra la teoría contractual (Sunder, 1997), esta perspectiva argumenta que la contabilidad ayuda al funcionamiento de contratos organizacionales y sienta sus bases en la teoría de la agencia y el nuevo institucionalismo económico. Esta idea de la contabilidad en relación a los contratos organizacionales y al institucionalismo encuentra ciertos paralelismos con trabajos realizados dentro de la óptica de firmas de servicios profesionales no tan críticos respecto a ellas.

7. Conclusiones

A raíz de diversos estudios en el área del conocimiento a investigar, acerca de la aparente influencia ejercida por parte de las grandes firmas de servicios profesionales, surge la inquietud de analizar, como las prácticas y políticas que brotan en las Big Four, influyen en pequeñas firmas profesionales, y cuáles son las implicancias que esto genera para la profesión contable.

Puntualmente como el profesional, que ha adquirido conocimientos y prácticas laborales propias de las grandes firmas de consultoría y se ha educado en ese contexto, propaga su experiencia en ambientes locales, y que influencia ejerce esto en el trabajo contable tradicional. De este modo, se pretende

comprender el nuevo rol de los profesionales contables y las consecuencias que se generan en la profesión, buscando así, un aporte, a la comunidad científica que forma parte de la disciplina contable.

Esta temática se ajusta con la definición de contabilidad planteada por la corriente crítica; que introduce conceptos claves como la comprensión de las prácticas, procesos de la contabilidad y de la profesión contable en general (y su influencia en la sociedad y organizaciones), para lograr de esta manera un compromiso de cambio cuando sea necesario. Justamente, en la problemática presentada, se trata de analizar las prácticas y políticas que nacen en las Big Four y que a través de sus participantes ejercen influencia en otras firmas y en la profesión contable, para entender el rol de los profesionales, y así, a través de sus conclusiones conocer la situación de los sujetos involucrados.

En consonancia con esta línea, el segmento de la contabilidad próximo al caso bajo análisis es el segmento social (que se refiere principalmente a objetivos sociales producto de teorías sociológicas) (García Casella, 2003).

Por último haciendo un repaso de la corriente crítica impulsada en el área contable en los últimos años, y dadas las relaciones entre metodología cualitativa a utilizar, bases disciplinares en áreas como la psicología y sociología fundamentalmente (y también con cierta relación con la administración), definiciones y características, que plantean la necesidad de conocer las prácticas de la profesión contable para lograr un impacto en la comunidad, es que se encuentra cierto paralelismo entre el tema seleccionado y el paradigma crítico.

Entonces, es necesario destacar la necesidad de una continuidad en esta línea, comprendiendo que la contabilidad debe seguir avanzando en el conocimiento científico, asumiendo que existen otras alternativas más allá de la contabilidad financiera o patrimonial con problemáticas igual de valorables para la comunidad contable en general.

8. Bibliografía

- BROCK, D.M. POWELL, M.J. & HINNINGS, C.R. (2007).
“Archetypal Change and the Professional Service Firm”,
Research in Organizational Change and Development, Vol 16,
221-251.
- BUNGE, M. (1972). **La investigación científica**, Barcelona.
- CRESWELL, J. W. (2003). **Research design. Qualitative, Quantitative, and mixed methods approaches**, United States.
- GARCÍA CASELLA, C. L. (1997). “Naturaleza de la contabilidad”.
Revista Contabilidad y Auditoría UBA.
- GARCÍA CASELLA, C.L. (2003). **Enfoque Mutiparadigmático de la Contabilidad (EMC): Modelos, Sistemas y Prácticas deducibles para diversos contextos**, Ed. FCE UBA, Buenos Aires.
- GREENWOOD, R. & EMPSON, L. (2003). “The Professional Partnership: Relic or Exemplary Form of Governance?”,
Organization Studies, Vol 24, 909-933.
- GREENWOOD, R. & SUDDABY, R. (2006). “Institutional Entrepreneurship in Mature Fields: The Big Five Accounting Firms”,
Academy of Management Journal, Vol 49 (1), 27-48.

- GREENWOOD, R. (2005). "Reputation, Diversification, and Organizational Explanations of Performance in Professional Service Firms", *Organization Science*, Vol 16 (6), 661-673.
- KUHN, T. S. (1962). **The Structure of Scientific Revolutions**, Chicago.
- LARRINAGA, C. (1999). "Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: Una revisión", *Documento de Trabajo 99-09 Departamento de Economía de la Empresa Serie de Economía de la Empresa 04 Universidad Carlos III de Madrid*.
- LAUGHLIN, R.(1999). "Critical accounting: Nature, progress and prognosis", *Accounting Auditing & Accountability Journal*, Vol 12(1),73-78.
- LUPU, I. & EMPSON, L. (2015). "Illusio and overwork: Playing the game in the accounting field". *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol 28 (8), 1310-1340.
- MALOS, S.B. & CAMPION, M.A. (1995). "An Options-Based Model of career mobility in PSF". *The Academy of Management Review*, Vol 20 (3), 611-644.
- MATTESSICH, R. (1964). **Accounting and Analytical Methods**, Homewood.
- MATTESSICH, R. (1995). **Critique of Accounting. Examination of the Foundations & Normative Structure of an Applied Science**, Westport, Connecticut, Quorum Books.
- MONTERREY MAYORAL, J. (1998). "Un recorrido por la contabilidad positiva". *Revista Española de Financiación y Contabilidad*; Nro. XXVIII.
- MOUSTAKAS, C. (1994). **Phenomenological Research Methods**. Thousand Oaks, CA. SAGE.

- SPENCE, C. DAMBRIN, C. CARTER, C. HUSILLOS, J. & ARCHEL, P. (2014). "Global ends, local means: Cross-national homogeneity in professional service firms". *Human Relations*, Vol 68 (5), 765-788.
- SUDDABY, R. GREENWOOD, R. & HINNINGS, C.R. (2002). "Theorizing Change: the role of profesional associations in the transformation of institutionalized fields", *Academy of Management Journal*, Vol 45 (1), pp. 58-80.
- SUNDER (2015). **Teoría de la Contabilidad**. Ediciones Universidad Nacional de Bogotá.
- TUA PEREDA, J. (1988). "Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones". *Contaduría Universidad de Antioquia*, Vol 13, pp. 9-74.
- VASILACHIS DE GIALDINO, I. (COORD.) (2006) AMEIGEIRAS, A.R.; CHERNOBILSKY, L.B.; GIMÉNEZ BÉLIVEAU, V.; MALLIMACI, F; MENDIZÁBAL, N.; NEIMAN, G.; QUARANTA, G. Y SONEIRA, A, J. **Estrategias de Investigación Cualitativa**. Barcelona.
- VON NORDENFLYCHT, A. (2010). "What is a professional service firm? Toward a theory and taxonomy of knowledge-intensive firms". *Academy of Management Review*, Vol. 35 No. 1, pp. 155-74.
- WATTS, R., & ZIMMERMAN, J. (1978). "Towards a Positive Theory of the Determination of the Determination of Accounting Standards". *The Accounting Review*, 53(1), pp. 112-134.
- WATTS, R., & ZIMMERMAN, J. (1990). "Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective". *The Accounting Review*, 65(1), pp. 131-156.

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y
Métodos Cuantitativos para la Gestión
Sección de Investigaciones Contables

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Nº 51 – año 26

LA CONTABILIDAD EN TIEMPOS DEL COVID-19

Autora

MARIA DEL CARMEN RODRIGUEZ DE RAMIREZ

irodera@econ.uba.ar

Universidad Buenos Aires

Dra. MARÍA DEL CARMEN DE RODRIGUEZ DE RAMIREZ

- Contadora Pública, Facultad de Ciencias Económicas-UBA.
- Posgrado en Ingeniería de Sistemas- Facultad de Ingeniería- UBA.
- Doctora de la Universidad de Buenos Aires - Área Contabilidad.
- Profesora Titular Regular del Grupo de asignaturas Contables FCE -UBA.
- Docente Investigadora Categoría 1.
- Directora del Centro de Investigaciones en Auditoría y Responsabilidad Social (CIARS).

Publicación:

- Presentada el 04/05/2020
- Aprobada el 22/05/ 2020
- Publicada en Junio del 2020

LA CONTABILIDAD EN TIEMPOS DEL COVID-19

ACCOUNTING IN TIMES OF COVID-19

SUMARIO

Palabras clave

Key words

Resumen

Abstract

1. Introducción
2. La contabilidad y los reclamos de un capitalismo más humano
3. Accountability dialógica crítica. Una mirada centrada en los valores y los destinatarios de la información
4. El cambio climático y el COVID-19
5. El cimbronazo del COVID-19, la contabilidad y los contadores
6. Comentarios finales
7. Bibliografía

Palabras clave:

Contabilidad - Accountability – COVID-19 - Nueva normalidad
- Información ASG

Keywords:

Accounting – Accountability – COVID-19 – New normal – ESG
Information

Resumen

La pandemia de COVID-19, que ha desestructurado al mundo tal como lo conocíamos hasta ahora, nos invita a reflexionar nuevamente sobre la Contabilidad, su rol y sus posibles contribuciones para enfrentar algunos de los desafíos que trae la construcción de una infraestructura social y económica diferente. Lo hacemos, en este artículo, desde una conceptualización amplia de nuestra disciplina que, dentro del marco de la sustentabilidad, se orienta a facilitar el funcionamiento fluido de las relaciones de *accountability* en una sociedad democrática para empoderar a los ciudadanos de manera que puedan tomar decisiones informadas.

Sintetizaremos algunos llamados de atención que la contabilidad social venía observando y trabajando para superar las graves falencias del capitalismo salvaje; comentamos cuestiones relacionadas con la mirada centrada en los valores y los destinatarios de la información como base de los sistemas contables; señalamos puntos de contacto entre los riesgos derivados del cambio climático y el COVID-19 y analizamos cómo la crisis que estamos experimentando ha puesto de manifiesto la importancia de contar con información contable de calidad no solo de carácter financiero y económico sino también, y fundamentalmente, de tipo social, ambiental y de gobierno de distintas organizaciones y de las sociedad como un todo.

Abstract

The pandemic of COVID-19, that has disrupted the world we knew, invites us to reflect again upon Accounting, its role and its possible contributions to address some of the challenges that brings about the construction of a different social and economic infrastructure. We do so, in this paper, based on a comprehensive conceptualization of our discipline that, within the framework of sustainability, aims to facilitate the fluid functioning of accountability relationships in a democratic society in order to empower citizens to make informed decisions.

We outline some warnings that social accounting has been dealing with to overcome the serious shortcomings of wild capitalism; comment upon insights that prioritize values and the inclusion of stakeholders as the foundation of accounting systems; point out similarities between climate change risks and COVID-19 and analyze how the crisis we are experiencing has exposed the importance of relying on high-quality accounting information not only of financial and economic nature but, primarily, social, environmental and related to the governance of different organizations and of society as a whole.

1. Introducción

Parado en el museo, traté de imaginar cómo, en una inimaginablemente remota tarde, un anónimo ancestro registró una transacción de animales dibujando signos y al hacer eso inventó el mágico arte de la escritura. La escritura –me di cuenta– fue inventada no por un poeta, sino por un contador.

(Manguel, 2002)

Me pareció oportuno comenzar estas reflexiones con la precedente cita de Manguel –que no es un contador sino un escritor argentino– que suelo utilizar como motivadora para las

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

audiencias estudiantiles para que se advierta que la Contabilidad ha existido fuera del marco del capitalismo financiero global, en el cual nos hallamos actualmente inmersos¹, y no ha aparecido ni a partir de la sistematización de la partida doble por parte del conocido Fray Luca Paccioli, a fines del siglo XV, ni tras la crisis financiera de 1929, aun reconociendo la fuerte impronta que dicho acontecimiento tuvo sobre la regulación y la construcción y difusión de estados financieros.

Esta Semana Santa de 2020, en el contexto de una pandemia que ha venido a desestructurar al mundo tal como lo conocíamos hasta ahora, me ha invitado a reflexionar nuevamente sobre la contabilidad entendida en sentido amplio y como practica social, institucional y organizacional (Gómez Villegas, 2019).

Hace ya muchos años que, desde los proyectos de investigación encarados, desde las aulas universitarias y en diversos ámbitos de discusión académica y profesional, hemos sostenido el planteo de una conceptualización amplia de la Contabilidad que, dentro del marco de la sustentabilidad, se orienta a facilitar el funcionamiento fluido de las relaciones de *accountability* entre partes interesadas en una sociedad democrática. Lo señalado avanza mucho más allá de las concepciones de Ijiri (1975) y Mattessich (1995), en tanto contempla una multiplicidad de actores en sus diversos roles como emisores, revisores, reguladores y demandantes de informes. Nos

¹ Y aun, fuera del propio sistema capitalista, como lo demuestra no solo la cita, sino la existencia en la América Precolombina de los contadores del Imperio Incásico, los Kipucamayos, expertos en la interpretación de los Kipus (ese sistema de registración que permitió administrar el imperio y, se supone, tenía una base decimal, aunque no identificada por números sino por distinto tipo de nudos con diverso posicionamiento en las cuerdas que también tenían diversos colores y densidades)

ubicamos dentro de un abordaje de pensamiento integrado², que busca exteriorizar el desempeño organizacional a nivel micro, meso y macro y sus impactos financieros, económicos, ambientales y sociales para la creación (o destrucción) de valor para la sociedad en el tiempo.

Si lo indicado hasta aquí nos interpela a considerar variadas cuestiones que se discuten en disciplinas afines – principalmente la administración, la sociología, la economía, la psicología y las ciencias políticas-, la estructuración de los sistemas de información contable integrados -nuestros “artefactos tecnológicos”- para lograr un manejo adecuado de datos y la producción de información confiable implica, a su vez, tomar en cuenta los profundos avances en las tecnologías de la información y las comunicaciones.

Nos interesa aquí, en particular, realizar algunas observaciones que se derivan de la conceptualización señalada y que vuelven a ponernos en estado de alerta, en estas circunstancias tan aciagas, en razón de que las noticias que nos transmiten los medios exteriorizan claramente que los planteos que hemos venido sosteniendo no han sido receptados por la práctica concreta a pesar de que, incluso desde algunas miradas provenientes de ámbitos más o menos convencionales, se vienen señalando hace tiempo varias limitaciones de la concepción centrada en lo financiero, marcando la necesidad de reconsiderarlas para avanzar hacia un mundo mejor en el siglo XXI.

Desde el llamado a un capitalismo más humano, pasando por la necesidad de incluir las demandas de los diversos interesados en las rendiciones de cuentas integrales que permitan tomar

²En una aproximación que no es equivalente a la propuesta del IIRC (2013) sino que abrevia del pensamiento sistémico y del pensamiento complejo (Morín, 2007).

decisiones informadas y las formas en que deben pensarse los diversos informes y el flujo de la información, hasta la transparencia y la gobernabilidad de las organizaciones públicas y privadas y de los gobiernos y la corrupción que revolotea como un ave de rapiña al acecho, el COVID 19 nos invita a pensar por qué no se están dando las respuestas que se necesitan. Entendemos que la contabilidad puede brindar aportes valiosos para colaborar en el tratamiento de estas problemáticas complejas.

En las siguientes secciones, sintetizaremos algunos llamados de atención que la disciplina contable venía observando y trabajando para superar las graves falencias del capitalismo salvaje, comentaremos algunas cuestiones relacionadas con la mirada centrada en los valores y los destinatarios de la información que consideramos imprescindible para la construcción de sistemas contables que favorezcan las relaciones de *accountability*, señalaremos puntos en común entre los riesgos derivados del cambio climático y el COVID-19 y analizaremos cómo la crisis derivada de la pandemia ha puesto de manifiesto la importancia de contar con información contable de calidad, no solo de carácter financiero y económico sino de tipo social, ambiental y de gobierno de distintas organizaciones y de la sociedad como un todo.

2. La contabilidad y los reclamos de un capitalismo más humano

Entre los planteos que se han hecho desde los centros mismos de poder y lo que podríamos definir como la corriente principal del pensamiento contable, hace ya más de una década que se reconoce la insostenibilidad del modelo capitalista salvaje y se pugna por cambiarlo desde adentro.

Perkins, que se auto incriminó como gánster económico³, se refería al capitalismo depredador fomentado por Milton Friedman e indicaba, entre las señales no reconocidas que anticiparon la crisis de 2008, cómo los actores principales del mundo financiero que impusieron un modelo insostenible similar en países como Indonesia, Nigeria, Colombia e Islandia, apoyaron, entre otras cosas, “operaciones para hacer redadas en la jungla de Colombia en busca de terroristas pero no se preocuparon por examinar los mayores de empresas con poder de destruir nuestra economía” (Perkins, 2010, p. 23). En tanto, votantes y consumidores reclamaban “artículos más baratos sin darnos cuenta del peaje que se nos cobraba en términos de bosques tropicales, cumbres de montañas, arrecifes de coral y trabajadores humanos” (2010, p. 35) y las ganancias sin precedentes de los administradores eran 400 veces superiores a los salarios de los empleados medios (2010, p. 36). Desde la perspectiva de la huella ecológica, señalaba que para proporcionar al 95% de la población mundial los mismos recursos que utilizan los Estados Unidos de Norteamérica se necesitarían al menos 5 planetas como el nuestro y advertía no solo acerca de la violencia que generaría en el futuro el trabajo esclavo, sino también sobre las deudas que no pueden ser devueltas y destruirán las economías de los deudores y, en última instancia, la de los propios norteamericanos (2010, p. 38-39).

Uno de los Informes producidos por la corriente principal en el segmento social de nuestra disciplina - que seguimos considerando vigente por las críticas que realiza al modelo capitalista desde

³ Su definición de estos *gansters económicos* apuntaba a los asesores de gestión y analistas financieros que se ocupaban de identificar países con recursos naturales y seducir a funcionarios (con sobornos y extorsiones) para que se endeudaran por lo que sabían no podrían devolver, lo que llevaba, ante tales circunstancias de default, a la privatización de activos nacionales y a la legalización de la destrucción de frágiles ecosistemas.

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

dentro- es el que ha sido traducido⁴ como *La Economía Transparente. Seis tendencias para la recuperación global* (GRI, 2011a). Se plantea allí la necesidad de transformar el sistema y la posibilidad de hacerlo a través de la consideración de la sustentabilidad⁵:

...el orden económico actual no solo es socialmente injusto sino, además, ambientalmente insostenible. Así que, sea lo que sea aquello a lo que muchos líderes empresariales pensaban que se estaban apuntando, la sostenibilidad

⁴ Encontramos mucho más ilustrativo el título en inglés –*The Transparent Economy. Sixtigersstalkthe global recovery—and how to tamethem*- que hace referencia a los Tigres (por el acrónimo en inglés TIGERS) que acechan a la recuperación global y cómo domarlos. Ellos son: *Traceability* (Trazabilidad de los productos a lo largo de todo su ciclo de vida, tema fundamental relacionado con las cadenas de suministros globales); *Integrated Reporting* (Información integrada, que la versión en castellano traduce, en nuestra opinión, incorrectamente, como Memorias Integradas); *Governmentleadership* (Liderazgo gubernamental); *Environmentalboundaries* (Límites ambientales); *Rating & Ranking* (Calificaciones y clasificaciones para estimular la competencia); *Shadow economies* (Economías sumergidas o en las sombras, vinculadas con el tráfico de drogas, el comercio sexual, el tráfico de armas, la disposición ilegal de desechos o la corrupción).

⁵Cabe aquí acotar que John Elkington, Director Ejecutivo de Volans y principal autor del trabajo, fue quien introdujo la terminología TBL (*TriplleBottom Line*, Línea de Resultados Triple) en 1994, difundida a través de su libro de 1997 *Cannibalswith Forks: the Triple Bottom Line of 21st Century Business*. Este pensador líder - que ha sido denominado “el padrino de las sustentabilidad” y participó en GRI desde sus comienzos hasta 2012- fue fundador de *SustainAbility* y, más recientemente, socio fundador y presidente ejecutivo de Volans. Señala Elkington– a quien también se atribuye la creación de la expresión Triple P o 3P (*People, Planet and Profit*) para que la gente pudiera interpretar en forma más fácil el concepto de la TBL- que la idea detrás de la TBL es que “las empresas y los inversores midan su desempeño utilizando un nuevo conjunto de mediciones que capturen el valor económico, social y ambiental agregado (o destruido) durante el proceso de creación de riqueza”. En la actualidad, Elkington dice estar profundizando la línea de valores implícitos en la sustentabilidad y orientándose a lo que los emprendedores (en lugar de las grandes empresas) pueden hacer para avanzar en ese sentido.

tiene cada vez más posibilidades de convertirse en la agenda del cambio transformador, a menudo disruptivo. (GRI, 2011a, p. 11)

También, entre otras cosas, se hace referencia a los “mercados como conversaciones” y se señala que “se acabó la difusión, comienza el diálogo” (GRI, 2011a, p. 15). Se alude a un estudio del Stockholm Resilience Centre (SRC) que identifica 9 límites⁶ que si se sobrepasan podrían generar cambios ambientales insoportables para la humanidad y sugiere que es muy probable que ya hayamos excedido tres de estos límites (el cambio climático, la diversidad biológica y la entrada de nitrógeno a la biosfera) lo que podría poner en peligro la capacidad de mantenerse en niveles seguros en los demás, en tanto los límites se hallan muy relacionados entre sí. Se indica que “una parte esencial del trabajo futuro, en todo tipo de memorias, (preferimos el término informes) debe consistir en relacionar los indicadores clave de comportamiento (KPIs) con los impactos o las medidas de resultados” (GRI, 2011a, p. 33).

Nos preocupó, cuando leímos el informe en su momento, y nos sigue resonando, como el zumbido de un mosquito molesto, la siguiente aseveración que se incluye dentro de los comentarios sobre el fracaso de los informes tradicionales que desembocó en pérdida de *credibilidad y confianza* (que conforman un capital social y político necesario para el cambio transformador que se pretende): “Poner la agenda de sostenibilidad en manos de los mismos reguladores, auditores y contables que ignoraron todas las señales que apuntaban a un colapso económico sería un acto de negligencia e incumplimiento del deber por nuestra parte” (GRI, 2011a, p. 40). Duro golpe que nos obliga a reformular cuestiones

⁶ Cambio climático, ozono estratosférico, cambios en la utilización del suelo, utilización del agua potable, diversidad biológica, acidificación de los océanos, entrada de nitrógeno y fósforo en la biosfera y los océanos, carga de aerosoles y contaminación química.

que tienen que ver con el enfoque disciplinar y con una formación universitaria que incorpore un fuerte componente ético transversal, además de salir de las fuertes limitaciones que ha impuesto, por años, la concentración en el segmento contable financiero.

De estos reclamos han surgido propuestas de marcos para la presentación de información como el de la información integrada (IIRC, 2013) planteada como superadora de la aproximación enfocada en los informes de sustentabilidad que no presentaba vinculaciones efectivas con lo financiero. Cabe recordar que este enfoque trabajó desde la premisa básica de que la información es la base para el funcionamiento “eficiente” del mercado de capitales al permitir decisiones informadas por parte de los inversores para la asignación “eficiente” de recursos. En este nuevo esquema, la asignación “eficiente” se orientaría a empresas que se comprometieran con un modelo de negocios que contribuyera a la sostenibilidad y lo exteriorizaran a través de cómo la administración de sus capitales les permite crear valor en el corto, mediano y largo plazo⁷.

El enfoque de los capitales múltiples propuesto por el Marco del IIRC (2013) - que considera al capital financiero, al manufacturado, al humano, al intelectual, al social y relacional y al natural- pone en evidencia la naturaleza interconectada de los mismos y propone exteriorizar sus variaciones, como consecuencia de las actividades desarrolladas por las distintas organizaciones, producto de sus propios modelos de negocios. Entendemos que este enfoque podría considerarse - más allá de la creación de valor en el tiempo para las organizaciones- para evaluar la creación de valor para la sociedad, si se analizara en el marco de un conjunto de objetivos

⁷ Para un análisis sobre los enfoques en competencia sobre la información integrada puede verse Rodríguez de Ramirez (2016).

consensuados a nivel macro, como sería el caso de los Objetivos de Desarrollo Sustentable⁸ que abordan muchos de los desafíos que ha dejado pendientes un capitalismo individualista y depredador. Si bien es posible que en muchos casos sea posible sistematizar KPIs (indicadores clave de desempeño) no solo en términos monetarios sino en otras unidades de medida, para hacer un seguimiento apropiado de los flujos de capitales, también entrará aquí la formulación de narraciones que describan y exterioricen interconectividades que no pueden ser cuantificadas

Stephanie Metha (2019), editora en jefe de la revista de negocios estadounidense *Fast Company*, explicaba en una nota titulada “El Capitalismo está muerto. Viva el Capitalismo” que para que el capitalismo prospere, necesita evolucionar para ser “justo, inclusivo y sustentable”, puesto que el sistema económico – que alguna vez fue presentado como garante de las elecciones de los consumidores, creador de trabajo, promotor de la movilidad ascendente y la innovación- está fallando. En este momento tan particular que estamos atravesando, vale señalar que Metha reconocía que en Estados Unidos de Norteamérica se estaba experimentando una terrible desigualdad en los ingresos y se planteaba luchar por un sistema de salud y cuidado de la niñez accesible para familias trabajadoras al tiempo que se reconocía que el cambio climático amenazaba con una disrupción aún mayor.

⁸El ODS 12 sobre Consumo y Producción Sostenibles señala que se refiera a “hacer más y mejores cosas con menos recursos. Se trata de crear ganancias netas de las actividades económicas mediante la reducción de la utilización de los recursos, la degradación y la contaminación, logrando al mismo tiempo una mejor calidad de vida. Se necesita, además, adoptar un enfoque sistémico y lograr la cooperación entre los participantes de la cadena de suministro, desde el productor hasta el consumidor final” y su Meta 6 apunta a “Alentar a las empresas, en especial las grandes empresas y las empresas transnacionales, a que adopten prácticas sostenibles e incorporen información sobre la sostenibilidad en su ciclo de presentación de informes”.

En <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/sustainable-consumption-production/>

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

En la Sección denominada *The New Capitalism*, se analizaron ejemplos de organizaciones que estaban tratando de elaborar soluciones viables para lograr las transformaciones necesarias, aunque se reconocía que es preciso encontrar maneras de expandir y dar escalabilidad a las mismas. Además, se presentaba como ejemplificador de un cambio de mentalidad el caso del Presidente de la Fundación Ford, Darren Walker, que señalaba la editora, había comenzado a transformar la filantropía empujando al sector a abordar las “causas de la desigualdad y la injusticia en lugar de responder a los problemas con contribuciones caritativas de los ricos.”

El 10-9-19 los 181 CEOs miembros de la *Business Roundtable* que representan a las empresas más grandes de USA (que generan ingresos acumulados por 7 trillones y emplean 15 millones de personas e invierten 147 billones anualmente en I&D y proporcionan beneficios de retiro y salud a decenas de millones de norteamericanos) se comprometieron a que sus empresas sirvan a sus *stakeholders* y no solo a sus *shareholders*. Esta cuestión, que para quienes venimos hablando de sustentabilidad parecía ser algo de sentido común ya hace tiempo asumida, ha sido, sin embargo, calificada por algunos medios como “un cambio dramático de rumbo filosófico” para dicha iniciativa.

El director ejecutivo de GRI señaló al respecto que había llegado la hora de que los líderes de negocios se sacaran las anteojeras que les impedían considerar al conjunto de los *stakeholders*. Compartimos la preocupación que manifestó, acerca del impulso que estaba ganando el movimiento de limitar la revelación de temas ASG a cuestiones materiales financieramente y si ello no podría ser un caballo de Troya inteligente para frenar la responsabilidad corporativa provocando un retroceso frente a décadas de progreso

en lo que se refiere a la exteriorización de impactos sociales, ambientales y de gobernanza.

En una Guía Ejecutiva (*White Paper*) del Foro Económico Mundial sobre lo que denominan *Capitalismo de los Stakeholders*, se incluyen orientaciones con medidas críticas que tomen en cuenta objetivos de mediano y largo plazo, apuntando a la protección, entrenamiento y transformación de la fuerza de trabajo ante la pandemia. Parten señalando que, de acuerdo con la Encuesta de Opinión del FEM en 2019, menos del 10% de los líderes de negocios de países del G20 y la OCDE consideraba la difusión de enfermedades infecciosas como un riesgo global inminente (FEM, 2020). Uno de los Principios que sostienen señala la necesidad de “comprender las perspectivas de involucrar a todos los *stakeholders* (empleados, accionistas, clientes, proveedores, sindicatos, proveedores de salud, comunidad) en la toma de decisiones, considerando las necesidades y prioridades cambiantes de todos los *stakeholders* y el dinamismo de las prácticas competitivas e innovadoras.

Ya sobre la fecha de estas reflexiones, el 3 de abril de 2020, en una editorial del *Financial Times* cuyo título traducimos como “El virus desnuda la fragilidad del contrato social” se manifiesta que si bien la pandemia ha inyectado un sentido de unión en sociedades polarizadas, ha puesto al descubierto desigualdades existentes y ha creado algunas nuevas. Sostiene que para demandar un sacrificio colectivo se debe ofrecer un contrato social que beneficie a todos, por lo que será necesario encarar reformas radicales que habrán de revertir la dirección política de las últimas 4 décadas. Propone, como ejemplos, cuestiones que durante años se han planteado desde visiones surgidas dentro de los reformistas de la corriente principal como ser “que los gobiernos deben aceptar un rol más activo en la economía, deben ver a los servicios públicos

como inversiones en lugar de como deudas y buscar maneras de hacer que los mercados de trabajo sean menos inseguros” y, aunque parezca increíble, sugiere que tendrán que incluirse en los paquetes de medidas “políticas que hasta ahora se consideraban excéntricas como el ingreso básico y los impuestos a la riqueza”.

3. *Accountability* dialógica crítica. Una mirada centrada en los valores y los destinatarios de la información

Quizás la contabilidad como disciplina y como profesión podría convertirse en más relevante si prestáramos más atención a los fines basados en valores -de primer orden- de la accountability, en lugar de focalizarnos solo en los medios instrumentales a través de los cuales se logra la misma.

(Dillard&Vinnari, 2019:35, la traducción es nuestra)

Encontramos en la aproximación de Dillard&Vinnari (2019) una vuelta de tuerca interesante para el análisis de la *accountability* que profundiza aspectos sobre las relaciones de poder asimétricas entre quienes rinden cuentas y aquéllos a los que se les rinde cuentas, al tiempo que se pone el foco en los fines para los cuales se produce tal rendición.

En nuestro planteo a través de los años, en los análisis y en las críticas que hemos hecho dentro de aproximaciones del segmento social disciplinar, observamos las falencias de enfoques que se centran en la mera producción de informes bajo distinto tipo de lineamientos de sustentabilidad (Pacto Global, GRI, SASB, IIRC) utilizados muchas veces como pancartas legitimadoras (Boiral, 2013) por organizaciones interesadas en proyectar una visión de “ciudadanos responsables” sin considerar que, en muchas oportunidades, esas mismas organizaciones son denunciadas por su accionar inescrupuloso por grupos de interés cuyas voces no

son consideradas. La perspectiva acrítica y funcional de gran parte de las investigaciones de la corriente principal, ha dado gran peso a la información sobre sustentabilidad para mejorar la *accountability* de las organizaciones y la comunicación con los diversos grupos de interés, al tiempo que se plantea cómo puede mejorarse lo que se informa a los inversores sobre cuestiones no financieras. Pero más allá del seguimiento de algunos informes, poco se ha investigado acerca de si se han logrado mejoras efectivas en el desempeño sostenible.

Dillard&Vinnari (2019) proponen que los sistemas contables sean diseñados para abordar los requisitos específicos de los sistemas de *accountability*⁹ alternativos (lo que denominan contabilidad basada en la *accountability*¹⁰). Los requisitos de los sistemas de *accountability* deberían reflejar los criterios de evaluación principales de las partes interesadas.

Se refieren a la *accountability* dialógica crítica como una manera de conceptualizar los sistemas de *accountability* en una sociedad plural caracterizada por múltiples intereses que, a menudo, se encuentran en conflicto. Proponen un marco que busca responder a la pregunta acerca de cómo diseñar sistemas de *accountability* que reflejen las necesidades de las partes interesadas relevantes.

⁹ Consideran las autoras que los sistemas de *accountability* son las interrelaciones entre las representaciones de acciones/resultados y los criterios para la evaluación y se relacionan con las redes de responsabilidad (fuente de los criterios de evaluación) y con los sistemas contables (fuente de representación de las acciones/resultados).

¹⁰ Los sistemas de *accountability* basados en la contabilidad (tradicional) están constreñidos por el enfoque orientado al criterio de *accountability* asociado con las necesidades del capital financiero, y se corresponderían, en nuestra opinión, con el enfoque original de Ijiri de rendir cuentas a los inversores únicamente.

Explican su mirada señalando que los sistemas contables y de *accountability* se evalúan a través de criterios que deberían centrarse en su justificación última – como ser, inversiones financieras, sustentabilidad ambiental, justicia social, etc.- que se derivan de las redes de responsabilidades asociadas con las metas, objetivos e intereses de los diversos grupos de interés. Creen que un foco más claro en el objetivo de la *accountability* (es decir, cuáles son los componentes de las redes de responsabilidades, las relaciones de poder legítimas, los grupos de interés, los objetivos democráticos) ayudaría a identificar qué contabilidades se necesitan y cómo la actual no alcanza.

Aunque compartimos el enfoque de valores planteado, no estamos de acuerdo con la idea de referirse a “contabilidades”¹¹. Entendemos que esa crítica se encuadra en la aproximación que hemos denominado en otros trabajos “conceptualización restringida” de la Contabilidad, en consonancia con García Casella (1997). Ello queda de manifiesto cuando indican que “no es posible que la contabilidad cambie en tanto no vea más allá de las revelaciones/transparencia como su objetivo, porque la contabilidad cumple con un solo conjunto de criterios hegemónicos dominantes (financieros/económicos)”. La Contabilidad, entendida en sentido amplio en el marco de la sustentabilidad, excede esa mirada que critican las autoras en su conceptualización, en su fundamentación y en sus propuestas.

Nos parece interesante, mencionar en esta sección un trabajo de Gray et al (2013, p. 25) en el que se exploraban algunas alternativas que un proyecto de contabilidad social podría encarar una vez que se liberara de la contabilidad convencional y mirara de

¹¹ En el último párrafo del artículo, incluso, instan a dejar de utilizar el término contabilidad.

forma más analítica las posibilidades de la *accountability*. Los autores incluían un cuadro en donde identificaban nuevas formas de cuentas (quizás, podríamos llamarlas, con mayor precisión, rendiciones de cuentas) que emergen de la sociedad civil y quiénes las habían abordado: Cuentas del Capitalismo - Collison et al. (2007), (2010); Cuentas de in-sostenibilidad – Gray (2006); Cuentas de los oprimidos/silenciados – Cooper et al. (2005); Cuentas de la profesión/corrupción – Sikka (2010a), (2010b); Cuentas silenciosas – Gibson et. al. (2001), Dey et.al. (2011); Auditorías Sociales Externas – Harte & Owen (1987); Contra-Cuentas – Gallhofer et al. (2006), Steiner (2010); Brechas de representación de desempeño – Adams (2004); Cuentas para la sustentabilidad – Bebbington (2007); Cuentas como imaginación – Davison & Warren (2009); Contra-Cuentas de Cadena de Suministros + Acreditación – Locke et al. (2007); Cuentas regionales de Agua, Aire y Tierra, etc. – Lewis & Russell (2011).

Desde nuestra visión, que plantea la importancia del diálogo informado en una sociedad democrática, hemos venido alentando la producción de informes integrados que se orienten a exteriorizar los procesos de creación de valor social en el largo plazo, productos de un pensamiento integrado que se construye en los entes y en la sociedad como un todo.

Con respecto a la dimensión punitiva de la rendición de cuentas, la que implica coacción o castigo (*enforcement*), señalábamos hace un tiempo que, si bien, parecía no formar parte de la *accountability* tal como se la concebía en la disciplina contable desde las visiones tradicionales, que se circunscribían a la *respondabilidad* (como información y justificación), nuestra disciplina se vincula con dicha dimensión en lo que hace a los planteos de responsabilidad social en sentido amplio, además del hecho de que el *enforcement* requiere de la existencia de “reglas formales acompañadas de

mecanismos de monitoreo y supervisión” que son los que están en la esfera de la contabilidad y los que, en definitiva, habilitan la sanción (Rodríguez de Ramirez, 2011).

Entendemos a la *accountability* como una herramienta de empoderamiento de la democracia representativa, en tanto proporciona elementos para juzgar la conducta de los depositarios de bienes públicos y privados en lo que hace a los impactos económico-financieros, sociales y ambientales para favorecer el diálogo constructivo y apoyar la lucha contra la corrupción¹².

Desde esta perspectiva, la *accountability* dialógica crítica, contribuye a sostener las propuestas centradas en los valores y en los destinatarios de la información.

4. El cambio climático y el COVID-19

Hemos abordado recientemente la problemática del cambio climático (Rodríguez de Ramirez, 2019) partiendo de las soluciones que se proponen para que las empresas encaren la producción de revelaciones financieras relacionadas con el clima, aunque destacamos que los destinatarios de ninguna manera deben

¹² Aunque sale del marco puntual de análisis de este trabajo, no podemos dejar de mencionar la relevancia de la temática de la corrupción tan acuciante para el mundo en general y para América Latina. Al respecto, un informe de difusión de la OCDE (s/a) acerca de la Integridad Pública señalaba:

La corrupción es una de las cuestiones más corrosivas de nuestro tiempo. Malgasta los recursos públicos, aumenta la desigualdad económica y social, alimenta el descontento y la polarización política y disminuye la confianza en las instituciones. La corrupción perpetúa la desigualdad y la pobreza, afectando el bienestar y la distribución del ingreso, y socavando las oportunidades de participar equitativamente en la vida social, económica y política.

limitarse a los inversores¹³ y resaltamos la importancia que revisten las exteriorizaciones sobre los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que emitan las organizaciones públicas y privadas y los gobiernos en consonancia con los ODS, apuntando al cuidado de “nuestra casa común” (Papa Francisco, 2015). El tema nos ha preocupado en forma particular, mirado desde las consecuencias que, en particular, puede implicar sobre las poblaciones más vulnerables.

Quizás por lo señalado, entre la gran cantidad de artículos de naturaleza técnica y académica que inundan nuestras casillas de mails en esta época de aislamiento domiciliario obligatorio, nos ha parecido particularmente interesante lo que indican Pinner y otros (2020) en un trabajo que analiza las similitudes y diferencias entre la pandemia y el riesgo por el cambio climático. Se da por tierra allí con la aproximación bastante difundida respecto a que la pandemia es un *cisne negro*¹⁴. Sostienen que ni la pandemia ni el cambio climático pueden ser considerados como cisnes negros, puesto que los expertos han estado advirtiendo sistemáticamente sobre ellos a lo largo de los años. Si bien el tema del cambio climático ha merecido mayor atención en la academia y en los medios en

¹³ Aunque fue del centro del mundo financiero que surgió la demanda, en la voz del ex Presidente del Banco de Inglaterra, Mark Carney, quien, en un evento organizado por la aseguradora Lloyds, en septiembre de 2015, poco antes del acuerdo de París, señaló que los riesgos climáticos no contemplados en la actualidad por las empresas y los inversores constituyen la “tragedia del horizonte” en tanto su omisión habrá de provocar efectos catastróficos en el futuro.

¹⁴ En la concepción de Taleb (2008), entendido como un suceso improbable cuyas consecuencias son importantes y las explicaciones que se pueden ofrecer a posteriori no tienen en cuenta el azar y solo buscan encajar lo imprevisible en un modelo perfecto.

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

general en los últimos años¹⁵, la fragilidad de los sistemas de salud y la amenaza de una pandemia que sobrevolaba al mundo tuvieron también cobertura, a pesar de lo cual la situación que estamos viviendo nos muestra que poco se ha hecho para prepararse y hacerle frente.

El 2 de diciembre de 2014, después del brote del Ebola y en el marco del pedido de un fondo de emergencia para profundizar investigaciones y encarar a posibles brotes en el futuro, Obama advirtió¹⁶ acerca de la necesidad de establecer una infraestructura sanitaria, no solo a nivel nacional sino a nivel mundial. Señaló que no se trataba de un gasto sino de “una buena inversión”, de una “inversión inteligente” para detectar un posible virus de la gama de la gripe que podría aparecer en el futuro. Ello permitiría estar preparados para “detectarlo rápidamente, aislarlo rápidamente y responder a él rápidamente”. Subrayó que ello no era solo un seguro sino que implicaba “saber que en algún momento en el futuro continuaremos teniendo problemas como este, en particular en un mundo globalizado, en donde nos movemos de lado a otro del mundo en un día”. En 2015, a pesar de la oposición del Congreso que estuvo reticente al otorgamiento de los fondos en la

¹⁵ Baste señalar la popularidad mundial de la joven Greta Thunberg, que actuó como vocera, e inspiró a estudiantes de más de 120 países que en julio de 2019 tomaron las calles para demandar acciones contra el cambio climático. O las acciones de desobediencia civil del grupo *Extinction Rebellion*, surgido en Reino Unido en 2018 para influir en el gobierno y las políticas medioambientales y advertir sobre las nefastas consecuencias de la falta de atención al problema del cambio climático. Escocia y Gales declararon la emergencia climática, reclamada por los activistas de *Extinction Rebellion* y, el 1 de mayo de 2019, los miembros del Parlamento Británico aprobaron una moción para declarar emergencia ambiental y climática.

¹⁶ Puede accederse a la transcripción del video en <https://obamawhitehouse.archives.gov/the-press-office/2014/12/02/remarks-president-research-potential-ebola-vaccines>

magnitud solicitada, logró crear la "Unidad de Seguridad Sanitaria Global y Biodefensa", responsable de la preparación para una pandemia, que fue desmantelada por la administración Trump.

Bill Gates, en una charla Ted, en abril de 2015, alertó sobre el riesgo de un virus mundial señalando que “si algo mata a más de 10 millones de personas en las próximas décadas, es más factible que sea un virus de alta infección que una guerra” serán “microbios” y “no misiles” los que nos ataquen. Resaltó que los Estados Unidos de Norteamérica no estaban listos para hacer frente a un desafío semejante pues se había invertido muy poco en un sistema para detener la epidemia. Indicó que el momento había llegado para poner en acción las buenas ideas “desde el planeamiento de escenarios, pasando por la investigación sobre vacunas y el entrenamiento de trabajadores”.

El legislador francés liberal Pascal Canfin, que impulsó una solicitud de políticos, CEOs, legisladores, sindicalistas y activistas de la Unión Europea para promover el avance de medidas para la recuperación tras la pandemia que se encuadren en el paquete de las políticas del *Green Deal* Europeo¹⁷, señaló: “La crisis del CV-19 no hará que desaparezca la crisis climática...Si relanzamos la economía en la dirección equivocada, nos chocaremos con la pared de la crisis climática”. El documento - suscripto el 14-4-2020, entre otros, por ministros de 10 países de la UE, 79 legisladores, CEOs de empresas como L’Oreal, IKEA y Danone- se basa en la idea de que la transición a una economía baja en carbono, la protección de la diversidad y la transformación de los sistemas agroalimentarios, tienen un alto potencial para producir empleos,

¹⁷Que apunta a que el bloque de 27 naciones alcance emisiones netas de 0 gases de efecto invernadero para 2050.

crecimiento y contribuir a construir sociedades más resilientes (Bazcynska y Abnett, 2020).

En esa línea, Elkington (2020) - que atribuye a la pandemia su metáfora del Cisne Verde¹⁸- considera que la situación actual representa una oportunidad única para reconstruir la economía estableciendo un sistema más limpio y justo. En enero, en el marco del *Foro del Capitalismo del Mañana* organizado por Volans, había señalado que era tiempo de “de dar un paso adelante o hacerse a un lado” planteando la necesidad de “cambiar este sistema económico de manera que cumpla con el futuro que queremos”, “el futuro delineado por los ODS”. Ahora, señala que el Covid-19 “tiene el potencial de ser un catalizador para una transformación de tipo Cisne Verde de la economía global: un cambio profundo en las reglas, normas e instituciones que gobiernan los mercados, lo que podrá abrir una ola de cambios exponenciales con consecuencias positivas para la gente y el planeta”.

Si bien recientemente se ha decidido posponer la COP26 - que se iba a realizar en Glasgow en noviembre¹⁹- ello de ninguna manera implica dejar de considerar la importancia del tema. En línea con lo señalado supra, la Secretaria ejecutiva del UNFCCC entiende que el climático representa la mayor amenaza que enfrenta la humanidad (aunque el COVID-19, sea la más urgente), por lo que se debe seguir impulsando a los países a continuar con la línea del

¹⁸ “Un cisne verde es un cambio profundo en el mercado, generalmente catalizado por alguna combinación de problemas retorcidos, entre otras cosas, paradigmas cambiantes, valores, actitudes, políticas, tecnologías y modelos de negocios. Pero los cisnes verdes producen progreso exponencial en forma de creación de valor económico, social y ambiental” (Elkington, 2020).

¹⁹ Como indican los organizadores en nota del 2-4-2020 en <https://www.ukcop26.org/cop26-postponement/>

Acuerdo de París. Así, esto podría considerarse como una oportunidad, al tiempo de la recuperación tras la pandemia, para diseñar una economía para el siglo XXI de maneras que sean “limpias, verdes, saludables, justas, seguras y más resilientes”.

En términos del Ejecutivo Principal de Asuntos Exteriores de GRI (van de Wijs, 2020), comparado con las olas de shock que ha irradiado al mundo el COVID-19 en tan corto término, el cambio climático impone riesgos que son “de más largo plazo, más difusos y más difíciles de cuantificar”, no obstante lo cual siguen siendo “más reales y más volátiles” que nunca. Advierte que las generaciones futuras mirarán al 2020 como el año en el que la comunidad global dio un paso adelante o se quedó atrás.

5. El cimbronazo del COVID-19, la contabilidad y los contadores

En el marco de lo señalado en las secciones precedentes, cabe preguntarse acerca del rol de la contabilidad en el contexto actual. No cabe duda de que la crisis ha puesto de manifiesto la importancia de contar con información contable de calidad no solo de carácter financiero y económico sino de tipo social y ambiental, que se torna crucial en este contexto con un alto grado de incertidumbre para discutir y tomar decisiones, rendir cuentas y evaluar las rendiciones de cuentas.

Kolaja y Koller (2020) señalan – a la manera de recetario a la que nos tiene acostumbrados una parte importante de los enfoques administrativos- que los CFO de las grandes empresas, para dar respuesta a las preocupaciones de los inversores, deberían concentrarse en las siguientes preguntas:

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

1. ¿Qué exactamente le está haciendo el COVID-19 a sus negocios? Ello les exige diagnosticar la demanda y la oferta para demostrar si están anticipando los impactos del COVID-19 en todas las regiones, para lo que se sugiere preparar unos pocos escenarios, desde los conservadores a los peores, para sugerir cómo la empresa espera que sea su desempeño y cómo debería responder ante cada circunstancia;
2. ¿Qué acciones específicas se están tomando para proteger los negocios? Esto requiere que se exteriorice de qué manera se están siguiendo y comunicando las recomendaciones de organizaciones sanitarias y de la OMS, centros para control y prevención de la enfermedad;
3. ¿Tienen los negocios suficiente liquidez para sobrevivir? Implica proporcionar una descripción detallada de la posición de liquidez, explicando cómo se podría soportar una recesión prolongada, ganancias decrecientes, cualquier tipo de planes de financiación y otras decisiones importantes de largo plazo;
4. ¿Se pueden proporcionar estimaciones? Es preciso informar cambios en los planes de asignación de capital, particularmente los relacionados con las políticas de dividendos, gastos de capital y fusiones y adquisiciones. Se indica que no es prudente ofrecer predicciones para el resto del ejercicio y que, en tiempos de incertidumbre, en lugar de prometer un número de resultado final, es mucho más importante señalar las acciones que se están tomando.

En Argentina, desde el momento en que comenzaron a surgir con más peso las noticias acerca de la diseminación del virus en Europa, funcionarios, empresarios, políticos y formadores de

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

opinión aparecieron brindando información contradictoria acerca de la capacidad de dar respuesta a una demanda creciente proveniente de infectados por el virus. Pongámoslo en blanco y negro: no estamos hablando de un análisis sobre los orígenes y la propagación del virus y las investigaciones sobre posibles vacunas para contrarrestarlo. Nos referimos a indicadores clave básicos del sistema de salud – claro que habría que definir, primero, si se trata de un sistema- como ser la cantidad de camas comunes, de terapia intensiva y de respiradores en los centros de salud públicos y privados de distintas ciudades y a nivel provincial y nacional. ¡Y qué decir de los stocks y los pedidos pendientes y los surgidos como consecuencia de la pandemia de insumos básicos y cotidianos como alcohol, alcohol en gel, guantes, barbijos y camisolines para los médicos y enfermeros, por ejemplo! ¡Y de la cantidad de profesionales de la salud²⁰ con la que contamos! ¡Y de la forma en que procede la contratación excepcional que ha

²⁰ Al 25 de abril de 2020, interminables discusiones en los medios de comunicación abordan, sin cifras confiables, el tema de la cantidad de médicos argentinos y de otras nacionalidades con títulos habilitantes con los que contamos, ante la necesidad planteada por el gobernador de la provincia de Buenos Aires de recurrir a 200 médicos cubanos que estarían en proceso de ser contratados y traídos especialmente al país para encarar el pico de la pandemia. Estas discusiones, ante la indignación planteada por los representantes gremiales de profesionales médicos, han llegado a involucrar a funcionarios del área de educación que deberían intervenir en el establecimiento de un protocolo para acreditar los títulos de quienes pretendieran ejercer en Argentina, cuando existen en trámite habilitaciones no solo de médicos formados en el país y ya recibidos sino también de médicos extranjeros (principalmente, colombianos y venezolanos). Todo esto, independientemente de la difusión reciente del Informe de la Relatora Especial sobre las formas contemporáneas de la esclavitud y la Relatora Especial sobre la trata de personas de la ONU presentado en noviembre de 2019 al Consejo de Derechos Humanos de la ONU y sustentado en la denuncia presentada por *PrisonersDefenders* acerca de 450 casos de médicos de las misiones cubanas que sostienen haber sufrido diferentes violaciones a los derechos humanos por parte del régimen de Cuba (que no se limitan a la retención de una parte muy importante de lo que los gobiernos anfitriones se comprometen a pagarles por parte de los organizadores de las misiones).

centralizado el gobierno nacional para poder controlar la asignación de insumos sanitarios básicos y evitar sobrepuestos vergonzantes como los que hemos tenido la oportunidad de conocer para el caso de partidas de alimentos para los sectores vulnerables²¹!

Como señalamos supra, no resulta novedosa la existencia de estándares para la exteriorización de impactos económicos, sociales, ambientales y de gobierno corporativo. Global Reporting Initiative (GRI) (desde 2016a través de la Junta de Estándares Globales de Sustentabilidad (GSSB)) se ha posicionado como emisora de facto a nivel mundial. No obstante, hay que señalar que no ha emitido hasta el momento guías específicas para el sector de la salud²², lo que sí ha sido abordado por la Junta de Estándares Contables de Sustentabilidad de Estados Unidos de Norteamérica (SASB) que ha desarrollado normas para 77 industrias específicas. El Sector *Cuidado de la Salud* se halla conformado por 4 subsectores industriales: *Biotecnología y productos farmacéuticos*;

²¹Como en otras circunstancias en nuestro país, gracias a denuncias de la prensa (Cabot, 2020), la población pudo conocer que el Ministerio de Desarrollo había asignado directamente compras por montos significativos de partidas importantes destinadas a brindar alimentos a sectores vulnerables a precios que, en algunos casos, llegaban a superar en 50% los precios máximos que el propio gobierno había fijado para los comercios de venta al público. Esto además de que se había adjudicado la compra a empresas intermediarias y no a productores directos de los productos básicos adquiridos (aceite, fideos, arroz, lentejas, harina, leche, azúcar).

²²Dentro de las Guías G4 se habían desarrollado lineamientos sectoriales para Operadores Aeroportuarios, Construcción y Bienes Raíces, Energía Eléctrica, Organización de Eventos, Servicios Financieros, Procesamiento de Alimentos, Medios, Minería y Metales, ONGs y Petróleo y Gas. Estos lineamientos sectoriales -cuyo contenido no ha sido actualizado- pueden ser utilizadas en conjunto con los estándares GRI. En la actualidad, solo se encuentran en desarrollo los estándares particulares para dos sectores que se han considerado de alto impacto: Petróleo, gas y carbón y Agricultura y Pesca.

Minoristas de Cuidado de salud referido a Droguerías; *Proveedores de Cuidados de Salud* (abierto a su vez en 3 Industrias: *Provisión de Servicios de Cuidado de Salud (HealthCareDelivery)*; *Distribución de Servicios de Salud (HealthCareDistributors)* y *Cuidado Administrado (ManagedCare)*) y Tecnología Médica referida a Equipos y Suministros medicinales.

Todos los estándares de SASB abordan:

1. **Tópicos** de revelación. Conjunto mínimo de temas de revelación específicos para la industria que razonablemente pueden representar información material y una breve descripción de cómo su buena o mala administración puede afectar la creación de valor.
2. **Medidas contables.** Conjunto de medidas contables cuantitativas y/o cualitativas para medir el desempeño de cada tópico.
3. **Protocolos técnicos.** Se acompaña cada medida con guías sobre las definiciones, alcance, implementación, compilación y presentación, todo lo cual está orientado conformar criterios apropiados para aseguramiento/verificación por parte de terceros.
4. **Medidas de actividad.** Conjunto de medidas que cuantifican la escala de los negocios de una compañía y que se usan en conjunto con las medidas contables para normalizar datos y facilitar comparaciones.

Justamente, para la industria de quienes brindan *Servicios de Cuidado de la Salud*, las medidas de actividad son referidas a la cantidad de establecimientos y camas por tipo y al número de pacientes admitidos para internación y de pacientes que consultan

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

externamente (en verdad, no parece creíble que los establecimientos se manejen sin considerar mediciones tan básicas como las señaladas y que tomamos como mero ejemplo ilustrativo):

Table 2. Activity Metrics

ACTIVITY METRIC	CATEGORY	UNIT OF MEASURE	CODE
Number of (1) facilities and (2) beds, by type	Quantitative	Number	HC-DY-000.A
Number of (1) inpatient admissions and (2) outpatient visits	Quantitative	Number	HC-DY-000.B

En un comunicado de prensa del 9 de abril, *TrueValueLabs*²³ presentó el Conjunto de Datos COVID-19 y el Tablero de Control/Monitor de ESG dedicado al Coronavirus que pueden ser usados en forma gratuita por el público. El conjunto de datos utiliza nuevas señales de su propiedad, desarrolladas para capturar el impacto de CV-19 en tiempo real a través de categorías materiales definidas por SASB. El conjunto de datos y el monitor proporcionan mediciones críticas detallando la prevalencia creciente y los impactos relacionados del COVID-19 a través de sectores, industrias y regiones. Señalan que, en la actualidad, COVID-19 representa más del 60% de toda la información ESG capturada por TruvalueLabs diariamente y el crecimiento masivo en volumen muestra el surgimiento de 5 temas materiales a la fecha: salud y seguridad de los empleados; prácticas laborales; acceso y asequibilidad; calidad y seguridad de productos y administración de

²³ Esta firma se define como “la primera que aplica inteligencia artificial (IA) para descubrir información oportuna y material en escala sobre aspectos ambientales sociales y de gobierno corporativo (ESG, por la sigla en inglés de Environment, Social, Governmental). Su misión se manifiesta como la de “proporcionar mayor transparencia para los profesionales de inversión suministrándoles datos y análisis que van más allá de los indicadores tradicionales”. <https://www.truvaluelabs.com/news/press-release/truvalue-labs-introduces-free-covid-19-data-set-and-dedicated-coronavirus-esg-dashboard>

cadena de suministros. Salud y seguridad de los empleados y prácticas laborales representan el 49%.

En nuestro país, el COVID-19, ante propuestas para canalizar planes ad hoc para aliviar la situación de poblaciones vulnerables seriamente comprometidas por la situación de aislamiento obligatorio y la imposibilidad de generar ingresos diarios, también ha hecho salir a la luz problemas fuertemente vinculados con la economía informal. ¿O acaso las largas colas que nos mostró la televisión en cajeros automáticos - y que anteriormente podíamos advertir en cualquier incursión más allá de la ciudad de Buenos Aires- no evidenciaron que la utilización de tarjetas -y estamos hablando de quienes las poseen y no de vastos sectores que aún no cuentan con ellas- que gran parte de la población se abastece en comercios que solo aceptan efectivo o imponen costos adicionales por el uso de los plásticos? Al respecto, cabe señalar que, en un sondeo sobre las revelaciones de entidades financieras cotizantes en el mercado local argentino, se detectaron, entre las cuestiones que parecen estar adquiriendo visibilidad en sus reportes integrados, las relacionadas con la inclusión financiera y las políticas tendientes a ampliar el acceso de los servicios financieros a sectores no bancarizados en las distintas regiones del país (se mencionaban, como ejemplos sobre el particular, la bancarización de sectores vulnerables, cajeros automáticos para no videntes y créditos para la promoción de economías regionales a tasas preferenciales) (Rodríguez de Ramirez y Montoya, 2019).

Como asesores, como auditores, como profesionales actuando dentro de diversos tipos de organizaciones, es imprescindible mantenerse al día con la cantidad de disposiciones que van surgiendo para aliviar la situación agobiante de todo tipo de empresas y organizaciones de la sociedad civil – con la sensibilidad

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

especial que representa el sector de las PYMES y los monotributistas- a más de un mes del inicio del aislamiento social obligatorio que ha contraído enormemente la actividad económica.

Para el contador que brinda servicios en forma independiente, la capacitación a distancia para comprender y poder asesorar a sus clientes– en el caso de la Ciudad de Buenos Aires facilitada por el Consejo Profesional que brinda recursos en forma permanente- se torna imprescindible. Es necesario conocer el alcance y los requisitos de los diversos programas de asistencia que se han propuesto, como el Ingreso Familiar de Emergencia (IFE) para los sectores más vulnerables de la sociedad (que es una prestación monetaria no contributiva de carácter excepcional), o el Programa de Asistencia de Emergencia al Trabajo y a la Producción (ATP), o la suspensión por 180 días corridos a partir del 27 de abril de 2020 de los efectos y plazos de permanencia de los empleadores incluidos en el Registro Público de Empleadores con Sanciones Laborales²⁴ (REPSAL) así como a la incorporación de empleadores

²⁴ Se trata de una herramienta, creada por la Ley 26.940, de acceso público y libre, que permite realizar búsquedas por Clave Unica de Identificación Tributaria (CUIT), razón social, actividad y localidad del domicilio fiscal o legal en el Registro en el que se incluyen: los empleadores con sanciones firmes por trabajo no registrado, detectadas por distintos organismos; las sanciones por obstrucción a la labor de la Autoridad Administrativa del Trabajo; las sentencias judiciales por relaciones laborales no reconocidas; las sanciones por infracciones a la prohibición del trabajo infantil y protección del trabajo adolescente y las sentencias por infracción a la Ley de Prevención y Sanción de la Trata de Personas y Asistencia a sus Víctimas. Quienes se encuentran en el REPSAL no pueden acceder a los programas asistenciales implementados o financiados por el Estado ni a líneas de crédito de los bancos públicos, entre otras inhabilitaciones. Ante situaciones como la que estamos atravesando, se consideró pertinente suspender los efectos por 180 días, aunque cabe aclarar que no están alcanzados por la suspensión citada «quienes fueron incluidos en el Registro luego de sentencias firmes que hayan establecido que el actor es un trabajador dependiente, con relación laboral desconocida por el empleador o con una fecha de ingreso que difiera de la alegada en su inscripción» así como los que hayan sido sancionados por infracciones a la Ley de Prohibición del Trabajo Infantil y Protección del Trabajo

al mismo. Los ejemplos señalados constituyen solo una pequeña parte de las regulaciones que han comenzado a aparecer y que es preciso aplicar en momentos en que la obtención de fondos para operar resulta cada vez más dificultosa y el acceso al crédito dentro de las pautas impuestas por programas gubernamentales ad hoc requiere de una evaluación cuidadosa sobre la base de análisis que pueden enriquecerse con el planteo de distintos escenarios con supuestos fundamentados que requieren contar, como punto de partida, con información confiable proveniente de los sistemas de información contable de los entes sujeta a controles internos adecuados y de índole no solo financiera, sino también social y ambiental.

En el segmento financiero, el COVID-19 también propone desafíos interesantes para los contadores públicos que, para las exteriorizaciones a efectuar dentro de los estados financieros, deberemos afinar nuestras habilidades para las técnicas de estimación y el planteo de escenarios bajo diversos supuestos, con análisis de sensibilidad de las mediciones ante cambios y evaluaciones sobre la base de información predictiva. Es esta, en definitiva, la conclusión que puede sacarse del artículo de Gould, y Arnold (2020), de IFAC, en el que analizan las implicancias de la crisis provocada por el COVID-19 y sus efectos económicos para la información financiera.

El tema comienza a adquirir relevancia para los estados financieros con cierres al 31 de diciembre de 2019 - y en nuestro país, según las Guías elaboradas por una Comisión Consultiva ad hoc aprobadas por la Mesa Directiva de la FACPCE, hasta el 11 de

Adolescente 26.390 y 26.847 y quienes tengan sentencia firme condenatoria por infracción a la norma 26.364 de Prevención y Sanción de la Trata de Personas y Asistencia a sus Víctimas.

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

marzo de 2020 en que la OMS declaró el COVID como pandemia – en tanto los administradores tienen que tipificar los acontecimientos posteriores al cierre y hasta la emisión de los EEFF, para determinar si confirman situaciones existentes al cierre (lo que implica la registración de ajustes) o si se trata de hechos nuevos²⁵ (que si son significativos deben ser informados por nota señalando su naturaleza y estimando sus impactos cuantitativos o, de no ser posible, realizando una evaluación cualitativa). Además, adquiere particular relevancia en este contexto, la cuidadosa evaluación y revelación de incertidumbres significativas que ponen en duda la capacidad de una empresa de seguir operando bajo la hipótesis de empresa en marcha. Ello demandará el ejercicio del juicio crítico para la evaluación de una amplia gama de factores²⁶ que incidirán en forma diferente en distintas empresas según su modelo de negocios y el sector en el que se hallen operando. Será necesario incluir en las revelaciones los supuestos significativos y juicios considerados al evaluar el supuesto de empresa en marcha, lo que puede implicar la consideración de “diferentes escenarios con diversos supuestos que puedan ser actualizados para tomar en cuenta la naturaleza cambiante de las incertidumbres”.

²⁵ Como ejemplos habituales de estos últimos señalan los incumplimientos de compromisos contractuales de deudas, los planes de la gerencia para discontinuar una operación o implementar una reestructuración importante, las declinaciones significativas en el valor residual de las inversiones y los cambios anormalmente grandes en los precios de los activos, después del cierre del período, todos los cuales nos suenan, en vistas de lo que ha venido aconteciendo, altamente probables para gran parte de las empresas, salvo aquellas de sectores esenciales que han podido seguir operando durante el aislamiento o las que han podido adaptar rápidamente su producción de bienes y servicios a las nuevas circunstancias.

²⁶ Incluyendo prohibiciones de viajar, restricciones, salud financiera de los proveedores y clientes y su efecto en las ganancias esperadas y otros ratios de desempeño financiero que contemplen información que muestre si habrá suficiente liquidez para continuar cumpliendo con las obligaciones cuando vengán.

Recordemos, además, que la NIC 10 señala que si se decidiera liquidar o dejar de comerciar, o si la empresa no tuviera una alternativa más realista que hacerlo, no sería una empresa en marcha y, por tanto, los EEFF deberían prepararse sobre otra base, como la de liquidación.

Vale resaltar que la utilización de información predictiva resultará fundamental, además de lo señalado supra, en los ejercicios que vayan cerrando en época de pandemia, para una serie de cuestiones vinculadas con las mediciones (como la desvalorización de activos financieros y no financieros, las pérdidas por incobrabilidad, y la recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos, entre otras).

6. Comentarios finales

(Esta pandemia) es un portal, un pasaje entre un mundo y el próximo. Podemos elegir atravesarlo arrastrando los despojos de nuestro odio y nuestros prejuicios, de nuestra avaricia, de nuestros bancos de datos e ideas muertas, de nuestros ríos muertos y cielos llenos de humo detrás de nosotros. O podemos hacerlo, livianos, con poco equipaje, listos para imaginar otro mundo. Y dispuestos a luchar por él.

Arundhati Roy (2020, la traducción es nuestra)

Como señalamos en secciones precedentes, antes de la pandemia los inversores ya estaban reclamando indicadores clave de desempeño sociales ambientales y de gobierno corporativo y evaluaciones de riesgos provenientes del cambio climático con revelaciones financieras relacionadas, pero la cuestión parecía vincularse más con las grandes empresas cotizantes en los mercados internacionales y, en algunos casos, con empresas

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

locales que ya venían presentando información no-financiera aunque no fuera exigible. Hoy, el espectro de demandantes de rendiciones de cuentas integradas se ha ampliado así como el abanico de organizaciones de todo tipo que deben planificar su accionar futuro, evaluar su desempeño y analizar los desvíos corrigiendo supuestos sobre la marcha para adecuarse a los cambios contextuales permanentes que propone este contexto altamente incierto.

En un artículo titulado “El mundo después del coronavirus”, Harari (2020) señalaba que “la humanidad está enfrentando una crisis global, quizás la mayor de nuestra generación y que las decisiones que se tomen en las próximas semanas probablemente habrán de dar forma al mundo por años” y planteaba la necesidad de actuar rápido y con decisión tomando en cuenta las consecuencias a largo plazo de nuestras acciones. Es decir, no solo es preciso pensar en cómo superar los desafíos inmediatos sino en “la clase de mundo en que habitaremos una vez que pase la tormenta”, porque, enfatiza, la tormenta va a pasar, “la humanidad sobrevivirá, la mayoría de nosotros estaremos vivos- pero habitaremos un mundo distinto”.

La pandemia ha impactado en el mundo entero y ya se está convirtiendo en un cliché la referencia a la “nueva normalidad” que surgirá como consecuencia. Al tiempo que se plantea que será necesaria una reestructuración del orden económico mundial, hay quienes sugieren que hay que modificar sustancialmente la forma de pensar y que la experiencia no sirve, en tanto que otros proponemos utilizar las lecciones del pasado, por lo menos para saber qué no debemos hacer. En la mayoría de los países, los gobiernos han anunciado planes de estímulo para apoyar las

necesidades básicas de los ciudadanos, cuidar el empleo²⁷ y ayudar a los negocios para evitar el colapso generalizado²⁸.

En el mundo de los negocios parece ir conformándose un cierto consenso en torno a que no puede volverse al *business as usual* y que, a medida que se vayan relajando las restricciones a la libre circulación, será preciso profundizar el análisis acerca de cómo encarar las acciones a futuro para operar en un entorno en donde hay que asumir que esta no ha sido la última pandemia. Hoy más que nunca, el concepto de resiliencia²⁹ adquiere potencialidad ante

²⁷ Muchos trabajadores se han adaptado a modalidades de trabajo remotas, sin el encuadre legal que proporciona el teletrabajo, con equipos y conectividad propia y la prueba y error en la utilización de aplicaciones como Zoom o Skype entre otras.

²⁸ Para poner estas medidas en el contexto mundial, cabe señalar que en el último Informe del Observatorio de la OIT (2020), se aboga por la adopción de respuestas políticas urgentes y significativas para proteger tanto a las empresas - en particular las más pequeñas- como a los trabajadores, sobre todo aquellos que operan en la economía informal. Se estima que, a nivel mundial, el número de horas de trabajo disminuyó de alrededor del 4,5% (lo cual equivale a 130 millones de empleos a tiempo completo en el primer trimestre de 2020, suponiendo un trabajo de 48 horas semanales), en comparación a la situación anterior a la crisis (cuarto trimestre de 2019), lo que se agravará para el segundo trimestre, en que llegará a un 10,5 % inferior al último trimestre anterior a la crisis (equivalente a 305 millones de empleos a tiempo completo). Esta reducción se debe principalmente a la prolongación y extensión de las medidas de confinamiento. Se indica que los trabajadores independientes y las pequeñas empresas representan más del 70% del empleo mundial en el comercio al por menor y cerca del 60% de los servicios de hostelería y de restauración. Entre los más vulnerables en el mercado laboral, casi 1600 millones de trabajadores de la economía informal se ven muy afectados por las medidas de confinamiento y/o por trabajar en los sectores más afectados. Se estima que el primer mes de la crisis dio lugar a una disminución del 60% de los ingresos de los trabajadores informales a nivel mundial (del 81% en África y América Latina).

²⁹ Sin entrar a analizar conceptualizaciones teóricas que exceden el marco del presente trabajo, incluimos la definición del diccionario de la RAE:
1. f. Capacidad de adaptación de un ser vivo frente a un agente perturbador o un estado o situación adversos.

AUTORA: **MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ**

la necesidad de promover en nuestras sociedades castigadas por el virus – a través de políticas públicas e intervenciones en un marco democrático orientado al desarrollo de una sociedad más justa que priorice al ser humano y a su hábitat- la capacidad de adaptación y transformación.

Ante la incertidumbre que plantean los efectos de la pandemia para los ciudadanos, la sociedad y las empresas – con posibles interrupciones en las cadenas de suministros, caídas en la producción, reducción de la demanda y de la productividad, desempleo, falta de financiamiento y cierre de actividades cuya recuperación resulte sumamente difícil, cuando no imposible, por pertenecer a sectores como turismo, hospitalidad o entretenimiento- será preciso contar con mejor información para poder decidir y la Contabilidad puede ayudarnos en la construcción de relaciones de *accountability* basadas en la empatía y la responsabilidad social. Aunque ayudar a armar las hojas de ruta para andar por este mundo que nos presenta tantos desafíos quizás constituya una actividad deslucida, poco glamorosa y, en muchos casos, no visible para la sociedad en su conjunto, consideramos que resulta sumamente valiosa.

Mientras algunas firmas de contadores elaboran secciones específicas dedicadas a armar recetarios para “Combatir el COVID con resiliencia” (Deloitte) o “Construir Resiliencia” (KPMG), en los claustros universitarios seguimos reflexionando acerca de cómo desde la Contabilidad podemos contribuir al proceso de construcción de confianza y al empoderamiento de los ciudadanos a través de la construcción de sistemas de información contable integrados y de la producción de informes que contengan datos

2. f. Capacidad de un material, mecanismo o sistema para recuperar su estado inicial cuando ha cesado la perturbación a la que había estado sometido.

fidedignos que permitan tomar decisiones en contextos altamente complejos.

7. Bibliografía

- BACZYNSKA, G Y ABNETT, K. (2020). European politicians, CEOs, lawmakers urge green coronavirus recovery. *UK Reuters*, 14-4-2020. En https://uk.reuters.com/article/us-health-coronavirus-climatechange-reco/european-politicians-ceos-lawmakers-urge-green-coronavirus-recovery-idUKKCN21W0F2?utm_campaign=ETH%2017APR20%20Newsletter%20Database&utm_medium=email&utm_source=Eloqua&elqTrackId=852c0a3a42f44c95991a7198416f6641&elq=b3ea7aa3d43d4b75b1fb984782ea3374&elqaid=52929&elqat=1&elqCampaignId=33583
- BOIRAL, O. (2013). Sustainability reports as simulacra? A counter-account of A and A + GRI reports. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 26 (7), p. 1036-1071
- CABOT, D. (2020). “Coronavirus. Polémica: el Gobierno compró alimentos un 50% más caros que los precios máximos”, *La Nación*, 6 de abril de 2020, en https://www.lanacion.com.ar/economia/coronavirus-polemica-compra-alimentos-del-gobierno-precios-nid2351250?utm_source=n&utm_medium=nl_lo_que_hay_que_saber_hoy&utm_campaign=nota_parrafo_1
- CARNEY, M. (2015). Breaking the tragedy of the horizon - climate change and financial stability. Speech at Lloyd’s of London, 29 September 2015, en <https://www.bankofengland.co.uk/speech/2015/breaking-the-tragedy-of-the-horizon-climate-change-and-financial-stability>

- DILLARD, J. & VINNARI E. (2019). Critical dialogic accountability: From accounting-based accountability to accountability-based accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 62, p. 16-38, <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.10.003>
- ELKINGTON, J. (2020). We need a radically different form of leadership to come out the other side of Covid-19. *Ethical Corporation Newsletter*, 15-4-2020, en http://www.ethicalcorp.com/we-need-radically-different-form-leadership-come-out-other-side-covid-19?utm_campaign=ETH%2017APR20%20Newsletter%20Database&utm_medium=email&utm_source=Eloqua&elqTrackId=26d3d39684a041c697f64ff1e3470d8d&elq=b3ea7aa3d43d4b75b1fb984782ea3374&elqaid=52929&elqat=1&elqCampaignId=33583
- FACPCE (2020). *Guía sobre la aplicación de las normas de contabilidad y auditoría frente a los efectos del COVID-19, primera parte*, Comisión Consultiva en temas de Contabilidad y Auditoría (CCCA- FACPCE), en <https://www.facpce.org.ar/pdf/GuiaCovid19.pdf>
- Financial Times Editorial Board (2020). Virus lays bare de frailty of the social contract, *Financial Times*, 3-4-2020, en <https://www.ft.com/content/7eff769a-74dd-11ea-95fe-fcd274e920ca>
- GARCÍA CASELLA, C. L. (1997). Naturaleza de la Contabilidad. *Contabilidad y Auditoría*, 3 (5), Mayo, pp. 12 - 37.
- GARCIACASELLA, C.L. (director) y Rodríguez de Ramírez, M.del C. (Codirectora) (2001). *Elementos para una Teoría General de la Contabilidad*, Buenos Aires, Argentina, La Ley.
- GRAY, R. (2002). Of Messiness, Systems and Sustainability: Towards a more social and environmental finance and accounting. Working Paper 2002/6, Department of Accounting

and Finance, University of Glasgow, Glasgow, Scotland.

Global Reporting Initiative(GRI) (2011a). *La Economía Transparente. Seis tendencias para la recuperación global*.GRI, Colecciones de Aprendizaje.

Global Reporting Initiative (GRI) (2011b). The Transparent Economy. Six *tigers* stalk the global recovery—and how to tame them.GRI Learning Series.

GÓMEZ VILLEGAS, M. (2019) Una aproximación social, institucional y organizacional a la Contabilidad. *Documentos Escuela de Administración y Contaduría Pública, FCE-CID, Universidad Nacional de Colombia, Sede Bogotá*, 35, pp. 1-32.

GRAY, R., BRENNAN, A & MALPAS, J. (2013). “ New accounts : Toward a reframing of social accounting “, Draft 6, September 2013, en https://research-repository.st-andrews.ac.uk/bitstream/handle/10023/6846/Gray_New_Accounts_6d_from_Andrew.pdf?sequence=1&isAllowed=y

GOULD, S. & ARNOLD, C. (2020), “The Financial Reporting Implications of COVID-19”, IFAC, 13-04-2020, en <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19>

HARARI, Y.N. (2020). The world after coronavirus, Financial Times, 20-3-2020, en <https://www.ft.com/content/19d90308-6858-11ea-a3c9-1fe6fedcca75>

IJIRI, Y, (1975). *Theory of Accounting, Measurement*.Studies in Accounting Research 10, American Accounting Association, USA.

IIRC (2013). *The International IR Framework*, IIRC, December, en <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>

IIRC (2013). *El Marco Internacional IR*, IIRC, texto en lengua española marzo de 2014, en <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-SPANISH-1.pdf>

KOLAJA, T.& KOLLER, T. (2020). When investors call: How your business should talk about coronavirus, *McKinsey& Co.*, Marzo 2020, en <https://www.mckinsey.com/business-functions/strategy-and-corporate-finance/our-insights/when-investors-call-how-your-business-should-talk-about-coronavirus?cid=other-eml-alt-mip-mck&hlkid=78c2b0e50eef4954a98bb3a98c842fb1&hctky=1557347&hdpid=679a9acc-8a09-44a9-a93e-87c062d7e65b>

MANGUEL, A. (2003). Las mágicas tablas que se llevó la barbarie- El alto precio de los saqueos en Bagdad. *The New York Times*, *La Nación*, 20/04/03, 4.

MATTESSICH, R. (1995). *Critique of Accounting – Examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Discipline*. US, Quorum Books

METHA, S.(2019). Capitalism is dead, Long Live Capitalism. *Fast Company*, 16-10-19, en <https://www.fastcompany.com/90410693/capitalism-is-dead-long-live-capitalism>

MOHIN, T. (2019). *It's time for business leaders to take off the blinders*. GRI, September 10, en <https://medium.com/@GlobalReportingInitiative/its-time-for-business-leaders-to-take-off-the-blinders-8925e56b0910>

MORIN, E. (2007). *Introducción al pensamiento complejo*. Traducción Marcelo Pakman, Barcelona, España, Editorial Gedisa, S.A.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) (s/a). *Recomendación del Consejo de la OCDE sobre Integridad Pública*, OECD, en <https://www.oecd.org/gov/ethics/recomendacion-sobre-integridad-es.pdf>,

Organización Internacional del Trabajo (OIT). (2020). Observatorio de la OIT: El COVID-19 y el mundo del trabajo. Tercera edición Estimaciones actualizadas y análisis. OIT, 29 de abril de 2020, OIT, en: https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/@dgreports/@dcomm/documents/briefingnote/wcms_743154.pdf

Papa FRANCISCO (2015). Encíclica Laudato Si' sobre el Cuidado de la Casa Común, en: http://www.vatican.va/content/dam/francesco/pdf/encyclicals/documents/papa-francesco_20150524_enciclica-laudato-si_sp.pdf

PINNER, D., ROGERS, M. & SAMANDARI, H. (2020). Addressing climate change in a post-pandemic world. *McKinsey & Company*, April 2020, en: <https://www.mckinsey.com/business-functions/sustainability/our-insights/addressing-climate-change-in-a-post-pandemic-world?cid=other-eml-alt-mip-mck&hlkid=73962be94ab24b699b099f4a2af9e9e3&hctky=1557347&hdpid=50056e1f-1960-4ae3-b9a3-ff33b5ea692e>

ROY, A. (2020). The pandemic is a portal. *Financial Times*, 3-4-2020, en: <https://www.ft.com/content/10d8f5e8-74eb-11ea-95fefcd274e920ca>

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M del C. (2019). El cambio climático y las revelaciones financieras. Reflexiones acerca de qué

informar, dónde y cómo., XL Jornadas Universitarias de Contabilidad, Facultad de Humanidades, Ciencias Sociales y Empresariales, Universidad Maimónides, 30 y 31 de octubre y 1 de noviembre, Buenos Aires, en:

<https://drive.google.com/file/d/1VPCE3o0I6rndeU8ivkL3TD7TobPHoxgh/view>

Revista Enfoques, Enero de 2020 (1), pp. 18-48.

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M DEL C.Y MONTOYA, D. (2019). Sondeo de las revelaciones de entidades financieras cotizantes en el mercado de capitales argentino desde la perspectiva de la información integrada. XL Jornadas Universitarias de Contabilidad, Facultad de Humanidades, Ciencias Sociales y Empresariales, Universidad Maimónides, 30 y 31 de octubre y 1 de noviembre, Buenos Aires, en:

<https://drive.google.com/file/d/1VPCE3o0I6rndeU8ivkL3TD7TobPHoxgh/view>

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M del C.(2016). Una versión abreviada acerca de los enfoques en competencia sobre la Información Integrada. *Contabilidad y Auditoría, Publicación de la Sección de Investigaciones Contables "Profesor Juan Alberto Arévalo"*, 22(44), diciembre, pp. 11-34, en: <http://ojs.econ.uba.ar/ojs/index.php/Contyaudit/issue/view/148/showToc>

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M.del C. (2011). Revisitando el concepto de *accountability*. 17º Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable, FCEJS, Universidad Nacional de Salta, Salta, Argentina, 7, 8 y 9 de julio.

SCHEDLER, A. (2008). *¿Qué es la rendición de cuentas?*, Cuadernos de Transparencia N. 3 del Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI), México.

Sustainability Accounting Standards Board (SASB) (2018). *Health Care Delivery industry*, Sustainability Accounting Standard, Version 2018-10

TALEB, N.N. (2008). *El cisne Negro. El impacto de lo altamente improbable*. Traducción de RocFilella, Barcelona, España, Paidós.

VAN DE WIJS, P.P (2020). Now is the time to raise the ambition for climate action. GRI, 13-4-2020, en: <https://medium.com/@GlobalReportingInitiative/now-is-the-time-to-raise-the-ambition-for-climate-action-bbd57dff05fb>

World Economic Forum (WEF) (2020). *Workforce Principles for the COVID-19 Pandemic - Stakeholder Capitalism in a Time of Crisis*, WEF White Paper, en: http://www3.weforum.org/docs/WEF_NES_COVID_19_Pandemic_Workforce_Principles_2020.pdf

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y
Métodos Cuantitativos para la Gestión
Sección de Investigaciones Contables

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Nº 51 – año 26

**ÍNDICE POR AUTOR DE LA PUBLICACIÓN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
DEL Nº 1 AL 51 Y NÚMEROS EXTRAORDINARIOS**

A		
AGUILERA AGUILERA J.R. Y ALCARAZ VERA J.V.	ADOPCIÓN DE LAS IFRS POR PARTE DE LAS ENTIDADES QUE COTIZAN EN LA BOLSA MEXICANA DE VALORES	Nº 39 – AÑO 20 (JUNIO 2014) P. 77/116
ALMAGUER TORRES R.M.; PÉREZ CAMPAÑA M.; RODRÍGUEZ HERNÁNDEZ Y.; AGUILERA GARCÍA L.O.	PROCEDIMIENTO DE POST INVERSIÓN PARA PROYECTOS DE DESARROLLO LOCAL.	Nº 47 AÑO 24 (JUNIO 2018) P.39/54
ÁLVAREZ ETXEBERRÍA I., GARAYAR ERRO A.	INCIDENCIA DE LA GRI-2002 EN LAS EMISIONES DE MEMORIAS SOSTENIBLES DE EMPRESAS ESPAÑOLAS	Nº 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P.143/174
ALVAREZ LANCELLOTTI J.I.	ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA PROSPECTIVA SEGÚN DIVERSOS ENFOQUES	Nº 33 – AÑO 17 (JUNIO 2011) P. 173/248
ARAGÓN GÓMEZ R.J.; PÉREZ J.O.	ANÁLISIS COMPARATIVO DE LAS DECISIONES DE INVERSIÓN Y FINANCIAMIENTO EN LAS PYMES ARGENTINAS Y COLOMBIANAS	Nº 48 – AÑO 24 (DICIEMBRE 2018) P.15/50
ARQUERO MONTAÑO J.L., DONOSO ANES J. A.	INSTRUMENTO DE MEDICIÓN DEL SÍNDROME DE QUEMARSE EN EL TRABAJO (BURNOUT) EN PROFESORES UNIVERSITARIOS	Nº 23 – AÑO 12 (JUNIO 2006) P. 71/84
ARREGHINI H. R.	TEORÍA DEL COSTO INCURRIDO	Nº 1 – AÑO 1 (1995) P. 99/113
ARREGHINI H. R.	TEORÍA DEL VALOR CORRIENTE	Nº 3 – AÑO 2 (JULIO 1996) P.1/22
ARREGHINI H. R.	EL TIEMPO ES UN COSTO	Nº 10 – AÑO 5 (DICIEMBRE 1999) P.110/136
ARREGHINI H. R.	EL COSTO DEL FINANCIAMIENTO DE LA INVERSIÓN EN LA TIERRA	Nº 15 – AÑO 8 (JUNIO 2002) P. 63/76
ARREGHINI H. R.	LA CONTABILIDAD: CIENCIA, TECNOLOGÍA O TÉCNICA?	Nº 31 – AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 115/140

ARREGHINI H. R.	LA NATURALEZA FINANCIERA DE LOS COMPONENTES DEL CAPITAL.	N° 32 – AÑO 16 (DICIEMBRE 2010) P. 93/116
ARREGHINI H. R.	PERSONALIZACIÓN Y DESTINO DE LA INFORMACIÓN CONTABLE	N° 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) P. 55/82
ARREGHINI H. R.	CONTABILIDAD. SUS FUNDAMENTOS CONCEPTUALES	N° 35 – AÑO 18 (JUNIO 2012) P. 95/138
ARREGHINI H. R.	EL RECONOCIMIENTO DEL COSTO FINANCIERO TOTAL EN LA VALORACIÓN FINANCIERA DINÁMICA DE LA CONTABILIDAD	N° 49 – AÑO 25 (JUNIO 2019) P. 15/48

B		
BARBEI A.A.	LAS MEDICIONES Y LA CALIDAD DE LA INFORMACIÓN CONTABLE: UN ANÁLISIS DESDE LA PERSPECTIVA DE LA REGULACIÓN CONTABLE INTERNACIONAL	N° 28 – AÑO 14 (DICIEMBRE 2008) P. 153/188
BERRIOS R.	BIONDI Y SU INFLUENCIA EN LA DOCTRINA Y REGULACIÓN CONTABLE	N° 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 93/102
BIONDI M.	APORTES PARA MEJORAR LA UTILIDAD DE LA INFORMACIÓN QUE SUMINISTRAN LOS ESTADOS CONTABLES. MEDIO PARA LOGRARLO. UN SUSTANCIAL CAMBIO DEL PARADIGMA QUE ORIENTA A LA CONTABILIDAD	N° 1 – AÑO 1 - (1995) P. 1/17
BIONDI M.	TRABAJO BASE PARA LA APLICACIÓN DE LA ADECUADA METODOLOGÍA EN LA INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA NECESARIA PARA LA ARMONIZACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES EN EL MERCOSUR.	N° 2 – AÑO 2 (MARZO 1996) P. 1/12

BIONDI M., GARCÍA CASELLA C.L., WAINSTEIN M., FRONTI DE GARCÍA L., RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C., SANTESTEVAN HUNTER J., FURMAN N., FARINOLA S., LAVERGNE N., GARCÍA FRONTI I.	SUGERENCIAS PARA LA ARMONIZACIÓN DE NORMAS BÁSICAS CONTABLES ENTRE LOS PAÍSES DEL MERCOSUR. APORTES QUE RESULTARÁN DE UNA INVESTIGACIÓN REALIZADA CON METODOLOGÍA CIENTÍFICA	EXT. I (NOVIEMBRE 1996) P. 1/95
BIONDI M.	CARACTERIZACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN CONTABLE CUMPLIDA EN LAS UNIVERSIDADES Y EN LOS ORGANISMOS EMISORES DE NORMAS. SISTEMAS DE RETROALIMENTACIÓN.	Nº 5 – AÑO 3 (MAYO 1997) P. 1/11
BIONDI M.	LA INVESTIGACIÓN CONTABLE. SIMILITUDES Y DIFERENCIAS ENTRE LA INVESTIGACIÓN TEÓRICA UNIVERSITARIA Y LA INVESTIGACIÓN QUE REALIZAN LOS ORGANISMOS EMISORES DE NORMAS. MONISMO Y PLURALISMO CONTABLE.	Nº 6 – AÑO 3 (OCTUBRE 1997) P. 17/38
BIONDI M., GARCÍA CASELLA C., WAINSTEIN M., FRONTI DE GARCÍA L., VIEGAS J. C., RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C., SANTESTEBAN HUNTER J., FURMAN N., FARINOLA S., GARCÍA FRONTI I., CANETTI M., KWASNYCIA P., LOLO W., SCAMINACI S.	SUGERENCIAS PARA LA ARMONIZACIÓN DE NORMAS BÁSICAS CONTABLES ENTRE LOS PAÍSES DEL MERCOSUR. APORTES QUE RESULTARÁN DE UNA INVESTIGACIÓN REALIZADA CON METODOLOGÍA CIENTÍFICA.	EXT. IV (NOVIEMBRE 1997) P. 1/247
BIONDI M.	REFLEXIONES SOBRE LOS OBJETIVOS DE LOS ESTADOS CONTABLES	Nº 7 – AÑO 4 (JUNIO 1998) P. 1/11
BIONDI, M., FARINOLA S., ROMANELLI O.	PROYECTO EC023 – UBACYT – AÑO 1999: TAREA 4: ANALIZAR LA TEORÍA CONTABLE FINANCIERA CON EL FIN DE CONOCER LA EVOLUCIÓN DEL PENSAMIENTO CONTABLE Y DETERMINAR EL PARADIGMA VIGENTE.	Nº 9 – AÑO 5 (JUNIO 1999) P. 2/65
BIONDI M.	ESTADOS CONTABLES PROYECTADOS. LINEAMIENTOS GENERALES. UNA TAREA INTERDISCIPLINARIA	Nº 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 3/12

BIONDI M., WAINSTEIN M.	ORGANIZACIÓN DE UN INSTITUTO UNIVERSITARIO DE INVESTIGACIÓN CONTABLE	N° 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 143/160
BIONDI M.	COMENTARIOS SOBRE LAS POSIBILIDADES DE LA EDUCACIÓN “A DISTANCIA” EN LA UNIVERSIDAD.	N° 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 3/8
BIONDI, M., VIEGAS J.C.,ET. ALTRI	BASES TEÓRICAS PARA LA PREPARACIÓN DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PROYECTADA O PROSPECTIVA. (PROYECTO E017 INFORME FINAL PROGRAMACIÓN CIENTÍFICA 2001/2003 UBACYT)	N° 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 3/14
BIONDI M., CASPARRI M.T., FONT E.	UNA INVESTIGACIÓN INTERDISCIPLINARIA EN EL INSTITUTO DE INVESTIGACIONES CONTABLES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE LA UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES	N° 22 – AÑO 11 (DICIEMBRE 2005) P. 3/36
BIONDI M.	INFORMACIÓN CONTABLE PROYECTADA O PROSPECTIVA	N° 25 – AÑO 13 (JUNIO 2007) P. 11/56
BIONDI M.	ASPECTOS METODOLÓGICOS DE LAS INVESTIGACIONES EN LAS UNIVERSIDADES SOBRE EL CONOCIMIENTO CONTABLE	N° 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 11/38
BIONDI M.	LA NECESARIA IDENTIDAD DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL Y SOCIAL	N° 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 11/22
BIONDI M.	INTRODUCCIÓN A POPPER: SU POSICIÓN SOBRE LOS DOGMAS E IDEOLOGÍAS COMO LIMITANTES DEL SABER CIENTÍFICO. UN ENFOQUE DE LA METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA	N° 28 – AÑO 14 (DICIEMBRE 2008) P. 11/26
BIONDI M.	APORTES PARA LA APLICACIÓN DE METODOLOGÍA CIENTÍFICA EN INVESTIGACIONES SOBRE CONTABILIDAD	N° 29 – AÑO 15 (JUNIO 2009) P. 11/30

BIONDI M.	LOS BIENES INTANGIBLES Y LOS INTERESES EN LOS COSTOS DE PRODUCCIÓN ANALIZADOS CON ENFOQUE EN LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN	N° 30 – AÑO 15 (DICIEMBRE 2009) P. 49/70
BIONDI M.	LA TEORÍA CONTABLE, LOS CONTADORES PÚBLICOS Y LA FILOSOFÍA.	N° 31 – AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 11/34
BIONDI M.	EN BUSCA DE APORTES TEÓRICOS PARA LOGRAR LA IDENTIDAD DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL.	N° 32 – AÑO 16 (DICIEMBRE 2010) P. 11/30
BIONDI M.	BASES TEÓRICAS PARA LA MEDICIÓN DEL PATRIMONIO CORPORATIVO EN MONEDA CORRIENTE RECUPERABLE	N° 33 – AÑO 17 (JUNIO 2011) P. 11/78
BIONDI M.	LA DOCENCIA UNIVERSITARIA Y LA INVESTIGACIÓN. UN VÍNCULO IMPRESCINDIBLE	N° 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) P. 11/24
BIONDI M.	SELECCIÓN, ARTICULACIÓN E INTEGRACIÓN DE LA INFORMACIÓN NECESARIA PARA LA PREPARACIÓN DE UN PROYECTO DE INVESTIGACIÓN CONTABLE CON METODOLOGÍA CIENTÍFICA. PARTE I	N° 35 – AÑO 18 (JUNIO 2012) P. 13/38
BIONDI M.	SELECCIÓN, ARTICULACIÓN E INTEGRACIÓN DE LA INFORMACIÓN NECESARIA PARA LA PREPARACIÓN DE UN PROYECTO DE INVESTIGACIÓN CONTABLE CON METODOLOGÍA CIENTÍFICA. PARTE II	N° 36 – AÑO 18 (DICIEMBRE 2012) P. 15/44
BIONDI M.	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN EN LA TEORÍA CONTABLE. APORTES DE RESÚMENES DE TRABAJOS BIBLIOGRÁFICOS DE DIVERSOS AUTORES SOBRE LA CONTABILIDAD	N° 37 – AÑO 19 (JUNIO 2013) P. 17/70
BIONDI M.	AFINIDADES DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA CON LA CONTABILIDAD DE LA GESTIÓN	N° 38 - AÑO 19 (DICIEMBRE 2013) P. 15/36

BIONDI M.	APOORTE BIBLIOGRÁFICO DERIVADO DEL INFORME DE AVANCE DEL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN DENOMINADO: "TEORÍA CONTABLE DOCTRINARIA. LAS ESCUELAS DEL PENSAMIENTO CONTABLE Y SUS APORTES A LA TEORÍA CONTABLE NORMATIVA. LAS CORRIENTES DE OPINIÓN CONTABLE"	Nº 39 – AÑO 20 (JUNIO 2014) P.171/176
BIONDI M.	RAZONABILIDAD Y PRUDENCIA DEL ACTUAL PRINCIPIO DEL "CAPITAL A MANTENER" EN LA TEORÍA CONTABLE NORMATIVA.	Nº 40 – AÑO 20 (DICIEMBRE 2014) P.15/30
BONA SÁNCHEZ C., PÉREZ ALEMAN J.	NUEVAS PROPUESTAS CONTABLES PARA EL TIMESHARING	Nº 21 – AÑO 11 (JUNIO 2005) P. 79/94
BORJAS C., BARRIOS DÍAZ J.	CONTABILIDAD DE GESTIÓN EN LAS EMPRESAS RENTALES DE LA UNIVERSIDAD DEL ZULÍA	Nº 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 253/280

C		
CALVO DE RAMÍREZ A.C.	NIC 41: TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS Y LOS PRODUCTOS AGRÍCOLAS	Nº 21 – AÑO 11 (JUNIO DE 2005) P. 65/78
CALVO SÁNCHEZ J.A., ALVAREZ ETXEBERRIA I., GARAYAR A.	UN ESTUDIO SOBRE EL NIVEL DE REVELACIÓN DE INFORMACIÓN SOBRE LA CORRUPCIÓN EN LAS MEMORIAS DE SOSTENIBILIDAD DE LAS EMPRESAS ESPAÑOLAS FIRMANTES DEL PACTO MUNDIAL	Nº 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) P. 103/140
CASAL A.M.	LA AUDITORÍA INTEGRAL O TOTAL – INFORME DEL PROYECTO.	Nº 9 – AÑO 5 (JUNIO 1999) P. 66/130
CASAL A.M.	AUDITORÍA DE UNA ADMINISTRADORA DE FONDOS DE JUBILACIONES Y PENSIONES.	Nº 11 – AÑO 6 (JUNIO 2000) P. 93/107

CASAL A.M.	EL CONTROL INTERNO EN LA ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS	N° 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 55/70
CANETTI M.A.	AUDITORÍA: CONSIDERACIONES SOBRE SU EJERCICIO PROFESIONAL EN ARGENTINA. ALGUNAS IMPLICANCIAS SOBRE SU ENSEÑANZA.	N° 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 121/142
CARRIZO G.	AUDITORÍA DE INFORMES DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA	N° 31 – AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 163/188

CH		
CHIQUIAR W. R.	ARÉVALO Y SU INFLUENCIA EN LA REGULACIÓN CONTABLE	N° 18 – AÑO 9 (DICIEMBRE 2003) P. 75/86
CHIQUIAR W.R., KWASNYCIA P.	REFLEXIONES SOBRE LA TASA DE DESCUENTO PARA LA MEDICIÓN DEL PATRIMONIO CORPORATIVO EN MONEDA CORRIENTE RECUPERABLE.	N° 31 – AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 91/114
CHAVES DA SILVA R. A.	A RESULTABILIDADE	N° 25 – AÑO 13 (JUNIO 2007) P. 101/118
CHAVES DA SILVA R. A.	PONTOS DA MODERNA ANÁLISE E REGULAÇÃO ECONÔMICA DAS EMPRESAS E MEIOS PARA A SUA CONCRETIZAÇÃO	N° 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 106/176
CHAVES DA SILVA R. A.	ASPECTOS DAS FINANÇAS EMPRESARIAIS E A SUA DINÂMICA - PONTOS IMPORTANTES E PROPOSTA DE UMA NOVA FÓRMULA	N° 28 – AÑO 14 (DICIEMBRE 2008) P. 81/104
CHAVES DA SILVA R. A.	PONTOS INTRODUTÓRIOS DA TEORIA DA SOCIALIZAÇÃO DO PATRIMÔNIO EM ÓTICA NEOPATRIMONIALISTA COMO BASE PARA A BENESSE SOCIAL E HUMANA: ESTUDO DO CASO BRASILEIRO	N° 30 – AÑO 15 (DICIEMBRE 2009) P. 133/194

CHAVES DA SILVA R. A.	O USO MATEMÁTICO DA EQUAÇÃO DE SEGUNDO GRAU NA CONTABILIDADE	N° 32 – AÑO 16 (DICIEMBRE 2010) P. 59/92
CHAVES DA SILVA R. A.	OS FENÔMENOS PATRIMONIAIS E O “OBJETO” DA CONTABILIDADE	N° 40 – AÑO 20 (DICIEMBRE 2014) P. 57/98
CHAVES DA SILVA R. A.	EXISTE A ESTÁTICA PATRIMONIAL?.	N° 41 – AÑO 21 (JUNIO 2015) P. 33/68
CHAVES DA SILVA R. A.	O “SER” E O “DEBE SER” EM CONTABILIDADE: ANÁLISE DA LINHA ORIENTADORA DA TEORÍA POSITIVA	N° 42 – AÑO 21 (DICIEMBRE 2015) P. 31/64
CHAVES DA SILVA R. A.	O CONCEITO DE CUSTO E CONSIDERAÇÕES EPISTEMOLÓGICAS DE SUA DEFINIÇÃO	N° 43 – AÑO 22 JUNIO 2016 P. 45/74
CHAVES DA SILVA R. A.	O “POSITIVISMO CONTÁBIL” E A “TEORIA CONTRATUAL DA FIRMA”	N° 45 – AÑO 23 (JUNIO 2017) P.9/42
CHANGMARÍN REYES C.A.	GOBIERNO CORPORATIVO: EFECTO DEL COMITÉ DE AUDITORÍA Y LA INFORMACIÓN EN LA COMPETITIVIDAD PARA LA PYME	N° 48 – AÑO 24 (DICIEMBRE 2018) P.51/94
CHANGMARÍN REYES C.A.	LA FORMACIÓN INTEGRAL DEL CONATDOR PÚBLICO PANAMEÑO CON CRECIENTES REGULACIONES EN UNA ECONOMÍA DIGITAL Y DE LA BIG DATA.	N° 50 – AÑO 25 (DICIEMBRE 2019) P. 109/138

D		
DA SILVA R.P.	REFLEXÕES SOBRE A DIVULGAÇÃO DO BALANÇO SOCIOAMBIENTAL NO BRASIL.	N° 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) P. 141/168
DE LA ROSA LEAL M.E.	ANÁLISIS Y PROSPECTIVA DE LA CONTABILIDAD DEL MEDIO AMBIENTE EN MÉXICO.	N° 35 – AÑO 18 (JUNIO 2012) P. 139/178

DE LA ROSA LEAL M.E.	LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y SUS IMPLICACIONES EN EL REGISTRO DE LA PROTECCIÓN DEL MEDIO AMBIENTE	N° 44 – AÑO 22 (DICIEMBRE 2016) P.35/64
DE LA ROSA LEAL M.E.	LA CONGRUENCIA DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL EN LA NORMATIVIDAD CONTABLE NACIONAL	N° 49 – AÑO 25 (JUNIO 2019) P. 49/80
DELL´ELCE Q.P.	NUEVAS DISPOSICIONES NORMATIVAS PROYECTADAS EN MATERIA CONTABLE	N° 13 - AÑO 7 (JUNIO 2001) P. 55/88
DELL´ELCE Q.P.	PROYECTO NORMATIVO DE ORDENAMIENTO LEGAL RELACIONADO CON LOS REGISTROS CONTABLES Y SU DOCUMENTACIÓN	N° 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 175/196
DELL´ELCE Q.P.	COMENTARIO SOBRE UN CASO INTERESANTE DE EJERCICIO PROFESIONAL EN EL AMBITO FORENSE EN MATERIA PERICIAL	N° 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) P. 83/102
DE SOUZA LEPSCH M.A.; DOS SANTOS ANTUNES M. DE L.; SALDANHA DE SOUZA F.H.	EXTENSÃO UNIVERSITÁRIA E SUA POTENCIAL CONTRIBUIÇÃO PARA O ENSINO E A INICIAÇÃO À PESQUISA: UMA PROPOSTA CARACTERIZADA NA INVESTIGAÇÃO-AÇÃO	N° 48 – AÑO 24 (DICIEMBRE 2018) P. 95/120
DÍAZ R.T., MANCINI C., MARCOLINI S., TAPIA M. A.	PROPUESTA DE SISTEMAS CONTABLES VINCULADOS A ACTIVIDADES RURALES ALTERNATIVAS.	N° 10 – AÑO 5 (DICIEMBRE 1999) P. 203/229
D´ONOFRIO P.A.	LOS SISTEMAS CONTABLES INTEGRADOS – INFORMACIÓN MEDIOAMBIENTAL	N° 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 35/52
D´ONOFRIO P.A.	RESOLUCIÓN TÉCNICA 26. ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) DEL CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB)	N° 29 – AÑO 15 (JUNIO 2009) P. 145/162

D'ONOFRIO P.A.	ALGUNAS CONSIDERACIONES EN LA INVESTIGACIÓN CONTABLE A LO LARGO DE LA HISTORIA. CONSECUENCIAS EN LA REGULACIÓN.	N° 37 – AÑO 19 (JUNIO 2013) P. 195/230
D'ONOFRIO P.A.	IMPACTOS AMBIENTALES DE LA ACTIVIDAD AGRÍCOLA Y SU EXTERIORIZACIÓN A TRAVÉS DE LOS INFORMES DE LA CONTABILIDAD SOCIAL Y AMBIENTAL	N° 43 – AÑO 22 (JUNIO 2016) P. 75/112
DOS SANTOS ANTUNES M. DE I.	REFLEXÕES SOBRE O CURRÍCULO DO CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS	N° 47 – AÑO 24 (JUNIO 2018) P. 15/38

F		
FARFÁN LIÉVANO M.A.	ANÁLISIS COMPARATIVO ENTRE EL MARCO CONCEPTUAL PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA DEL IASB Y EL MARCO CONCEPTUAL PARA LA ELABORACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA PROSPECTIVA	N° 38 - AÑO 19 (DICIEMBRE 2013) P. 105/144
FARINOLA S., LAROCCA N.	EL MÉTODO DEL IMPUESTO DIFERIDO FRENTE AL IMPUESTO A LAS GANANCIAS	N° 11 – AÑO 6 (JUNIO 2000) P. 75/92
FERNÁNDEZ CUESTA C.	PRESUPUESTACIÓN DE LA GESTIÓN AMBIENTAL EMPRESARIAL	N° 15 – AÑO 8 (JUNIO 2002) P. 97/126
FERNÁNDEZ CUESTA C.	EL MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL. UNA PROPUESTA PARA EL DEBATE	N° 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 29/38
FERNÁNDEZ CUESTA C.	LA RESPONSABILIDAD SOCIAL Y EL MEDIO AMBIENTE: NUEVOS RUMBOS PARA LA CONTABILIDAD	N° 24 – AÑO 12 (DICIEMBRE 2006) P. 15/28
FERNANDEZ LORENZO L.E., GEBAN.B.	TRANSFERENCIA DE UN MODELO DE INFORME CONTABLE SOCIOECONÓMICO. UTOPIA O REALIDAD?	N° 20 – AÑO 10 (DICIEMBRE 2004) P. 73/94

FERNÁNDEZ F.M., GASTALDI J. A., MANGIONE J.A., MARCOLINI S.B., PÉREZ MUNIZAGA M.C., POZZI N. B., RUÍZ J.J., VERÓN C. S.	LOS FUNDAMENTOS ECONÓMICOS DE LA TEORÍA DE LA ENTIDAD EN LA INFORMACIÓN CONTABLE CONSOLIDADA	N° 24 – AÑO 12 (DICIEMBRE 2006) P. 81/94
FEUDAL O.E., LINARES H.E.	DIFERENTES ESCENARIOS Y ANTECEDENTES DE LA EVOLUCIÓN DEL PENSAMIENTO CONTABLE	N° 24 – AÑO 12 (DICIEMBRE 2006) P. 65/80
FICCO CECILIA R.	LOS ACTIVOS INTANGIBLES EN LA NORMATIVA CONTABLE ARGENTINA Y EN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA	N°50 – AÑO 25 (DICIEMBRE 2019) P.
FLORES PRECIADO J.,PÉREZ CRUZ O.A.	LOS COSTOS DE NO CALIDAD EN LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS	N° 23 – AÑO 12 (JUNIO 2006) P. 85/110
FRONTI DE GARCIA L., D'ONOFRIO P.A.	LA AUDITORÍA AMBIENTAL, UN NUEVO ENFOQUE PROFESIONAL	N° 18 – AÑO 9 (DICIEMBRE 2003) P. 49/62
FRONTI DE GARCIA, L.; GARCIA FRONTI, I.M.	LA DOCTRINA CONTABLE Y SU INFLUENCIA EN LA NORMATIVA DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL. (PROGRAMACIÓN CIENTÍFICA 1995-1997, UBACYT ECO.28)	EXT. V (JUNIO 1999) P. 1/177
FRONTI DE GARCÍA L., GRANADA ABÁRZUZA M. DEL C., GARCÍA FRONTI I.M.	INFORMACIÓN SOBRE LA GESTIÓN MEDIOAMBIENTAL DE LAS EMPRESAS	N° 11 – AÑO 6 (JUNIO 2000) P. 17/44
FRONTI DE GARCIA L., PAHLEN R.J.M., D'ONOFRIO P.A.	SISTEMAS DE GESTIÓN AMBIENTAL NORMALIZADOS	N° 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 39/54
FRONTI DE GARCIA L., PAHLEN R.J.M., D'ONOFRIO P.A.	EXTERIORIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PATRIMONIAL Y DE LA GESTIÓN DEL IMPACTO DE LAS INDUSTRIAS PASTERAS	N° 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 75/106
FRONTI DE GARCIA L., SUAREZ KIMURA E.	APORTES TECNOLÓGICOS AL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	N° 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 53/74

FRONTI DE GARCIA L., SUAREZ KIMURA E.	LA AUDITORÍA Y LA RESPONSABILIDAD SOCIAL Y AMBIENTAL EMPRESARIA EN ENTES CON SISTEMAS DE INFORMACIÓN INTEGRADOS (ERP)	N° 28 – AÑO 14 (DICIEMBRE 2008) P. 57/80
--	---	--

G		
GARCÍA CASELLA C.L.	EL ENFOQUE INDUCTIVO POSITIVISTA DE LA CONTABILIDAD A TRAVÉS DE SANDERS, HATFIELD Y MOORE	N° 1 – AÑO 1 (MARZO 1995) P. 68/98
GARCÍA CASELLA C.L., RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. DEL C., CANETTI M., FELELLA M., GNUS R., KWASNYCIA P.	UN APORTE A LA INVESTIGACIÓN EMPÍRICA: UTILIDAD DE LOS CAMBIOS INTRODUCIDOS POR LA RESOLUCIÓN GENERAL 195 DE LA COMISIÓN NACIONAL DE VALORES.	N° 1 – AÑO 1 - (1995) P. 18/57
GARCÍA CASELLA C.L.	LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL COMO RAMA DE LA CIENCIA CONTABILIDAD	N° 2 – AÑO 2 (MARZO 1996) P. 13/36
GARCÍA CASELLA C.L., FRONTI DE GARCÍA L., RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C., GARCÍA FRONTI I. M., CANETTI M., KWASNYCIA P.	ENFOQUE MULTIPARADIGMÁTICO DE LA CONTABILIDAD: MODELOS, SISTEMAS Y PRÁCTICAS DEDUCIBLES PARA DIVERSOS CONTEXTOS. (INFORME DE AVANCE)	EXT. II (NOVIEMBRE 1996) P. 1/140
GARCÍA CASELLA C.L.	NATURALEZA DE LA CONTABILIDAD	N° 5 – AÑO 3 (MAYO 1997) P. 12/37
GARCÍA CASELLA C.L.	ALGUNOS SUPUESTOS NO ECONÓMICOS DE LA TEORÍA GENERAL CONTABLE	N° 6 – AÑO 3 (OCTUBRE 1997) P. 39/68
GARCÍA CASELLA C.L.	NECESIDAD DE DATOS CONTABLES NO FINANCIEROS PARA TOMAR DECISIONES FINANCIERAS.	N° 7 – AÑO 4 (JUNIO 1998) P. 12/35
GARCÍA CASELLA C.L.	APORTES A LA SOLUCIÓN DEL PROBLEMA CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD.	N° 8 – AÑO 4 (DICIEMBRE 1998) P. 45/70

GARCÍA CASELLA C.L.	FUNDAMENTACIÓN CIENTÍFICA DE LA RELACIÓN ENTRE MODELOS Y SISTEMAS CONTABLES	N° 11 – AÑO 6 (JUNIO 2000) P. 3/16
GARCÍA CASELLA C.L.	LA CONTABILIDAD: LIMITACIONES Y DESAFÍOS EN EL PROCESO DE INTEGRACIÓN DEL MERCOSUR	N° 12 – AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 119/128
GARCÍA CASELLA C.L.	APUNTES SOBRE DIFICULTADES EN MATERIA DE MODELIZACIÓN CONTABLE	N° 18 – AÑO 9 (DICIEMBRE 2003) P. 3/14
GARCÍA CASELLA C.L.	LA CIENCIA CONTABILIDAD Y SU VINCULACIÓN CON OTRAS CIENCIAS A RAÍZ DE SUS CUALIDADES EPISTEMOLÓGICAS	N° 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 15/28
GARCÍA CASELLA C.L.	INVESTIGACIÓN BÁSICA Y APLICADA EN CONTABILIDAD.	N° 20 – AÑO 10 (DICIEMBRE 2004) P. 3/14
GARCÍA CASELLA C.L.	LA TESIS EN EL SABER CONTABLE	N° 21 – AÑO 11 (JUNIO 2005) P. 3/12
GARCÍA CASELLA C.L.	LA RESILIENCIA EN LA CONTABILIDAD SOCIAL	N° 22 – AÑO 11 (DICIEMBRE 2005) P. 17/21
GARCÍA CASELLA C.L.	LA CONTABILIDAD Y UNA FABRICA DE LADRILLOS	N° 23 – AÑO 12 (JUNIO 2006) P. 3/12
GARCÍA CASELLA C.L.	MODELIZAR COMO PRINCIPIANTES EN LA DISCIPLINA CONTABILIDAD	N° 24 – AÑO 12 (DICIEMBRE 2006) P. 5/14
GARCÍA CASELLA C.L.	VINCULACIÓN DE LA CONTABILIDAD CON LA TRANSPARENCIA Y LA CORRUPCIÓN	N° 25 – AÑO 13 (JUNIO 2007) P. 57/68
GARCÍA CASELLA C.L.	EL ENFOQUE CIENTÍFICO DE LA CONTABILIDAD COMO APORTE AL DESARROLLO DE LA ECONOMÍA HUMANA A NIVEL INTERNACIONAL	N° 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 39/52

GARCÍA CASELLA C.L.	NECESIDAD DE RECONSTRUIR LA TEORÍA DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA	N° 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 23/52
GARCÍA CASELLA C.L.	LAS INCERTIDUMBRES NORMALES Y LOS INFORMES CONTABLES FINANCIEROS	N° 28 – AÑO 14 (DICIEMBRE 2008) P. 27/56
GARCÍA CASELLA C.L.	ACTUACIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS Y LICENCIADOS EN ECONOMÍA EN LOS ESTADOS CONTABLES PROYECTADOS	N° 29 – AÑO 15 (JUNIO 2009) P.31/60
GARCÍA CASELLA C.L.	ALGUNOS COMENTARIOS ACERCA DE “ACCOUNTING THEORY” DE JOHN A. CHRISTENSEN Y JOEL S. DEMSKI	N° 30 – AÑO 15 (DICIEMBRE 2009) P. 71/94
GARCÍA CASELLA C.L.	UN INTERESANTE CUESTIONARIO RELATIVO A LA POSIBLE MEDICIÓN DEL LLAMADO FAIR VALUE O VALOR RAZONABLE.	N° 31 – AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 35/60
GARCÍA CASELLA C.L.	ANÁLISIS DE LA IASC FOUNDATION	N° 32 – AÑO 16 (DICIEMBRE 2010) P. 31/58
GARCÍA CASELLA C.L.	UN HOMENAJE AL DOCTOR ANTONIO LOPES DE SA: INTRODUCCIÓN AL ANÁLISIS DE: “THE ACCOUNTING ESTABLISHMENT”	N° 33 – AÑO 17 (JUNIO 2011) P. 79/104
GARCÍA CASELLA C.L.	DIÁLOGO SOBRE LA CONTABILIDAD CON EL COLEGA HUGO RICARDO ARREGHINI	N° 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) P. 25/54
GARCÍA CASELLA C.L.	RECIENTES CONSIDERACIONES SOBRE LAS AUDITORÍAS CONTABLES DE LOS INFORMES CONTABLES FINANCIEROS	N° 35 – AÑO 18 (JUNIO 2012) P. 39/68
GARCÍA CASELLA C.L.	UNA PROPUESTA ACERCA DE LA ACEPTACIÓN DE LAS TEORÍAS CONTABLES	N° 36 – AÑO 18 (DICIEMBRE 2012) P. 83/108
GARCÍA CASELLA C.L.	UNAS RECOMENDACIONES DE ENSEÑANZA DE LAS ETICAS APLICABLES A LA CARRERA DE CONTADOR	N° 37 – AÑO 19 (JUNIO 2013) P. 113/130

GARCÍA CASELLA C.L.	POSIBLES OBSTÁCULOS A LA INVESTIGACIÓN CONTABLE UNIVERSITARIA	N° 38 – AÑO 19 (DICIEMBRE 2013) P.37/54
GARCÍA CASELLA C.L.	CONTABILIDAD HUMANA Y CONTABILIDAD CRISTIANA: POSIBLES CUESTIONES	N° 39 – AÑO 20 (JUNIO 2014) P.15/32
GARCÍA CASELLA C.L.	INTENTO DE ACTUALIZACIÓN DEL INFORME FINAL DEL PID N° 3.415/92 CONICET “ENFOQUE MULTIPARADIGMATICO DE LA CONTABILIDAD: MODELOS, SISTEMAS Y PRACTICAS DEDUCIBLES PARA DIVERSOS CONTEXTOS”	N° 40 – AÑO 20 (DICIEMBRE 2014) P.31/56
GARCÍA CASELLA C.L.	UNA POSIBLE RENOVACION O MEJORIA DE LA TEORIA GENERAL DE LA CONTABILIDAD	N°41 – AÑO 21 (JUNIO 2015) P.15/32
GARCÍA CASELLA C.L.	POSIBILIDADES QUE OFRECE LA TEORÍA CONTABLE A LA PRÁCTICA CONTABLE Y A OTRAS PRÁCTICAS VECINAS	N° 42 – AÑO 21 (DICIEMBRE 2015) P. 15/30
GARCÍA CASELLA C.L.	INSERCIÓN DE LA ARGENTINA EN LA INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA CONTABLE MUNDIAL	N° 43 – AÑO 22 (JUNIO 2016) P. 15/44
GARCÍA DIEZ J., LORCA FERNÁNDEZ P.	EL ACERCAMIENTO DE LA NORMATIVA CONTABLE EUROPEA A LAS NORMAS DEL IASB: UN RETO PARA 2005	N° 15 – AÑO 8 (JUNIO 2002) P. 77/96
GARCÍA FRONTI I. M.	EL PROBLEMA AMBIENTAL Y SU REPERCUSIÓN EN EL PARADIGMA DE UTILIDAD DE LA CONTABILIDAD PATRIMONIAL O FINANCIERA.	N° 6 – AÑO 3 (OCTUBRE 1997) P. 103/113
GARCÍA FRONTI I. M.	NIIF Y CUESTIONES AMBIENTALES	N° 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) EN LINEA - P. 169/190
GARCÍA FRONTI I. M.	ARGENTINA 2012: SITUACIÓN ACTUAL DE LA LEGISLACIÓN SOBRE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA	N° 36 – AÑO 18 (DICIEMBRE 2012) P. 137/148

GARCÍA FRONTI I. M.	INVESTIGACIÓN CONTABLE INTERDISCIPLINARIA UNA APROXIMACIÓN CON ÉNFASIS EN LA CONTABILIDAD CRÍTICA	N° 42 – AÑO 21 (DICIEMBRE 2015) P. 65/82
GARCÍA FRONTI I. M.	APROXIMACIÓN A LA OBRA DE MATTESSICH SOBRE LOS FUNDAMENTOS FILOSÓFICOS DE LA CONTABILIDAD	N°50 – AÑO 25 (DICIEMBRE 2019) P. 183/197
GARCÍA N.	EL PROFESOR ACADÉMICO DE CONTABILIDAD Y LA INVESTIGACIÓN CONTABLE	N° 15 – AÑO 8 (JUNIO 2002) P. 47/62
GAUDINO O.	TEORÍA DE LAS RESTRICCIONES (TOC) Y COSTEO BASADO EN LAS ACTIVIDADES (ABC). CONFRONTAMIENTO O POSIBLE INTEGRACIÓN?	N° 12 – AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 75/96
GEBA N.B.; BIFARETTI M.C.; COLABORACIÓN: SEBASTIAN M.P.	EL CONOCIMIENTO Y LA COMUNICACIÓN DE LA DIMENSIÓN NATURAL DENTRO DE UNA PERSPECTIVA DE LA ESPECIALIDAD CONTABLE SOCIO-AMBIENTAL.	N° 41 – AÑO 21 (JUNIO 2015) P. 69/86
GIL J.M.	APORTES INTRODUCTORIOS PARA UN ENFOQUE CRÍTICO SOBRE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN LA GOBERNABILIDAD NEOLIBERAL	N° 49 – AÑO 25 (JUNIO 2019) P. 81/116
GÓMEZ CÍRIA A.	DÉCIMO ANIVERSARIO DE LA LEY DE AUDITORÍA DE CUENTAS – ESPAÑA	N° 8 – AÑO 4 (DICIEMBRE 1998) P. 1/19
GORROCHATEGUI N.	UNA APROXIMACIÓN A LA INFORMACIÓN CONTABLE SOCIAL Y AMBIENTAL: LAS COMUNICACIONES DEL PROGRESO(COP'S).DIAGNÓSTICO DE LAS COP'S	N° 32 – AÑO 16 (DICIEMBRE 2010) P. 117/146
GRAY ROB TRADUCCIÓN DE: RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ M.C.	ACERCA DEL DESORDEN, LOS SISTEMAS Y LA SUSTENTABILIDAD: HACIA UNA CONVERTIBILIDAD Y UNA FINANZAS MÁS SOCIALES Y AMBIENTALES	N° 17 – AÑO 9 (JUNIO 2003) P. 143/168
GUBBA H., GUTFRAID J., RODRIGUEZ R.,VILLAMARZO R.	LA INCLUSIÓN DEL FACTOR AMBIENTAL EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS CONTABLES	N° 10 – AÑO 5 (DICIEMBRE 1999) P. 166/202

H		
HERNANDEZ SANTOYO A., PÉREZ LEÓN V.E., ALFONSO ALEMAN J.L.	LA GESTIÓN Y EL BALANCE SOCIAL EN LA EMPRESA COOPERATIVA CUBANA. CASO DE ESTUDIO: CPA 14 DE JUNIO	N° 29 – AÑO 15 (JUNIO 2009) P. 61/78

J		
JÁUREGUI M. DE LOS Á.	INSTRUMENTOS DERIVADOS FINANCIEROS FUNDAMENTOS TEÓRICOS DE SU APLICACIÓN	N° 17 – AÑO 9 (JUNIO 2003) P. 77/112
JIMÉNEZ MONTAÑÉS M. A., TEJADA PONCE A., VILLALUENGA DE GRACIA, S.	INCIDENCIA DE LOS NUEVOS COSTES EMPRESARIALES, CALIDAD Y MEDIOAMBIENTE, EN EL MODELO DE TOMA DE DECISIONES A CORTO PLAZO. CASO PARTICULAR C-V-B	N° 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 119/142
JIMÉNEZ MONTAÑÉS M. A.,	LIMITACIONES Y DEFICIENCIAS EN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA ADAPTADAS A EUROPA. CASO PARTICULAR: NIA 720 “INFORME DE AUDITORÍA”	N° 45 – AÑO 23 (JUNIO 2017) P. 43/78

K		
KUSTER C.	PRODUCCIÓN CONJUNTA Y ANÁLISIS MARGINAL: ESTADO DEL ARTE EN RELACIÓN AL TEMA. PARTE I	N° 36 – AÑO 18 (DICIEMBRE 2012) P. 109/136
KUSTER C.	PRODUCCIÓN CONJUNTA Y ANÁLISIS MARGINAL: ESTADO DEL ARTE EN RELACIÓN AL TEMA. PARTE II	N° 37 – AÑO 19 (JUNIO 2013) P. 173/192
KUSTER C.	MODELO DE ANÁLISIS ECONÓMICO PARA EL NEGOCIO OVINO: POSTULADOS TEÓRICOS, REGISTRACIÓN CONTABLE Y CONVERGENCIA CON LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 41 – AGRICULTURA.	N° 45 – AÑO 23 (JUNIO 2017) P. 79/114

L		
LABELLA J. A., BIONDI M. (SUPERVISOR)	SÍNTESIS EN ESPAÑOL DE LAS "NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD" EMITIDAS POR EL INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE – MARCO CONCEPTUAL Y NIC 1 A 40 (TRADUCCIÓN LIBRE DEL AUTOR)	Nº 12 – AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 141/182
LE PERAA.	LA CONTABILIDAD ACUMULATIVA Y POR LO DEVENGADO: NECESIDAD APREMIANTE PARA LOS GOBIERNOS	Nº 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 57/82
LÓPEZ R.D.	ANÁLISIS DE LA ACTIVIDAD DE LOS ORGANISMOS NACIONALES E INTERNACIONALES PARA COMBATIR LA CORRUPCIÓN	Nº 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 65/98
LOPES DE SÁ A.	INFORMACIÓN, TEORÍA CIENTÍFICA Y NORMAS CONTABLES.	Nº 6 – AÑO 3 (OCTUBRE 1997) P. 1/16
LOPES DE SÁ A.	NEOPATRIMONIALISMO COMO PENSAMIENTO MODERNO EM CONTABILIDADE	Nº 13 – AÑO 7 (JUNIO 2001) P. 113/122
LOPES DE SÁ A.	A MODERNA CIENCIA DA RIQUEZA E O NEOPATRIMONIALISMO CONTÁBIL	Nº 18 – AÑO 9 (DICIEMBRE 2003) P. 35/48
LOPES DE SÁ A.	MODELOS CONTÁBEIS E GESTAO DA CAPACIDADE LUCRATIVA	Nº 20 – AÑO 10 (DICIEMBRE 2004) P. 55/72
LOPES DE SÁ A.	ANÁLISE CIENTÍFICA DO EQUILÍBRIO DO CAPITAL E MODELOS CONTÁBEIS CUALITATIVOS	Nº 21 – AÑO 11 (JUNIO 2005) P. 29/44
LOPES DE SÁ A.	PROSPERIDADE E PADRÕES CONTÁBEIS	Nº 23 – AÑO 12 (JUNIO 2006) P. 13/30
LOPES DE SÁ A.	NORMALIZAÇÃO, LEGALIDADE, FISCALIDADE, GESTÃO E CIÊNCIA CONTÁBIL	Nº 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 53/74

LOPES DE SÁ A.	ÉTICA E INSTRUMENTALISMO NORMATIVO CONTÁBIL	N° 30 – AÑO 15 (DICIEMBRE 2009) P. 11/48
LOPES GOULARTE J.L.	ENSINO DE CONTABILIDADE: O PROCESSO DE CONVERGÊNCIA DA CONTABILIDADE BRASILEIRA	N° 44 – AÑO 22 (DICIEMBRE 2016) P.65/90
LÓPEZ HERNÁNDEZ A.M., CABA PÉREZ C.	EM IMPACTO DEL ENTORNO DE LA APLICACIÓN DE LAS IPSAS DE LA IFAC AL MERCOSUR	N° 17 – AÑO 9 (JUNIO 2003) P. 113/130

M		
MAIOLA O.	EL FRAUDE Y LOS CONTROLES EN LOS SISTEMAS CONTABLES	N° 38 - AÑO 19 (DICIEMBRE 2013) P. 145/194
MAIOLA O.	PREVENCIÓN DEL FRAUDE, ÉTICA Y LOS EECC PROSPECTIVOS	N° 39 – AÑO 20 (JUNIO 2014) P.117/152
MAIOLA O.	EL FRAUDE Y LA CORRUPCIÓN SUBYACENTES EN LOS ESTADOS CONTABLES: COMPLEMENTO DE LA MATRIZ DE RIESGOS DESCOTADA, SU VALOR ACTUAL NETO Y MEDIDAS DE TENDENCIA CENTRAL EN ENCUESTAS SOBRE DELITOS CONTABLES Y EMPRESARIALES.	N° 40 – AÑO 20 (DICIEMBRE 2014) P.99/132
MAIOLA O.	LA MEJORA CONTINUA DE LOS PROCESOS CONTABLES Y PRODUCTIVOS COMO APOORTE A LA DIMENSIÓN ECONÓMICA DE LA SUSTENTABILIDAD.	N° 44 – AÑO 22 (DICIEMBRE 2016) P.91/114
MANCINI A A	RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE ACTIVOS FORESTALES EN UN MODELO CONTABLE PROSPECTIVO. VALOR RAZONABLE COMO MEDIDA DE BENEFICIOS ECONÓMICOS FUTUROS SEGÚN MARCO CONCEPTUAL PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA, NIIF 13 Y NIC 41 (PARTE 1)	N° 43 – AÑO 22 (JUNIO 2016) P. 113/150

MANCINI A A	RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE ACTIVOS FORESTALES EN UN MODELO CONTABLE PROSPECTIVO. VALOR RAZONABLE COMO MEDIDA DE BENEFICIOS ECONÓMICOS FUTUROS SEGÚN MARCO CONCEPTUAL PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA, NIIF 13 Y NIC 41 (PARTE 2)	N° 44 – AÑO 22 DICIEMBRE 2016 P. 115/150
MEDINA CELIS L.M., BAROCIO TORRES A.I., SÁNCHEZ CASTRO M.A.	ANALIZANDO LAS NORMAS EN QUE SE BASAN LAS ACCIONES DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL (RSE) EN MÉXICO	N° 28 – AÑO 14 (DICIEMBRE 2008) P. 105/152
MILETI M., AQUEL S., BERRI A.M., DÍAZ D., DOFFO L., INGRASSIA R., MARCHESE A.	ADVENIMIENTO DE LA INFORMATICA EN LOS SISTEMAS CONTABLES. UNA REALIDAD INNEGABLE	N° 29 – AÑO 15 (JUNIO 2009) P. 79/102
MONTANINI G.A.	COMPARACIÓN DE LA MEDICIÓN DE ACTIVOS Y PASIVOS CON SUS VALORES LÍMITE	N° 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 99/116

O

ORDOÑEZ NOREÑA S.L.	DEFINICIÓN Y SUPUESTOS BÁSICOS DE LA CONTABILIDAD SEGÚN GARCÍA CASELLA: NUEVA ERA, METACONCEPTO Y PROYECCIÓN HUMANA.	N°51 – AÑO 26 (JUNIO 2020) P. 15/50
ORELLANA E.A.	LA PARTIDA DOBLE EN LAS CUENTAS PÚBLICAS DEL VIRREINATO DEL RÍO DE LA PLATA.	N° 4 – AÑO 2 (NOVIEMBRE 1996) P. 49/75
ORELLANA E.A.	UNA CONTABILIDAD PRECOLOMBINA. LA DEL IMPERIO INCAICO	N° 22 – AÑO 11 (DICIEMBRE 2005) P. 57/88

P

PAHLEN R.J.M., FRONTI DE GARCÍA L.	EL MEDIO AMBIENTE, SU INFLUENCIA EN LA CONTABILIDAD Y EN LA EMPRESA	N° 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 9/20
------------------------------------	---	--

PAHLEN R.J.M., CAMPO A. M.	DOCTRINA Y CONTAMINACIÓN AMBIENTAL	N° 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 75/98
PALAZUELOS COBO E., MUÑIZ SAN ROMAN B., MONTOYA DEL CORTE J.	ANÁLISIS DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA DE LAS GRANDES SOCIEDADES DE AUDITORÍA EN ESPAÑA.	N° 42 – AÑO 21 (DICIEMBRE 2015) P. 83/108
PANARIO CENTENO M.M.	APROXIMACIONES PARA UN MARCO CONCEPTUAL O TEÓRICO DE LA CONTABILIDAD SOCIAL	N° 29 – AÑO 15 (JUNIO 2009) P. 103/144
PANARIO CENTENO M.M., FARFAN LIEVANO M.A.	LA CONTABILIDAD ¿CIENCIA O TECNOLOGÍA SOCIAL? DEBATES INCONCLUSOS.	N° 36 – AÑO 18 (DICIEMBRE 2012) P. 49/186
PEREIRA LEITE LANCELOTTI F.	CONTABILIDAD ECOAMBIENTAL. REGISTRO DE LOS EFECTOS EXTERNOS – UN ENFOQUE EN LOS IMPACTOS AMBIENTALES Y OBTENCIÓN DEL PEEB – PRODUCTO ECOLÓGICO EMPRESARIAL BRUTO	N° 31 – AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 141/162
PIACQUADIO C.	INFORMACIÓN INTEGRADA Y CONTABILIZACIÓN DEL CAPITAL NATURAL	N° 39 – AÑO 20 (JUNIO 2014) P. 153/170
PIÑEIRO GARCÍA P., GARCÍA VÁZQUEZ J.M.	PARTICULARIDADES DE LOS SISTEMAS DE GESTIÓN MEDIOAMBIENTAL EN LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS. PRINCIPALES DIFICULTADES EN SU IMPLANTACIÓN	N° 25 – AÑO 13 (JUNIO 2007) P. 85/100

Q		
QUADRO M.; WERBIN E.; BERTOLDI N.; PRIOTTO H.; VETERI L.; PELLEGRINET M.	TRATAMIENTOS ALTERNATIVOS DISCRECIONALES PREVISTOS EN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF): UNA APLICACIÓN EMPÍRICA EN EMPRESAS ARGENTINAS	N° 47–AÑO 24 (JUNIO 2018) P. 55/78

R		
RICHON ELISA	EL FENÓMENO DE LAS FIRMAS DE SERVICIOS PROFESIONALES, Y LA CONTABILIDAD CRÍTICA; UN ABORDAJE DESDE LA TEORÍA CONTABLE	N° 51 – AÑO 26 (JUNIO 2020) P. 87/108
RICO COL C.	LA HISTORIA DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA EN LOS FERROCARRILES: REVISIÓN DE LA LITERATURA, 1830 – 1910	N° 41 – AÑO 21 (JUNIO 2015) P. 87/138
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	REFLEXIONES SOBRE EL STATUS EPISTEMOLÓGICO DE LA CONTABILIDAD	N° 1 – AÑO 1 - (1995) P. 58/67
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA LLAVE DE NEGOCIO: EL CAMINO ABIERTO Y TRANSITADO Y EL CAMINO POR RECORRER.	N° 3 – AÑO 2 (JULIO 1996) P. 23/34
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA METODOLOGÍA EN CONTABILIDAD: ¿UNIFORMIDAD O DIVERSIDAD?	N° 5 – AÑO 3 (MAYO 1997) P. 38/52
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA CONTABILIZACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS: ANTECEDENTES Y PERSPECTIVAS.	N° 6 – AÑO 3 (OCTUBRE 1997) P. 69/102
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	COMENTARIO SOBRE LA SITUACIÓN ACTUAL Y LAS PERSPECTIVAS A NIVEL INTERNACIONAL DE LA CONTABILIZACIÓN DE LOS ARRENDAMIENTOS	N° 7 – AÑO 4 (JUNIO 1998) P. 59/72
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA NECESIDAD DE PRECISAR EL DOMINIO DE LA DISCIPLINA CONTABLE	N° 9 – AÑO 5 (JUNIO 1999) P. 131/145
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA INFORMACIÓN CONTABLE ANTE EL RETO DE LAS DEMANDAS DE LOS USUARIOS: DESAFÍO Y OPORTUNIDAD PARA LA PROFESIÓN CONTABLE	N° 10 – AÑO 5 (DICIEMBRE 1999) P. 132/165
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	VIGENCIA DE LA NECESIDAD DE DISCUSIÓN SOBRE EL STATUS EPISTEMOLÓGICO DE LA CONTABILIDAD	N° 12 - AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 129/140

RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	CUESTIONAMIENTOS ACERCA DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA Y SU RELACIÓN CON LOS OTROS SEGMENTOS CONTABLES	N° 13 – AÑO 7 (JUNIO 2001) P. 89/112
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	TRADUCCIONES: SFAS 141, SFAS 142, SFAS 144	N° 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 161/172
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	EL PROCESO RECIENTE DE NORMALIZACIÓN CONTABLE EN ARGENTINA. UN CASO PARA EL ANÁLISIS	N° 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 21/34
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	CONTABILIDAD Y RESPONSABILIDAD SOCIAL: UN CAMINO POR RECORRER	N° 18 – AÑO 9 (DICIEMBRE 2003) P. 63/74
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA CONTABILIDAD Y EL IMPACTO DE LAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES	N° 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 71/92
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	CONTABILIDAD Y RESPONSABILIDAD SOCIAL. EN BÚSQUEDA DE RESPUESTAS PARA UNA TENDENCIA EN VÍAS DE CONSOLIDACIÓN	N° 20 – AÑO 10 (DICIEMBRE 2004) P. 33/54
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	CONTABILIDAD SOCIAL Y SUPUESTOS ONTOLÓGICOS DIVERGENTES	N° 21 – AÑO 11 (JUNIO DE 2005) P. 13/28
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	MÉTODOS EMPÍRICOS. DIVERSAS PERSPECTIVAS	N° 22 – AÑO 11 (DICIEMBRE 2005) P. 27/46
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	TRANSPARENCIA Y RESPONSABILIDAD SOCIAL: UN RETO PARA EL ABORDAJE DE LAS POSIBLES VINCULACIONES ENTRE EL SECTOR PÚBLICO, EL PRIVADO Y LA SOCIEDAD CIVIL EN EL MARCO DE LA SUSTENTABILIDAD	N° 24 – AÑO 12 (DICIEMBRE 2006) P. 29/44
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	COMENTARIOS SOBRE LA PROPUESTA DE UNA "TEORÍA FUNDAMENTADA" DE LAS REVELACIONES FINANCIERAS DE LAS EMPRESAS	N° 25 – AÑO 13 (JUNIO 2007) P. 69/84

RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	CONTABILIDAD Y RESPONSABILIDAD SOCIAL: DESAFÍOS Y OPORTUNIDADES PARA LA PROFESIÓN CONTABLE	N° 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 177/220
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA ÉTICA EN LOS NEGOCIOS: UNA ZONA DIFUSA CON IMPLICANCIAS SOCIALES PROFUNDAS	N° 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 99/120
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	ALGUNAS CUESTIONES EN TORNO AL ENCUADRE EPISTEMOLÓGICO DE LA CONTABILIDAD.	N° 31 – AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 61/90
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	REVISITANDO LA TEORÍA CONTABLE: DESDE LA SUSTENTABILIDAD A LA DIMENSIÓN ESPIRITUAL	N° 35 – AÑO 18 (JUNIO 2012) P. 69/94
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	DISCURSO, RECURRENCIAS Y CONSENSOS EN TORNO A LA SUSTENTABILIDAD	N° 37 – AÑO 19 (JUNIO 2013) P. 131/172
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	REFLEXIONES SOBRE LA PRÁCTICA DOCENTE Y LAS DEMANDAS PARA LA FORMACIÓN DE CONTADORES. VOLVIENDO A LAS FUENTES	N° 39 – AÑO 20 (JUNIO 2014) P. 33/76
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	UNA VERSIÓN ABREVIADA ACERCA DE LOS ENFOQUES EN COMPETENCIA SOBRE LA INFORMACIÓN INTEGRADA.	N° 44 – AÑO 22 (DICIEMBRE 2016) P. 11/34
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA CONTABILIDAD EN TIEMPOS DEL COVID-19	N° 51 – AÑO 26 (JUNIO 2020) P. 109/154
RODRÍGUEZ J.M.	TEORÍA CONTABLE DE ASPECTOS FINANCIEROS TRATADOS POR EL DR. HÉCTOR BÉRTORA	N° 22 – AÑO 11 (DICIEMBRE 2005) P. 89/102
RONDI G., CASAL M. DEL C. Y GIAI LEVRA V.	ANÁLISIS DE LOS PRINCIPALES INDICADORES DE DESEMPEÑO UTILIZADOS EN LA ACTIVIDAD HOTELERA	N° 50 – AÑO 25 (DICIEMBRE 2019) P. 139/182

S		
SANCHEZ ABREGO D.O.; RICHON E.	POLÍTICAS DE IMPACTO EN EL BALANCE SOCIAL Y EL ROL DEL CONTADOR PÚBLICO. UN ESTUDIO DE CASO	N° 48 – AÑO 24 (DICIEMBRE 2018) P. 121/160
SÁNCHEZ HENRÍQUEZ J.A.	AUDITORÍA DE LA FORMACIÓN	N° 12 – AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 97/118
SÁNCHEZ HENRÍQUEZ J.A.	APROXIMACIÓN TEÓRICA AL BALANCE SOCIAL	N° 17 – AÑO 9 (JUNIO 2003) P. 131/142
SÁNCHEZ HENRÍQUEZ J.A., SÁLAS ÁVILA J., RODRÍGUEZ BUSTAMANTE C.	COMPETENCIAS PROFESIONALES EN LA AUDITORIA EXTERNA	N° 24 – AÑO 12 (DICIEMBRE 2006) P. 81/94
SÁNCHEZ HENRÍQUEZ J.A., SALDAÑO C.	AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN ORGANIZACIONES PÚBLICAS Y PRIVADAS	N° 33 – AÑO 17 (JUNIO 2011) P. 105/146
SÁNCHEZ HENRÍQUEZ J.A., RAMÍREZ MADRID K.V.	ANÁLISIS DEL RIESGO EN EL DESEMPEÑO LABORAL. PARTE I	N° 45 – AÑO 23 (JUNIO 2017) P. 115/158
SÁNCHEZ HENRÍQUEZ J.A., RAMÍREZ MADRID K.V.	ANÁLISIS DEL RIESGO EN EL DESEMPEÑO LABORAL. PARTE II	N° 46 – AÑO 23 (DICIEMBRE 2017) P.111/152
SCARANO R.E.; SUAREZ KIMURA E.B.	LAS CARÁCTERÍSTICAS DE LA INVESTIGACIÓN CONTABLE VINCULADAS CON LA ELABORACIÓN DE DOCUMENTOS DE DIFUSIÓN EN EL ÁREA DISCIPLINAR	N° 47 AÑO 24 (JUNIO 2018) P.79/98
SCAVONE G.M., SCHAPIRA A., FERRUCCI G.	GENERACIÓN DE INFORMACIÓN PARA EL SEGUIMIENTO DE ACCIONES AMBIENTALES	N° 20 – AÑO 10 (DICIEMBRE 2004) P.95/108
SCAVONE G.M., D’ONOFRIO P.A.	LAS EMPRESAS FRENTE AL DESAFÍO DE DEMOSTRAR SU RESPONSABILIDAD SOCIAL	N° 21 – AÑO 11 (JUNIO 2005) P. 45/64
SCAVONE G.M.;	TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS SITIOS WEB, ¿ESTAMOS LOS CONTADORES SUFICIENTEMENTE INFORMADOS?	N° 33 – AÑO 17 (JUNIO 2011) P. 147/172

SCHLAPS K., ALBANESE D., BRIOZZO A., VIGIER H.	PRINCIPIO DE INDEPENDENCIA EN LA AUDITORÍA DE PYMES: ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA NORMATIVA NACIONAL E INTERNACIONAL Y EVIDENCIA EMPÍRICA PARA LA ARGENTINA.	N° 42 – AÑO 21 (DICIEMBRE 2015) P. 109/140
SUAREZ KIMURA E.B.	EL EFECTO DE LA GESTIÓN ECONÓMICA DEL ENTE SOBRE EL MEDIO AMBIENTE	N° 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 97/118
SUAREZ KIMURA E.B.	AUDITORÍA Y SISTEMA DE CONTROL INTERNO: PARTICULARIDADES A CONSIDERAR EN LOS CONTEXTOS TECNOLÓGICAMENTE MEDIADOS	N° 22 – AÑO 11 (DICIEMBRE 2005) P. 47/56
SUAREZ KIMURA E.B.	MEDIOS DIGITALIZADOS EN EL PROCESAMIENTO DE DATOS CONTABLES: REPERCUSIÓN EN LA ACTIVIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO	N° 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 221/252

T

TASCÓN FERNÁNDEZ M.T.	DE LA VALORACIÓN CONTABLE A LA VALORACIÓN FINANCIERA DE LA EMPRESA	N° 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 53/64
-----------------------	--	---

U

UGARTE, N	CAPITAL INTELLECTUAL DEL EMPRENDEDOR Y LA INNOVACIÓN	N° 49 – AÑO 25 (JUNIO 2019) P. 117/154
-----------	--	--

V

VALDERRAMA Y. J.	CONDICIONES HISTÓRICAS DEL PODER INTERVINIENTE EN LA FORMACIÓN DEL JUICIO PROFESIONAL DEL AUDITOR. UNA INTERPRETACIÓN DESDE PLATÓN HASTA FOUCAULT	N° 51 – AÑO 26 (JUNIO 2020) P. 51/89
------------------	---	--

VASQUEZ QUEVEDON., ESTUDIANTES: CARRIL MARQUEZ M.A., PASCUAL GARCÍA M.	ESTADO ACTUAL DE LATINOAMÉRICA EN RELACIÓN AL PROCESO DE ADOPCIÓN DE LAS NIIF	N° 38 - AÑO 19 (DICIEMBRE 2013) P. 55/103
VÁZQUEZ R., BENEDICTO N; BONGIANINO DE SALGADO C.	LLAVE DE NEGOCIO: EN BÚSQUEDA DE UNA DEFINICIÓN AMPLIA	N° 3 – AÑO 2 (JULIO 1996) P. 35/43
VÁZQUEZ R., BONGIANINO DE SALGADO C.	CAPITAL ECONÓMICO: FACTIBILIDAD DE SU UTILIZACIÓN EN LOS ESTADOS CONTABLES.	N° 5 – AÑO 3 (MAYO 1997) P. 53/77
VÁZQUEZ R., BONGIANINO DE SALGADO C.	VALOR ECONÓMICO AGREGADO DE INTANGIBLES	N° 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 83/96
VIEGAS J.C., GARCÍA FRONTI I., GAJST I.	LOS ESTADOS CONTABLES BÁSICOS DE CIERRE DE EJERCICIO Y EL INFORME CONTABLE PARA LA VENTA.	N° 4 – AÑO 2 (NOVIEMBRE 1996) P. 1/30
VIEGAS J.C., RIAL L., GAJST I.	LA INFORMACIÓN PROSPECTIVA: PROYECCIONES O PRONÓSTICOS	N° 12 – AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 47/74
VIEGAS J.C., FRONTI L. COLABORADOR: TONNELIER A	INFORMACIÓN POR SEGMENTOS	N° 13 - AÑO 7 (JUNIO 2001) P. 31/54
VIEGAS J.C., FRONTI DE GARCÍA L., SUAREZ KIMURA E.B., SCAVONE G.M., GARCÍA FRONTI I.M.	EDUCACIÓN VIRTUAL COMO COMPLEMENTO DE LA EDUCACIÓN FORMAL Y CONTINUADA	N° 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 13/56
VIEGAS J.C., PÉREZ J.O.	EN LA BÚSQUEDA DE EVIDENCIAS CONFIABLES QUE PERMITAN REALIZAR UNA INTERPRETACIÓN RAZONABLE DE LA SITUACIÓN ECONOMICA Y FINANCIERA DE LA EMPRESA	N° 30 – AÑO 15 (DICIEMBRE 2009) P. 95/132
VIEGAS J.C., GRISOLÍA H.J.	LA FORMACION ÉTICA DEL PROFESIONAL EN CIENCIAS ECONÓMICAS EN EL GRADO Y EL POSTGRADO. PARTE I.	N° 36 – AÑO 18 (DICIEMBRE 2012) P. 45/82

VIEGAS J.C., GRISOLÍA H.J.	LA FORMACION ÉTICA DEL PROFESIONAL EN CIENCIAS ECONÓMICAS EN EL GRADO Y EL POSTGRADO. PARTE II.	Nº 37 – AÑO 19 (JUNIO 2013) P. 71/112
VON BISCHHOFFSHAUSEN W.	ESTADOS FINANCIEROS Y MEDIO AMBIENTE	Nº 13 - AÑO 7 (JUNIO 2001) P. 123/136
VILLAMARZO R., GUBBA H., GUTFRAID J., RODRÍGUEZ R.	ESTADOS CONTABLES: UNA MODERNIZACIÓN IMPOSTERGABLE.	Nº 11 – AÑO 6 (JUNIO 2000) P. 45/74

W		
WAINSTEIN M.,CASAL A.M.	REPLANTEO DEL INFORME DE AUDITORÍA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS	Nº 1 – AÑO 1 - (1995) P.114/127
WAINSTEIN M., CASAL A.M., GARCÍA FRONTI L.	LA AUDITORÍA DEL MEDIO AMBIENTE	Nº 2 – AÑO 2 (MARZO 1996) P. 37/48
WAINSTEIN M.	LA REVISIÓN LIMITADA DE ESTADOS CONTABLES: REPLANTEO DE SU USO	Nº 4 – AÑO 2 (NOVIEMBRE 1996) P. 31/48
WAINSTEIN M.,CASAL A.M.	LA AUDITORÍA DEL MEDIO AMBIENTE EN EL MARCO DE LA AUDITORÍA INTEGRAL Y TOTAL	EXT. III (NOVIEMBRE 1996) P. 1/81
WAINSTEIN M.	INDEPENDENCIA. COMPATIBILIZACIÓN ENTRE LOS SERVICIOS DE AUDITORÍA Y OTROS SERVICIOS PROFESIONALES.	Nº 7 – AÑO 4 (JUNIO 1998) P. 36/58
WAINSTEIN M.,CASAL A.M.	EL INFORME BREVE DE AUDITORÍA EN UN ESCENARIO GLOBALIZADO DE LIBRE COMERCIO.	Nº 8 – AÑO 4 (DICIEMBRE 1998) P. 20/44

WAINSTEIN M.	ANÁLISIS BIBLIOGRÁFICO DEL MARCO CONCEPTUAL DEL I.A.S.C., DE LOS CONCEPTS DE ESTADOS UNIDOS Y DEL BORRADOR DEL MARCO CONCEPTUAL DEL REINO UNIDO DE LOS MARCOS CONCEPTUALES IMPLÍCITOS Y ANÁLISIS DE LA DOCTRINA QUE INFLUYÓ EN LA ELABORACIÓN DE LOS MARCOS CONCEPTUALES EXPLÍCITOS E IMPLÍCITOS.	N° 10 – AÑO 5 (DICIEMBRE 1999) P. 1/109
WAINSTEIN M., CASAL A.M.	LAS NORMAS CONTABLES PROFESIONALES EN EL MARCO DE UN MUNDO GLOBALIZADO Y LA PROBLEMÁTICA DE LAS PYMES	N° 12 – AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 3/49
WAINSTEIN M., CASAL A.M.	COMPROMISOS DE VERIFICACIÓN (ASSURANCE ENGAGEMENTS)	N° 13 - AÑO 7 (JUNIO 2001) P. 1/30
WAINSTEIN M., CASAL A.M.	EL PROBLEMA DEL NARCOTRÁFICO Y SUS IMPLICANCIAS PARA LA ECONOMÍA	N° 15 – AÑO 8 (JUNIO 2002) P. 3/46
WAINSTEIN M.	LA CORRUPCIÓN. UN TEMA PARA INVESTIGAR	N° 17 – AÑO 9 (JUNIO 2003) P. 3/76
WAINSTEIN M.	RESPONSABILIDAD PROFESIONAL	N° 18 – AÑO 9 (DICIEMBRE 2003) P. 15/34
WAINSTEIN M.	CONTROL DE CALIDAD EN AUDITORÍA. SELECCIÓN DE PROCEDIMIENTOS A SEGUIR	N° 20 – AÑO 10 (DICIEMBRE 2004) P. 15/32
WAINSTEIN M., CASAL A.M.	LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA, REVISIÓN, ASEGURAMIENTO Y SERVICIOS RELACIONADOS. COMPARACIÓN CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA NACIONALES	N° 23 – AÑO 12 (JUNIO 2006) P. 31/70
WERBIN E., QUADRO M., PELLEGRINET M.	RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS INTANGIBLES: UNA APLICACIÓN EMPIRICA EN EMPRESAS ARGENTINAS	N° 50 –AÑO 25 (DICIEMBRE 2019) P. 15/60

Contabilidad y Auditoría N° 51-año 26 – Junio 2020

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail).

ÍNDICE POR AUTOR DE LA PUBLICACIÓN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DEL N° 1 AL 51 Y
NÚMEROS EXTRAORDINARIOS.

WIRTH M.C.	POSIBLE CONTRIBUCIÓN DE LA TEORÍA CONTABLE PARA LA DETERMINACIÓN DEL VALOR DE UNA EMPRESA.	N° 9 – AÑO 5 (JUNIO 1999) P. 146/179
------------	--	--

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

**Publicación de la
Sección de Investigaciones Contables
“Profesor Juan Alberto Arévalo”
Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas**

Directora

Prof. Dra. Luisa Fronti de García

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Codirectora

Prof. Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

NORMAS BÁSICAS

PARA LA PRESENTACIÓN DE TRABAJOS DE INVESTIGACIÓN

Contacto Electrónico: sic@fce.uba.ar

Contabilidad y Auditoría es una publicación semestral iniciada hace más de veinte años en el Instituto de Investigaciones Contables de la Facultad de Ciencias Económicas de la UBA, actual Sección de Investigaciones Contables del Instituto de Administración, Contabilidad y Métodos cuantitativos para la gestión (IADCOM) dependiente de la Universidad de Buenos Aires. Desde el año 2007 esta revista forma parte del Núcleo Básico de Revistas Científicas Argentinas elaborado a partir de informes del CONICET y el CAICYT y basado en evaluaciones editoriales (Criterios de Excelencia de LATINDEX: Nivel 1/CATÁLOGO) y excelencia de contenido académico evaluado por pares.

(Más información:

<http://www.caicyt.gov.ar/nucleo-basico-de-revistas-cientificas>)

Contabilidad y Auditoría tiene por objetivo la difusión de trabajos inéditos realizados con método científico acerca de cuestiones relativas a los Sistemas de Información Contable en segmentos tales como la Contabilidad Financiera, Social, Ambiental, de Gestión y Gubernamental, Auditoría y cuestiones asociadas a la Responsabilidad Social de las organizaciones. Todo ello con el fin de promover la investigación en Contabilidad, viabilizar la difusión de sus resultados y propender, en última instancia, al avance de la disciplina.

Los trabajos que se propongan para la inclusión deben cumplir, además de los requisitos de calidad e interés disciplinar, con los siguientes criterios editoriales para el envío de los originales.

Formato de envío:

En medio magnético, formato **Word** para Windows.

Si contuviera gráficos, cuadros, tablas, imágenes u otros, éstos deberán agregarse en **Excel**, para facilitar la edición en el formato impreso y en el digital.

Los envíos deben realizarse en formato electrónico a la siguiente dirección sic@fce.uba.ar

Extensión

Se aceptarán trabajos con una extensión mínima de 3000 palabras y máxima de 8000 palabras (sin considerar la bibliografía y los anexos).

Las ediciones de los números anteriores pueden ser accedidas desde los siguientes enlaces para una mejor comprensión de las pautas incluidas en este documento:

Biblioteca Digital de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires. El enlace de la Revista Contabilidad y Auditoría es el siguiente:

http://www.economicas.uba.ar/institutos_y_centros/revista-contabilidad-y-auditoria/

Alternativamente, pueden ser accedidas desde el **Open Journal System** de nuestra Facultad:

<http://ojs.econ.uba.ar/ojs/index.php/Contyaudit>

Instrucciones generales para la postulación de trabajos

Las normas generales para la presentación de trabajos son las que se enuncian a continuación.

1. Los trabajos deberán ser inéditos. El autor/los autores al enviar el trabajo deben manifestar que el mismo es original y que no ha sido postulado a otra publicación, ni para su consideración en otros organismos. A tales efectos se acompañará una **Declaración de originalidad suscripta**. De tratarse de trabajos escritos por más de un autor, la misma debe ser rubricada por todos ellos.
2. Incluir una primera página en la cual se hará constar el título y el nombre del/los autor/es.

Se consignará el curriculum vitae RESUMIDO (si es un sólo autor: 10 renglones; dos autores: 7 renglones y más: 5 renglones) de los autores con indicación –a través del resaltado– de cuál información (sobre formación académica y actuación) desea/n que se asocie a la identificación del documento. Se dejará constancia de la dirección física y electrónica y del teléfono de por lo menos uno de los autores para notificarle sobre la evaluación del trabajo.

3. El trabajo deberá estructurarse en epígrafes y subepígrafes, evitando en lo posible un número excesivo de niveles de desagregación. Se requiere que contenga un SUMARIO de la estructura del trabajo que permita evitar omisiones o distorsiones.
4. La **estructura básica** de los trabajos deberá ser como sigue:

Título (en español y/o en portugués-si correspondiera- y en inglés)

Resumen (en español y/o en portugués-si correspondiera- y en inglés).

Deberá constar de no más de 100 palabras a través de las cuales se consignent las ideas principales.

Palabras Clave (en español y/o en portugués-si correspondiera- y en inglés).

Se solicita la inclusión de un mínimo de **cinco** palabras clave (en castellano y en inglés) Deben indicar los temas o conceptos centrales que se presentan en el cuerpo del trabajo y su objetivo es facilitar la posterior catalogación bibliográfica del trabajo en las bases de datos

Sumario Temático

Introducción.

Se recomienda la inclusión de un apartado o epígrafe inicial que sirva como introducción del trabajo en que se puedan recoger los problemas, objetivos, hipótesis, métodos, antecedentes y contexto de la investigación.

Desarrollo del Tema (Cuerpo del Trabajo)

Conclusiones, Sugerencias o Recomendaciones

Bibliografía

Anexos

Se referirán a información o datos externos que complementen adecuadamente los contenidos del trabajo (pueden llegar a suprimirse en la impresión definitiva)

Aclaraciones:

Referencias bibliográficas

Las referencias o citas bibliográficas se anotarán dentro del propio texto y sólo se aceptarán por sistema **APA**, ejemplo:

(Mattessich, 1995, p. 150)

Para el caso de citas directas que implican transcripciones textuales, de ser cortas se incluirán dentro del propio texto entre comillas y, de ser largas, a continuación del texto a un tamaño de letra menor y con margen.

Notas al pie de página

No se deberán recoger citas bibliográficas a pie de página, las notas al pie sólo se utilizarán para aclaraciones, ampliaciones, precisiones o discusiones complementarias al trabajo.

Bibliografía

Se consignará en forma alfabética (ascendente) y cronológica

Para uniformar la redacción de manera de facilitar su consulta, se propone el siguiente formato que cuenta con mayor consenso en los trabajos de investigación a nivel internacional:

Apellido/s del autor en **mayúsculas**, seguidos de coma y la inicial del nombre/s seguida de punto, o bien del organismo que corresponda a la autoría de la correspondiente publicación; año de publicación entre paréntesis y:

- Si se trata de un libro: Título en negrita; coma; ciudad; editorial.
- Si se trata de un artículo: Título entre comillas; coma; Revista en cursiva, Año o Tomo y número, mes, p. xx-xx

Dibujos y otras ayudas

Los dibujos, gráficas, tablas, fotografías imágenes, flujogramas, etc. deber ser nítidos, estar titulados y contener la fuente de elaboración (aun cuando esta fuera propia).

Evaluación:

Los trabajos recibidos serán evaluados por evaluadores externos a la entidad editora que deciden sobre su publicación.

La identidad de los evaluadores no es conocida por los autores de los trabajos, de la misma manera que la identidad de estos últimos [la identidad de los autores de los trabajos] permanece anónima para los evaluadores.

Los trabajos deben ser presentados con antelación suficiente para cumplir con la rigurosidad del proceso de evaluación. La revista no se hace responsable por la devolución de originales no solicitados.

La convocatoria para la presentación de trabajos estará abierta durante todo el año, plasmándose en dos publicaciones semestrales en los meses de **Junio** y **Diciembre** del respectivo año calendario.

Directora

Prof. Dra. Luisa Fronti de García

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Codirectora

Prof. Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Gestión Open Journal System

Cra. Magalí Yamila Méndez

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Diseño y Administrador de Contenidos

Responsable de Maquetación

Sr. Giordano G. Cervantes Champi

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Responsable de Logística y Distribución

Sra. Rosana E. Giusti

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

