

# Teoría del régimen internacional en contabilidad

*Rafael Franco Ruiz*

## Resumen

Este escrito, trata sobre Realismo y Estándares Internacionales de Contabilidad. Pretende develar los fundamentos del proceso de regulación en el campo de los servicios contables que el sentido común, considera producto de investigación científica, derivado de la construcción de descripciones de la realidad económica que fundamentan predicciones dinamizadas por una acción comunicativa.

El enfoque metodológico soportado en hermenéutica, construye una comprensión del fenómeno, busca conocer sus causas y dinámicas, apelando a interpretación histórica, buscando en ella los orígenes y contenidos de la regulación contable como mecanismo de incorporación a, y de los mercados globales, desde estrategias de relaciones internacionales basadas en cooperación.

El proceso interpretativo, permite entender la regulación desde una perspectiva de realismo, confirmando prácticas de segmentación cognitiva para transformar la contabilidad de bien público, en mercancía para satisfacer intereses de los agentes del financiamiento empresarial, abandonando el campo de la descripción, propio de la contabilidad como historia, desplazándola a la predicción por expectativas derivadas de valoraciones ancladas en el pasado y medidas en el futuro. No existen, en la regulación, estructuras hipotético-deductivas ni teleológicas en la perspectiva de las metodologías de construcción, que son políticas; ni bases epistemológicas, lo prevaleciente, es la instrumentalización de intereses y valores.

**Palabras clave:** Teoría del régimen internacional, regulación contable, realismo económico, realismo político, cooperación.

## Abstract

### Theory of the international regime in accounting

This paper deals with realism and international standards of accounting and aims at disclosing the foundations of the process of regulation in the field of accounting services, that common sense considers as a product of scientific research, derived of the construction of descriptions of the economic reality that support predictions dynamized by a communicative action.

My methodological approach, based on hermeneutics, gives us a comprehension of the phenomenon, tries to know its causes and dynamics, appealing to historical interpretation, and seeks the origins and contents of accounting regulation as a mechanism of incorporating it in the global markets, out of strategies of international relations based on cooperation.

**Key words:** Theory of the international regime, accounting regulation, economic realism, politic realism, cooperation.

## **Introducción**

Este informe indaga por los orígenes de los Estándares Internacionales de Reportes Financieros, en adelante, IAS/IFRS, falsando tesis, según las cuales, estos provienen de investigación teórica, aplicando métodos propios de las ciencias sociales, en especial, enfoques lógico-deductivos y teleológicos, sobre los que se construyen meta-teorías explicativas de su contenido y desarrollo desde la epistemología. Tal concepción, ha sido objeto de análisis que desvirtúan las afirmaciones, basados en enfoques epistemológicos y métodos hermenéuticos (Franco, 2010, págs. 1-23), señalando que este artefacto no puede considerarse ciencia, ni tecnología, sólo constituye una regulación como expresión del derecho, en su objetivo de mediar relaciones sociales para permitir la convivencia.

Se deben precisar las fuentes del derecho que soportan los IAS/IFRS, mediante un esfuerzo hermenéutico, con perspectivas históricas, sistemáticas, exegéticas y lógicas, que permitieron una aproximación a la Teoría del Régimen Internacional, identificando su función en las relaciones internacionales en un orden económico basado en cooperación, garantía del funcionamiento de la economía, identificando el origen y la funcionalidad de la regulación contable. La teoría del régimen, busca dominio en el acceso a materias primas y fuentes de capital, en la producción de bienes de elevado valor y la base de la legitimidad empresarial; IAS/IFRS coadyuva al logro de esas metas del realismo económico y político, al tiempo, que las aplica para estructurar los mercados de servicios contables. Se buscó verificar estas hipótesis, identificando la funcionalidad de los informes financieros para el alcance de los objetivos de la Teoría del Régimen Internacional y la aplicación de sus principios para organizar los mercados de servicios contables.

## **La teoría del régimen internacional**

Las relaciones internacionales se refieren al estudio de las acciones entre estados, organizaciones internacionales, empresas multinacionales y organizaciones no gubernamentales, en materia jurídica, económica y diplomática. El estudio de las relaciones internacionales busca analizar y formular políticas sobre las relaciones entre las instituciones mencionadas, en un marco de cooperación y dentro de asimetrías de poder que determinan la presencia de hegemonos en procesos económicos y políticos, proporcionando conocimiento sobre la historia de las legislaciones, la economía, la política y la estructura social de las comunidades incorporadas en tales relaciones. Estas relaciones, proponen estrategias y soluciones a la política exterior, basándose en conocimientos que permiten interpretar y analizar, de manera objetiva, fenómenos y problemáticas que el mundo experimenta en la política, la economía política y la política económica.

El origen de las relaciones internacionales se remonta a los tratados de Westfalia en 1648(Rojas, 2004), allí surgieron conceptos básicos a la soberanía como última instancia de poder, característica de los primeros estados nacionales, modificada a soberanía condicionada, distribuida y corporativa en el avance de la sociedad y la transformación de la economía. El liberalismo consideró las relaciones internacionales como factor de progreso y cambio social determinado por el equilibrio de poder, dado que los estados hegemónicos son limitados en el ejercicio de poder por la opinión pública, las instituciones internacionales y las organizaciones sociales. La democracia liberal, ha sido derrotada por el capitalismo de mercado, la soberanía se ha desplazado a las empresas multinacionales, originando una nueva concepción de las relaciones internacionales.

El realismo económico se centra en el logro del objetivo esencial de la racionalidad capitalista, la obtención de la máxima tasa de ganancia sin más límites que la lealtad competitiva(Friedman M. , 1967). Este realismo económico, toma lugar en la evolución de las relaciones internacionales y se convierte en factor fundamental de decisiones. También, se sitúa el realismo político que entendió la historia como la acción constante del hombre por el ejercicio del poder, la dominación de los otros y, por tanto, la política internacional no es más que un conflicto permanente entre actores que intentan dominar el mundo y otros que intentan resistir el dominio. En el realismo político clásico, se considera que los actores fundamentales son los estado-nación que buscan consolidar su posición política mediante recurso de fuerza determinada por el poder militar o por otros mecanismos de control de carácter económico que terminan construyendo escenarios de cooperación voluntaria o impuesta que otorgan equilibrio de poder y estabilidad en el orden internacional(Nye, 2004). El realismo clásico es sucedido por un enfoque de realismo distribuido en el que se reconoce la emergencia de nuevas instituciones, en las que predomina la cooperación sobre el poder duro, permitiendo la búsqueda de ventajas mutuas(Kehohane, 1988).

En la evolución de las relaciones internacionales, emerge el neoliberalismo cuyos fundamentos ideológicos se determinaron en la década de 1940 y su emergencia al poder se materializa en la década de 1970 y se consolida en la siguiente, estableciendo nuevos elementos del realismo económico a partir de los planteamientos de Hayek(Hayek, 2005), según los cuales la intervención del estado es un obstáculo al libre desarrollo del mercado y, en consecuencia, a la libertad humana. Se reconoce la emergencia de nuevos actores en las relaciones internacionales, organismos no gubernamentales y empresas multinacionales, consolidando una nueva realidad que incorpora la ciudadanía corporativa y el desplazamiento de la soberanía, donde los estados se convierten en instituciones necesarias para el desarrollo del mercado. A partir de este realismo político, se desarrolla un modelo alternativo

conocido como interdependencia compleja que obedecerá a una situación intermedia entre el poder duro y la cooperación.

Así, se originan procesos políticos transformadores del poder como dominio, en poder como control de resultados por generación de beneficios mutuos en planos de cooperación, en los que el poder es distribuido entre fuerzas hegemónicas, con ausencia de equidad con el tercer mundo (Krasner, 1989). Los desarrollos del realismo político a la interdependencia compleja, constituyen el escenario de emergencia, desarrollo y consolidación de la Teoría del Régimen Internacional.

La palabra régimen se refiere al modo de gobernar la casa en el sentido aristotélico o, el gobierno de una cosa en sentido común. Por lo tanto, un régimen incorpora instituciones, reglas, procedimientos, mecanismos de decisión en relación con algo que permite la emergencia de condiciones regulares y estables que acompañan a una sucesión de fenómenos. Las relaciones de interdependencia, en términos del realismo político y la interdependencia compleja, se ven afectadas en el marco de un conjunto de normas y procedimientos que regulan el comportamiento de los actores y controlan sus efectos. Esas reglas, normas, procedimientos se manifiestan en acuerdos entre estados y constituyen lo que se ha venido en denominar Regímenes Internacionales (Krasner, 1989).

Las relaciones internacionales están determinadas por unos escenarios interrelacionados de asuntos diplomático-estratégicos y económico-globales; ahí, emerge la teoría del régimen internacional para explicar el funcionamiento en un contexto complejo en que persiste el conflicto, las situaciones de orden económico y social en un campo concreto que requiere una acción cooperativa. Keohane, Krasner y Nye definen los regímenes internacionales, en este sentido, como redes de reglas, normas y procedimientos que regulan el comportamiento y controlan sus efectos, constituyendo síntesis entre interpretaciones realistas y globalistas de las relaciones internacionales, en un ámbito de pluralismo pragmático.

La Teoría del Régimen Internacional, parte en su construcción de conceptos de la economía política que la describe como acción dinámica y recíproca de búsqueda de riqueza y de poder. Las definiciones de riqueza, han sido controvertidas por ser parciales, representar situaciones de stock o flujo o no considerar el entorno mercantil, considerándose la más adecuada la aportada por Keohane. El poder es concebido como el dominio del hombre sobre las acciones y mentes de otros, así como un lenguaje para describir la acción política y la interrelación de los conceptos que constituyen el campo de la economía política en cuyo seno se desarrolla la Teoría del Régimen Internacional como una estrategia del orden económico, fundamentada en el criterio de hegemonía, entendida como el dominio de unas

organizaciones sobre otras, para establecer relaciones de cooperación que permitan a estas organizaciones dominantes, el dominio sobre el acceso a materias primas, a las fuentes de capital, la organización de los mercados y el mantenimiento de ventajas competitivas en la producción de bienes de elevado valor, obteniendo, simultáneamente, legitimidad social para los estados y las empresas. La base es la economía política, la estrategia la política económica y el instrumento la Teoría del Régimen Internacional para alcanzar unos objetivos que hagan trascendente la hegemonía.

La Teoría del Régimen Internacional, se desarrolla en un medio de cooperación, mutua adaptación o coordinación de políticas para lograr intereses compartidos. Esa condición de cooperación, se origina en relaciones de armonía, situación en que los intereses de uno coinciden con los intereses de los demás y todo funciona bien por tal comunidad de intereses; pero, también, se puede lograr en escenarios de discordia, caso en el que se puede establecer por mecanismos de cooperación alcanzada por adaptación adaptiva o por adaptación manipulada; la adaptación adaptiva se presenta cuando el subordinado y el hegemón ajustan sus intereses para concluir un interés común, se realiza un proceso de convergencia en sentido político, en tanto, que la adaptación manipulada, se da por la imposición de los intereses del hegemón mediante artificios que pueden derivarse de dádivas o favores como concesión de créditos o apoyos en las instituciones internacionales. En otro escenario, está la relación de discordia en donde se alcanza la cooperación por diferentes mecanismos entre los que se encuentra el ejercicio unilateral del poder, pudiendo llegarse al poder duro, violencia, restricciones y sanciones de orden económico y social o mediante negociaciones que permiten las adaptaciones adaptivas o manipuladas(Kehohane, 1988).

Las relaciones de cooperación y conflicto se manejan por dos mecanismos, las instituciones internacionales que establecen patrones de prácticas reconocidas donde las expectativas convergen y el Régimen Internacional, un conjunto de mutuas expectativas, normas, regulaciones, planes, energías organizativas y compromisos financieros aceptados por un grupo de instituciones.

Los regímenes internacionales son instituciones sociales, estructuradas sobre un conjunto de principios implícitos y explícitos, normas, reglas y procedimientos decisionales en torno a las que convergen expectativas de los actores en una determinada área de relaciones internacionales. Los principios son convicciones coherentes de hecho, causalidad y rectitud que fundamentan afirmaciones acerca de cómo funciona el mundo, en tanto, que las normas se constituyen por pautas que determinan estándares generales de conducta definidas en términos de derechos y obligaciones, moralmente coercitivas; las reglas son prescripciones o proscripciones

específicas definidas para la acción y los procedimientos decisionales son las prácticas que prevalecen para realizar e implementar elecciones colectivas (Krasner, 1989). Estos regímenes, se clasifican en autoritativos o de mercados, constituyendo, los primeros, ejercicio de poder y autoridad mientras, los segundos, se determinan por las reglas de la libertad de mercados, mediante procesos de adaptación adaptativa o manipulada.

Los regímenes internacionales, se justifican por una serie de objetivos orientados a facilitar acuerdos y su cumplimiento por gobiernos, aumentar la cooperación y **reducir los costos transaccionales, ordenar las negociaciones** multilaterales, legitimar acciones estatales y empresariales facilitando relaciones regionales, mejorar la simetría y la calidad de la información y promover el valor de la reputación en las relaciones internacionales. Los regímenes internacionales, se desarrollan dentro de unos límites específicos que determinan que no existe la pretensión de constituir un gobierno mundial, por el contrario, su cumplimiento no es centralizado ni tiene carácter universal, ni se integran en redes coherentes, son fragmentarios antes que integrales y no implican organizar las instituciones en una red coherente. Constituyen una manifestación pragmática para la búsqueda de sus objetivos, desarrollando mecanismos expresos, positivos en sentido jurídico, o tácitos en el camino de la cooperación que permita realizar los ideales de la economía política a través de la política económica internacional.

La teoría del Régimen Internacional, ha evolucionado en varias épocas o etapas, la primera de las cuales, corresponde al estado hegemónico y se extiende desde las posguerra en la década de 1940 hasta 1970. En este período, el estado hegemónico es Estados Unidos, nación que busca la realización plena de sus intereses, impulsando la cooperación por imposición o adaptación adaptativa mediante el ejercicio de una soberanía hegemónica, estableciendo regímenes fundamentados en reglas y promoviendo su cumplimiento mediante incentivos como créditos, asistencia internacional, alianzas solidarias como la alianza para el progreso y el Plan Marshall. La vincularidad, se establece mediante un régimen en que predominan los principios, normas, reglas, procedimientos de decisión que se apoyan en un desarrollo institucional con organizaciones como el propio estado hegemónico, organismos internacionales como el Banco Mundial BIRF, el Fondo Monetario Internacional FMI, y la Organización de Naciones Unidas ONU.

La segunda etapa de la teoría del régimen internacional, se localiza entre la década de 1970 y la década de 1990, se caracteriza por la coordinación interestatal de naciones hegemónicas, en especial, Estados Unidos y los países de la Comunidad Económica Europea en donde las formas cooperativas se soportan en una soberanía distribuida, la vincularidad se fundamenta en principios, normas, reglas, procedimientos decisionales y el soporte institucional se constituye por los estados líderes, organismos

internacionales y organismos regionales como el Banco Mundial BIRF, la Organización de Naciones Unidas ONU, el Fondo Monetario Internacional FMI, el Banco Interamericano de desarrollo BID y otros bancos regionales, la Organización del Tratado del Atlántico Norte OTAN, el Acuerdo General de Aranceles GAAT que se transformaría en la Organización Mundial de Comercio OMC, la Unión Europea UE, la Comunidad Andina de naciones CAN, y otros organismos regionales.

La tercera etapa de la Teoría del Régimen internacional, se inicia en la década de 1990, se caracteriza por el desplazamiento de la soberanía de los estados nación a las corporaciones empresariales caracterizando una soberanía distribuida en donde las formas cooperativas se determinan por jerarquías, cuasi-gobiernos y coordinación informal legitimada. La vinculación a los regímenes internacionales, se fundamenta en modelos de negociación informal, principios, normas, procedimientos de decisión, existiendo un retroceso de las reglas específicas para permitir mayor flexibilidad en su funcionamiento y aplicación. En esta etapa, junto a los tradicionales organismos internacionales, aparecen como componentes del factor institucional una serie de instituciones privadas como IOSCO, NACB, IASC, IAI, IVSC. Es el escenario de la privatización de los regímenes internacionales, su captura por el sector privado, la hegemonía corporativa.

## **Teoría del régimen internacional en contabilidad**

La contabilidad no ha sido ajena al desarrollo de la Teoría del Régimen Internacional, al contrario, es protagonista de su desarrollo y vinculada a sus objetivos de diferentes formas relacionadas con el funcionamiento de su propio mercado y con el apalancamiento de la economía internacional en su conjunto.

En relación con el propio mercado los productos que participan del mercado libre a nivel global, deben satisfacer unas condiciones muy específicas, relacionadas con la homogeneidad de sus formas y contenidos y otra de diferenciación como factor de reconocimiento, algo paradójico, deben ser iguales pero diferentes. Estas reglas se aplican literalmente a los servicios y, en su caso, a los servicios contables, que se reducen a información y aseguramiento de información financiera, no porque los servicios contables no integren una gama más amplia de posibilidades sino como una delimitación del problema y una segmentación del mercado.

La primera variable a considerar, es el problema de la homogeneización, es decir, que el servicio contenga las mismas características en cualquier lugar del mundo porque así se puede producir y consumir en diferentes mercados de la aldea global. El camino es la estandarización del servicio, en relación con sus componentes implícitos, en sus características específicas para

tener la misma forma y esencia. El asunto, en las prácticas relacionadas con servicios profesionales relacionados con la contabilidad, se resuelve mediante la emisión de estándares internacionales de diferentes especialidades, tales como información financiera, aseguramiento de información financiera, control interno o los estándares por sectores específicos como información estatal, información de empresas o de sectores de actividad económica. Los productores de estos estándares se especializan en un solo asunto para incrementar su productividad y experiencia y, en tal sentido, se establecen monopolios en su determinación para mercados-objetivo específicos que ofrezcan posibilidades de consumir, para el caso los mercados de información financiera, es decir, aquella que se consume por los agentes del financiamiento empresarial como son, prestamistas, proveedores e inversionistas, es decir, los incorporados en los mercados de capitales, sin importar otros mercados de información como la gestión, el trabajo, la comunidad, los clientes y consumidores. Ellos constituirán otros nichos para otros productos de información, consiguiendo ampliar los mercados de servicios mediante la especialización; una empresa ya no necesita contabilidad o información contable, requiere informaciones contables; no se trata de servicios poli-funcionales sino de portafolios de servicios especializados, acrecentando los costos de funcionamiento de las empresas pero incrementando la productividad y competitividad de los servicios contables demandados. Se genera, de esta manera, una diversificación de servicios concentrados en oferentes especializados, conduciendo a fenómenos de concentración segmentada de los mercados, el camino al monopolio que, desde luego, origina economías de escala en la producción de estándares, en investigación y desarrollo, en marketing y en competencia global.

El servicio debe diferenciarse de otros y, en tal sentido, emerge la marca que lo identifica y hace "único", la cual, tiene que ser posicionada globalmente. La marca se determina "estándares internacionales" e inicia un proceso de posicionamiento mediante una estrategia de apoyo constituida por instituciones internacionales y nacionales o regionales que las requieren como factores de transparencia, un término de significado difuso pero instalado en un lenguaje común compartido.

El siguiente paso, es la construcción de una imagen para este producto intangible, y se logra mediante una combinación de estrategias, apalancadas por el entorno institucional, integradas al lenguaje común compartido y creadoras de un mito creador de confianza: la calidad. Las estrategias de marketing posicionan los estándares como fundamentos de la información de calidad, aunque este concepto no se defina en términos de los productos que generan, la información financiera, como conjunto de requerimientos sobre sus componentes intrínsecos, tales como objetividad, fidedignidad u otras cualidades, desplazando el concepto a su esencia como factor de mer-

cado: la calidad se entiende como satisfacción de expectativas del cliente. La información pierde su naturaleza de bien público y se caracteriza como mercancía, su calidad se determina por reglas del mercado. Los estándares constituyen el insumo para elaborar la información que sus usuarios quieren que se revele y no para determinar lo que es, la correspondencia con una realidad objetiva; la información que demandan estos usuarios es subjetiva, su verdad es la del sujeto que informa y no de la realidad que debe ser informada.

Los estándares requieren un elemento adicional en su proceso de posicionamiento de mercado, la resolución de problemas del cliente; los problemas que debe resolver la información financiera se refieren al financiamiento integrado por los mercados de capitales. En los mercados financieros, la información construida constituye un elemento importante, aunque no suficiente, para decisiones de otorgamiento de crédito y en los mercados de valores constituye la base de análisis para decisiones de inversión, especialmente, en los mercados públicos instrumentalizados por las bolsas de valores. Los inversionistas no compran historia, ni situación; compran promesas, expectativas válidas y la información alienta estas expectativas, no pretende la imagen fiel de lo que es, expresa la esperanza del devenir, una desconexión de la realidad.

Existen tres escenarios de los servicios contables. El primero, correspondiente a los insumos para construir información, constituidos por los estándares IAS/IFRS; el segundo, por la construcción de información y, el tercero, por el aseguramiento de esta información. Es el momento de abordar el segundo nivel de la organización de este control de acceso a los mercados, son tres mercados convergentes, uno simbólico, la formación de talento humano, otro de estructura relativo a la asesoría y consultoría técnica y otro de operación constituido por el ejercicio específico en la construcción de informes financieros. Para el control de los dos primeros, dentro de la cadena de los estándares, se requieren mecanismos de reconocimiento acerca del dominio intelectual de los insumos y este reconocimiento, nuevamente, tiene como factores de posicionamiento el apoyo institucional y el reconocimiento de marcas. El primer factor se conquista con la captura de las instituciones para que éstas se conviertan en sus propulsores, reconociéndolos como proveedores de primer orden o tomando decisiones que apalanquen su reconocimiento. El segundo elemento, lo aporta el reconocimiento global de marcas, que se concentran en las cuatro grandes firmas internacionales de servicios contables.

Con esta gran palanca, estas organizaciones internacionales, a través de diferentes artificios jurídicos, se posesionan como los máximos oferentes y prestadores de servicios de capacitación técnica, asesoría y consultoría empresarial. Son formadores de operadores y hasta de nuevos formadores

y asesores de implementación y desarrollo. El mercado de operación de los estándares funciona mediante ejercicio independiente en mercados residuales pero lo que hoy se impone, es ejercicio concentrado en servicios de outsourcing y, aquí, tiene importancia la marca que constituya diferencias; las grandes empresas contratan la producción de información, incluso, el procesamiento de datos y normalmente la subcontratan dentro de nuevas estrategias de productividad empresarial, con operadores hábiles pero desconocidos como marcas globales, localizados en cualquier lugar del mundo; las telecomunicaciones permiten el transporte de datos en tiempo real y, por tanto, la información se procesa y produce en aquellos lugares, donde las ventajas comparativas, la remuneración al trabajo, permitan mayor productividad. Esto explica por qué en India, se lleva la contabilidad de muchas empresas europeas (Friedman T., 2006, págs. 355-384), están globalizados, llevan contabilidad de empresas de cualquier lugar del mundo, pero en India y a precio de India. Los márgenes de ganancia se acumulan en las grandes firmas globales.

El mercado de aseguramiento, consiste en determinar la coherencia de informes con los estándares que determinan su contenido mediante la aplicación de otros estándares propios de esta actividad, emitidos por otro regulador monopólico y nuevamente asistimos a la concentración de los mercados en empresas contables con marcas de reconocimiento mundial. Es importante indagar causas del reconocimiento de estas marcas globales, a lo cual, se responde que se debe a la experiencia y calidad de sus servicios. Ya se ha expuesto, que la calidad es un factor de marketing anclado en la satisfacción del cliente y no en el interés público, pero existe un nuevo elemento de construcción de esa marca, determinado por la acreditación de calidad en los servicios prestados por la satisfacción de una sección especial de los Estándares Internacionales de Aseguramiento, los estándares de calidad de los servicios profesionales (IFAC, IAASB, 2011, págs. 54-96), mediante los que se acreditan entre firmas en un círculo cerrado.

De la manera descrita, se inserta la Teoría del Régimen Internacional en el ejercicio profesional, en los mercados de la industria contable, realizando con alto nivel de eficiencia el objetivo de dominio de los mercados; Estandarizar, concentrar, acreditar, concentrar, son claves de esta estrategia en la formulación de reglas, normas y procedimientos para el dominio de los mercados.

La relación de la Teoría del Régimen Internacional con la industria contable no se limita al dominio del propio mercado; la contabilidad juega un papel determinante en la obtención de estos objetivos en todo el entorno económico. El asunto corresponde a las esencias de los estándares de información y sus efectos jurídicos en relación con el funcionamiento global de los mercados. Es el rol estratégico de la información financiera en la

ralentización de los objetivos de la Teoría del Régimen Internacional por parte de los clientes de la industria contable.

El primer objetivo del tema en análisis, corresponde al dominio en el acceso a materias primas y, en esta perspectiva, se cita un ejemplo que demuestra que los estándares internacionales superan el escenario técnico y se insertan en la política como manifestación del ejercicio de poder. Se trata del estándar identificado como IAS 38, relativo a activos intangibles (IASB, 2012, págs. A969-A1006), que no permite diferir inversiones en investigación, debiendo reconocerlas como resultado del período por la vía del reconocimiento de deterioros, con lo cual, se limitan las posibilidades de acceso a esta industria a empresas que no se caractericen por una gran fortaleza financiera que impida incurrir en causales de disolución por pérdida de capital. El procedimiento protege los intereses de las grandes corporaciones multinacionales en perjuicio de pequeñas o medianas empresas nacionales o locales.

El segundo objetivo de la Teoría del Régimen Internacional, se sintetiza en el dominio en el acceso a fuentes de capital. No debe olvidarse que el alcance de los estándares internacionales se orienta a empresas públicas o de interés público entendiendo por tales, las que participan del mercado público de valores y sean, además, de gran tamaño. La estructura de los estándares permite a los oferentes de valores la creación de ilusiones de rentabilidad y crecimiento, en especial, por el reconocimiento de métodos subjetivos de valoración orientados a representar el valor de las expectativas antes que el valor de la situación (IASB, 2011, págs. 1-69). Las pequeñas y medianas empresas, deben llevar contabilidad simplificada (IASB, 2009, págs. 3-257) y, en ésta, el uso del valor razonable es limitado.

El cuarto objetivo de la Teoría del Régimen Internacional, se refiere al mantenimiento de ventajas competitivas en bienes de valor elevado y, entre estos bienes, se encuentran los de alta tecnología o los generadores de innovaciones, todos los que, en general, se originan en procesos de investigación y desarrollo y se clasifican como intangibles. Los estándares sólo permiten reconocer los intangibles adquiridos pero no los formados con lo que impiden presentación de información fiel, incluso, desconociendo la definición de activo, incorporada en el marco conceptual, tal que, un activo es un recurso controlado que tiene la capacidad de generar beneficios económicos futuros y tiene un costo fiablemente medible, con lo que se niega coherencia al sistema regulativo dando prioridad a los estándares sobre el marco conceptual por simples conveniencias estratégicas y negando, por esta vía, la definición de contabilidad de principios (Cea, 2011). El IAS 38 (IASB, 2012, págs. A969-A1006) determina que el reconocimiento de los gastos de investigación deben hacerse en los resultados del período, en cuanto sean intangibles y, en tal circunstancia, termina concentrando

las actividades de investigación, motor de la innovación, en grandes corporaciones multinacionales, únicas que soportan estos reconocimientos sin disminuir su patrimonio hasta niveles insostenibles.

Estos ejemplos, apenas exploratorios, muestran cómo la contabilidad se constituye en un saber estratégico para el alcance de los objetivos de la Teoría del Régimen Internacional, al tiempo que los desarrolla en la lógica de su propio mercado.

### **El estado hegemónico**

En esta sección se aborda el asunto relacionado con la influencia de la Teoría del Régimen Internacional en lo relacionado con la industria contable, limitado a los estándares de contabilidad y auditoría. Se ha enunciado, que la Teoría del Régimen Internacional surge en la última posguerra mundial y las relaciones de hegemonía se centran en Estados Unidos y es del seno del imperio de donde fluirán los elementos de la regulación internacional. A partir del criterio de que el régimen internacional puede ser expreso o tácito, es claro, que la influencia del estado hegemónico se inició como un proceso silencioso pero real, dado que la regulación estadounidense ganó reconocimiento y aplicación en todos los países del mundo, en un medio en que cumplió importante papel la divulgación mediante libros de texto de una regulación con tradición remontada a los inicios del siglo XX.

Este proceso regulativo se inició en 1957 mediante la constitución de un comité de investigación en el Instituto Americano de Contadores Públicos Autorizados AICPA que inició la publicación de sus Estudios de Investigación Contable (ARS) en 1961 y lo continuó haciendo hasta 1975, planteándose cuatro objetivos consistentes en establecer postulados básicos, formar un conjunto de principios generales, establecer reglas para la aplicación de los principios en situaciones específicas y basar el trabajo en un programa de investigación (Franco, 1998, págs. 82-85). El trabajo del comité de investigación fue bien recibido por el Consejo de Principios Contables (APB) que los incorporaba en los estándares emitidos y alcanzaba el reconocimiento de la SEC que le daba carácter obligatorio a través de sus publicaciones como reglas SX y Comunicaciones de la Serie Contabilidad (ASR) iniciando la construcción de los Principios de Contabilidad de Aceptación General en Estados Unidos (USGAAP). Los procedimientos de implementación se originan en 1962 cuando se reunieron, en Nueva York, la Sexta Conferencia Interamericana de Contabilidad y el Octavo Congreso Internacional de Contadores expresando la conveniencia de emitir principios de contabilidad y auditoría que homogeneizaran las prácticas profesionales a nivel internacional. En desarrollo de esta decisión, se creó en 1966, con el auspicio de AICPA el Comité de Cooperación Contable Internacional, que contó con el respaldo financiero del Instituto Canadiense de Contadores,

las ocho grandes firmas internacionales de servicios contables, la Agencia Internacional de Desarrollo, la Corporación Financiera Internacional y el Banco Internacional de Desarrollo. Este comité apropió la producción estadounidense y recomendó la sustitución de los enfoques latinos de control por las prácticas de auditoría de estados financieros y de la contabilidad forense por informes financieros.

La regulación que pretendió estandarizarse a nivel global fue la determinada en el Estudio de Investigación Contable No. 7, (AICPA, 1977) realizado bajo la dirección de Paul Grady y que estableció una estructura integrada por diez conceptos básicos o postulados, cinco objetivos y treinta y dos principios. Los postulados se resumen en Propiedad privada, Entidad, Negocio en marcha, Unidad monetaria, Uniformidad, Diversidad, Conservadurismo, Confiabilidad, Materialidad y Período contable. Los objetivos se refieren al registro de cuentas nominales del patrimonio, del activo, del pasivo y a las normas aplicables para la presentación de estados financieros y, a cada uno de ellos, relaciona algunos principios de reconocimiento y clasificación, reconociendo que estos no son leyes y pueden ser controvertidos por otros principios, por lo tanto, se reconoce la inexistencia del cumplimiento de las leyes de la lógica relativas a identidad, no contradicción y tercero excluido; se acepta que los pretendidos principios no se originan en el conocimiento riguroso sino en convenios contractuales, experiencia mercantil y requisitos legales.

En consecuencia, la primera regulación desarrollada en el marco de la Teoría del Régimen Internacional se orienta a la contabilidad como proceso (AICPA, 1977, pág. 5) definiéndola como:

“..el conjunto de conocimientos y funciones referentes a la sistemática iniciación, la comprobación de autenticidad, el registro, la clasificación, el procesamiento, el resumen, el análisis, la interpretación y el suministro de información confiable y significativa, relativa a las transacciones y a los acontecimientos que son, al menos en parte, de índole financiera, requeridos para la administración y la operación de una empresa y para la preparación de informes que deben rendirse para cumplir con las responsabilidades derivadas de mandatos encomendados y de índole diversa.”

Este primer régimen contable internacional, se orienta a la contabilidad general, a satisfacer necesidades de información de múltiples usuarios; con énfasis en una verdad como correspondencia, se basa en valoración objetiva por la aplicación del costo histórico. Este enfoque, es abandonado por recomendación del “Informe Wheat” en 1972, iniciando un período de privatización de la regulación con la creación de la Fundación para la Contabilidad Financiera (FAF) de la que depende el sustituto del APB, el FASB. La profesión pierde la función reguladora que se desplaza a las corporaciones que fungen como benefactoras de la Fundación y, a otros grupos de interés,

entre los que se destacan el Instituto de Ejecutivos en Finanzas (FEI), la Asociación de Analistas Financieros y la Asociación Industrial de Valores. La regulación abandona su preocupación por la contabilidad y se concentra en los informes financieros, al tiempo que el ocaso del estado hegemónico pone fin a la primera etapa de la Teoría del Régimen Internacional.

### **Hegemonía interestatal**

La decadencia de Estados Unidos condujo a un nuevo escenario de la hegemonía, caracterizado por una soberanía distribuida entre países líderes, en especial, los integrantes de la Comunidad Económica Europea y de la zona Asia Pacífico, descollando en el régimen contable Japón y Australia que, junto a Estados Unidos, determinan la nueva hegemonía. En la década de 1970 el neoliberalismo accede al poder en países subdesarrollados, caracterizados por gobiernos dictatoriales y se realizan reformas fundamentales en el funcionamiento de la economía, dentro de ellas, las más importantes organizaciones contables como el Comité de Estándares Internacionales de Contabilidad (IASC por sus iniciales en inglés) en 1973 y la Federación Internacional de Contadores Autorizados (IFAC por sus iniciales en Inglés) en 1977.

El IASC es constituido con la participación de organizaciones gremiales de la profesión contable de varios países. Este es un detalle importante, Estados Unidos abandona por la época la autorregulación profesional y encarga su desarrollo a un organismo no gubernamental de interés corporativo, mientras el inicio de la regulación internacional se origina en regulación profesional por parte de IASC en el caso de la contabilidad y, por parte de IFAC, en el caso de la auditoría, la ética y otras. Esta dualidad de reguladores no fue pacífica, se establecieron contradicciones que, finalmente, llevaron a un acuerdo en 1983, mediante el cual, IASC es reconocido como regulador contable, en tanto IFAC lo será en las otras áreas y se reconoce a los miembros de IFAC como integrantes de IASC, comprometiéndose en la divulgación y apoyo de los estándares contables.

Hay una transformación de la economía, se inicia la globalización caracterizada por el desplazamiento de la producción a países emergentes, la imposición de la sociedad del conocimiento, la sustitución de la economía real por la economía simbólica en el mundo desarrollado y la incipiente financiarización de las empresas como estructura del éxito a partir de la implementación de la Nueva Arquitectura Financiera Internacional, la incorporación de nuevos instrumentos financieros como los derivados. La contabilidad debe responder a las nuevas condiciones de la economía, no con un criterio global; sólo para los países que integran el IASC, con excepción de México son desarrollados. La nueva etapa de regulación contable define sus objetivos en el marco de la nueva economía del mundo desarrollado y, en tal circunstancia, se desplaza de la contabilidad a la

información financiera, de la medición del beneficio verdadero a la gerencia del valor, incorporando innovaciones como el reconocimiento de elementos no transaccionales de los estados financieros, nuevas bases de valoración soportadas en el mercado para llegar en un cercano futuro al valor razonable e incorpora un destacado uso de información cualitativa que debe revelarse a través de notas a los estados financieros (Franco, 2012, págs. 87-105). El IASC alcanza gran reconocimiento de instituciones internacionales como el Banco Mundial, el Fondo Monetario Internacional, el Acuerdo General de Aranceles GAAT luego evolucionado a Organización Mundial de Comercio, la Organización de Naciones Unidas que, a pesar de constituir el Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes, ISAR, en la sección para desarrollo económico UNCTAD, no es competencia, más bien palanca para la difusión y reconocimiento de las reglas emitidas por IASC.

El IASC inicia la emisión de Estándares Internacionales de Contabilidad (IAS Por sus iniciales en inglés) y de una serie de documentos que los explican. Conceptos sobre Estándares Internacionales (SIC por sus iniciales en inglés) en un número de cuarenta y uno hasta el año 2001, cuando se extinguió esta etapa del desarrollo del régimen internacional contable.

El IASC no expresó su voluntad de convertirse en emisor de una regulación global, sólo pretendió emitir guías para las regulaciones nacionales, ese es el significado de estándar, un referente técnico pero, en verdad, su transformación en norma constituye su agenda oculta, lo fue aplicando por trucos en las traducciones que cambiaron su significado y luego alcanzaron apoyo institucional en organismos internacionales y gobiernos nacionales para sustituir las regulaciones locales, constituyendo una gran operación de mercado, dado que tales estándares tienen registro de propiedad intelectual y se debe pagar por su divulgación y aplicación dentro de las normas globales de propiedad intelectual y derechos de autor.

La evolución de la Teoría del Régimen Internacional en la industria contable durante esta época, establece un sello distintivo frente a los desarrollos alcanzados durante la anterior etapa, al definirse como regulación de principios en oposición al enfoque de reglas antes aplicado. La argumentación es discursiva, la regulación es más corta porque presenta las reglas de manera sistemática, unificada por temas pero, al igual que antes, lo conceptual es un apéndice inconexo utilizado para interpretar; en caso de contradicción, prevalece el estándar (la regla) sobre el Marco Conceptual. La evolución de la contabilidad a información financiera, la conversión de un bien público en mercancía, la satisfacción de las expectativas del cliente como referente de calidad y el desplazamiento de la función de la contabilidad como historia a contabilidad como expectativa, son sellos distintivos de esta etapa de la Teoría del Régimen Internacional en la industria contable.

## **Hegemonía corporativa**

La regulación contable es un asunto muy importante para dejarlo en manos de los contadores, es un interés corporativo y son las empresas las que deben definirla, como desde 1972 ocurrió en Estados Unidos, cuya organización se torna en modelo para la regulación internacional. El proceso de reestructuración se realiza en el año 2001, implica aspectos institucionales y estructurales regulativos.

El primer elemento de la transformación, se refiere a la institucionalidad e incorpora una redefinición absoluta que puede sintetizarse en que el control regulativo es asumido por las grandes corporaciones multinacionales. El grupo de benefactores que se encargó de gestionar recursos para financiar las actividades regulativas, se estructura como una fundación que toma el nombre de IASCF y luego, la denominación IFRSF, y asume el control de la estructura regulativa; está dirigida por una junta de fideicomisarios y se le dio una composición por áreas geográficas distribuyendo los veintidós cargos para seis integrantes de Estados Unidos, seis de la Unión Europea, Seis de Asia-Pacífico y cuatro del resto del mundo, normalmente asignados a Canadá y el Reino Unido. La fundación es la titular de los derechos de propiedad intelectual de los documentos emitidos por el organismo regulador antes y después de la reestructuración. Dentro de sus funciones se incluye la designación de los integrantes de comités; el Comité de Procedimientos, que establece y coordina los procedimientos de formación de los estándares que, en adelante, se denominaran Estándares Internacionales de Reportes Financieros (IFRS por sus iniciales en inglés) lo cual, no sólo es un cambio nominativo, es un cambio estructural que determina el abandono de los problemas de contabilidad y asume como su norte, la regulación de estados financieros de propósito general; el Consejo Asesor de Normas con funciones de asesoría y definición acerca de los estándares, convocatoria de foros de discusión y está integrado por representantes de importantes instituciones internacionales de distintas regiones del planeta; El IASB constituye el organismo regulador integrado por dieciseis consejeros con distribución geográfica en que sólo en la reforma se dio participación con un consejero a África y América Latina; el Comité de Interpretaciones de los Estándares Internacionales de Reportes Financieros IFRIC y los grupos de trabajo. En esta estructura, el organismo regulador no tiene independencia, sus decisiones son orientadas por el comité de Procedimientos y filtradas por el Consejo Asesor, al tiempo que se establece un organismo de control a la Junta de Fideicomisarios, el Consejo de Seguimiento integrado por seis miembros de importantes organismos internacionales(IASB, 2011, págs. 2-14). Se establece una estructura de la regulación donde se incorporan los estándares, bases de decisión, guías de implementación e interpretación, curiosamente la estructura de los USGAAP desde los inicios

de la privatización de la regulación en la década de 1970(Kieso, Weigandt, & Warfield, 2012, págs. 42-85).

En septiembre de 2002, se protocoliza el Acuerdo de Norwalk entre FASB de Estados Unidos y el IASB buscando eliminar la competencia regulativa entre estas organizaciones, ahora más parecidas que antes. Este acuerdo se fundamenta en dos objetivos básicos: desarrollar normas de alta calidad compatibles entre sí y eliminar las diferencias sustantivas entre las dos regulaciones. El punto de partida determinado en la convergencia, es la elaboración de un marco conceptual común, avanzado en la mitad de su proyecto de cuatro capítulos(IASB, 2012, pág. A23) donde es evidente la adhesión del IASB al marco conceptual de USGAAP desarrollado por FASB por conceptos emitidos desde la década de 1970(Vilchez, 2009, págs. 117-127). Esta tendencia que se ha mantenido, los IFRS emitidos adoptaron el formato y estructura de USGAAP y su orientación técnica, originando cambios en las IAS, al tiempo de desarrollar un proceso de revisión de las mismas, dando lugar a modificaciones en el mismo sentido; sólo cuando este proceso avanza, las autoridades estadounidenses permiten que los cotizantes en las bolsas de valores de ese país, presenten estados financieros preparados con base en IAS/IFRS. La simbiosis originada en la convergencia hace comparable la información preparada sobre las bases comprensivas IASB y FASB.

La comparabilidad de la información en las dos bases comprensivas es más discursiva que real, la incorporación de procedimientos alternativos para el mismo tipo de fenómenos reconocidos y el libre albedrío en los procesos de valoración hacen la información incomparable entre empresas, sólo hay comparabilidad, uniformidad, en la misma empresa a través del tiempo.

En esta etapa de la Teoría del Régimen Internacional en la industria contable, se establece un proceso de convergencia orientado a la unificación de la regulación internacional, absolutiza la información financiera orientada a los agentes del financiamiento y desconoce los intereses de otros agentes sociales y de la contabilidad como proceso.

### **¿Retorno a la hegemonía estatal?**

Las crisis son transformadoras en el capitalismo, así lo confirma su historia (Marichal, 2009, págs. 11-84), desde la llamada primera globalización en la época clásica del capitalismo liberal (1874- 1914) que dio origen a las primeras regulaciones de los Estados Unidos con papel protagónico de su organización gremial profesional como consecuencia de la expedición de leyes de impuestos en 1913, sobre utilidades excedentes en 1917 y la necesidad de los otorgantes de crédito de una información financiera que les sirviera como base de las pertinentes decisiones, condiciones que im-

pulsaron el primer esfuerzo regulador de trascendencia orientado a mejorar las prácticas de revelación (Franco, 1998, págs. 79-84). Desde estos inicios la regulación contable internacional, porque tomó esa dimensión, se centró en información financiera, con la perspectiva de satisfacer requerimientos de información de usuarios externos, los agentes del financiamiento, en especial, prestamistas e inversores.

La segunda crisis, el colapso de la Bolsa de Valores en 1929, genera una crisis de confianza en la información contable y la efectividad de la auditoría, presionando la intervención del estado, expresada en la emisión de una ley del mercado de valores y la creación de la Comisión de Valores y Cambio (SEC por sus iniciales en inglés), que asume funciones regulatorias bajo la tutela del Instituto Americano de Contadores Públicos Autorizados (AICPA por sus iniciales en inglés). Se dio un largo período de estabilidad en la llamada era de Bretton Woods (1944-1971) (Marichal, 2009, págs. 85-137) hasta la emergencia de la globalización contemporánea, hacia el año de 1973, cuando surge como nuevo factor, la crisis de los fondos de ahorro, la organización de carruseles en los mercados de valores por los conglomerados económicos, dando origen a una nueva intervención estatal que modificó la estructura legal del mercado e incorporó la ley de quiebras en la que se destaca el capítulo once, estableciendo la reestructuración de las compañías y determinando la socialización de pérdidas en procesos de salvataje, que tantos daños causaría en el futuro.

La crisis surge a finales del siglo XX y comienzos del XXI, Enron es su símbolo, la contabilidad inventiva y elusiva, su método, y la gestión creativa su estrategia (Franco, 2003, págs. 31-101). Para la ocasión, los procesos de regulación internacional, tanto en Estados Unidos como en Europa se encontraban privatizados, en cabeza de organismos no gubernamentales. Era el imperio de la regulación corporativa. Se requiere otra intervención del estado, materializada en Estados Unidos con un acto legislativo extraterritorial, dado que debe ser cumplida por las empresa que coticen en los mercados de valores de ese país aunque tengan sede social en otra localización geográfica, al igual, que los auditores que revisen la información de estas empresas o parte su negocio en el extranjero.

Esta intervención del estado es profunda, la Ley Sarbanes y Oxley se inserta en la funcionalidad de la auditoría y la regulación contable. Se generaron mutaciones en la organización de la regulación de la información financiera, que se disponía al proceso de convergencia, orientado a establecer una regulación global, dando fin a la competencia entre dos regulaciones hermanas, con rasgos de familia (Franco, 1998, págs. 95-98). La crisis jugó un papel determinante; en Estados Unidos, la regulación se estatizó como estrategia para garantizar la transparencia de los informes, determinando que, en adelante, constituiría una función esencial de la Comisión de Va-

lores y Cambio (SEC), FASB y AICPA perdían esta competencia y sólo se les reconoce, ahora, una función asesora, aunque no puede caerse en la ingenuidad de creer que perdieron toda influencia, mientras en la Unión Europea, en especial, en la llamada Europa Continental, continúa con gran dinámica la emisión estatal de planes generales de contabilidad, la antinomia de la llamada contabilidad de principios, el límite al ejercicio del criterio profesional a la emisión de informes.

La Comisión de Valores y Cambio (SEC) inicia su influencia significativa en el proceso, como se evidencia en su declaración de 2005(SEC, 2005), “Estudio de conformidad con la Sección 108 (d) de la Ley Sarbanes-Oxley de 2002, relativa a la adopción por los Estados Unidos del sistema de información financiera sobre un sistema de contabilidad basado en principios”, emitido por la Oficina del Contador General y la Oficina de Análisis Económico de United States Securities and Exchange Commission (SEC) a una comisión del Senado. Este documento, perfila la posición sobre la regulación internacional. Parte de un análisis de los enfoques de reglas y de principios, considerados como los estilos regulatorios de FASB e IASB, concluyendo la necesidad de optar un nuevo enfoque, Contabilidad por Objetivos con base en las normas estadounidenses, consideradas superiores según la traducción libre del mencionado documento.

“Además, el Congreso reconoció que las preguntas sobre el enfoque por el que se establecen las normas de contabilidad, permanecen. **Según las indicaciones de la Ley**, hemos realizado un estudio sobre el enfoque de la elaboración de normas, encontrando que existen imperfecciones cuando las normas se establecen con base en sólo reglas o de una base de sólo principios. Las normas basadas en principios, pueden presentar dificultades de aplicación debido a que proporcionan poca orientación o estructura para el ejercicio del juicio profesional por los preparadores y los auditores. Un reglamento basado en estándares, a menudo proporciona un medio para eludir la intención de la norma. Como resultado de nuestro estudio, el personal recomienda que las personas implicadas en el proceso de establecimiento de estándares más consistentes, deben elaborar normas basadas en principios, es decir, orientado a objetivos-base. Estas normas deben tener las siguientes características:

- Estar basadas en un marco conceptual mejorado y aplicado de forma coherente;
- Definir claramente el objetivo de la norma de contabilidad;
- Proporcionar suficiente detalle y la estructura para que la norma pueda llevarse a la práctica y sea aplicada de manera consistente,
- Reducir al mínimo las excepciones a la norma;
- Evitar el uso de pruebas de porcentaje (probabilidad) que permiten a los ingenieros financieros lograr el cumplimiento con la norma técnica evadiendo la intención de la norma.” (SEC, 2005).

Según el documento, la mejor regulación es USGAAP, aceptando la existencia de riesgos en el enfoque de reglas y concluyendo que no se practica regulación de principios, dado que la regulación internacional es una sistematización de reglas, se elimina el enfoque de principios al dar prevalencia a los estándares sobre el marco conceptual en la eventualidad de contradicciones. Se acepta avanzar hacia una contabilidad de principios sobre estos presupuestos, a partir de una re-conceptualización de la regulación hacia una contabilidad por objetivos cuyos primeros pasos se dan con el SFAS 168. La regulación mundial avanza hacia la regulación estadounidense y esto se puede verificar en los IAS modificados y los IFRS emitidos desde el Acuerdo de Norwalk, una decisión de adhesión a la regulación estadounidense. Creer que Estados Unidos se plegó a la regulación internacional es una ilusión de transparencia y negar el retorno a la regulación del estado hegemónico es una manifestación de candidez. El nuevo escenario, aupado en el realismo económico y político que sustenta la Teoría del Régimen Internacional, constituye la nueva realidad de una regulación por adhesión.

## **Conclusiones**

Partiendo del concepto de realismo, es posible la construcción de ideas con ilusiones de transparencia (Bourdieu, Chamboredon, & Passeron, 1981, págs. 27-50), pensando que los estándares contables son conocimiento científico y tal afirmación es, por lo menos, controvertible. El realismo económico se centra en el problema de definir las entidades observables y no observables en los procesos de predicción de variables económicas (Friedman M., 1967), considerando que la única prueba de validez de una teoría es la verdad de sus predicciones y, en tal condición, no es importante si las entidades son verdaderas o falsas.

El realismo político se centra en el ejercicio del poder localizado en la soberanía, inicialmente radicada en el Estado, dando origen a las relaciones internacionales donde los protagonistas son los estados, evolucionando a condiciones de mayor complejidad en un neorealismo estructural donde las relaciones económicas y el ejercicio del poder dejan de ser exclusiva competencia del Estado, surgen otros actores, el poder es concertado entre estados hegemónicos iniciando una etapa de cesión de soberanía consolidada en el neoliberalismo, donde ésta se desplaza a empresas multinacionales para ejercer un poder instrumentalizado en regímenes internacionales, entendidos como un conjunto de condiciones que acompañan o causan fenómenos, determinando relaciones de interdependencia, en el marco de normas y procedimientos que regularizan el comportamiento y controlan sus efectos. Es el escenario de la regulación contable internacional.

Los regímenes internacionales no requieren formalización positiva, generan vínculos y constituyen una simbiosis de realismo político y económico

orientado a objetivos precisos de dominio en el acceso a materias primas, fuentes de capital, organización de los mercados, ventajas competitivas en producción de bienes de valor elevado, de conocimiento y legitimidad de las empresas multinacionales. En este escenario, los IAS/IFRS surgen como regulación buscando legitimidad e institucionalización y no como un desarrollo teórico del conocimiento contable; su lógica se fundamenta en el realismo económico y político, no en el realismo gnoseológico, epistemológico, metodológico, su comprensión, interpretación y explicación se encuentra en prácticas hermenéuticas que incorporan el problema del ejercicio del poder. IAS/IFRS se consolida como saber estratégico, entendido como capacidad para pensar la información financiera de manera dirigida a motivaciones y mecanismos guía de la organización que desde el poder se hace de ella. Es una palanca para la realización de los objetivos del régimen internacional, al tiempo que una estrategia para el dominio de los mercados de servicios. La información financiera es modelada por grupos de interés, los del financiamiento y, a gran escala, por acciones de política económica que deciden dónde ubicar cada actividad, cada empresa y todo se hace desde una perspectiva inhumana, obviando a los ciudadanos, a las empresas y a las naciones.

## Bibliografía

- AICPA. (1977). Inventario de los principios de contabilidad generalmente aceptados. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos .
- Bourdieu, P., Chamboredon, J. C., & Passeron, J. C. (1981). El oficio de sociólogo, Quinta edición . Madrid: Siglo XXI.
- Cea, J. L. (2011). El marco conceptual del modelo contable IASB: una visión crítica ante la reforma de la contabilidad española. Madrid: Centro de estudios financieros.
- Franco, R. (1998). Contabilidad integral, Teoría y normalización, tercera edición. Pereira: Investigar editores.
- Franco, R. (2010). Contabilidad internacional, en busca de sus orígenes. Contabilidad internacional, en busca de sus orígenes (págs. 1-23). Cali: CCINCO.
- Franco, R. (2012). Fiscalización estratégica de arquitectura organizacional. Bogotá: Universidad Libre.
- Friedman, M. (1967). Ensayos sobre economía positiva. Madrid: Gredos.
- Friedman, T. (2006). La tierra es plana. Madrid: Ediciones Martínez Roca.
- GILPIN, R. (1972). The politics of transnational economic relations. En R. KEOHANE, Transnational relations and world politics (págs. 48-9). Cambridge: Harvard University Press.

- Hayek, F. (2005). Camino a la servidumbre. Madrid: Alianza editorial.
- IASB. (2009). NIIF para PYMES. Londres: IFRSF.
- IASB. (2011). Constitución IASCF. Londres: IASCF.
- IASB. (2011). NIIF 13, Medición a valor razonable. Londres: IFRSF.
- IASB. (2012). Estándares Internacionales de Reportes Financieros. Londres: IFRSF.
- IASB. (2012). Normas internacionales de Información Financiera. Londres: IFRS Foundation.
- IASB. (2012). Normas Internacionales de Información Financiera. Londres: IFRSF.
- IFAC, IAASB. (2011). Estándares Internacionales de auditoría y aseguramiento. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Kehohane, R. (1988). Después de la hegemonía. Buenos Aires: Grupo Editor Latinoamericano.
- Kieso, D., Weigandt, J., & Warfield, T. (2012). Intermediate Accounting, 14th edition. New York: Wiley.
- Krasner, S. (1989). Conflicto estructural. Buenos Aires: Grupo Editor Latinoamericano.
- Marichal, C. (2009). Nueva historia de las grandes crisis financieras. Buenos Aires: Sudamericana S.A.
- Nye, J. (2004). Soft Power: The Means to Success in World Politics. New York: PublicAffairs.
- POLANYI, K. (1971). The economy as an instituted process. En K. y. POLANYI, Trade and market in the early empires (págs. 243-270). Chicago: Henry Regnery.
- SEC, S. E. (2005). <http://www.sec.gov/news/studies/principlesbasedstand.htm>. Recuperado el 18 de Abril de 2011, de <http://www.sec.gov/news/studies/principlesbasedstand.htm>: <http://www.sec.gov/news/studies/principlesbasedstand.htm>
- SMITH, A. (1979). La riqueza de las naciones. Madrid: Tecnos.
- Vilchez, P. (2009). Análisis del marco conceptual de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados de los Estados Unidos de Norteamérica (NORMAS FASB). Quipukamayoc 32, 117-127.

## **RAFAEL FRANCO RUIZ**

Contador Público Universidad Libre (Bogotá). Magister en Administración Económica y Financiera. Ha sido docente de la Universidad Libre, Universidad del Valle, Universidad La Gran Colombia, Universidad del Quindío, Universidad de Manizales, Universidad de Medellín, Universidad de Cartagena, entre otras. Creador del modelo de Contabilidad Integral. Conferencista en eventos Nacionales e Internacionales de la profesión y la disciplina contable.