

La emancipación del pensamiento contable

Un aporte desde perspectiva de la teoría crítica de Ernest Anthony Lowe y Tony M. Tinker

*The emancipation of accounting thinking
A contribution from the perspective of the critical
theory of Ernest Anthony Lowe and Tony M. Tinker*

*A emancipação do pensamento contábil
Uma contribuição da perspectiva da teoria crítica
de Ernest Anthony Lowe e Tony M. Tinker*

Saúl Gonzalo Galindo Cárdenas¹ 

Resumen

La ciencia contable exige de sus pensadores y aportantes una permanente contribución para su desarrollo y prevalencia, mediante teorías tendientes a solucionar problemas de índole sociales y al bienestar humano, creando escenarios de investigación donde se desarrolle el saber científico contable de manera libre, autónoma, crítica e independiente, características que de acuerdo con lo investigado, no se cumplen por cuanto ese pensamiento se encuentra afectado por factores omnipresentes, lo cual incide en la veracidad de la información que se genera en la contabilidad.

Con fundamento en los aportes de Ernest Anthony Lowe y Tony M. Tinker (1977) se trató el tema de la emancipación del pensamiento contable con el objeto de

Para citar este artículo:

Galindo-Cárdenas, S.G. (2020). La emancipación del pensamiento contable Un aporte desde perspectiva de la teoría crítica de Ernest Anthony Lowe y Tony M. Tinker. *Lúmina*, (21). DOI: <https://doi.org/10.30554/lumina.21.3470.2020>

1 Universidad del Sinú Elías Bechara Zainúm, sede Montería; Carrera 1w # 38 - 153 Barrio Juan XXIII, Montería -Córdoba. Correo electrónico: saugalindo@unisinu.edu.co. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9169-5957>

analizar la incidencia de los factores omnipresentes. La metodología que se utilizó fue un análisis documental derivado de fuentes en bases de datos, de autores que han investigado sobre el tema.

Los principales hallazgos encontrados indican que hasta el siglo XX el pensamiento contable mantiene unos factores omnipresentes centrados en la representación económico patrimonial, de riqueza, utilidad y valor, y un estancamiento del pensamiento científico contable, el cual para el siglo XXI, se activa con la aparición de investigadores que buscan teorizar sobre una realidad contable holista y compleja.

Se pudo concluir que hay factores omnipresentes persistentes que la comunidad científica contable debe enfrentar mediante investigaciones que aporten nuevo conocimiento para beneficio de la sociedad y sus integrantes entre los que se cuentan como la política y los marcos legales.

Palabras clave: Emancipación; pensamiento contable; factores omnipresentes.

Abstract

Accounting science demands from its thinkers and contributors a permanent contribution to its development and prevalence, through theories aimed at solving social problems and human well-being, creating research scenarios where accounting scientific knowledge is developed in a free, autonomous, critical way and independent, characteristics that according to what has been investigated, are not fulfilled because that thought is affected by omnipresent factors, which affects the veracity of the information generated in the accounting.

Based on the contributions of Ernest Anthony Lowe and Tony M. Tinker (1977), the issue of emancipation of accounting thought was discussed in order to analyze the incidence of omnipresent factors. The methodology that was used was a documentary analysis derived from sources in databases, of authors who have researched on the subject.

The main findings found indicate that until the twentieth century accounting thought maintains omnipresent factors focused on the economic representation of wealth, usefulness and value, and a stagnation of accounting scientific thinking, which for the 21st century, is activated with the emergence of researchers seeking to theorize about a holistic and complex accounting reality.

It could be concluded that there are persistent omnipresent factors that the accounting scientific community must face through research that provides new knowledge for the benefit of society and its members, including policy and legal frameworks.

Keywords: Emancipation; accounting thinking; omnipresent factors.

Resumo

A ciência contábil exige de seus pensadores e colaboradores uma contribuição permanente para seu desenvolvimento e prevalência, por meio de teorias destinadas a solucionar problemas sociais e bem-estar humano, criando cenários de pesquisa em que o conhecimento científico contábil é desenvolvido de maneira livre, autônoma e crítica. e independentes, características que, de acordo com o que foi investigado,

não são cumpridas porque esse pensamento é afetado por fatores onipresentes, que afetam a veracidade das informações geradas na contabilidade.

Com base nas contribuições de Ernest Anthony Lowe e Tony M. Tinker (1977), a questão da emancipação do pensamento contábil foi discutida para analisar a incidência de fatores onipresentes. A metodologia utilizada foi uma análise documental derivada de fontes em bases de dados, de autores que pesquisaram sobre o assunto.

As principais conclusões encontradas indicam que, até o século XX, o pensamento contábil mantém fatores onipresentes focados na representação econômica de riqueza, utilidade e valor, e uma estagnação do pensamento científico contábil, que para o século XXI é ativado com o surgimento de pesquisadores que procuram teorizar sobre uma realidade contábil holística e complexa.

Pode-se concluir que existem fatores onipresentes persistentes que a comunidade científica contábil deve enfrentar por meio de pesquisas que forneçam novos conhecimentos para o benefício da sociedade e de seus membros, incluindo estruturas políticas e legais.

Palavras-chave: Emancipação; pensamento contábil; fatores onipresentes.

JEL: M41; M49.

Introducción

En el presente trabajo se aborda un tema de interés para la ciencia contable, relacionado con la problemática que generan los factores omnipresentes centrados en el valor, en la riqueza, en el patrimonio, en la ganancia y en lo económico, en lo político y en lo normativo, los cuales han generado dependencia histórica del pensamiento contable, esta temática se aborda desde los aportes que hacen los autores Ernest Anthony Lowe y Tony M. Tinker (1977), en un estudio que desarrollan tratando de establecer la problemática contable con direccionamiento hacia lo que ellos denominan emancipación intelectual del pensamiento contable.

Mediante la revisión teórica a trabajos de diversos investigadores respecto de los diferentes periodos que la ciencia contable ha recorrido, se destacan los aportes al pensamiento contable, las características, los factores omnipresentes representados en la contabilidad, así mismo, se acude a la ciencia del derecho, para de allí comprender el concepto de la emancipación y con ello obtener por analogía una comprensión de la misma en el campo de la contabilidad.

Una vez definido el concepto de la emancipación del pensamiento contable, se vincula la actividad de la comunidad contable y se analiza la autolimitación al desarrollo del pensamiento científico, coadyuvada por los factores omnipresentes que aún persisten y obstruyen ese desarrollo y crecimiento de la ciencia para el beneficio de la sociedad.

Ese distanciamiento entre el pensamiento contable y los factores omnipresentes es útil para su saber científico, en la medida que la comunidad inmersa en él debe propender por desarrollar teorías que demuestren avances significativos y útiles a los usuarios, y a la misma ciencia (Viloria, 2013, p. 40), tal y como se observa en los aportes que sobre el tema generan investigadores y académicos con interés por tratar esas tensiones entre el pensamiento y la práctica contable.

El trabajo se aborda metodológicamente mediante análisis documental derivado de fuentes en bases de datos, que dan cuenta de los análisis y aportes que realizan Anthony Lowe y Tony M. Tinker (1977), y desde ese estudio observar el aporte a la emancipación del pensamiento contable para el siglo XXI.

En su desarrollo se tratarán los siguientes temas: Tendencia de los factores omnipresentes en el pensamiento contable. De los factores omnipresentes hacia la emancipación del pensamiento contable y la emancipación del pensamiento contable, en el contexto socio – humanista, y finalmente, las respectivas conclusiones a las que se llega en el escrito.

1. Tendencia de los factores omnipresentes en el pensamiento contable

En desarrollo del presente escrito veremos como el pensamiento contable se ha nutrido de los sucesos y fenómenos que históricamente han sido objeto de representación en la contabilidad (Viloria, 2013, p. 41) que conservan un carácter económico, de valor, riqueza, utilidad, patrimonial, normativo jurídico y político, como factores que a lo largo de la historia y por su invariable permanencia se les puede categorizar como omnipresentes. (Lowe & Tinker, 1977).

Esta omnipresencia en el marco de la historia de la contabilidad, deja ver importantes hallazgos encontrados en escritos antiguos de diferentes regiones que para la humanidad han marcado su inicio y evolución, los cuales se evidencian en las investigaciones que se han desarrollado para la comunidad contable, y que a continuación se reflejan en breve síntesis.

Iniciamos con la contabilidad en el país de Sumer, depositario inmenso y riquísimo que conservó las huellas del origen del pensamiento contable (Suarez, Pinilla, Martínez, León, Herrera, Alvarado, Vaca, Álvarez, Uribe, Ríos, 2004, p. 8) (la Caldea en donde nacería Abraham y de donde partiría hacia la tierra de Canaán), lugar en el que se hallaron unas tablillas de arcilla cruda en las que se depositaba información y comprobantes de contabilidad que daban cuenta de la presencia de temas comerciales y legales que resumían el interés por mantener presentes las actividades

que generaban valor y conservación de las transacciones económicas (Vlaemminck, 1961, pp. 1-2).

Igualmente en la india durante el periodo de la dinastía Mauryan se formulan temas de índole contable, respecto de la propiedad material, y la ciencia de la riqueza, la propiedad de la tierra, el sistema tributario, el control de la malversación en aras de proteger el patrimonio y la propiedad, la obtención de ganancias, la identificación de costos y gastos, factores que afectaban el interés general y afectaban las relaciones entre los asociados. (Suárez et al., 2004, pp. 13-14)

Entre tanto, en Egipto los papiros son los documentos contables encontrados que se refieren a la presencia de: actividades de entregas en especies o en dinero al tesoro público a título de impuestos a las provincias, a los recaudos bancarios de los tributos, a las actividades laborales y agrícolas, así como a las de la administración de los templos y al manejo del patrimonio de la nobleza, con lo cual se perpetua el interés de los asociados en mantener con especial cuidado y conservación las cuentas y documentos que ordenaban las transacciones que revestían valores económicos. (Vlaemminck, 1961, pp. 11-23)

En este mismo orden, la contabilidad en la Antigua Grecia, se documenta en placas calcáreas de mármol: las actividades de los banqueros ejercidas por los sacerdotes, los pagos por ofrendas, las transacciones en moneda, los intercambios agrícolas, los pagos de salariales, las inversiones en transporte, las inversiones en arquitectura, los diversos ingresos y gastos, los capitales públicos y privados atesorados en bancos, que al igual como ocurría en las regiones anteriores, mantenían el deseo de conservación documental de esos factores económico patrimonial y de valor que llamaba el interés social. (Vlaemminck, 1961, pp. 27-32).

Otra región que a través de la contabilidad deja entrever factores omnipresentes económico – patrimoniales y jurídicos es Roma, de donde se da cuenta de los primeros vestigios o referentes jurídicos al tomar los asientos contables como elementos con valor probatorio consagrados en la *lex Potelia Papiria de nexis* (Suárez et al., 2004, pp. 18-19), además de acostumbrar a que se documenta en libros como el *codex accepti et expensi*, código o libro de ingresos y gastos, y el *Kalendarium* o libro de préstamos, destacando la actividad agrícola con representación de hechos económicos en los que había una clara vinculación patrimonial respecto de las compras, ventas, gastos, de particulares, comerciantes y banqueros, en el que la cuenta del capital ocupaba un lugar importante en la contabilidad. (Vlaemminck, 1961, pp. 33-38).

Entre tanto en la edad media, siglo IX al siglo XI, y para efectos de la observación de los factores omnipresentes de valor economía y patrimonio, es necesario recordar que se tienen dos periodos; el primero conocido como

la edad media alta, periodo del desarrollo del sistema feudal en el que se adopta ese sistema como modelo económico y donde la riqueza estaba centrada en la tierra, y en segundo lugar la edad media baja comprendida entre el siglo XII y el siglo XV, donde nace la burguesía, conformada por mercaderes y artesanos, que desarrollan la actividad mercantil y marítima, con lo cual se logra la evolución de la técnica contable, y es así como en Italia siglo XIII nace el sistema de partida doble que permitía conocer la composición de los valores y del patrimonio, conservando de esa manera los precitados factores (Vlaemminck, 1961, pp. 41-47).

Mientras que para el siglo XVI, la contabilidad cuenta con las investigaciones de Lucas de Burgo Sancti Sepulchri, o conocido religioso franciscano Fray Luca Pacioli, (Hernández, 2009, pp. 159), quien desarrolla para el pensamiento contable procesos de llevar las cuentas en libros, mediante asientos contables, por partida doble especificando en cada una de ellas su detalle y separando en libros su correspondiente de registro respecto de los negocios de los comerciantes, que incluían los valores y bienes, así como las obligaciones y el patrimonio en un periodo determinado. (Vlaemminck, 1961, pp. 117-125).

En este mismo orden (Galindo, 2016) en relación con la técnica de la representación contable citando a López (2004), quien se apoya en el texto Historia de la Contabilidad, versión al castellano del historiador Checo Karl Peter Kheil, (Peter, 1902) obra que se centra en algunos trabajos antiguos descritos por Fray Lucas Pacioli en el año 1494, acerca de la técnica por partida doble y la representación de la realidad con énfasis en los bienes y valores que se reflejada en esos textos. (López, 2004, pp. 191-197)

Manteniendo el aporte de (Lopez, 2004), destaca que (Peter, 1902), al referirse a la incidencia de las matemáticas en los negocios plasmadas en la teneduría de los libros de contabilidad, acude a tratadistas como (Taglienti, 1525) quien trato el método de entrada simple para contabilizar las operaciones de los negocios en las pequeñas y medianas empresas ; esto es, se enfatiza en la teoría rígida de hacer las cosas sin más cabida al pensamiento contable del paradigma de Pacioli de partida doble. (Galindo, 2016, p. 23)

Sobre esa representación contable Galindo (2016) refiriéndose a (Manzoni, 1534) quien ejemplariza la teoría de Pacioli de cómo hacer los registros en los libros Diario a Mayor, e hizo sus propias recomendaciones, mediante ejemplos que ratifican el mecanicismo en el pensamiento contable, opuesto a la transmodernidad, dada la permanencia lineal en la representación de la realidad en la contabilidad (Grosfoguel, 2010, p. 32) pues no hay un solo elemento que signifique una forma diferente de resignificar las partidas contables. (Galindo, 2016, p. 23)

En ese desarrollo del siglo XVI en Italia destaca Vlaemminck (1961) que el pensamiento contable se enmarcaba dentro del marco puro de la contabilidad comercial con énfasis en lo económico e indica que el monje benedictino Ángelo (Pietra, 1586), es quien se atrevió a distinguir tres clases de contabilidad la bancaria, la mercantil y la patrimonial y desarrolla la contabilidad llamada de previsión o por presupuestos (Vlaemminck, 1961, p. 131)

Entretanto para el siglo XVII sobre la evolución del pensamiento contable y la permanencia de los factores omnipresentes, Vlaemminck (1961) refiriendo a Simón (Stve, 1608) quien escribe un tratado sobre contabilidad en el que trata que la representación contable se centraba en el capital y los efectos de su aumento o disminución en el patrimonio, mediante el manejo de cuentas con los concepto de debe y haber, y adicionalmente integra esos conocimientos y estudios al manejo de la contabilidad pública, con similares resultados.

Adicionalmente Vlaemminck (1961) relaciona a Jean Baptiste Colbert y su influencia en la escuela Francesa con la ordenanza de (Colbert, 1673), con la cual se integra a la contabilidad conceptos derivados del derecho comercial y el marítimo, y obliga a los comerciantes a llevar contabilidad de sus negocios de manera detallada en soportes o libros de comercio, que den cuenta de los bienes y del patrimonio, con lo cual se sigue manteniendo la presencia del valor económico y patrimonial como un elemento necesario para ordenar y mantener actualizadas las relaciones comerciales (Vlaemminck, 1961, pp. 183-196).

Dada la evolución del comercio y las relaciones de intercambio, para el siglo XVIII se da la expansión de la contabilidad en Francia y surgen trabajos de investigación cuyos autores contribuyen con sus obras al desarrollo del pensamiento contable, y enfatizan en que los factores de valor, de patrimonio, y los económicos perduran en el marco histórico y que ellos se derivan necesariamente de la interrelación comercial, y se exige estar documentados (Machado, 2010, pp. 149-255)

En ese proceso, Hernández (2009) explica los aspectos de interés para el mercader y para los comerciantes que se llevaban a registro en la cuenta razón, los de contenido cuantitativo, toda vez que la organización del sistema económico de la época estaba estructurado para acciones de un “patrimonial capitalista que siempre fue maestro en manipular deseos y postergar la satisfacción universal de las necesidades elementales” (Assman, 2002, pp. 27), al negar la posibilidad de que el sujeto aprendiente tuviese la posibilidad de adentrarse en otros espacios que tuviesen vínculo con el hecho económico registrado en la contabilidad.

Las descripciones de Galindo (2016) indican que el análisis de Machado (2010) al contrastarlo con el paradigma expuesto por Fritjof Capra (2006)

en su libro *Las Conexiones Ocultas* se reafirma la involución del pensamiento contable y la convalidación de un mundo mecanicista a partir del desarrollo del comercio representado por la contabilidad y basados en el principio físico de la causalidad, en el que todo fenómeno tiene una explicación mecánica, física y no hay que ir más allá porque el mundo se concebía y explicaba como una máquina y no existe otra explicación (Capra, 2006, p. 14).

Ese pensamiento contable de acuerdo con Galindo (2016) demarcan y delinean ese mecanicismo de manera inobjetable pues citando a Francisco Xavier Machado Fiesco (2010), esa fuerza normativa contable, solo permitía el relato de una parte de la realidad, que además se veía como verdad absoluta, porque eso era lo único que debía saberse y conocerse respecto de bienes cosas, valores, libros, documentos, que además se daban por ciertos (Machado, 2010, p. 107).

Entre los trabajos de investigación citados por Vlaemminck (1961), se cuenta con el de (Ricard, 1709) quien enfatiza en la representación contable en libros auxiliares que detallaban, los inventarios, los gastos, las cuentas de deudores y acreedores, el manejo del patrimonio y los recursos en diferentes monedas, haciendo vigente el interés por la contabilidad que representa los factores que denotan valor económico y que afectan el patrimonio (Vlaemminck, 1961, p. 216).

Otro trabajo de interés que Vlaemminck (1961), referencia es la investigación de (Barremè, 1680), quien enfatiza en la contabilidad por partida doble, el reconocimiento de los precios y la elaboración del balance en documento independiente, así como el estado de pérdidas y ganancias, para dar cuenta del nivel de rentabilidad económica y la evolución del valor de los negocios (Vlaemminck, 1961, p. 218)

En este mismo sentido, Vlaemminck (1961) cita el trabajo de (Degranges, 1795), quien da especial énfasis en la tenencia de libro mayor y diario, con el empleo de un sistema al que le denominó cincocontista, por cuanto se tenía control en cinco aspectos de interés económico entre los que se cuenta el dinero, las mercancías, los créditos, las deudas, y la rentabilidad, factores necesarios en las relaciones comerciales de la época, que al mantenerlos presentes generaban seguridad y dominio en los negocios (Vlaemminck, 1961, pp. 216-221).

Entre tanto, para el siglo XIX Vlaemminck (1961) indica que entre 1800 y 1900 se contaron 727 autores de obras de contabilidad y 1.172 libros publicados, con lo cual a la ciencia contable se incorporan diversas tendencias del pensamiento contable que tratan aspectos económicos, patrimoniales, técnicas y procedimientos para reconocer los hechos relevantes a nivel empresarial (Vlaemminck, 1961, p. 239).

En este orden, en la tabla número 1 sobre las tendencias del pensamiento contable y como aporte al presente estudio se destacan cuatro periodos, el antiguo, el de las escuelas clásicas, el de las escuelas económicas y la del pensamiento científico, destacando en los mismos el aporte de cada una al pensamiento contable, sus características principales, los hechos objeto de representación contable e investigadores que han aportado con sus investigaciones.

Tabla 1
Tendencia histórica de los factores omnipresentes
en el pensamiento contable

Periodo	Nombre	Aporte al pensamiento contable	Características principales	Representación de la contabilidad	Investigadores
Antiguo	Orígenes de la contabilidad	El pensamiento contable se relaciona con la técnica y con la ética	El enfoque técnico se desarrolla la gestación milenaria de la contabilidad mesopotámica y la contabilidad desarrollada en India, Grecia y en Roma	El intercambio de épocas milenarias, para satisfacer necesidades ligadas al comercio, entre los sumerios, en caldea y desde allí para Asia menor, por Chipre, Creta, Troya, Atenas, Egipto, Inglaterra y los Estados Unidos	(Schmandt - Besserat, 1992), (Giuseppe, 1998) (Littleton, 1966) (Skynner, 1987) (Suárez et al., 2004), (Suárez, 2008)
Escuelas Clásicas	Escuela de la Teoría contista siglos XIII y XIV	la equivalencia del valor, en las relaciones comerciales, y el empleo de fórmulas algebraicas	Separa la persona jurídica del propietario se tiene como norma básica la partida doble	Los hechos económicos que se tratan entre comerciantes, bienes con carácter de valor patrimonial	(Pietra Angelo, 1586), (Pacioli, 1494) (Flori, 1636) (Delaporte, 1932) (Goxens Duch, 1970) (Montesinos, 1978) (Requena Rodríguez, 1977) (Álvarez López, 1981) (Vlaemminck, 1961), (Túa, 2004) (Suárez, 2008)
	Teoría del propietario	Abstracción en el tratamiento conceptual de los movimientos contables	La empresa tiene personalidad jurídica distinta de la del propietario. Los bienes y derechos de la empresa se clasifican en el activo. Las obligaciones y deberes de la empresa se clasifican en el pasivo. El patrimonio se forma por los activos a favor y los pasivos en contra. Las cuentas de activo y pasivo se clasifican teniendo en cuenta su naturaleza	Los hechos y bienes de la persona jurídica, independiente del propietario. Los bienes y derechos bajo el concepto de activo. Las obligaciones y deberes bajo el concepto de pasivo. La relación entre Activos y Pasivos que deriva en patrimonio.	(Vlaemminck, 1961) (Goxens Duch, 1970) (Montesinos, 1978) (Requena Rodríguez, 1977) (Álvarez López, 1981) (Túa, 2004) (Suárez, 2008)

Periodo	Nombre	Aporte al pensamiento contable	Características principales	Representación de la contabilidad	Investigadores
Escuelas Clásicas	Escuela lombarda siglo XIX	La necesidad de elaborar teorías científicas para la disciplina, contable que estudien la relación entre la contabilidad y la administración empresarial	Se interpreta la dinámica de las haciendas Los conocimientos administrativos, se combinan con los conceptos contables Los conceptos económicos y administrativos Se aplican en la contabilidad y se reflejan en las cuentas	Los hechos que integran nociones económico-administrativas El resultado de las operaciones de la empresa	(Villa, 1840) (Goxens Duch, 1970) (Montesinos, 1978) (Requena Rodríguez, 1977) (Álvarez López, 1981) (Vlaemminck, 1961) (Túa, 2004) (Suárez, 2008)
	Escuela personalista	El papel de la contabilidad en la reciprocidad de las obligaciones de la persona jurídica frente a terceros	la disciplina contable se apoyan en relaciones jurídicas entre las personas intervinientes en la administración del patrimonio de la empresa El carácter económico de la contabilidad	Los hechos derivados de las relaciones jurídicas derivadas del objeto y la administración del patrimonio de la empresa Los hechos derivados de las relaciones de dirección y de obligación en que el propietario, sus agentes y corresponsales intervinieren Los procesos administrativos y sus efectos específicos, jurídicos y económicos	(Cerboni, 1883) (Cerboni, 1886) (Goxens Duch, 1970) (Montesinos, 1978) (Requena Rodríguez, 1977) (Álvarez López, 1981) (Vlaemminck, 1961) (Túa, 2004) Suárez (2008)
		El estudio y aplicación de las leyes del control económico y la relación entre los elementos patrimoniales y su contabilización	Especial énfasis en el carácter económico de la disciplina contable Se centra en el estudio y control de la hacienda Esta escuela distingue tres fases en la administración hacendal: gestión, dirección y control	Los hechos económicos y patrimoniales relacionados con la actividad de la empresa, sus causas y efectos	(Skarza, 1822) (Hügli, 1871) (Gomberg, 1897 - 1908) (Goxens Duch, 1970) (Montesinos, 1978) (Requena Rodríguez, 1977) (Álvarez López, 1981) (Vlaemminck, 1961) (Suárez, 2008)
Escuelas económicas	Neocriticismo económico europeo	Razonamiento e interpretación de los hechos cifrados en los libros contables	La contabilidad forma parte durante y después de la actividad económica de la empresa La economología estudia la actividad económica de la empresa	Los hechos económicos y patrimoniales relacionados con la actividad de la empresa, sus causas y efectos	(Skarza, 1822) (Hügli, 1871) (Gomberg, 1897 - 1908) (Goxens Duch, 1970) (Montesinos, 1978) (Requena Rodríguez, 1977) (Álvarez López, 1981) (Vlaemminck, 1961) (Suárez, 2008)

Periodo	Nombre	Aporte al pensamiento contable	Características principales	Representación de la contabilidad	Investigadores
Escuelas económicas	Neocriticismo económico francés	Las coordinaciones, transformaciones y clasificaciones de todos los valores materiales o jurídicos	La contabilidad, es la ciencia de las cuentas La contabilidad, es la ciencia de las cuentas Las funciones de la contabilidad son: histórica, estadística, económica, financiera, jurídica, de ordenación, de comparación y de control	los movimientos de los valores de cambio clasificados en sus funciones principales y accesorias	(Bournisien, 1919) (Dumarchey, 1919) (Delaporte R. , 1922) (Goxens Duch, 1970) (Montesinos, 1978) (Requena Rodríguez, 1977) (Álvarez López, 1981) (Vlaemminck, 1961) (Suárez, 2008) (Túa, 2004) (Suárez, 2008)
	Escuela Alemana de la economía de empresa	La gestión de la contabilidad, e la determinación, realista, del beneficio. basada en el concepto del valor	Se trata el concepto evolucionado de valor y este pasa a ser relevante en la empresa	determinación económica y, por tanto, realista, del beneficio económico	(Schmalenbach, 1959) (Goxens Duch, 1970) (Montesinos, 1978) (Requena Rodríguez, 1977) (Álvarez López, 1981) (Vlaemminck, 1961) (Suárez 2008) (Túa, 2004) (Suárez, 2008)
	Economía hacendal	La interacción de la contabilidad con la administración y la organización científica	la triada conformada por la doctrina administrativa, la organización científica y la contabilidad o deben coexistir en al empresa y no se pueden aislar ni escindir	Los hechos derivados de la organización científica y las decisiones de la administración	(Zappa, 1950) Vlaemminck (1961) (Túa, 2004) (Suárez, 2008)
	Escuela patrimonialista	el estudio de todos los fenómenos patrimoniales de la empresa sus manifestaciones y su comportamiento	La gestión de la contabilidad hacia el patrimonio hacendal La eficiente y correcta de la administración patrimonio en las empresas	la contabilidad estudia el patrimonio de la empresa y lo representa en su aspecto estático y dinámico, cualitativo y cuantitativo	(Masi, 1943) (Masi, 1942) (Masi, 1962) (Goxens Duch, 1970) (Montesinos, 1978) (Requena Rodríguez, 1977) (Álvarez López, 1981) Vlaemminck (1961) (Suárez 2008) (Túa, 2004) Suárez (2008)
	Neocriticismo en Estados Unidos	El pensamiento contable se centra en la praxis más que en las razones y en la busca de teorías	La contabilidad es eminentemente práctica Se impone la experiencia a la lógica Los principios contables son inductivos	La representación contable de los hechos derivados de la gestión económica de la empresa	(Sanders, Hatfield & Moore 1938) (Grady, 1965) (Sprague, 1907) (Paton, 1922) (Canning, 1929) (Sweeny, 1936) Vlaemminck (1961) (Túa, 2004) Suárez (2008)

Periodo	Nombre	Aporte al pensamiento contable	Características principales	Representación de la contabilidad	Investigadores
Escuelas económicas	Económica deductiva norteamericana	el esquema lógico deductivo	La contabilidad sustenta en la teoría económica en general Las reglas contables van en función de las necesidades de los usuarios Se utiliza la lógica como instrumento de deducción	La representación contable de los hechos que destacan aspectos netamente utilitaristas, financieros, y socioeconómicos, en los que prevalecen los Precios de mercado	(Moonitz, 1961) (Hicks, 1967) (Sprouse & Moonitz, 1962) (Edwards & Bell, 1961) (Chambers, 1966) (Sterling, 1970) (Túa, 2004)
Periodo científico	Paradigma de utilidad	Se da paso a las construcciones teóricas de la disciplina contable y se robustece el pensamiento desde la práctica de la Teleología contable	El estudio de la realidad, y con ello la producción de información que sirva al usuario para tomar decisiones de manera oportuna, útil, y acertada. La información contable debe proveer un valor que asegure y beneficie el contexto social	Representación de información destinada para múltiples usuarios, que les sirva para tomar decisiones acertadas, al cuidado de sus intereses y con ella satisfacer necesidades y expectativas	(Staubus, 1986) (Túa, 2004) (Túa, 1983) (Peasnell, 1981) (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, 1980) (Gabas Trigo, 1991) (Cañibano, 1995) (Belkaoui, 1981) (Feltham, 1968) (Watts R & Zimmerman J., 1978) (Watts & Zimmerman, 1979) (Cañibano, 1975) (Mattessich, 1964) (Mattessich, 1970) (Mattessich, 1973) (Mattessich, 1978) (Montesinos, 1978) (García García, 1968) (Rudner, 1973) (Poper, 1962)

Elaboración del autor con fundamento en (Túa, 2004), (Suárez et al., 2004), (Suárez, 2008).

De lo expuesto en la tabla 1 se observa que para cada uno de los periodos están presentes unos hechos que son objeto de representación y que tienen un común denominador extendidos en el tiempo de manera lineal los hechos que revisten valores, económicos, riqueza y patrimonio factores que permanecen omnipresentes en el tiempo tal como se resume en la tabla 2, es decir, la presencia de un sistema colonial que logra direccionar integralmente los hechos considerados necesarios y básicos para que sean objeto de registro en la cuenta razón o contabilidad. (Galindo, 2016, p. 8).

Tabla 2
Factores históricos omnipresentes objeto
de representación contable

Periodo	Nombre	Representación de la contabilidad
Antiguo	Orígenes de la contabilidad	El intercambio de épocas milenarias, para satisfacer necesidades ligadas al comercio, entre los sumerios, en caldea y desde allí para Asia menor, por Chipre, Creta, Troya, Atenas, Egipto, Inglaterra y los Estados Unidos.
	Escuela de la Teoría contista siglos XIII Y XIV	Los hechos económicos que se trazan entre comerciantes, bienes con carácter de valor patrimonial.
Escuelas Clásicas	Teoría del propietario	Los hechos y bienes de la persona jurídica, independiente del propietario. Los bienes y derechos bajo el concepto de activo. Las obligaciones y deberes bajo el concepto de pasivo. La relación entre Activos y Pasivos que deriva en patrimonio.
	Escuela personalista	Los hechos derivados de las relaciones jurídicas derivadas del objeto y la administración del patrimonio de la empresa. Los hechos derivados de las relaciones de dirección y de obligación en que el propietario, sus agentes y corresponsales intervienen. Los procesos administrativos y sus efectos específicos, jurídicos y económicos.
Escuelas económicas	Neocontismo económico europeo	Los hechos económicos y patrimoniales relacionados con la actividad de la empresa, sus causas y efectos.
	Neocontismo económico francés	Los movimientos de los valores de cambio clasificados en sus funciones principales y accesorias.
	Escuela Alemana de la economía de empresa	Determinación económica y, por tanto, realista, del beneficio económico.
	Economía hacendal	Los hechos derivados de la organización científica y las decisiones de la administración.
	Escuela patrimonialista	La contabilidad estudia el patrimonio de la empresa y lo representa en su aspecto estático y dinámico, cualitativo y cuantitativo.
	Neocontismo en Estados Unidos	La representación contable de los hechos derivados de la gestión económica de la empresa.
	Económica deductiva norteamericana	La representación contable de los hechos que destacan aspectos netamente utilitaristas, financieros, y socioeconómicos, en los que prevalecen los precios de mercado.
Periodo científico	Paradigma de utilidad	Representación de información destinada para múltiples usuarios, que les sirva para tomar decisiones acertadas, al cuidado de sus intereses y con ella satisfacer necesidades y expectativas.

Elaboración del autor con fundamento en (Túa, 2004), (Suárez et al., 2004), (Suárez, 2008).

Ahora bien, esa trazabilidad histórica hasta ahora reflejada, denota la postura del pensamiento contable y un quehacer de la comunidad científica, que centra sus teorías desde la época antigua hasta la escuela económica deductiva norteamericana, en hechos derivados del desarrollo de las actividades empresariales concentradas en la generación de utilidad, y conservación del patrimonio, utilizando para esos fines a la contabilidad mediante el registro ordenado bajo un técnica caracterizada en lo cuantitativo y que termina en unos informes que dan cuenta del mecanicismo contable.

Esa linealidad del pensamiento contable se origina por el interés de los sujetos en mantener relaciones de poder, al ser visibilizadas y aceptadas como “dimensiones de convivencia social en las que prevalece el interés económico - cuantitativo”, que determinan en el sujeto un procedimiento direccionado de cómo es que se limita el espectro creativo en las personas para ordenar la ruta sobre la que deben hacer las cosas, bajo tutela, subordinación o dependencia absoluta (Maturana, 2003, p. 106).

Esa prevalencia de pensamiento en lo económico - cuantitativo se demuestra mediante el aporte de ciencias como la matemática por ser fácilmente visibilizados y cuantificados, es decir, el pensamiento contable se limitaba a reconocer como hechos objeto de contabilización aquellos que cumplieran con esos presupuestos, y por ende la limitación al mismo se da desde sus propios gestores, esto es, el crecimiento, y desarrollo del pensamiento contable se autolimita e impone por la fuerza, por efectos y factores derivados de las transacciones económicas y de los elementos de valor con carácter netamente cuantitativo (Grosfoguel, 2010, p. 51).

Esa autolimitación se mantiene por la presencia de los factores omnipresentes en la contabilidad, impidiendo el surgimiento de teorías que incorporen nuevos y diversos elementos de interés para la comunidad contable, es decir, no se autogestiona un pensamiento contable diverso (Viloria, 2013, p. 46), por cuanto se ata el mismo a los aspectos de único interés de valor patrimonial, utilidad, riqueza económica y tendemos a vivir un mundo de certidumbre, de solidez perceptual indisputada, donde nuestras convicciones prueban que las cosas sólo son de la manera que las vemos, y lo que nos parece cierto y no puede tener otra alternativa” (Maturana & Varela, 1984, p. 5).

2. De los factores omnipresentes hacia la emancipación del pensamiento contable

Observamos que la permanencia estable de los factores omnipresentes se mantiene hasta finales del siglo XX y comienzos del siglo XXI, con el traspaso de información, de manera lineal en una sola vía, sin que haya un papel activo más allá de lo que persigue quien emite la información y no es

otra que la económica - patrimonial (Gutiérrez, 1991, p. 53), cuando se da paso al llamado periodo del pensamiento científico, en el que ya no solo es relevante la información con carácter cuantitativo, sino que se integra a la teoría contable el aporte de la información cualitativa y se da paso al paradigma de la utilidad de la información frente a las necesidades y expectativas de los sujetos.

Esa utilidad de la información le permite a la comunidad contable, reflexionar sobre aspectos onticos y ontológicos de la ciencia contable, dando paso a una teoría crítica (Gil, 2013, p. 9) generada por investigadores que repiensen la utilidad de la información, escudriñan sobre el objeto mismo de la ciencia, y la relevancia social, así como el quehacer de los profesionales ejercientes y la responsabilidad social empresarial frente a la información contable que genera hacia los diferentes usuarios ya no de manera local sino con una tendencia globalizada.

En esta globalización es necesario entender que el proceso de registrar, medir, reconocer y revelar los hechos de interés para la contabilidad del momento, no admitía desaprender, o tomar las cosas sabidas para volverlas a hacer de un modo diferente al narrado por Hernández (2009) y abrevado hacia la teoría pura del mecanicismo contable (Assman, 2002, p. 65).

De esa generación de pensadores que pertenecen a la teoría crítica (Laughlin, 2011) ha contribuido desde el punto de vista teórico, con diferentes posturas que buscan ampliar el espectro de la ciencia contable en campos cognitivos de interés social, e integrar un pensamiento crítico reflexivo y entender que todo lo que sucede en nuestro universo es causado, de hecho, por infinitos sucesos, de donde se podría considerar que la totalidad del universo se revela o expresa en sus acontecimientos individuales y estos deben ser de interés para la ciencia contable (Peat, 2002, p. 72)

Esa infinidad de sucesos que indica Peat (2002) hacen que se haga una apertura de pensamiento diversa en relación a los factores omnipresentes como el valor, la riqueza, el patrimonio, la ganancia, lo económico, lo político y lo normativo, son útiles para informar a la sociedad, que también lo son aquellos que no son cuantificables y que al ser vinculados a la contabilidad y representados en ella la utilidad de la información es mayor y beneficia a los usuarios para efecto de toma de decisiones no solo de inversión sino en aspectos sociales, ecológicos y humanos.

Esa oportunidad de aportar nuevo conocimiento al pensamiento contable, diverso al de los factores omnipresentes estudiados, es un reto para la comunidad contable, no solo desde la práctica, o desde la academia sino para la investigación, lo cual permite su crecimiento y desarrollo, de donde surge la necesidad de abordar no solo los factores omnipresentes históricos sino presentes y por qué no, aquellos que se puedan presentar, pensarlos

desde una postura crítica, libre, autónoma, es con ello ganar un espacio epistemológico en el campo de la ciencia.

Espacio epistemológico que va más allá de unos registros contables financieros, afectados por factores externos, y realidades invisibilizadas, por sistemas singulares biológicos, autoorganizados, autopoieticos, ambientales, ecológicos, diversos, imperceptibles, vivientes; sistemas que la contabilidad como consecuencia del fundamentalismo eurocéntrico, colonizador que ha imperado en la historicidad, hace imposible visibilizar. (Galindo, 2016, p. 29).

El profesor Jorge Gil, tratando el tema sobre expectativas del desarrollo de la escuela crítica en contabilidad, se refiere al pensamiento contable crítico en permanente reflexión por parte de la comunidad contable, cuyo resultado derive en conocimiento útil a la sociedad (Gil, 2013, p. 13), para ello los investigadores deben mirar los objetos de conocimiento de manera holística, compleja, y que la realidad observada tenga representación integral, y es allí donde se puede indicar que hay indicios de una liberación o emancipación del pensamiento hasta ahora enraizado en la involución, que prefiere y convalida la visión unidireccional, mecánica y cartesiana de la contabilidad, socavando esa otra forma de ver las cosas en un mundo totalizador, dinámico, indivisible, ecológico e interrelacionado en un campo holístico y cósmico (Capra, 1982, p. 15).

Para el abordaje de la evolución del pensamiento contable frente a los factores omnipresentes como el valor, la riqueza, el patrimonio, la ganancia, lo económico, lo político y en lo normativo, tomaremos como fuente los fundamentos y aportes de Ernest Anthony Lowe, y Tony Tinker (1977) quienes tratan de establecer una de las problemáticas contables, respecto de la tendencia del pensamiento contable hacia la emancipación intelectual de la contabilidad.

Para entender el concepto de emancipación intelectual de la contabilidad que tratan Ernest Anthony Lowe, y Tony Tinker (1977) es necesario el discernimiento sobre el concepto emancipación, y para ello acudimos a la analógica que surge entre la ciencia contable y dos de las ramas del derecho, como lo son de una parte el derecho civil, por cuanto éste define el concepto de emancipación como el hecho que pone fin a la patria potestad y a su vez, el derecho de familia define la patria potestad, como el conjunto derechos que tienen los padres sobre sus hijos.

Ahora bien interpretando por analogía el concepto de Anthony Lowe, y Tony Tinker (1977), diríamos que la emancipación intelectual de la contabilidad es lo que para el derecho civil implica adquirir autonomía, y para el derecho de familia implica el cese del conjunto de derechos que los padres tenían sobre los hijos, esto equivale para la comunidad contable, adquirir la

facultad de pensar de manera crítica, autónoma y libre sin la dependencia de otro, respecto de los temas propios de la ciencia contable.

Hecha la anterior aclaración es necesario desarticular el aporte de Anthony Lowe, y Tony Tinker,(1977), y lo haremos en tres aspectos, *el primero* respecto de la emancipación que es la facultad de gozar de libertad y autonomía, *el segundo* intelectual, es decir un trabajo personalísimo que no acude a la fuerza física sino al trabajo de pensar críticamente, acudiendo a la inteligencia de los seres humanos y *el tercero* respecto de la contabilidad, esto es del objeto de conocimiento, lo que nos lleva a la siguiente definición: la emancipación intelectual de la contabilidad es la facultad libre, crítica y autónoma que una persona goza y ejerce cuando desarrolla actividades relacionadas con la contabilidad.

La emancipación del pensamiento contable así definida frente a los factores omnipresentes, es un desafío a la comunidad contable que se forma disciplinalmente en esta ciencia social, y lo hace con el propósito de ejercer y desarrollar actividades propias de la profesión pero, que tienen una connotación especial, el pensamiento libre, crítico y autónomo, no ortodoxo (Franco, 2013, p. 58), que exige una postura teórica que busque la objetividad en la información, que no dependa de terceros ni de factores exógenos o variables como el valor, la riqueza, el patrimonio ni lo económico, o de interpretaciones arbitrarias de las normas que se aparten de la neutralidad (Rodríguez, Freitas & Zaá, 2012).

Para que la evolución del pensamiento contable haga frente a esos factores omnipresentes y se aporte desde la emancipación intelectual de la contabilidad es importante la objetividad material, es decir, una acción intelectual e individual crítica, libre y autónoma, de quien represente los hechos en la contabilidad y una postura que valide e integre la relación *sujeto - objeto* y se represente en la materialidad del objeto sus características cualitativas y cuantitativas, es decir, durante el proceso de la representación, es necesario que toman los elementos que objetivamente el sujeto desentraña del objeto, y las documente completas y en detalle.

Como objetos sobre los cuales se debe ejercer la emancipación intelectual de que venimos tratando tenemos los entornos a nivel macro y micro económico - financiero que se involucran en la contaduría a través de la empresa como unidad productiva y se hacen “omnipresente...”, entre los que se pueden destacar; “la regulación legal de la empresa, fiscalidad empresarial.”² (Lowe & Tinker, 1977, p. 263), con claros objetivos de mantener su patria potestad sobre el pensamiento contable, mediante el uso de las normas jurídicas o leyes expedidas de manera monopólica dando

2 Idioma original ingles: “Clearly the presence of a macro-economic, macro-financial environment to which they must relate is recognised, for government requirements for company legal regulation, business taxation, general economic regulation”

paso al fundamentalismo eurocéntrico o mandato único o democracia liberal única, que no da más opción de obedecer y seguir las directrices que ese fundamentalismo impone (Grosfoguel, 2010, p. 51).

Comprender las limitaciones de los factores omnipresentes tales como la supeditación del pensamiento contable a las teorías de valor, de la riqueza, del patrimonio y de factores económicos y normativos permiten desentrañar el complejo proceso de la representación de la realidad en el que se encuentran inmersas las empresas, es un reto a la comunidad contable, a los investigadores, a la academia a los practicantes que demanda la acción de esa facultad libre, crítica y autónoma autopoiética que una persona goza y ejerce cuando desarrolla actividades relacionadas con la contabilidad. (Maturana & Varela, 1997, p. 45).

Ese ejercicio emancipado propuesto por Anthony Lowe, y Tony Tinker (1977), es el espacio de encuentro entre teoría y práctica, para que la comunidad contable, logre una vinculación a la solución a problemas de la praxis social. (Martínez, 2002, p. 28), desde la práctica, la academia, los centros de investigación, y se activen procesos que profundicen sobre la problemática generada por los factores omnipresentes y se logre fortalecer el pensamiento científico contable mediante la generación de teorías que revistan utilidad para la sociedad y haga contribuciones desde la investigación contable, la práctica y la política (Viloria, 2016).

En el aporte crítico que hacen Anthony Lowe, y Tony Tinker (1977) manifiestan que la sujeción a factores omnipresentes se observa en el ejercicio profesional por apatía, desatención, descuido, poca valoración e importancia por el quehacer de la misma ciencia o porque como contadores, se está en el deber de buscar un marco de referencia que se relacione con el bienestar de la micro institución individual³ y esta actividad no se hace, permitiendo que la contabilidad opera solo a nivel de empresa, aspecto que observado desde pensamiento capriano sirve como bandera epistemológica para los pensadores contables con visión sistémica (Capra, 2006, p. 17, 27) a fin de complementar el concepto contable hasta ahora concebido e integrar al todo, pues está visto que esa línea paradigmática no inscribe en la contabilidad todos los hechos cosas, seres, que rodean el accionar de un sistema (Galindo, 2016, p. 35).

La anterior postura para (Galindo, 2016, p. 50) es una crítica a la comunidad contable y llama la atención porque reafirma la involución del pensamiento a título de herencia con todos los rasgos eurocéntricos de la época prehispánica colonialista, en el que se configura una tragedia social si se tiene en cuenta que de este modo la sociedad pierde la oportunidad de hacer del conocimiento un instrumento de mejoramiento global (Co-

3 Idioma original ingles: “we as accountants, should (in part) seek a frame of reference which relates to the welfare of the individual micro-institution”

redor, 2013, p. 12) y la convalidación de un mundo mecanicista basado en el principio físico de la causalidad, en el que todo fenómeno tiene una explicación mecánica, física y no hay que ir más allá porque el mundo se concebía y explicaba como una máquina y no existe otra explicación (Capra, 2006, p. 14)

3. La emancipación del pensamiento contable, en el contexto socio-humanista

Diremos entonces que los factores omnipresentes de los que trata Lowe, y Tinker, (1977), significan para la comunidad contable, asumir el reto en el que no solo debe mirarse la representación de la realidad en la contabilidad como que lo esencial de un negocio sea la consecución de ganancias para cobertura de gastos privados⁴, sino que es necesario abarcar aspectos que trasciendan en lo social y humano (Napier, 1991).

La invitación de Lowe, y Tinker, (1977), es para Galindo (2016) el camino para que el saber contable se libere del esquema de la colonialidad e integrarlo al contexto de lo que Hugo Assman (2002) denomina una sociedad aprendiente, que no se niegue el desarrollo y evolución de pensamiento, tendiente a dar un enfoque diferente al procesos lineal de la cuenta razón o contabilidad, a ver otras cosmovisiones. (Assman, 2002, p. 137)

Sociedad aprendiente que se niega por vía de hecho, al desarrollo de un sistema contable dinámico, en el que se inhabilita la visión diversa de los hechos que surgen en torno a la realidad y se pierde el verdadero vínculo dialógico, limitando el valor a la contabilidad y simplemente se acata el procedimiento sin cuestionamiento alguno, sin mirar la otredad (Assman, 2002, p. 137).

Otro de los retos omnipresentes que es necesario abordar por la comunidad contable, más allá del entramado empresarial, es el interés del sistema político y de los gobiernos de turno por participar de las ganancias en las empresas, creando normas para su distribución e inversión, sin tener en cuenta el grado de pluralismo y alejadas del conflicto social⁵ (Lowe & Tinker, 1977, p. 263).

La inmersión del pensamiento contable en el campo social es una muestra de evolución frente a factores omnipresentes, del que se espera demostrar la utilidad de la contabilidad para la sociedad, que haga evidente e informe que la clase dominante impone una teoría simplista e injusta frente a la

4 Idioma original ingles: “the essential (micro-economic) business of getting and spending (private) profits”

5 Idioma original inglés: “and a general underestimate of the degree of pluralism and conflict in our society”

evidente riqueza de las situaciones sociales⁶ (Lowe & Tinker, 1977, p. 264) en las que como sostiene Fritjof Capra se conciben objetos de conocimiento, en el que se vea al observador observando su propia observación; dándole de esta forma emergencia a una nueva epistemología, aplicable a todos los campos del conocimiento humano (Capra, 2006, p. 47), por tanto es un nicho importante para la comunidad contable adentrarse en esa riqueza social teorizando sobre lo imperceptible y aportando desde lo epistemológico para el desarrollo del pensamiento contable y el mejoramiento de la condición humana.

En el análisis que hacen Lowe y Tinker, (1977), destacan que una disciplina se cualifica necesariamente cuando la comunidad que se forma en ella se adentra en sus principios ontológicos y deriva en *una postura ideológica*, para el caso de la ciencia contable debe adoptarse un pensamiento que se apoye en la academia en la práctica y en la investigación de los fenómenos sociales en la que se establezca una mayor conciencia y exista una comprensión científica⁷ y sirva para tomar decisiones que beneficien más en el campo social y humano (Lowe & Tinker, 1977, p. 264).

La contribución de la emancipación del pensamiento contable en el campo social y humano, requiere una formación abarcadora que nos permita ampliar las diferentes maneras de leer, reconocer, interpretar e interactuar con la pluralidad de mundos diferentes que hoy se entrecruzan. (Martínez, 2002, p. 57), y nos adentremos en la comprensión de los fenómenos que rodean la actual forma de desarrollo social en desorden, y construir teorías que expliquen desde lo contable lo adecuado y válido para las facciones o clases mantener oculta la metodología, las estrategias, y las teorías que les permite vivir de esa forma y hacen lo necesario para que no se conozcan, porque entender esas relaciones pone en tela de juicio el orden social existente y las clases de relaciones que lo definen⁸ (Lowe & Tinker, 1977, p. 265)

Y frente a ese juego de elaborar estrategias, para que se favorezcan las facciones de quienes les interesa mantener un sistema social marcado por ocultar las reglas macro - estructurales⁹ por las que se producen los

6 Idioma original inglés: “ruling class is to impose a simplistic theory that clearly does not do justice to the obvious richness of social situations”

7 Idioma original inglés: “The need for a greater consciousness is not restricted to the general area of social but is equally applicable to scientific comprehension”

8 Idioma original inglés: “The sense in which these (class)factions are (and may be) related and thus compose a particular social totality is left conveniently obscure by pluralists because to understand such relations would make it possible to bring into question an existing social order and revise the(class) relations that define it”

9 Idioma original inglés: “pluralistic frameworks have been criticised for being so mesmerized by the immediate drama of social combats that they fail to detect the macro-structural ground rules

conflictos, mediante una mal llamado pluralismo que refleja solo el nivel superficial de la realidad social, (Lowe & Tinker, 1977, p. 264) y es que frente a ese juego de ocultamiento estratégico surge la inquietud sobre el protagonismo que tiene aquí la contabilidad, en el ejercicio de representación de esa realidad y si su naturaleza u objetivo es hacerlo siguiendo el equivocado concepto de pluralismo, o si por el contrario los contadores deben tratar de determinar la función de los objetivos de la profesión de contador en la sociedad¹⁰ a tal efecto Lowe y Tinker, (1977) manifiestan que “la contabilidad no puede permitirse el lujo de tales juegos intelectuales; algún criterio u objetivo será necesario para evaluar (y guiar) las políticas y prácticas de la contabilidad como una disciplina científica y como una institución social”¹¹ (p. 265).

Por supuesto que la contabilidad frente a los juegos intelectuales que consisten en ocultar las reglas macro estructurales tendiente a reflejar un nivel superficial de la realidad social, aspecto que debe llamar la atención a la comunidad contable para evaluar y descifrar ese objeto de estudio y lograr una composición teórica de utilidad social, en la que se evidencie la no sujeción de los constructos mentales y se traduzca en un pensamiento contable con libertad, independencia y autonomía, con el objeto de asumir los retos a través de la investigación tendientes a generar nuevos espacios de conocimiento y lograr un aporte significativo a la ciencia y a la sociedad.

Y es de este modo, (Galindo, 2016, p. 52) que surgen nuevas competencias para el profesional contable, impregnadas de renovadoras concepciones sobre los roles que debe desempeñar, como mediador y gestor de conocimiento pertinente para el usuario de información económica, financiera y no financiera, lo cual exige aprendizaje permanente, innovación, actitud investigativa y crítica, pero ante todo, la disposición a observar la pluralidad de los mundos que se entrecruzan en la multivariada fenomenológica. (Martínez, 2002, p. 57)

Atreverse a la liberación de la tutela del pensamiento contable que han mantenido los gobiernos, los empresarios, los grupos económicos, las multinacionales y las instituciones encargadas de la producción e imposición de información, ya sea legal o de autorregulación financiera, es abrir espacio a la liberación y desarrollo científico de la contabilidad, es un

according to which such conflicts take place. These macro-structural arrangements constitute the rules of the game”

10 Idioma original inglés: This is especially the case in attempting to ascertain the function of objectives of an accounting profession in society.

11 Idioma original inglés: “However accounting cannot afford the luxury of such intellectual sleights of hand; some criterion or objective is necessary for evaluating (and guiding) the policies and practices of accounting as a scientific discipline and as a social institution”

propósito que debe impulsarse desde la academia, los centros de investigación, el sector empresarial, desde el sector público, y especialmente desde la praxis contable, en función de la sociedad (Jiménez, 2013, p. 197) con repercusiones a los asociados y por supuesto enfocarse en su proyección, desarrollo y sustentabilidad.

En este sentido, la actividad contable tiene una acción social subyacente (Morin, 2010, p. 81), que debe realizarse con enorme cuidado, para poder cumplir con los intereses de los usuarios, quienes tienen puestos en la contabilidad, en lo que representa, en sus normas en sus leyes, en la manera instrumental o teórica de desarrollar su práctica, ese propósito social, para su beneficio desarrollo y progreso, sin lo cual, la ciencia misma no sería viable ni superviviría, tema que abordan Lowe y Tinker, (1977) en el estudio sobre la problemática contable, indican que:

La necesidad de un criterio social para la práctica contable se deriva no solo de una preocupación general sobre el desarrollo social, sino también de una pregunta más inmediata sobre la viabilidad y la supervivencia de la profesión en la sociedad¹² (p. 266).

Metafóricamente cuestionar la viabilidad de la profesión contable, llama poderosamente la atención para los investigadores y comunidad contable quienes han dejado pasar el tiempo con la mirada distante, apática, desinteresada, utilitarista, aprovechándose de un estatus de ciencia incierto, nada sólido, apertrechados en ella, en un mar de incertidumbre navegando en una barca a la deriva, sin brújula alguna, en una nave tripulada por imaginarios incapaces de enfrentar los desafíos que le deparan y para los que no se está preparados,

Ante esa incertidumbre, (Galindo, 2016, p. 54) indica que se hace perentorio armar una nueva arquitectura educativa en donde se le apuesta a la incertidumbre que implica pérdida de la seguridad en la certeza, lo cual debe derivar en una modificación a nuestra capacidad epistemológica de estar predispuesta a realizar catarsis permanentes de los saberes, además de poseer agudeza flexible y crítica de adaptación a los nuevos escenarios. (Martínez, 2002, p. 56).

Es en ese sentido en el que el camino del pensamiento contable busca su fortalecimiento, y las acciones de científicidad en pro del bienestar humano y social, y no en contra de ella¹³, mediante acciones de investi-

12 Idioma original Ingles: "The need for a social criterion for accountancy practice stems not only from a general concern about social development, but also from a more immediate question about the viability and survival of the profession in society"

13 Idioma original Ingles: "Firstly, to neglect the impact of scientific activity on human and social welfare is to invite the charge of moral culpability.6 Clearly social scientists, (including accountants) have their own, less dramatic, equivalents of atomic energy for benefiting society and their own "atom bombs" for damaging humanity"

gación para comprender los términos bajo los cuales se da una simbiosis con la sociedad¹⁴, en los que se logre en conjunto el bienestar humano¹⁵ y se logra manteniendo una unidad en la contabilidad que reúne varios campos de acción al servicio de la sociedad, tales como, lo financiero, gerencial, social, tributario, etc., al unificar esas divisiones e investigar la manera como pueden llegar a afectar el bienestar social e individual (Lowe & Tinker, 1977, p. 269).

Esta actividad por supuesto recae en cabeza del *sujeto (contador)* desde la misma concepción de lo que se hace en la práctica, los aportes irrigados a la sociedad desde lo contable, lo que hacen los profesionales y producen en servicios como una forma de resultado para satisfacer necesidades sociales¹⁶ que cuentan con una interacción constante entre las nociones “*debería*” y el “*hacer*”, en el que la profesión cuenta con *contadores académicos (brazo uno)* encargados de darle la categoría a la *ciencia de sabia y racional*, mientras que se tiene los *contadores practicantes (brazo dos)*, junto con la necesidad de interactuar constantemente e incluso un intercambio entre los dos brazos¹⁷ (Lowe & Tinker, 1977, p. 269).

En esa interacción o intercambio de brazos, el *sujeto (contador)* en desarrollo y fortalecimiento contable debe gestionar para que los objetivos de la contabilidad estén presentes, e influyan, se incluyan en los mecanismos que emplean las instituciones en la toma de decisiones, por cuanto éstas inciden en el estado de bienestar social¹⁸, (Lowe & Tinker, 1977, p. 269),

14 Idioma original Ingles: “Secondly, if accounting is to survive as a discipline and an activity-set it is essential, as part of that discipline, to investigate and understand the terms under which society is likely to accommodate and sustain it”

15 Idioma original Ingles: “Thirdly, the effect of empirical science as a whole on human welfare”

16 Idioma original Ingles: “the problematic of accounting. Society’s needs, (reflecting the welfare criterion discussed earlier) are shown as inputs to “what practioners should do”. These inputs from society provide a standard or target for formulating professional strategy and policy to guide “what practioners do”. The latter produce services to society in the form of outputs, broadly conceived as satisfactions of needs”

17 Idioma original Ingles: “These outputs feed through the system’s environment and are related to the inputs in subsequent time periods.’ The most mportant implication of Diagram 2 is the need for a conception of “should” that is to some degree independent of that for “do” or “what is” and a constant interplay between should” and “do”. Institutionally, these related notions may be seen as the need, if a profession is to be a learned, rational one, for both an intellectual arm (the academic accountants) and a practising arm (the accountants in private industry and commerce, in public enterprise and in professional practice) coupled with the need for a constant interplay and even interchange between these two arms”

18 Idioma original Ingles: “a general definition of the objectives of accounting in society. These objectives may be expressed in terms of influencing the individual’s and society’s institutional decision making mechanisms to produce a desired level of welfare”

A tal efecto y Lowe y Tinker (1977) en relación con la construcción del pensamiento y sobre la práctica contable, esto es, la acción de transmitir el producto de la simbiosis *sujeto (contador) – objeto (hechos a ser representados contablemente)*, expresado en ideas, con el empleo del juicio y la razón, se cuestionan respecto de qué tan satisfactoria o viable es el estado de la práctica contable como institución social y en función del bienestar humano, y si realmente se satisfacen esas necesidades a través de la contabilidad con los métodos que se utilizan en la actualidad y además qué evidencias hay que aprueben o refuten que eso sea verdad o no¹⁹ (Lowe & Tinker, 1977, p. 267), al respecto manifiestan que:

La necesidad de un criterio social para la práctica contable se deriva no solo de una preocupación general sobre el desarrollo social, sino también de una pregunta más inmediata sobre la viabilidad y la supervivencia de la profesión en la sociedad²⁰ (P.267).

En este sentido pensar en la liberación o emancipación del pensamiento contable, la contabilidad debe investigar y entender cómo es la problemática social, en función de las necesidades y éstas cómo se satisfacen, de qué manera y con qué criterios se lleva a la práctica desde el quehacer empírico y a ello integrarle un lenguaje científico que describa el problema en todo su contexto.

4. Conclusiones

La trazabilidad histórica objeto de revisión documental, denota la postura del pensamiento contable y un quehacer de la comunidad científica que centra sus teorías desde la época antigua hasta la escuela económica deductiva norteamericana en hechos derivados del desarrollo de las actividades empresariales, concentradas en la generación de utilidad, y conservación del patrimonio, postura ideológica originada por el interés de los sujetos en mantener como factores validos aquellos que solo se pueden demostrar mediante el aporte de ciencias como la matemática y sean fácilmente visibilizados y cuantificados, de donde concluimos que la limitación al pensamiento contable es originada desde la misma comunidad, es decir, el crecimiento, y desarrollo del pensamiento contable se auto limita, por efectos y factores derivados de las transacciones económicas y de los elementos de valor con carácter netamente cuantitativo.

19 Idioma original Ingles: “How satisfactory (or viable) is the current state of accountancy practice viewed in terms of our analysis? Is the subject’s existing methodology adequate for satisfying society’s requirements? What evidence exists that would enable a resolution of such matters to be accomplished?”

20 Idioma original Ingles: “The need for a social criterion for accountancy practice stems not only from a general concern about social development, but also from a more immediate question about the viability and survival of the profession in society.”

Observamos que la permanencia de los factores omnipresentes como el valor, la riqueza, el patrimonio, la ganancia, lo económico, lo político y lo normativo, se mantiene hasta finales del siglo XX y comienzos del siglo XXI, cuando se da paso al llamado periodo del pensamiento científico, en el que ya no solo es relevante la información con carácter cuantitativo, sino que se integra a la teoría contable el aporte de la información cualitativa y se da paso al paradigma de la utilidad de la información frente a las necesidades y expectativas de los sujetos.

En relación con el aporte de Ernest Anthony Lowe, y Tony Tinker (1977) sobre el concepto de la emancipación del pensamiento contable, se logró llegar a la siguiente definición: la emancipación intelectual de la contabilidad es la facultad libre, crítica y autónoma que una persona goza y ejerce cuando desarrolla actividades relacionadas con la contabilidad. (Galindo, 2019).

La emancipación del pensamiento contable, en el contexto socio – humanista, implica acciones de científicidad en pro del bienestar humano mediante la investigación para comprender los términos bajo los cuales se da una simbiosis.

Referencias bibliográficas

- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas. (1980). Principios y normas de contabilidad. Madrid: AECA serie de Documentos, N° 1.
- Álvarez-López, J. (1981). Conceptualización doctrinal de la contabilidad. *Técnica Contable*, 33 (392), 281-292.
- Assman, H. (2002). *Ternura en la educación, hacia una sociedad aprendiente*. Madrid: Narcea S.A.
- Barremè, B. F. (1680). *Livre des Comptes Faits*. Paris: Ediciones Paris.
- Belkaoui, A. (1981). *Accounting theory*. New York: Harcourt Brace Jovanovich.
- Bournisien, J. (1919). *Essai de philosophie comptable*. Paris: Eassy of accounting philosophy.
- Canning, J. (1929). *The economics of accountancy*. New York: The Ronald Press.
- Cañibano, L. (1995). Los programas de investigación en contabilidad. I Jornada de trabajo sobre teoría de la contabilidad. ASEPUC, 23-60.
- Cañibano, L. (1975). *Teoría actual de la contabilidad*. Madrid: Editorial ICE.
- Capra, F. (1982). *El punto crucial, ciencia sociedad y cultura naciente*. Buenos Aires: Troquel S.A.
- Capra, F. (2006). *Las Conexiones Ocultas, Implicaciones sociales, Medioambientales económicas y biológicas de una nueva visión del mundo*. Barcelona: Anagrama S.A.
- Cerboni, G. (1883). *Primi saggi di logismografia*. Florencia: Arno Press.
- Cerboni, G. (1886). *La ragioneria scientifica e le sue relazioni con le discipline amministrative e sociale*. Roma: Editor Rirea.

- Chambers, R. (1966). *Accounting evaluation and economic behavior*. New Jersey: Prentice Hall, Englewood Cliffs.
- Colbert, J. B. (1673). *La ordenanza del "comercio terrestre" Code Savary*. Toulouse, Paris: Guillaumin Libraire.
- Corredor, C. E. (2013). *Economía sin Robinson Crusoe Apuntes para superar el Autismo*. Cali: Sentipensar Editores.
- Degranges, E. (1795). *La tenue des Livres rendue facile*. Paris: Hocquart.
- Delaporte, R. (1922). *La comptabilité Appliquée a l'industrie. Le Prix de revient*. Paris: Editions Littéraires et Techniques.
- Delaporte, R. (1932). *Organización y Contabilidad Bancarias*. Barcelona: Juventud. S.A.
- Dumarchey, J. (1919). *Theorie positive de la comptabilité*. Lyon: Ediciones A. Rey.
- Edwards E.O. & Bell, P. (1961). *The theory and measurement of business income*. Berkeley: University of California Press.
- Feltham, G. (1968). The value of information. *The accounting review*, 43, (4), 684-696.
- Flori, L. (1636). *Trattato del modo di tenere il Libro Doppio Domesticco*. Palermo: Stampato Per il Lazzari Varefa.
- Franco, R. (2013). Aportes del posestructuralismo y el posmodernismo al desarrollo del pensamiento contable. *Lúmina*, 14, 54-86.
- Gabas-Trigo, F. (1991). *El marco conceptual de la contabilidad financiera*. Madrid: Ed. AECA.
- Galindo, S. (2016). Del Paradigma Cartesiano Contable en Colombia hacia el Sistémico Ecológico. Bogotá: Libros y Libros.
- García-García, M. (1968). La contabilidad: una metodología científica. *Revista de Economía*, 101, 257-280.
- Gil, J. (2013). Expectativas sobre el desarrollo de la escuela crítica en contabilidad en el marco de la diseminación de las NIIF. *Lúmina*, 14, 8 - 38.
- Giuseppe, G. (1998). *Recenti sviluppi dell' archeologia della ragioneria: I contributi di Denise Schamandt-Besserat e di Richart Matessich, Storia della Ragioneria*. Roma: Societa di Storia della Ragioneria, Casa Editrice RIREA.
- Gomberg, L. (1897). *La Science de la comptabilité et son système scientifique: Essai de la clasifacion de la scienciede la comptabilité, elementos de la comptabilité*. Paris: Libraires Editeurs,
- Gomberg, L. (1908). *Grundlegung der verrechundswissenschaft (Foundations of Accounting Science*. Leizig: Duncker & Humbolt
- Goxens-Duch, A. (1970). *Enciclopedia de Contabilidad y Administración de Empresas*. Madrid: Giner.
- Grady, P. (1965). *Memoirs and accounting thought of George O. May*. New York: The Ronald Press Co.

Grosfoguel, R. (2010). *La descolonización de la Economía Política*. Bogotá: Universidad Libre.

Gutiérrez, F. P. (1991). *La mediación pedagógica*. Hilversum. Países Bajos: Ed. RNTC.

Hernández, E. (2009). *De las Cuentas y Las Escrituras*. Madrid España: Editorial Asociación Española de Contabilidad y administración de Empresas AECA.

Hicks, J. (1967). *Valor y capital*. México: Fondo de Cultura.

Hügli, F. (1871). *Lehrbuch der allgemeinen verrechnungswissenschaft*. Berna: Edición Alemana

Jiménez, R. (2013). Un aporte de Richard Laughlin a la contabilidad: El pensamiento de Middle- Range. *Lúmina*, 14, 176 - 179.

Laughlin, R. (2011). *Bridging the Gap between Academic Accounting Research and Professional Practice*. (Burritt y J. Guthrie ed.). Sidney, Australia: The Institute of Chartered Accountants in Australia.

Littleton, A. (1966). *Accounting Evolution to 1900*. 1er ed. New York: Russell and Russell.

López, F. (2004). *Historia de la Contabilidad, Versión al castellano de la obra Alemana de Karl Peter Kheil*. Alcobendas. Madrid: Gráficas Ormag.

Lowe, A. & Tinker, T. (1977). Siting the accounting problematic: Towards an intellectual emancipation of accounting. *Journal of Business Finance & Accounting*, 4(3), 263-276.

Machado, F. X. (2010). *Documentos relativos a la implementación de la contabilidad por partida doble en las cajas reales de indias 1784*. Madrid: Graficas Ormag.

Manzoni, D. (1534). *El Quaderno doppio col suo giornale, novamente composto, e dilligentissimamente ortinato secondo il costume di Venetia*. Venecia: Stampato per Comin de Tridino de Monferrato.

Martínez, G. L. (2002). *Los desafíos de la educación contable "Encrucijada de una formación monodisciplinaria en un entorno complejo e incierto"*. Cali: Unicauca.

Masi, V. (1942). *Statica Patrimoniale*. Padova: Cedam.

Masi, V. (1943). *La ragioneria como scienza del patrimonio*. Padova: Cedam.

Masi, V. (1962). *Teoría y metodología de la contabilidad*. Madrid: Editorial Ejes Fuencarral.

Mattessich, R. (1964). *Accounting and Analytical Methods*. R.D. Irwin, Homewood. Illinois: Versión Alemana.

Mattessich, R. (1970). *Some thoughts on the epistemology of accounting*. Vancouver, Canada: University of British Columbia.

Mattessich, R. (1973). Recientes perfeccionamientos en la presentación de los sistemas contables. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, II (4), 443 - 468.

- Mattessich, R. (1978). *Instrumental reasoning and systems methodology*. Reidel, Dordrecht. Boston: Edition by Reidel Publishing Company.
- Maturana, H & Varela, F. (1997). *De máquinas y seres vivos*. Santiago de Chile: Universitaria.
- Maturana, H & Varela, F. (1984). *El árbol del conocimiento*. Santiago: Universitaria.
- Maturana, H. (2003). *Conversando con Maturana de educación*. Málaga: Aljibe.
- Montesinos, J. (1978.). Formación histórica, corrientes doctrinales y programas de investigación de la contabilidad. *Técnica Contable*, 30 (352), 135 -142.
- Moonitz, M. (1961). The basic postulates of accounting. New York: American Institute of Certified Public Accountants, AICPA, 1.
- Morin, E. (2010). *Complejidad restringida, complejidad general*. Costa Rica: Estudios 93.
- Napier, C., & Noke, C. (1991). The Modern. *Law Review*, 6 (54), 810-829.
- Pacioli, F. L. (1494). *Summa de Aritmética, Geometría, Proportioni E Proportionalita y De Divina Proportione*. Venecia: Editorial Paganino.
- Paton, W. (1962). *Accounting theory*. Chicago: Reeditado por Accounting Studies Press Ltd.
- Peasnell, K.V. (1981). Empirical Research in Financial Accounting. En Bromwich, M. & Hopwood, A. (Editores), *Essays in British Accounting Research* (pp. 28-104). Londres: Pitman Publishing Ltd.
- Peat, F. D. (2002). *Sincronicidad, Puente entre Mente y Materia*. Barcelona: Kairos.
- Peter, K. K. (1902). *Historia de la Contabilidad*. Alicante: Kessinger Publishing.
- Pietra, A. (1586). *Indirizzo degli economi, ossia ordinatissima instruzione da regelatamente formare qualunque scrittura in un libro doppio*. Mantua: Edizione per Francesco Osana.
- Poper, K. (1962). *La lógica de la investigación científica*. Madrid: Tecnos.
- Requena-Rodríguez, J. (1977). *Epistemología de la contabilidad como disciplina científica*. Malaga: Universidad de Málaga.
- Ricard, S. (1709). *L'art de bien tenir les livres de comptes en parties doubles à l'italienne: avec une table alphabetique de l'explication des termes, qui sont le plus en usage dane le commerce*. Amsterdam: edition french forgotten books.
- Rodríguez, J., Freitas, S. & Zaá, J. (2012). La contabilidad en el contexto de la Globalización y la revolución teleinformática. *Revista Venezolana de análisis de coyuntura*, XVIII (1), 161-183.
- Rudner, R. (1973). *Filosofía de la ciencia social*. Madrid: Alianza Universidad.
- Sanders, T., & Hatfield, H. & Moore, U. (1938). *Statement of accounting principles*. New York: American Institute of Association.
- Schmalenbach, E. (1959). *Dynamische bilanz*. Edição G. A. Gloeckner, Leipzig, *Dynamic Accountin*. Michigan: Gee Editor. Gabler Verlag.

Schmandt – Besserat, D. (1992). *From counting to coneiform*. Austin. University of Texas Edition.

Skarza, J. (1822). *Lehrbuch der kompabilitätsusissenschafft*. [Traduzione al italiana con il titolo Della scienza dei Conti]. Milan: G.B Bianchi D.G

Skyner, R. (1987). *Accounting Standars in Evolution*. Toronto, Canada: Editorial Fitzhenry & Whiteside Limited.

Sprague, C. (1907). *The philosophy of accounts*. New York: Ronald Press.

Sprouse R.T. & Moonitz, M. A. (1962). *Tentative set of broad accounting principles for business enterprises*. New York: American Institute of Certified Public Accountants, AICPA, 3.

Staubus, G. (1986). The market simulation theory of accounting measurement. *Accounting and Business Research*, 16 (62), 117-132.

Sterling, R. (1970). *Theory and measurement of enterprise income*. Lawrence: University Press of Kansas.

Stve, S. (1608). *Wisconstige Gedachtenissen*. Baviera: Bouwensz.

Suárez, J., Pinilla, J., Martínez, G., León, M., Herrera, F., Alvarado, E., Vaca, A., Álvarez, J., Uribe, B. & Ríos, N. (2004). *Arqueología e Historia de la Contabilidad*. Bogotá: Unidad Editorial UNINCCA.

Suárez, J. (2008). *Momentos estelares de la Contabilidad*. Bogotá: Universidad la Gran Colombia.

Sweeny, H. (1936). *Stabilized accounting*. New York: Holt, Rinehart and Winston.

Taglienti, G. A. (1525). *Luminario di Arithmetica, libro doppio*. Venecia: Stampato in Vinegia per Giovan Antonio di Fratelli da sabbio MDXXX.

Túa-Pereda, J. (1983). *Principios y normas de contabilidad. Historia, metodología y entorno de la regulación contable*. Madrid: Instituto de Planificación Contable, Ministerio de Economía y Hacienda.

Túa-Pereda, J. (2004). Evolución y situación actual del pensamiento contable. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 20, 43-128.

Villa, F. (1840.). *La comptabilitá applicata alle amministrazioni private e publice*. Milan: Editorial Pavia, Bizzoni.

Viloria, N. (2016). Los mundos contables de Laughlin. *Teuken Bidikay*, 09, 23-36.

Viloria, N. (2013). Los retos de la contabilidad. Una visión desde los avances de la teoría contable. *Lúmina*, 14, 40 - 52.

Vlaemminck, J. (1961). *Historia y Doctrinas de la Contabilidad*. (J. M. Ferrando, Trad.). Madrid: E.J.E.S Fuencarral.

Watts R & Zimmerman, J. (1978). Towards a positive theory of the determination of accounting standards. *The Accounting Review*, 53 (1), 112-134.

Watts R & Zimmerman, J. L. (1979). The demand for and supply of accounting theories. *The Accounting Review*, 53 (1), 273-305.

Zappa, G. (1950). *Il Rédito di Impresa*. (2ª Edizione). Milão: Editore per Dott. A. Giuffrè.

