LA ENSEÑANZA DE LA CONTABLIDAD

Su metodología, epistemología y didáctica

MARÍA ELENA
ESCOBAR ÁVILA

Universidad
Externado
de Colombia

La enseñanza de la contabilidad: su metodología, epistemología y didáctica

María Elena Escobar Ávila

La enseñanza de la contabilidad:
su metodología, epistemología y didáctica

Universidad Externado de Colombia

Escobar Ávila, María Elena

La enseñanza de la contabilidad : su metodología, epistemología y didáctica / María Elena Escobar Ávila. -- Bogotá : Universidad Externado de Colombia. 2020.
208 páginas : ilustraciones, gráficas, mapas ; 21 cm.

Incluye referencias bibliográficas (páginas 187-205)

ISBN: 9789587904574

1. Contabilidad – Historia 2. Contabilidad – Investigaciones 3. Contabilidad -- Aspectos culturales 4. Contabilidad -- Enseñanza superior I. Universidad Externado de Colombia II. Título

657.07 SCDD 21

Catalogación en la fuente -- Universidad Externado de Colombia. Biblioteca. EAP.
Noviembre de 2020

ISBN 978-958-790-457-4

© 2020, MARÍA ELENA ESCOBAR ÁVILA
© 2020, 2015, UNIVERSIDAD EXTERNADO DE COLOMBIA
Calle 12 n.º 1-17 este, Bogotá
Teléfono (57-1) 342 0288
publicaciones@uexternado.edu.co
www.uexternado.edu.co

Primera edición: noviembre de 2020

Diseño de cubierta: Departamento de Publicaciones
Corrección de estilo: Óscar Torres Angarita
Composición: Julián Hernández - Taller de Diseño
Impresión y encuadernación: Imageprinting Ltda.
Tiraje de 1 a 1.000 ejemplares

Impreso en Colombia
Printed in Colombia

Prohibida la reproducción o cita impresa o electrónica total o parcial de esta obra sin autorización expresa y por escrito del Departamento de Publicaciones de la Universidad Externado de Colombia. Las opiniones expresadas en esta obra son responsabilidad de la autora.

Mi dedicatoria va dirigida con todo el amor a mi hermosa familia por su paciencia y apoyo en estos años, que parecieran siglos de larga duración…

A mi Luis Carlos, compañero del ayer, del hoy, de siempre…

A mis amigos, pasados, presentes, futuros…

Contenido

Reconocimientos 13

Prólogo 15

Introducción 19

Capítulo 1. El problema: anomia cultural 23
1.1. Educación ancilar 24
1.2. Apatía por la historia 31
1.3. Anquilosamiento de la investigación 33

Capítulo 2. Marco conceptual 37
2.1. La enseñabilidad de las ciencias contables 40
2.1.1. La epistemología 41
a. Desde la mirada anglosajona 41
b. Desde la mirada francesa 42
c. Estado del arte sobre didáctica de la contabilidad 43
c.1 Literatura referida a estudios sobre modelos o métodos de enseñanza 43
c.2 Literatura referida a la enseñabilidad de la contabilidad 46
c.3 Literatura referida a los resultados de la educación superior de los contadores de cara a su vida empresarial 47
c.4 Literatura referida a los programas de formación en contabilidad 48
2.1.2 Contenido y secuencia 51
2.1.3. Resumen de la investigación en contabilidad 56
a. Corriente principal o predominante 58
b. Corriente interpretativa 60
c. Corriente o enfoque sociocrítico 62

2.1.4 Mediación pedagógica. Animación socio-cultural 68
2.2 Concepto de museo 69
2.2.1. Museología y museografía 76
2.2.2. Guion histórico 80
2.2.3. Guion curatorial y guion museográfico 82
2.3. Concepto de museo contable. El museo virtual contable 83
2.4. Historia cultural 87

Capítulo 3. Elementos metodológicos que guían la propuesta 93
3.1. La unidisciplinariedad. Immanuel Wallerstein. El sistema mundo 93
3.1.1 ¿Qué se entiende por método? 93
3.1.2 La idea de sistema mundo 94
3.1.3 Los siete supuestos de las ciencias sociales según Wallerstein 104
3.2. La complejidad. Edgar Morin 109
3.2.1 Paradigma de la simplificación 114
a. El principio de legislar resumido en "solo hay ciencia de lo general" 115
b. El principio de desconsideración del tiempo como proceso irreversible 115
c. Principio de la reducción o de la elementalidad 115
d. Principio del orden-rey 116
e. Principio de la causalidad simple y lineal 117
f. Principio sobre la problemática de la organización 118
3.3 Los siete saberes para la educación del futuro 122
3.3.1. Las cegueras del conocimiento 123
3.3.2. La pertinencia del conocimiento 125
3.3.3. Enseñar la condición humana 127
3.3.4. Enseñar la identidad terrenal 130
3.3.5. Enfrentar las incertidumbres 132
3.3.6. Enseñar la comprensión 134
3.3.7. La ética del género humano 136
3.4. Transdisciplinariedad 137
3.5 El constructivismo (Jean Piaget), la teoría social (Lev Vigotsky), la tabla rasa (Steven Pinker) 138
3.5.1 La tabla rasa (Steven Pinker) 139
3.5.2 El constructivismo: Jean Piaget y Lev Vigotsky 142

Capítulo 4. La propuesta. La enseñabilidad por medio del museo contable 147
4.1 A manera de introducción 147
4.2. Breve historia de la contabilidad en el mundo 148
4.2.1 Período empírico 152
4.2.2 Período clásico (siglos xiii-xix) 154
a. Teoría contista, siglos xiii y xiv 154
b. Teoría del propietario, siglo xviii 157
b.1 Escuela lombarda 157
b.2 Escuela personalista 157
b.3 Escuela controlista o materialista 158
4.2.3 Período económico hasta el siglo xx 159
4.2.4 Paradigma de la utilidad 162
4.3 Una propuesta de guion histórico para el campo contable en Colombia 164
4.3.1 Primera etapa. Contabilidad precolombina o amerindia 172
4.3.2 Segunda etapa. Contabilidad colonial 174
4.3.3 Tercera etapa. Contabilidad de la dependencia neocolonial norteamericana 177

Conclusiones y reflexiones finales 181

Referencias 187

Anexos 207
Anexo 1 207
Anexo 2 208

Reconocimientos

Por la imposibilidad de un reconocimiento justo, trataré de listar solo algunos, con la esperanza de incluirlos a todos.

A la Universidad Externado de Colombia, a su Facultad de Ciencias Sociales y a la doctora Lucero Zamudio (q. e. p. d.).

Al doctor Alejandro Beltrán, decano de la Facultad de Administración de Empresas de la Universidad Externado de Colombia, quien, con su sabiduría y capacidad prospectiva, me impulsó a continuar en este empeño de hacerme doctora.

A los tutores que me han acompañado en este trasegar de nuevos conocimientos: el doctor Roberto Lleras, Ángela Parra y William Gamboa, quienes me ayudaron en los primeros y últimos pasos de este proceso; al grandioso maestro y guía Jorge Tua, en la Autónoma de Madrid, por aportarme y mostrarme nuevos caminos, y a mi querido amigo Jesús Alberto Suárez, quien me impulsó en la etapa final y más compleja de este proyecto. Para todos, solo palabras de agradecimiento.

A mi facultad, la de Contaduría Pública, que sentó las bases para convertirme en lo que hoy soy y represento en una profesión entrañable, por la que seguiré trabajando. A toda su comunidad académica, en el ayer y en el hoy, desde las directivas, administrativos, docentes, estudiantes, egresados, a todos, todos, quienes me vieron y me han visto dedicar horas de trabajo a la disciplina en la que me formé: la contabilidad.

A mis compañeros y amigos colegas en la docencia e investigación en la Universidad Externado de Colombia, especialmente al profesor José Ubaldo Díaz, mi amigo.

A todos quienes trabajamos en pro de nuestra querida profesión.

Prólogo

La contabilidad, a pesar de haber acompañado al ser humano desde que inicia su compartir con otros seres humanos, desde que se gestan las sociedades, aún no encuentra acuerdos entre sus practicantes sobre muchos aspectos fundamentales que la guían. No hay acuerdo sobre si se trata de ciencia o de una disciplina, sobre si hace parte de las ciencias sociales o es una subdivisión de las ciencias económicas, o administrativas o del derecho. En lo que sí hay un acuerdo, desde los propios y los ajenos, es sobre su importancia y sobre sus clasificaciones.

En el contexto educativo, sigue estando en un proceso de continuo crecimiento, como ha de ser, sigue estando y estará "en formación" una forma específica de enseñar la contabilidad. Este libro presenta elementos para la reflexión, la discusión, el debate y los aportes adicionales sobre la enseñabilidad de la contabilidad. Se hace un recorrido explicativo acerca del desarrollo y surgimiento del conocimiento y acerca del significado y elementos que constituyen la enseñabilidad de las disciplinas, con un abordaje particular de la contabilidad. Así las cosas, se incluye en el libro la explicación de algunos elementos que hacen parte de esta propuesta didáctica y epistemológica y que tiene como base la historia.

Este libro surge de los trabajos realizados en el doctorado en estudios sociales y en la maestría en educación, a los que se les fue dando forma en los tiempos en los que

la autora adquiría experiencia en la gestión de uno de los programas de contaduría pública más conocidos en el país. Este aprendizaje y esta experiencia se condensan en este libro que pretende aportar a la disciplina contable, desde un elemento que es trascendental, su enseñabilidad, desde la manera como se aborda y desde el reconocimiento de su importancia en la enseñanza. Por eso, seguramente encontrará en los docentes a los más beneficiados de su lectura, sin que sean ellos los únicos.

En el contexto colombiano, se evidencia en efecto una educación ancilar que ha creado un contador público con baja autoestima, al igual que la poca valoración que se tiene por la profesión de la contaduría pública. La deficiente formación de memoria histórica en cultura contable ha sido por cierto la causa primordial de un marcado colonialismo de regulación contable que ha optado, entre otras cosas, por la adopción de estándares contables de otros contextos, sin tener en cuenta la gran misión cultural de la convergencia en el sentido de propiciar políticas públicas más acordes con la realidad social-histórica de Colombia.

Ahora bien, desde el punto de vista de la disciplina contable, la problemática de memoria histórica en la cultura contable fue analizada por primera vez en el ya clásico artículo "Defensa histórica de la contabilidad", publicado por Hatfield en 1979, para quien el problema estriba en el atávico desprecio hacia la contabilidad y su exclusión de la "literatura refinada". Y, desde el punto de vista de la profesión, el libro *Historia de la contaduría pública en Colombia siglo* XX (Cubides *et al*., 1999) marcó un hito en el abordaje sociológico de la práctica contable, con base en las teorías de Talcott Parsons y con énfasis en la evolución histórica de la educación contable en el contexto de las profesiones liberales.

Con esto en mente, se propone la idea de *museo contable* como un dispositivo cultural de mediación pedagógica que propenda al fortalecimiento de la memoria histórica de la

cultura contable en Colombia para generar más espíritu crítico en los agentes sociales del campo contable y que aporte al debate sobre la enseñabilidad de la contabilidad.

Se entiende por "museo contable" un proyecto social de memoria histórica en cultura contable. Para el caso de Colombia, existen estudios empíricos que demuestran una deficiente formación de memoria histórica en los programas de contaduría pública. Entre las causas detectadas sobresalen la *educación ancilar* para la domesticación con una fuerte tendencia a la instrumentalización de los saberes, la *apatía por la historia* –resultado de una política pública que eliminó la enseñanza de la historia de los currículos de educación básica y media– y el *anquilosamiento de la investigación* para solucionar problemas de la práctica contable, debido a la incapacidad de la academia para producir ciencia propia.

La realización de todo proyecto de museo contable implica antes que nada la creación de un *guion histórico* para consolidar lo que técnicamente se conoce como *guion museográfico*. El guion histórico permite definir el relato de los acontecimientos. Las identificaciones de los hitos históricos determinan la mediación pedagógica del guion museográfico para fomentar espacios de animación sociocultural y espacios colaborativos en el campo contable.

Se concluye que un museo contable es un dispositivo cultural de enseñabilidad que permite abordar la historia como una *magistra vitae* en el sentido de Cicerón (Duplá Ansuátegui, 2006). Así, como el conocimiento no es neutro ni tampoco lo son las intencionalidades por conocer, la historia se presenta como un solucionador. El tiempo en lo social ocurre por medio de procesos. Lo que es cierto hoy, puede darnos mañana conclusiones diferentes. El tiempo y el espacio deben analizarse como partes unidas de los procesos.

En cuanto a pedagogía, la complejidad, la transdisciplinariedad, el constructivismo, el aprendizaje significativo, la mediación pedagógica son conceptos que se explican y

se vinculan a la enseñabilidad de la contabilidad gracias a un mediador pedagógico, un museo contable, que fortalece los conceptos pedagógicos por su poder legitimador y validador. Tal es la apuesta de enseñabilidad que se debate en este texto.

Introducción

Con este trabajo se propone una forma de enseñar la contabilidad, una respuesta a la enseñabilidad de la contabilidad partiendo del concepto de "museo contable" como proyecto social de memoria histórica en cultura contable. La importancia de la historia –estudiada bajo la óptica de la complejidad, de la eliminación de las líneas divisorias de las disciplinas sociales y de la transdisciplinariedad y la puesta en la realidad que proporciona un museo virtual– se presenta como respuesta y propuesta de enseñabilidad.

Acompañados con los conceptos pedagógicos que se incluyen en el constructivismo, desde la mirada de la complejidad (Morin, 2004), de las estructuras del aprendizaje (Piaget, 1991, 2013; Williams y Marek, 2000), de los aportes de las teorías de la proximidad (Díaz, 2002; Rodríguez Arocho, 1999), se va construyendo un tejido que permite presentar una propuesta de formación, de enseñabilidad, que acerque a los estudiantes al conocimiento contable desde la óptica histórica.

Ahora bien, por lo que respecta al campo contable en Colombia, los estudios recogidos son todavía escasos. Se evidencia una deficiente formación de memoria histórica en los contadores públicos, debido básicamente a tres causas: la educación ancilar, la apatía por la historia y el anquilosamiento de la investigación contable. Con miras a buscar alternativas de solución a esta problemática, el capítulo primero está dedicado al análisis de la situación,

donde se discute la anomia educativa como síntesis de las tres causas mencionadas.

A partir de la discusión sobre el problema, se consideró pertinente presentar los conceptos básicos escogidos para aclarar las ideas sobre la enseñabilidad de la ciencia contable, el concepto de museo, de museo virtual contable y de historia cultural, así: en la primera parte del capítulo dos, bajo el título de enseñabilidad de la ciencia contable[1], se involucran los temas de epistemología, de contenido y secuenciación, un breve resumen de la forma como se ha investigado en la disciplina contable y los elementos de mediación pedagógica. De otro lado, en el capítulo dos, y de forma conceptual y contextual, se presentan los elementos que configuran el significado de museo contable, y se estudian los conceptos de museo, incluyendo la diferencia entre museología y museografía, así como entre guion histórico, guion curatorial y guion museográfico; también se presentan los conceptos de museo contable y de museo virtual. Los museos son vistos como las instituciones culturales de mayor respeto y tienen un fuerte componente de legitimación. De otro lado, la museología crítica une la historia con la educación. Finaliza el capítulo dos incluyendo un aparte explicativo sobre la historia cultural, en el entendido de que los museos combinan la historia y la cultura, y este proyecto analiza la cultura popular como elemento fundamental para encontrar la periodización.

---

1 Se recomienda el documento en el que se revisan dos teorías acerca de la contabilidad como ciencia, de Pietro Onida y Raymond J. Chamberse: "The Australian scholar approaches accounting as a pure science by leveraging its deductive moment rather than empirical recognition, whereas the Italian author conceives accounting as an 'application science' and adopts a method where the inductive approach prevails" (el académico australiano aborda la contabilidad como una ciencia pura aprovechando su momento deductivo en lugar del reconocimiento empírico, mientras que el autor italiano concibe la contabilidad como una "ciencia de la aplicación" y adopta un método donde prevalece el enfoque inductivo (traducción libre de la autora) (Gonnella y Talarico, 2017).

En el capítulo tercero, como parte de los elementos metodológicos que guían la propuesta, se da cuenta de los significados de la unidisciplinariedad, el sistema mundo, la complejidad, la transdisciplinariedad y una explicación acerca del modelo pedagógico-constructivista que aborda las teorías de Jean Piaget, Lev Vigotsky y algunas discusiones sobre una más reciente teoría planteada por Steven Pinker. Los métodos estudiados en este capítulo son los escogidos y se constituyen en las guías metodológicas usadas en el desarrollo de la propuesta.

El capítulo cuarto discute específicamente, a manera de alternativa de solución, el proyecto sociocultural de museo contable como mediación pedagógica, para salir de la actual anomia educativa que afecta al campo contable colombiano. Esto en un contexto de animación sociocultural de largo plazo, en la medida que los agentes sociales de los currículos de contaduría pública tomen conciencia de la importancia de fomentar la memoria histórica para fortalecer su identidad cultural. Se incluye en este capítulo una breve historia de la contabilidad en el mundo, apoyada en trabajos previos de esta autora, así como una propuesta de guion histórico para el campo contable en Colombia.

Finalmente, en la conclusión se demuestra que la estrategia de mediación pedagógica más adecuada para la realización de un museo contable consiste en la elaboración de los mencionados guiones, el histórico y el museográfico, en el contexto socio-histórico de una unidad de análisis particular que presentan las emergencias contables dentro del escenario social, político y económico de Colombia.

Capítulo 1. El problema: anomia cultural

> Larga es la historia del pensamiento contable. Desde los primeros vestigios […] hasta la introducción a la ciencia en el siglo XIX, han pasado 30.000 años (Lopes de Sá, 1992, p. 13).

En Colombia se evidencia una deficiente formación de memoria histórica. Esto se ha constatado después de revisar una muestra representativa de programas de contaduría pública. Entre las causas detectadas sobresalen: a) la educación *ancilar*[2] o educación para la domesticación con una fuerte tendencia a la instrumentalización de los saberes, b) la *apatía* por la historia –consecuencia de una política pública que eliminó la enseñanza de la historia de los currículos de educación básica y media[3]– y c) el *anquilosamiento* de la investigación para solucionar problemas de la práctica contable, debido a la incapacidad de la academia por producir ciencia propia.

---

2 Existe, en latín familiar, un campo semántico relacionado con la servidumbre: el *servus*, es decir, el 'siervo' o 'esclavo', y la *ancila* que se refería a la 'sierva' o 'esclava'. Así, "ancilar" es una expresión peyorativa que se refiere a lo que es propio de la servidumbre. De modo que se utiliza el concepto de "educación ancilar" que se entiende como una educación para la domesticación.

3 Con el Decreto 1660 de 2019 el Ministerio de Educación Nacional convoca a la conformación de una comisión asesora para la enseñanza de la historia en Colombia.

1.1. Educación ancilar

La educación ancilar de los contadores se da por tres razones: 1) la forma como surge la profesión ligada a un *enfoque legal normativo*; en otras palabras, la profesión se constituyó en una servidumbre del derecho y de la economía; 2) *currículos profesionalizantes*: los contenidos de los currículos de cerca de 240 programas de contaduría en el país que tienen una base proveniente de la normativa que el Ministerio de Educación exige; 3) *concepción instrumental del ejercicio profesional de la contaduría pública*: los contadores públicos ven su labor y su desarrollo más enmarcados en oportunidades laborales que en la propia fundamentación disciplinar.

Enfoque legal normativo. Durante el siglo xx empiezan a surgir en Colombia normativas que determinan esencialmente el carácter normativo de la profesión que hasta entonces se desarrollaba de manera empírica. La Ley 58 de 1931 (Congreso de la República, 1931), cuyo propósito fundamental es la creación de la Superintendencia de Sociedades como ente de control, establece la figura del contador juramentado. Más adelante surge la Ley 73 de 1935 (Congreso de Colombia, 1935) llamada Ley de Revisoría Fiscal, que empezó a darle fuerza a la figura del revisor fiscal, y el año siguiente, con el decreto que la reglamentó, se ordenó la inscripción del revisor fiscal ante las cámaras de comercio. El Decreto 1948 de 1939 entrega la potestad a la Superintendencia de Sociedades de regular sobre los temas de los balances (forma como se conocían los estados financieros); además, se incluye la necesidad de que estos fueran acompañados con una nota de opinión por parte del revisor fiscal. Posteriormente, con el Decreto 1357 de 1941 (Ministerio de Economía Nacional, 1941), se dio potestad a los contadores juramentados para realizar funciones de revisoría fiscal; sin embargo, este decreto fue declarado inexequible.

A partir de ese momento sigue un período con poca legislación relativa al tema contable; en Colombia empieza a crecer el ánimo de uniones gremiales contables que empujan al gobierno a la regulación de la profesión. El 23 de noviembre de 1951 nace, bajo el nombre de Asociación Nacional de Contadores Públicos Juramentados, lo que es hoy el Instituto Nacional de Contadores Públicos. En este grupo se encontraban contadores de dos tipos: "los que nos llamábamos a sí mismos 'titulados' en oposición a los colegas que no habían tenido la oportunidad de recibir una formación y que llamábamos 'empíricos', expresión que llegó a tener una connotación peyorativa" (Nicholls García, 1990, p. 4).

Con el Decreto 2521 de 1950 (Presidencia de la República, 1950), el gobierno nacional reglamentó las sociedades anónimas y se incluyeron funciones del revisor fiscal. El Decreto 2373 de 1956 (Presidencia de la República, 1956) dio origen a la Junta Central de Contadores y por primera vez se instituye la calidad de contador público para ejercer la revisoría fiscal. La expedición de este decreto-ley hace parte de los triunfos que se endilgan los nacientes gremios de contadores de la época.

El doctor Francisco de Paula Nicholls, quien fuese decano de la Facultad de Contaduría Pública del Externado, hoy día retirado de sus labores profesionales, manifiesta que la membresía de un número mayoritario de "prácticos" comparado con los titulados, en el instituto, los convenció de crear otro organismo gremial al que dieron por nombre "Academia" y que hoy día subsiste como Colegio Colombiano de Contadores Públicos.

La Ley 145 de 1960 (Congreso de Colombia, 1960) es el estatuto de la profesión de la contaduría pública, en la que se habla por primera vez de la fe pública. Una oportunidad que la profesión tergiversó porque, a partir de ese momento, los contadores públicos han defendido su posición como garantes de la fe pública y como dueños absolutos

de una exigencia de tipo legal, que, contrario a favorecer el crecimiento de la disciplina, la ha hecho dependiente de un atributo legislativo, que, como tal, puede ser eliminado de la misma manera; y se han perdido más de 50 años de crecimiento.

A la ley la empiezan a acompañar decretos y normativas que se verán durante el trasegar legal de la profesión en Colombia; entre ellas se encontraban: el Decreto 1651 de 1961 sobre sanciones a contadores públicos y revisores fiscales y el Decreto 2265 de 1969 que otorga al contador público la calidad de auxiliar de la justicia en caso de dictaminar estados de cuentas.

En el camino legal, se incluye luego el Código de Comercio (Decreto 410 de 1971) (Presidencia de la República, 1971), posteriormente se expide el Decreto 2815 de 1974 con el que se hace solidariamente responsable al revisor fiscal en casos de evasión de IVA; la Ley 32 de 1979 que reglamenta la comisión nacional de valores y establece algunas funciones para los contadores públicos; surge entonces uno de los primeros decretos que unifican normas contables, el Decreto 2160 de 1986 (Presidencia de la República, 1986) que establece reglas a la contabilidad haciendo aún más técnico-normativo el desarrollo profesional. "A través del 2160 de 1986 se oficializó la subordinación de la contabilidad mercantil a la fiscal […] y en diciembre del mismo año con el Decreto 2687 se reconoció que la presentación en el balance de las valorizaciones fue el típico dilema de la verdad frente a la conveniencia, en donde obviamente la verdad no fue la triunfadora" (Nicholls García, 1990, p. 14) y el 2687 de 1988, el cual establece normas tendientes a desligar el impuesto sobre la renta de los efectos de la inflación.

Luego, 30 años después de la Ley 145, es expedida la Ley 43 de 1990 (Congreso de Colombia, 1990) que incluye, entre otros, en su artículo 10 el concepto de atestación,

además del código de ética de la profesión[4]. Así mismo, los decretos 2649 (Presidencia de la República, 1993)[5] y 2650 (Presidencia de la República, 1993), marco conceptual de los planes de cuentas, base fundamental de los programas de contaduría pública del país. En el año 2009, la Ley 1314[6] (Congreso de Colombia, 2009) institucionalizó el ingreso de la normatividad estándar internacional en materia contable y logró, cinco décadas después, que la profesión volviera a pensar en su propio desarrollo. Pero ha habido un viraje hacia la formación que privilegia los aspectos técnicos de los estándares internacionales, olvidando la esencia del criterio profesional que estos imponen.

En últimas, si se analiza la forma como ha crecido la profesión que surge a la par de la legislación, la cual impone cambios de acuerdo con el momento histórico, se podría afirmar que una profesión cuyo avance se lo da la ley, no el propio desarrollo de la profesión, genera preocupaciones sobre su fortaleza disciplinar y permite empezar a pensar en otros caminos para su fortalecimiento. De otro lado, las palabras del profesor Humberto Cubides, "la contaduría se ha convertido en una carrera para la competencia del mercado con la influencia de las ideas y los modelos externos" (Pinzón, 2011, p. 379), apoyan el hecho de que se debe seguir trabajando en pro de contar con profesionales críticos que conozcan más de la disciplina que desarrollan.

Currículos profesionales. En cuanto al surgimiento de la profesión en Colombia, los programas surgen en la década

---

4 Actualmente se está liderando desde el Consejo Técnico de la Contaduría Pública la conformación de comités de trabajo que propongas proyectos de cambio en la profesión.

5 Marco conceptual de la contabilidad financiera en Colombia.

6 De julio 13, "por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento".

de los sesenta del siglo pasado y según León-Paime (2008) respondían a políticas de instituciones internacionales, gestionadas desde el gobierno central, que obedecían a necesidades económicas y de mercado.

Actualmente la Resolución 3459 de 2003, por la cual se reglamentan los lineamientos mínimos de los programas de contaduría pública del país, y que además se han constituido en los máximos de muchos programas, incluye los siguientes objetivos para la formación de los profesionales:

> 1. Asegurar la transparencia, la utilidad y la confiabilidad de la información, así como la generación de confianza pública, a través de procesos relacionados con la medición del desempeño contable y financiero de las organizaciones, su interpretación y posibles implicaciones. 2. Comprender el contexto social, empresarial, legal, económico, político e institucional en el que se inscribe el ejercicio profesional. 3. Conocer los lenguajes, las técnicas y las prácticas propios del ejercicio profesional de la Contaduría. 4. Usar los sistemas de información como soporte para el ejercicio profesional. 5. Comprender, analizar y evaluar las teorías relacionadas con la Contaduría.

Al revisar en detalle los objetivos que plantea la resolución (próxima a ser modificada), muy seguramente se coincide en que es tangencial el referente a la propia disciplina, y que el objetivo fundamental es de carácter utilitarista. No pareciera dejar espacio para la formación integral del profesional. Y, cuando se revisan los componentes básicos que debe contener el currículo ofrecido, se encuentra un listado de requerimientos que muy seguramente forman un buen técnico, capaz de "extraer y analizar" datos provenientes de múltiples fuentes; para llegar a conclusiones con base en el análisis de información financiera y contable, se excluyen de la formación tanto las humanidades como la investigación.

Un panorama no muy halagüeño, especialmente si consideramos que el país tiene algo más de 240 programas de

contaduría pública, de los cuales un número no superior al 10 % ha pasado por los procesos de acreditación de calidad que el Ministerio de Educación Nacional ha diseñado[7]. La Junta Central de Contadores Públicos, ente disciplinario y encargado de la inscripción de profesionales, registra cerca de 250.000 profesionales inscritos, en desarrollo de la profesión. En cuanto al desempeño de los recién egresados que presentan exámenes Ecaes, los resultados hasta ahora mostrados sitúan a la profesión en los últimos lugares en lo que se refiere a análisis crítico[8].

Concepción instrumental del ejercicio profesional de la Contaduría Pública. De otro lado, una educación ancilar puede ser evidenciada al estudiar las razones que mueven a los futuros contadores y a los que se encuentran en ejercicio para estudiar o para ejercer la práctica. Esto puede verse en experiencias propias desde la docencia y coordinación de programas, y en el acompañamiento realizado por más de quince años de los procesos formativos de los contadores públicos. En las entrevistas iniciales para el ingreso a los programas, usualmente los aspirantes tienen claro que la profesión les dará herramientas laborales importantes para desempeñarse adecuadamente en su vida adulta. Se puede afirmar que son escasos los jóvenes aspirantes que manifiestan intereses diferentes al laboral. Ese puede ser un buen indicador de la percepción que proviene de los mayores (padres y familiares cercanos de los jóvenes aspirantes) acerca de las fortalezas de la disciplina.

Cuando van creciendo en su carrera, los estudiantes entienden perfectamente el papel que juegan los contadores

---

7 Véase https://saces.mineducacion.gov.co/cna/Buscador/BuscadorProgramas.php? De acuerdo con el Consejo Nacional de Acreditación, en junio de 2020 había 35 programas de contaduría pública con acreditación de alta calidad (21 con 4 años, 13 con 6 años y solamente uno con 8 años).

8 Ver análisis completo en http://www.icfes.gov.co/resultados-saber-pro

dentro de las organizaciones, son capaces de verlas como entes necesitados de información útil, han desarrollado competencias que son apreciadas en el ámbito laboral, pero no tienen claridad sobre la manera como la profesión puede crecer desde los aportes de los propios agentes que la conforman. Entienden el crecimiento profesional como una continua actualización de saberes, y, sin desconocer la importancia para su vigencia en el mercado laboral, se encuentra muy distante de la creación profesional para el propio robustecimiento de la disciplina.

Mirando el tema de manera más general en Colombia y no circunscrito a la Universidad Externado, los egresados de contaduría pública pueden ser estratificados. Es tal la cantidad de programas ofrecidos por universidades en todo el país, y con calidades tan diversas, que las empresas se han encargado de hacer selección y escogencia de profesionales de las universidades acreditadas, y todos los demás son contadores que se dejan para labores de empresas más pequeñas, o que deben desempeñarse como auxiliares o asistentes de los demás. Panorama complejo para una disciplina que requiere fortalecerse y generar avances propuestos desde sus propios profesionales cuando estos están intentando no perecer en la competencia.

De otro lado, los profesores, contadores en ejercicio en su mayoría y con una claridad sobre la profesión, manifiestan la importancia de esta desde una mirada utilitarista. Por supuesto, la profesión es vista como un excelente camino de siempre ser vigente y necesario para las organizaciones, entre otras cosas, por la propia obligación legal de la profesión.

Algunos autores aducen que los estudiantes que toman los cursos de ciencias sociales y humanas, y que hacen ruptura con algunos de sus principios rectores de vida, se han hecho partícipes del desencanto por la profesión. Dicho desencanto, de una u otra manera, hace que estas personas miren con desdeño el trabajo teórico y práctico

de los contadores públicos. Este desencanto se transfiere a la vida profesional (Rojas, 2008).

El Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (Aicpa), de los Estados Unidos, presentó en el Foro de Firmas, en octubre del 2014, que se celebró en la Universidad Javeriana, un documento que resume la percepción del futuro de la profesión, recogida de 5.600 profesionales de la contaduría pública. Aquí se hace referencia a las competencias identificadas: habilidades de comunicación, de liderazgo, de pensamiento crítico[9] y habilidades para solución de problemas, habilidades para el cambio, integración y colaboración. En ninguna de estas se asoma la necesidad de aportar al crecimiento de la profesión desde la base de fundamentos ontológicos robustos.

1.2. Apatía por la historia

La educación en Colombia, y particularmente la formación de los bachilleres, se ha visto rodeada de cambios originados en decisiones de políticas públicas en pro de una mayor cobertura, pero que lamentablemente ha descuidado la calidad. Los recursos son escasos y las decisiones no parecen obedecer a procesos investigativos serios sobre las necesidades de educación, sino a mal llamadas decisiones políticas.

La administración Gaviria en Colombia (1990-1994), y su apertura económica, trajo consigo una serie de cambios. En este contexto nació la Ley 115 de 1994 (Congreso de Colombia, 1994) para sentar las bases políticas de una nueva apuesta de país como también ocurrió en otros países latinoamericanos durante los años 1990.

---

9 Pensamiento crítico como uno de los elementos del pensamiento multidimensional definido por Lipman (2016). Incluye a su vez, un pensamiento autocorrector, un pensar con criterio y un pensamiento sensible al contexto.

Esta ley define, entre otros aspectos de educación, el nivel básico y el medio de formación. El básico incluye la formación primaria y los cuatros primeros años del bachillerato (que habilita para recibir la formación técnica), el nivel medio constituido por los dos últimos grados (décimo y once), que no son obligatorios y forman para el ingreso a la educación superior (la universitaria). Se fortalecen habilidades básicas en lenguaje y matemáticas y se hacen pruebas en estas áreas, por considerarse las más importantes y a las que hay que prestar atención; otro documento robusto sería necesario para revisar lo que ha sucedido con este esfuerzo, que parece no ha dado los resultados esperados.

En cuanto a la formación en historia, la Ley 115 en su artículo 5 (numerales 4, 5 y 6) especifica frente a los fines de la educación:

> 4. La formación en el respeto a la autoridad legítima y a la ley, a la cultura nacional, a la historia colombiana y a los símbolos patrios. 5. La adquisición y generación de los conocimientos científicos y técnicos más avanzados, humanísticos, históricos, sociales, geográficos y estéticos, mediante la apropiación de hábitos intelectuales adecuados para el desarrollo del saber. 6. El estudio y la comprensión crítica de la cultura nacional y de la diversidad étnica y cultural del país, como fundamento de la unidad nacional y de su identidad (Congreso de Colombia, 1994).

Por su parte, los artículos 21 y 22 definen los objetivos de cada ciclo, el básico y el medio. El artículo 21 lista los objetivos de la básica y no existe ninguno referido a la historia; se requirieron 23 años para que nuevamente la historia fuese incluida con el siguiente texto del artículo 2 de la Ley 1874 de diciembre de 2017: "La iniciación en el conocimiento crítico de la historia de Colombia y de su diversidad étnica, social y cultural como Nación" (Congreso de la República,

2017)[10]. Se requerirán unos años para ver el desarrollo y consecuencias, que se espera sean positivas, de esta ley. Similar situación ocurre con la educación media: el artículo 22 de la Ley 115 define los objetivos de la educación media y en sus literales no se encuentra relacionada la historia; se requirieron los cambios del 2017 para su inclusión: "h) El estudio científico de la historia nacional, latinoamericana y mundial, apoyado por otras ciencias sociales, dirigido a la comprensión y análisis crítico de los procesos sociales de nuestro país en el contexto continental y mundial" (Congreso de la República, 2017).

Los estudiantes y profesionales del hoy no conocen la historia, no se les enseñó. Esta apatía hacia la historia se une a una exaltación de conocimientos "útiles" que logran profesionales con éxito en el ejercicio, pero sin conciencia de su aporte a la disciplina en la que fueron formados.

1.3. Anquilosamiento de la investigación

En un artículo publicado por los profesores Inaga y Schneider (2005) se habla de manera contundente sobre el anquilosamiento de la investigación. El título es escabroso: "The Failure of Accounting Research to Improve Accounting Practice: A Problem of Theory and Lack of Communication"; es decir, el fracaso de la investigación contable para mejorar la práctica contable[11]. Los autores tienen como hipótesis de trabajo que el consabido fracaso se debe básicamente a dos tipos de problemas: por una parte, problemas de la teoría contable y, por otra, problemas de la comunicación.

---

10 Solamente con el Decreto 1660 de 2019 se reglamenta la composición y funcionamiento de la Comisión Asesora del Ministerio de Educación Nacional para la enseñanza de la Historia en Colombia.

11 Atribuido por una parte a problemas de la teoría contable; por otra, a la falencia en la comunicación efectiva en las organizaciones.

Por lo que respecta a este proyecto cultural de museo contable, estas dos problemáticas guardan una relación de consistencia mutua, por cuanto un museo contable busca preservar la identidad del conocimiento contable en sus relaciones unidisciplinarias para luego comunicarlos a la comunidad como un proyecto de identidad cultural. Cabe ahora preguntar: ¿cuáles son las causas de tal anquilosamiento? Responder este interrogante no es fácil, pues cada investigador podrá dar su punto de vista según su formación disciplinar. Sin embargo, por lo que al argumento de esta tesis respecta, se ha identificado como causa primordial la anomia educativa, que consiste en la pérdida de identidad cultural, que los griegos llamaban *nomos* y que ha ocasionado enfermedades en la cultura, por ejemplo la cultura tecnocéntrica que pulula en las facultades de programas técnicos en que se evidencia una apatía por toda formación humanística, a la que despectivamente se denomina "costura". Pero, por la otra, también se puede dar la cultura tecnófoba en facultades de ciencias humanas, en que se evidencia cierto rechazo a la tecnología como elemento peligroso para la identidad cultural cuando se convierte en una dependencia de dominación. Esto ya fue denunciado hace medio siglo, en una célebre conferencia en 1959, en Cambridge, por Charles Snow en "The Two Cultures and the Scientific Revolution" (Snow, 2013).

Autores como Nicholls aseguran que "en primer lugar puede afirmarse que es reiterativa, jurídica e históricamente, nuestra dependencia de la norma. Esta disciplina jurídica ha castrado nuestra imaginación y creatividad. Ha sido una camisa de fuerza que ha impedido en todo momento nuestro desarrollo, la búsqueda de otros horizontes, otras inquietudes, otros ambientes" (Nicholls García, 1990, p. 6).

La línea de investigación de estudios contables en la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Externa-

do de Colombia[12] desarrolla un proyecto de investigación cuyo objetivo es la caracterización del contador público colombiano. En el proyecto se han aplicado, en los años 2017, 2018 y 2019-2020, encuestas nacionales a todos los profesionales de contaduría del país. Estas han permitido evidenciar realidades que aportan al debate que aquí se presenta. En la encuesta del 2017, de un total de 2.209 contadores públicos que la respondieron, solamente un 6 % contaba con nivel de estudios posgraduales de maestría, y menos de un 0,5 % tenían doctorado. Sin embargo, un 64,1 % consideraba importante la realización de cursos cortos que respondan a las necesidades de conocimientos prácticos, en temas que requiere el ejercicio profesional de manera inmediata. Además, solo un 7,1 % de los encuestados encuentra necesario el uso de revistas científicas para informarse sobre los temas de la disciplina o la profesión[13]. Estas cifras confirman la mirada instrumental y la poca relevancia de la formación posgradual y la investigación entre los contadores del país.

En la encuesta del 2018, que tuvo un énfasis en los temas de formación profesional, un 87 % de los encuestados manifiesta que es su experiencia laboral el factor más importante de conocimiento, mientras que la formación en la universidad es valorada con un 35 %. Adicionalmente, un 69 % considera que la calidad en la formación de los contadores descendió en los últimos años, debido a la calidad de las clases (80 %); un 53 % considera que la formación posgradual es costosa y un 23 % que no tiene relación con el ámbito

12 La autora de este documento hace parte de esta línea y de este proyecto de investigación.

13 La encuesta tomó como universo una población de 250.000 contadores facultados para ejercer la profesión en Colombia, con un nivel de confianza del 99 % y un margen de error del 3 %. La muestra fue de 2.209 y se aplicó durante el mes de noviembre de 2017.

práctico laboral[14]. Sigue habiendo una predilección hacia la formación práctica, en cursos y seminarios que resuelven los problemas inmediatos del ejercicio profesional, con un 75 % de respuestas positivas. Los contadores públicos privilegian la práctica, no ven relevantes los estudios posgraduales ni la investigación y consideran que no aportan a su quehacer.

En la encuesta 2019-2020, en una etapa preliminar de recopilación de datos, se encuentra que un 10 % de los contadores manifiesta tener estudios de maestría y casi un 1 % dice que tiene o ha iniciado estudios doctorales. Aunque hay un aumento comparado con el 2017, sigue siendo muy importante, en un 89 %, la realización de cursos cortos que habilitan sobre herramientas técnicas y de rápida adquisición.

14 La encuesta tomó como universo 260.000 contadores públicos colombianos. Tuvo un nivel de confianza del 99 % y un margen de error del 4 %, con una participación válida de 1.036.

Capítulo 2. Marco conceptual

En el campo de la enseñanza, muchos saberes se involucran, el ser humano como docente se expone en su esencia, en su conocimiento, en sus temores y en sus realidades. El profesor Hugo Zemelman, sociólogo chileno, visitó a Colombia en 2013 en el doctorado de estudios sociales de la Universidad Externado; entre sus reflexiones sobre el papel del docente y del conocimiento, compartió con los estudiantes de la tercera cohorte algunos elementos que, a manera de introducción, se reconstruyen en esta parte del escrito. Propuso aportar una postura sobre el conocimiento bajo la premisa de que nunca podría decir "estoy pensando bien", en el entendido de que es necesario ver más allá de los límites de la ciencia, ya que el conocimiento va más allá de los límites disciplinarios. Además, con la necesidad de contextualizar al docente en una relación de subordinación, limitado en sus conocimientos tecnológicos y con el evidente desequilibrio entre la didáctica y los contenidos curriculares; actuando en un escenario en donde los contenidos curriculares son mucho más importantes, cuando en realidad el movimiento está en la práctica docente. Algunos de los elementos que incluye son los siguientes:

– Primacía de la historia (el conocimiento siempre parte de la historia).

– No puede el hombre comprender su realidad si no hay un acto de pensar. Una realidad con un ámbito de sentido.

– No se puede excluir al sujeto. Se debe partir de la autonomía, de la capacidad de construcción de sí mismo, una autoconstrucción del sujeto. Es esencial en el proceso formativo la invitación a "ser alguien", puede ser en términos de Don Quijote: "yo sé quién soy"[15], o como lo aclara Unamuno: "yo sé quién quiero ser" (Unamuno, 2019, p. 54). Al decir "quien quiero ser", se involucra un elemento volitivo de conciencia. Bajo esta mirada, es necesario generar condiciones para que el estudiante aprenda siendo, y lo que va a construir depende de cada uno, aunque la relación con el otro es condición *sine qua non* para autoconstruirme (Vigotsky, 2012).

– Para el abordaje es necesario partir del supuesto de que la historia se construye en todos los momentos. "La base que ha servido de apoyo a la construcción del conocimiento en términos tradicionales ha sido la relación presente-pasado" (Zemelman, 2011, p. 81). El conocimiento se busca en la necesidad de la construcción de la realidad histórica, el pensar busca reconocer el horizonte histórico[16], que es "la capacidad teórica, pero, además, volitiva, ideológica y emocional, para ubicarnos en la situación de creación histórica" (p. 95).

– La construcción del conocimiento está asociada a la conciencia. Sin conciencia, ¿cómo saber desde dónde se está pensando? ¿Y para qué? ¿Desde dónde se está viviendo y para qué? Es un problema epistémico, no epistemológico[17].

---

15 "–Yo sé quién soy –respondió don Quijote–, y sé que puedo ser, no solo los que he dicho, sino todos los Doce Pares de Francia, y aun todos los nueve de la Fama, pues a todas las hazañas que ellos todos juntos y cada uno por sí hicieron se aventajarán las mías". (De Cervantes Saavedra, n. d.)

16 "Coincidentemente con Zemelman, De Sousa (2005) reconoce la historicidad de la realidad y su conocimiento desde una lectura original de la propuesta benjaminiana" (Paredes, 2014, p. 132).

17 ¿Cómo el hombre está en la historia y cómo construye? Esto constituye un pensamiento epistémico equiparado al histórico. No se puede quedar en la mera contemplación diagnóstica, debe reconocer las realidades donde vale la pena intervenir (o no). "¿Dónde está usted en la construcción de la realidad y de su conocimiento? Esta pregunta general se puede desglosar en tres preguntas propias de un saber que privilegia el momento epistemológico sobre

> Entre Follari, Zemelman y De Sousa Santos se da una coincidencia: repensar las ciencias sociales y sus implicaciones en la tarea de conocer, aceptando la contingencia de lo social, sin abandonar una perspectiva crítica. Aunque presentan diferentes argumentos, comparten la tarea de reinventar el conocimiento social, debido a una inconformidad con las actuales formas de plantear la relación entre el conocimiento y lo social. Este reinventar el conocimiento social es visto como la tarea de incorporar lo novedoso y sus alcances (Paredes, 2014, p. 126).

– No se puede reducir la realidad a funciones cognitivas. "La realidad solamente alcanza su plenitud, es decir, se completa, en el propio proyecto de construir el futuro" (p. 81). Plantea la necesidad de construir la realidad cambiando el razonamiento sobre regularidades, a un razonamiento sobre la dirección de cambio de los procesos, uniéndose aquí al pensamiento de Morin (2004) al decir que para "Morin la realidad de la que nos ocupamos es difusa en sus contornos, ya que se define solamente en la medida misma del esfuerzo por construirla" (Zemelman, 2011, p. 83).

– El pensamiento no se agota con la construcción de teorías. El conocimiento debe "trascender la percepción estrictamente teórica, de manera que sea posible llegar a captar la situación del problema" (La *et al*., 2017, p. 40). Cuando se es docente se construye una relación de conocimiento y se requiere que haya un conocimiento acumulado para poder construir la relación con el otro y ayudarle a crear su propio cúmulo. Existe una relación entre pensamiento y futuro; no hay posibilidad de leer la realidad que se vive sino desde una *exigencia de futuro*.

– Hay que saber leer[18].

---

el teórico: ¿qué conocimiento?, ¿para qué? y ¿para quién? […] Lo que permite avanzar hacia una propuesta epistemológica de tipo reflexivo y situado" (Paredes, 2014, p. 132).

18 De acuerdo con la encuesta nacional del Departamento Administrativo Nacional de Estadística (Dane), realizada en el 2018, los colombianos mayores

Todos los elementos planteados por el profesor Zemelman sirven para resumir los conceptos que se trabajan en este capítulo y que se constituyen en los fundamentos conceptuales que dibujan la propuesta didáctica presentada en el libro. La complejidad, la historicidad del ser humano, la mirada futura que se requiere, la transcendencia del pensamiento. Para iniciar, en el desarrollo de este capítulo, es necesario esbozar algunos conceptos, entre ellos, museo, mediación pedagógica, enseñabilidad de la ciencia contable, historia cultural. La metodología utilizada para el desarrollo de este escrito es estrictamente documental y analítica, partiendo del conocimiento y desarrollo de los conceptos en la búsqueda de vasos comunicantes entre ellos.

2.1. La enseñabilidad de las ciencias contables

Adaptado de Escobar (2010).

Todas las disciplinas tienen como base cultural y académica un saber que se ha creado a partir de la investigación y de la práctica pedagógica. Con base en este saber conciliado, surgen dos ejes que explican su enseñabilidad; estos son, de una parte, los principios epistemológicos y, de otra, las características definitorias de cómo se enseña esa determinada disciplina. Cuando se habla de principios epistemológicos, se hace referencia a los acuerdos filosóficos que dan cuenta del origen y naturaleza de las ciencias (contables en este caso). Por su lado, cuando se habla de cómo se enseña, se hace refiriéndose a la metodología específica de enseñanza y que puede diferenciarla de la forma como se enseñan otras disciplinas o ciencias; se habla de la didáctica. A continuación se hará una corta reflexión acerca del significado de

---

de 5 años leen en promedio 5,1 libros al año. Ver https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/cultura/encuesta-nacional-de-lectura-enlec

epistemología y de pedagogía, para luego enfatizar en la enseñabilidad de la contabilidad (Escobar, 2010).

2.1.1. La epistemología

La epistemología tradicionalmente ha sido vista como "un estudio crítico de los principios, hipótesis y resultados de las ciencias para determinar su valor" (Browaeys y Fisser, 2012, p. 208) y así entonces se refiere a los pensamientos, inteligencia, conocimiento, conciencia, imaginación, percepciones, sensación.

Se pueden distinguir dos ópticas para definir la epistemología: desde la literatura anglosajona y desde la francesa.

a. Desde la mirada anglosajona

La literatura anglosajona equipara la epistemología a una teoría del conocimiento, estudia el significado de este y sus limitaciones y alcances; distingue tres tipos de conocimiento: el científico, el moral y el religioso; de otro lado, en esta misma corriente se identifica la epistemología con la filosofía de la mente, con la fenomenología de la percepción y el papel de las imágenes en la memoria y la introspección (Audi, 2009, citado por Browaeys y Fisher, 2012). Así, el conocimiento es "un acto de alguien que se esfuerza por capturar un objeto mediante pensamientos para formar una representación adecuada de este objeto y la comprensión resultante de esta acción"[19] (Browaeys y Fisser, 2012, pp. 208-209). Finalmente, equipara a la teoría del conocimiento con un sistema entre pensamiento y mundo exterior.

---

19 "An act of someone who makes an effort to capture an object by thoughts and to form a proper representation of this object and the understanding resulting from this action" (pp. 208-209).

b. Desde la mirada francesa

Desde el punto de vista de la literatura francesa, el término epistemología se ha igualado con la teoría de la ciencia, incluyendo las ciencias físicas y la lógica. Cuando se refiere a la lógica, se asemeja a la definición anglosajona de teoría del conocimiento, explicada en el párrafo anterior, es decir, como un actuar de un sujeto que intenta formar la representación de un objeto. Aquí son válidos los aportes de Gaston Bachelard (1971) quien define la filosofía del conocimiento científico como una "filosofía abierta, como la conciencia de un espíritu que se fundamenta trabajando en lo desconocido, buscando en lo real aquello que contradice conocimientos anteriores" (Bachelard, 1971, p. 145). También en Bachelard (1971) se analiza lo que él llama una epistemología *histórica* como base fundamental del pensamiento. En la medida en que se reflexiona acerca del "no" entender un fenómeno, en esa medida se avanza hacia su comprensión; siempre se puede razonar sobre la historia del conocimiento: "El ser pensante piensa un pensamiento conocedor. No piensa una existencia" (p. 21). "Para el filósofo, las metodologías, tan distintas, tan móviles en las diferentes ciencias, revelan al menos un método inicial, un método general que debe informar todo el saber, que debe tratar del mismo modo todos los objetos" (p. 145). Así las cosas, la óptica francesa equipara la epistemología con la filosofía de las ciencias, generalizando las preguntas desde una mirada histórica y lingüística. Ejemplos de estas los traen Browaeys y Fisser (2012): "[…] las relaciones entre ciencias y economía, ciencias y filosofía, la situación actual influenciada por el enfoque científico y técnico y también preguntas sobre filosofías importantes como el positivismo, el empirismo anglosajón" (p. 209).

A partir de la revisión de literatura científica en cuanto se hace referencia a la forma como ha de enseñarse la con-

tabilidad, se presenta la siguiente taxonomía que resume las diferentes formas y avances en temas varios con uso de diversas metodologías.

c. Estado del arte sobre didáctica de la contabilidad

c.1 Literatura referida a estudios sobre modelos o métodos de enseñanza

− Análisis de casos

i. Estudios sobre el llamado SCL (*structures collaborative learning*[20]), el cual hace uso del análisis de casos para pasar de una lógica basada en lecturas a una basada en casos (Tan, 2019). Otros analizan el uso de esta metodología de casos de negocios en los cursos de contabilidad y su incidencia en el aprendizaje profundo. Al no encontrarse una relación, la evidencia confirma que a nivel de aprendizaje superficial es efectivo, pero cuando se mide el aprendizaje profundo el cambio es imperceptible. Según el estudio, los estudiantes se enfocan en lo que se les exige, por lo que recomiendan hacer mayor énfasis en la evaluación (Weil, Oyelere, y Rainsbury, 2004; Weil *et al*., 2001; Wynn-Williams, Beatson y Anderson, 2016) con el uso de la metodología de casos, incluyendo respuestas modelos y posteriores exposiciones de nuevos casos. Los estudiantes desarrollan pensamiento crítico[21] siempre y cuando se vinculen los ejercicios con intervenciones cortas por parte de los estudiantes (Phillips y Nagy, 2014).

ii. Estudios de casos particularizados a temas de contabilidad forense, por ejemplo reportando una eficiencia mayor, especialmente en el campo de la enseñanza de temas éticos (Alderman, 2019), o incluyendo el uso de *big data* o *data* analítica

---

20 Estructura del aprendizaje colaborativo.

21 Es necesario decir que algunos estudios han encontrado que no hay una definición común de pensamiento crítico. A pesar de exigirse como competencia de los contadores, no se han puesto de acuerdo sobre su significado. Ver Rebele y St. Pierre (2019).

para el aprendizaje sobre el fraude (Enget, Saucedo y Wright, 2017; Fay y Negangard, 2017), o en temas financieros usando lo que han llamado un portafolio de aprendizaje dirigido a mejorar las habilidades de pensamiento crítico y la creatividad, incluyendo una serie de tareas que se deben desarrollar de forma autónoma e individual (Gray y Daly, 2019; Samkin y Francis, 2008).

iii. Otros han analizado los estudios de casos, pero realizando ejercicios de juego de roles involucrando la afectividad en el aprendizaje, ya que su uso no demuestra ser eficiente en las clases de contabilidad. Se hace necesario enfocarse en factores afectivos e institucionales y con el uso de un juego de roles, en este ejercicio de socio, *controller* y facilitador (Healy y McCutcheon, 2010).

iv. Estudios que establecen la necesidad de parte de los docentes de incentivar no solamente competencias referidas a la disciplina, sino además competencias genéricas, teniendo en cuenta que la forma tradicional de enseñanza no lo hace. Propone el uso de estudios de casos como estrategia pedagógica para lograr este propósito (Boyce *et al*., 2001).

v. Estudio que establece que lo importante no es el uso de casos o el direccionamiento por parte de los docentes; lo importante para que cumplan el objetivo es la forma como se utilizan para lograr la participación activa de los estudiantes (Adler, Whiting y Wynn-Williams, 2004).

– Trabajo en grupo

i. Estudios que analizan las implicaciones para la enseñanza de la contabilidad por medio del trabajo en grupo (Gowri Shankar y Seow, 2010; Tempone y Martin, 1999), en algunos casos estudiando la satisfacción de los estudiantes frente a su proceso formativo cuando se usó la metodología del trabajo en grupo comparado con una metodología tradicional de lectura. En este proyecto, los estudiantes expresaron un mayor grado de satisfacción con el uso de la metodología de trabajo en grupo (Opdecam y Everaert, 2012).

ii. Con el propósito de dar respuesta al reporte empresarial sobre la necesidad de desarrollar competencias de trabajo en equipo de los recién egresados, este estudio analiza la percepción de los estudiantes sobre el uso de esta metodología, comparando grupos grandes de estudiantes con grupos pequeños. Los estudiantes plantean la necesidad de estructurar el trabajo en equipo dentro de los planes de estudio de la carrera (Cadiz Dyball *et al*., 2007).

– El uso de simuladores

Simuladores de la realidad para el aprendizaje de la contabilidad, de una manera diferencial, haciendo énfasis en el estudiante. En este proyecto se pretende generar un entorno de aprendizaje más atractivo, analizando diferentes plataformas de simulación de mercados para enseñar la contabilidad en los procesos de negocios, con resultados positivos en las reflexiones de aprendizaje por parte de los estudiantes (Peng y Abdullah, 2018).

– Desarrollo de estudios utilizando la teoría del análisis experimental, considerando, como Henry Mintzberg[22], la importancia del contexto y la comprensión por medio de la experiencia en la toma de decisiones. Los estudiantes deberán luego reflexionar sobre su experiencia y concluir o resolver un problema. Este tipo de educación supera la tradicional contable de memorización y respuestas descriptivas (Butler, Church y Spencer, 2019).

– Uso de tecnología para la enseñanza de la contabilidad

i. En los últimos años, y sumado a la importancia de la tecnología como apoyo didáctico, se encuentra, dentro de la literatura científica, un interés en el uso de elementos virtuales, por ejemplo los videos instructivos animados que han reportado una mejora en la experiencia del aprendizaje y una fortaleza en el trabajo autónomo de los estudiantes (Coetzee, Schmulian y Coetzee, 2018; Liu y Elms, 2019).

---

22 Profesor de Administración de la Universidad de McGill.

ii. En esta misma perspectiva, otros estudios han confirmado la efectividad de los sistemas en línea para la enseñanza de la contabilidad, inclusive cuando se compara con el método tradicional (cara a cara) o el método híbrido (McCarthy, Kusaila y Grasso, 2019). Otros analizan la percepción de los empleadores sobre los resultados de la formación en línea (Grossman y Johnson, 2017).

c.2 Literatura referida a la enseñabilidad de la contabilidad

– Algunos estudios encontraron que "la naturaleza acumulativa de la disciplina contable requiere un tipo diferente de tutoría que otras disciplinas"(dos Reis y Braund, 2019). Así, estos estudios refieren a la figura del mentor (también llamado *coach*, experto, guía, practicante reflexivo), como elemento fundamental para la formación de docentes. De este modo, los docentes más experimentados se convierten en tutores de los nuevos aprendices.

– Otros estudios analizaron la percepción de aprendizaje que tienen los estudiantes frente a su desempeño en el aula haciendo énfasis en la aplicación de lo que aprenden en el mundo real; los estudiantes reportaron concepciones reproductivas de aprendizaje, es decir, el aprendizaje basado en memoria y reproducción de información (Moilanen, 2017).

– Estudios que analizan los procesos de enseñanza por parte de los profesores, haciendo una distribución de los porcentajes de tiempo utilizados por ellos; encontraron por ejemplo que en actividades pasivas pueden utilizar hasta un 50 %, en las activas un 35 % y en las evaluativas un 15 % (Blankley, Kerr y Wiggins, 2017). Este estudio propone líneas futuras de investigación en los cambios y tendencias de pedagogía contable, particularizando en técnicas de enseñanza y aprendizaje.

– Estudios que se enfocan en el entendimiento de lo que significa aprender por parte de los estudiantes. Los estudiantes reportan las concepciones reproductivas, lo que per-

mite que los autores propongan futuras investigaciones en diseño de estrategias de intervención (Byrne y Flood, 2004).

– En este campo se encuentran también experiencias como la reportada por Hu y Yang (2018) con el sistema denominado "Rain classroom", utilizando los medios virtuales para fortalecer en los estudiantes de contabilidad de grados superiores el aprendizaje autónomo, con base en las teoría constructivistas, haciendo real el desarrollo de competencias de metacognición y autoaprendizaje, basado en un modelo con cuatro partes (que son además necesarias en cualquier modelo pedagógico): "diseño del curso, preparación del curso, enseñanza en el aula y resumen de la reflexión"[23] (p. 1993).

c.3 Literatura referida a los resultados de la educación superior de los contadores de cara a su vida empresarial

– Estudios sobre los resultados de la educación superior frente a las expectativas de los empresarios o del mundo empresarial en general; ejemplo de estos son los que han evaluado las competencias comunicativas de los recién egresados, que proponen luego del estudio que este tipo de competencias debe enseñarse en los cursos de contabilidad, y no en los cursos de áreas de apoyo como usualmente se hace (Hirsch y Collins, 1988).

– Las dificultades de los estudiantes cuando se aplica el aprendizaje autónomo (Hu y Yang, 2018). Estudios que demuestran que el aprendizaje cooperativo es más efectivo en el desarrollo de competencias interpersonales y de comunicación cuando se compara con la metodología de aprendizaje grupal. Esto daría la posibilidad del uso de estas metodologías para apoyar en el tránsito de la etapa

23 "Our teaching model of autonomous learning is mainly composed of four parts: course design, course preparation, classroom teaching, and summarizing the reflection" (Hu y Yang, 2018, p. 1993).

de formación a la realidad de la empresa (Ballantine y McCourt Larres, 2009).

c.4 Literatura referida a los programas de formación en contabilidad

– Estudios que analizan la eficiencia de la formación usando como objeto de estudio los programas doctorales en contabilidad en los Estados Unidos, a partir de la respuesta de los egresados del programa sobre la eficiencia de sus profesores; encuentran que son evaluados mejor los que tienen mayor formación formal. De otra parte, se establece a partir del estudio la necesidad de capacitar a los docentes con las exigencias del AACBS[24] (ver anexo 1). De otro lado, propone como estudios futuros la producción de investigación de los graduandos así como los métodos de formación pedagógica más innovadora (Chan *et al*., 2019).

– Estudios que analizan el impacto en el aprendizaje cuando se hacen reducciones en los currículos, haciendo mayor énfasis en el área contable como la fundamental del ejercicio profesional. Los hallazgos de este estudio respaldan otros anteriores que proponen que el plan de estudios reducidos (incluyendo las temáticas más relacionados con la disciplina contable) fortalece la asimilación de los conceptos básicos, en línea con la teoría CLT[25] o de la reducción de la carga cognitiva, lo que permite mejores resultados (Miller, 2020).

– Estudios que exploran el eco-humanismo y la enseñanza ética en los estudiantes de contabilidad con el propósito de aumentar la sensibilidad hacia el cuidado ambiental y la sostenibilidad como aspecto clave de la administración

24 Association to Advance Collegiate Schools of Business.

25 *Cognitive load theory* (teoría de la carga cognitiva). Teoría con base en la forma como se adquieren conocimientos y se memorizan. Considera la memoria de corto y largo plazo.

de las empresas (Dewi, Siswanto y Anggraini, 2019). Con el uso de historias discutidas como práctica docente, en las áreas de sostenibilidad y responsabilidad ambiental, se prueba una nueva didáctica: enseñar a partir de historias a los estudiantes de contabilidad, probando que se generan competencias analíticas en temas tan susceptibles como los éticos, haciendo uso de un mediador pedagógico interdisciplinario, *las historias*.

Luego de este análisis de literatura, el capítulo continúa abordando, a manera de cierre, los temas de enseñabilidad, para dar un soporte conceptual. Para Rafael Flórez (2001), en cada época histórica sus colectividades tienen una disposición epistémica a la transmisión y reproducción de los saberes. Es el mismo Flórez (1996) quien define la enseñabilidad como "[…] la característica derivada del estatuto epistemológico de cada ciencia o disciplina referida a sus rasgos de racionalidad y de sintaxis, de contenido teórico y experiencial, que distingue el abordaje de sus problemas y condiciona específicamente la manera como cada disciplina puede o debe enseñarse" (p. 34). A partir de esta definición, es necesario revisar los diferentes elementos que plantea Flórez para dar claridad a una definición desde la enseñabilidad de la ciencia contable.

Para la mirada frente a la ciencia contable y en referencia al primer elemento, al estatuto epistemológico, la pregunta sería si tienen la ciencia contable un estatuto epistemológico propio. En las taxonomías que se realizan en algunos contextos, la ciencia contable hacen parte de las económicas o administrativas, y estas, a su vez, de las ciencias sociales. Y al responder la pregunta sobre cuál es su función, la lógica conduce a responder que la contabilidad se caracteriza particularmente por su función primaria de control. Un resultado de la práctica contable son los estados financieros, los cuales han cumplido diversas funciones con el pasar de los tiempos; de igual forma, los análisis financieros que surgen de la información contable han venido evolucionando de

acuerdo con las necesidades de los usuarios. Pero, a pesar de los cambios, es factible decir que su objeto funcional, entendido como la generación de información que permite la "medición organizacional", sigue vigente, respondiendo a la teoría de la agencia en la cual el agente utiliza la contabilidad financiera para dar cuenta de su gestión (Watts y Zimmerman, 1985).

Así las cosas, se puede establecer que existe una disciplina encargada de generar información sistemática, confiable, cuantitativa y cualitativa a partir de transacciones de tipo económico, información que va dirigida a diferentes usuarios. Esta información permite conocer las actuaciones pasadas y debe proveer posibilidades en la toma de decisiones en el presente y en el futuro, no solo de los agentes, sino de la comunidad en general. La determinación sobre si se trata de una disciplina científica o de una técnica social es el asunto que estudia la epistemología en el área. De este estatuto epistemológico depende en gran medida la posibilidad de indagar sobre su enseñabilidad.

El segundo elemento que se estudia en la enseñabilidad son los rasgos de racionalidad y sintaxis. La historia de la contabilidad contribuye a explicar el origen mismo de la escritura. Su desarrollo le ha permitido al hombre pasar de las simples cuentas de las sociedades agrícolas y de los orígenes del comercio, hasta los manejos de las grandes corporaciones del mundo globalizado. Uno de los contenidos fundamentales de esta propuesta, y que es desarrollado en este libro, corresponde al uso de la historia y la cultura, por medio de un vehículo pedagógico y validador por excelencia, *el museo*, para que este elemento de la enseñabilidad quede resuelto; es decir, usando ese mediador se puede garantizar la enseñanza de los objetivos de la contabilidad durante su desarrollo histórico. De esta forma, es posible extraer, a partir del análisis del desarrollo histórico de la contabilidad, los rasgos de racionalidad y, en la secuencia

y calidad de los contenidos, se hallan los rasgos sintácticos como se verá a continuación.

2.1.2 Contenido y secuencia

De Zubiría (2007) señala tres tipos básicos de contenidos que pueden ayudar a identificar también los elementos que deben enseñarse en la ciencia contable, referidos *a la cognición, a la pragmática y a la axiología*. Por su parte, Bédard (2003) establece cuatro elementos fundamentales en la formación de las áreas administrativas: praxeología, epistemología, axiología y ontología. Los dos esquemas coinciden en la importancia de los conocimientos teóricos, los prácticos y los valorativos. Elementos estos que han de considerarse en los contenidos de formación de los contadores.

Los contenidos cognitivos apuntan a la formación del individuo como un ente capaz de "aprender a aprender". En este aspecto, Bédard (2003) diferencia cuatro puntos constitutivos de esta competencia, así: 1. El saber, el abstraer y la búsqueda de la verdad; 2. La capacidad de relacionar medios y fines; 3. La argumentación y 4. La cooperación para llegar a un orden (p. 83).

Los contenidos pragmáticos o procedimentales, con igual peso que los cognitivos, se explican diciendo que no es muy apropiado tener estudiantes con habilidades cognitivas excepcionales, si no cuentan con las destrezas técnicas requeridas por cada una de las disciplinas científicas. Bédard (2003) complementa la definición de la práctica estableciendo lo que comprende:

> Las diferentes conductas humanas y las actividades de creación, de producción y de fabricación (la praxis y la poiesis); las actitudes (en los planos cognitivos, afectivos y comportamentales); el saber hacer y las habilidades; las prácticas, los métodos de trabajo y los procedimientos; las herramientas,

> los materiales, las técnicas y la tecnología; las palabras y los escritos; las obras, los productos y los resultados (p. 78).

Finalmente, los valorativos, referidos a los comportamientos éticos y a la competencia de toma de decisiones, tan preciada en el contador. Para Bédard (2003), la axiología está compuesta por la ética y la moral: "la ética se interesa en los principios generales de la conducta humana y tiene por objeto la teoría de la acción moral, individual y colectiva" (p. 81). De otro lado, la moral: "trata sobre las costumbres, los hábitos y las reglas de conducta admitidas y practicadas en una sociedad" (p. 81). Esto quiere decir, por tanto, que el ser humano es no solo un ser cognitivo, sino también afectivo y práctico. Esto a su vez genera la condición general de formar seres humanos más integrales, contadores integrales.

Volviendo a los rasgos sintácticos, estos están constituidos por los contenidos y su secuenciación. Los contenidos que "[…] designan el conjunto de saberes o formas culturales cuya asimilación y apropiación por parte de los estudiantes se considera esencial para su desarrollo y socialización. La idea de fondo es que el desarrollo de los seres humanos no se produce nunca en el vacío, sino que tiene lugar siempre y necesariamente en un contexto social y cultural determinados" (Coll, Pozo, Sarabia y Valls, 1992, p. 13).

Con Flórez (2001) se infiere que existe un contexto cultural en que se comparten saberes y experiencias que dan sentido a la enseñabilidad de la contaduría. El estatuto epistemológico, el contexto histórico y el desarrollo de la contabilidad permiten que una disciplina sea enseñable de una manera particular.

Si se comparan los elementos que establecen De Zubiría (2007) y Bédard (2003) con las competencias requeridas al contador público actual, se pueden complementar los contenidos que estos autores establecen, con los que son

solicitados por IAESB[26] (2015), la IFAC[27], el AICPA[28] y el ICAEW[29] y que fueron estudiados por Stephenson (2017) en su análisis del uso de la teoría de comunidad de práctica, para probar la eficiencia de esta en el aprendizaje de los futuros contadores (Stephenson, 2017). Esta teoría establece a su vez cuatro componentes interconectados para el aprendizaje: práctica, significado, identidad y comunidad, relacionados en su orden con el hacer, la experiencia, el devenir y la pertenencia.

Stephenson (2017) hace el estudio de las competencias requeridas por las instituciones nombradas anteriormente y las resume así: 1. Resolución de problemas: deben desarrollar un enfoque intuitivo y creativo para la toma de decisiones; para desarrollar esta habilidad, los estudiantes han de estar expuestos a situaciones de alerta frente a la información, los resultados y fenómenos del entorno. 2. Interacción interpersonal: en el estudiante se debe desarrollar la empatía para que aprenda a identificarse con los problemas de los demás. 3. Liderazgo: debe adquirir las habilidades para influir, motivar e inspirar a los grupos. 4. Comunicación: el futuro contador debe adquirir las habilidades para comunicarse de forma escrita y verbal de modo que su destinatario entienda correctamente lo expresado. 5. Gestión de proyectos/temas técnicos: debe ser independiente, tener confianza en sí mismo y hacer seguimiento paso a paso de los proyectos. Una buena parte de estas competencias se adquiere en el campo, en la práctica. A continuación, a manera de resumen, la validación de las competencias que han de desarrollarse en el futuro profesional.

A manera de sumario, las competencias se resumen en:

- Resolución de problemas

---

26 Consejo de Normas Internacionales de Educación Contable.

27 Federación Internacional de Contadores.

28 Instituto Americano de Contadores Públicos.

29 Instituto de Contadores Públicos de Inglaterra y Gales.

- Interacción interpersonal
- Liderazgo
- Comunicación
- Gestión de proyectos / temas técnicos

Por su parte, y en representación del sector académico, las universidades incluyen una serie de competencias que han de formarse en los futuros profesionales. La Universidad Externado ha dispuesto cinco competencias básicas de formación en todos los futuros profesionales, de sus diez facultades, dentro del campo de las ciencias sociales. Estas se definen como parte de la misión institucional y, en concordancia con esta, se han definido los proyectos académicos de todas las unidades o facultades académicas.

Estas competencias se han nombrado como cognitiva, contextual, valorativa, comunicativa e investigativa. Cada una de ellas establece que, en su actuar, el profesional ha de considerarlas, vivirlas e interiorizarlas como parte de su ser. Adicional a ellas se encuentra, desde su misión y discurso institucional, una necesidad imperiosa de desarrollar en los estudiantes la autodisciplina, la confianza y la búsqueda de la perfectibilidad, las cuales se logran con el esfuerzo individual y colectivo.

Para entender el significado de las cinco competencias, a continuación se relacionan con la definición que de cada una de ellas se incluye en los documentos institucionales y que han sido recogidas por Escobar (2020) en los cursos de seminarios de investigación para los programas de posgrados:

Competencia cognitiva: referida a la capacidad para constituir y sustentar el saber de un cuerpo disciplinar específico y la apropiación del conocimiento especializado.

Competencia comunicativa: capacidad de interacción por medio del lenguaje, en contextos académicos y profesionales, de manera oral o escrita. Comprensión y producción de discursos.

Competencia contextual: capacidad del sujeto para comprender, interpretar y resignificar la realidad en sus diferentes manifestaciones, comprometiéndose con la búsqueda de soluciones que den respuesta a problemas específicos.

Competencia valorativa: capacidad del sujeto para producir, intervenir y adherir sistemas de valores, partiendo de su propia reflexión y de la construcción dinámica del yo individual y social. Enmarcada dentro de la axiología definida por Bédard (2003) y por De Zubiría (2007).

Competencia investigativa: capacidad del sujeto de problematizar la realidad y de usar con rigurosidad la metodología de investigación para proponer solucionar los problemas.

Tabla 1. Comparativo de competencias según De Zubiría, Bédard y Stephenson

De Zubiría	Bédard	Stephenson	Escobar
Cognición	Epistemología	Gestión de proyectos, temas técnicos / comunicación	Cognitiva / investigativa
Pragmática	Praxeología	Resolución de problemas, comunicación	Contextual / Comunicativa
Axiología	Axiología	Interacción interpersonal, liderazgo	Valorativa

Fuente: elaboración propia. Adaptación de De Zubiría (2007), Bédard (2003), Stephenson (2017) y Escobar (2020).

De la enseñabilidad de la contabilidad se deduce la metodología específica. Esta metodología se materializa en modelos que recogen experiencias históricas en la práctica de la contabilidad en Colombia. Uno de los elementos que se proponen desde la metodología, y como parte de la enseñabilidad de la contabilidad, es un museo para el estudio de la teoría, la historia y los elementos fundantes de la práctica contable. El uso de la historia como un vehículo para el entendimiento de la contabilidad y su relación con la época histórica, con el aporte a la sociedad y con el

aporte a su propio crecimiento, tendrá un efecto pedagógico valioso, ya que se incluyen aquí, con esta forma propuesta, el desarrollo de las competencias no solo contextuales, sino de cognición, valorativas e investigativas. Adelante, en el último capítulo, se analizarán los pormenores de esta participación.

2.1.3. Resumen de la investigación en contabilidad

El desarrollo del conocimiento en contabilidad también ha sido visto desde la investigación contable. Para el desarrollo de este aparte, se revisarán en primera instancia los enfoques de investigación contable vistos desde Chua (1986), quien elabora una clasificación de la forma como se ha desarrollado la investigación en el área. Posteriormente se hará un breve recuento, a manera de estado del arte, de las tendencias en investigación contable en la actualidad utilizando nubes de palabras para determinar los temas que se han trabajado y bajo qué criterios.

Chua (1986) hace un análisis histórico del papel que la disciplina contable ha jugado en el desarrollo de las ciencias y del conocimiento[30]. En este análisis encuentra que existen tres enfoques o corrientes, que algunos llaman escuelas; estos son: el enfoque principal, predominante o positivista, el interpretativo y el sociocrítico. Cada uno aparece como respuesta a la necesidad de dar sentido a la forma como se debe investigar en la disciplina contable. Para este autor, la corriente tradicional, con un énfasis hipotético-deductivo y de control técnico, es importante y necesaria, además de la más prolija, pero se ha quedado corta para investigar muchos de los problemas de la

30 A partir del siglo XIX, ver desarrollo temático en el numeral 3.1 de este libro sobre sistema mundo.

contabilidad. Por eso, el surgimiento de las otras dos tendencias o corrientes se presenta de forma natural dando respuesta a esta necesidad de miradas diferentes frente a los fenómenos contables.

Por los años setenta hubo una preocupación generalizada acerca de la imposibilidad de conciliar un enfoque de conocimiento único para la contabilidad. Esta preocupación es compartida por la American Accounting Association (AAA), quienes dicen que "la contabilidad es una ciencia multiparadigmática" (Chua, 1986, p. 602). Esta preocupación se une al debate profesional sobre la teoría de la contabilidad y la práctica organizacional. Se acusaba a los académicos de ver la práctica de la realidad y de estar más atentos de responder requerimientos de las revistas científicas: "Neither spoke the language or saw the problems of practitioners"[31] (p. 602). Contrario a esta mirada, Chua (1986) dice que es necesario fortalecer los métodos de investigación porque todos persiguen el mismo propósito, y si se concilian las metodologías se avanzará en pro del mismo objetivo: "las visiones diferentes solamente podrán enriquecer y ampliar nuestra comprensión de la contabilidad en la práctica" (p. 603). La producción de conocimiento en contabilidad sigue la misma línea de la producción de conocimiento en general, es decir, es hecho por personas, para personas, sobre las personas y su entorno social.

Para lograr esta unificación es necesario entender que hay tres supuestos o creencias en la noción de conocimientos. La tabla 2 resume este concepto; se aclara que no es exhaustivo y por lo tanto pueden emerger muchos otros supuestos; sin embargo, cada corriente de investigación se analiza bajo esta óptica.

---

31 Palabras del comité de la AAA (Fong Chua, 1986). Ni hablan el lenguaje ni ven los problemas de la práctica. (Traducción libre de la autora).

Tabla 2. Supuestos o creencias sobre el conocimiento

Noción de conocimiento		Realidad física y social			Relación entre teoría y práctica
Epistemológico	Metodológico	Ontológica	Intención humana y racionalidad	Orden social y conflicto	Relación entre el conocimiento y el mundo empírico
Validez teórica	Validez del método				

Fuente: adaptación de Chua (1986).

A continuación se presentan los rasgos característicos de cada una de las corrientes de investigación en la contabilidad.

a. Corriente principal o predominante

Se vincula principalmente con el desarrollo de la contabilidad financiera y está unida a la regulación. Usa la observación empírica y los métodos positivistas para la toma de información y su posterior análisis. Asume el objeto de estudio por fuera de la influencia del investigador, "realidad objetiva que existe independientemente de los seres humanos y que tiene una naturaleza o esencia determinada que es conocible"[32] (Chua, 1986, p. 606); y utiliza el proceso cuantitativo como metodología. Para algunos autores, esta corriente aborda temáticas económicas como "recursos, maximización de beneficios a nivel micro y macro, hacienda y fiscalidad; todos estos procesos están ligados a la contabilidad por su enfoque utilitarista y técnico, reconocimiento, valoración, representación y revelación con el fin de presentar hechos económicos" (Villarreal y Córdoba Martínez, 2017, p. 143). Como se analizó al estudiar la historia de las

32 "World of objective reality that exists independently of human beings and that has a determinate nature or essence that is knowable" (Fong Chua, 1986, p. 606).

ciencias, "la mayoría de las ciencias sociales nomotéticas acentuaban ante todo lo que las diferenciaba de la disciplina histórica: su interés de llegar a leyes generales que supuestamente gobernaban el comportamiento humano" (Wallerstein *et al*., 2006, p. 35).

En esta corriente, los investigadores contables no se involucran ni afectan la realidad que estudian, y las personas no se analizan como sujetos sociales activos que aportan a su entorno, sino como "entidades que pueden describirse de manera objetiva, por ejemplo como mecanismos de procesamiento de información o como poseedores de ciertos estilos de liderazgo" (Chua, 1986, p. 606). Mucha de la teoría de la contabilidad de gestión ha tenido su apoyo en este enfoque, en la que, de acuerdo con Chua (1986), se analizan fenómenos como objetivos y reales; por ejemplo: "los entornos competitivos, las técnicas de contabilidad de gestión sofisticadas, la evasión, la selección adversa y la respuesta a la retroalimentación se caracterizan como representaciones de una realidad externa objetiva" (p. 607). Estos objetos de estudio se deben contrastar contra una teoría (asumida como válida) para poder presentar los resultados, es decir, "[…] el investigador siguiendo el método científico […] verifica sus hipótesis mediante pruebas científicas" (p. 607).

Los métodos que se usan en este enfoque emulan los grandes métodos científicos de laboratorio experimental, por ejemplo el desarrollo de grandes encuestas para recolección de datos de tipo cuantitativo. Esta corriente asume un estado de cosas inamovibles y no las cuestiona, situación que se convierte en el principal detractor; como las preguntas acerca de las organizaciones o de los tomadores de decisiones se consideran por fuera del ámbito contable, jamás se pregunta ni se cuestionan temas como derechos de propiedad, distribución y asignación de riqueza, etc. Tiende a quedarse corto frente a los objetivos de una disciplina viva como la contabilidad.

A continuación y a manera de resumen se presenta una tabla con los elementos fundamentales de esta corriente.

Tabla 3. Supuestos de la corriente principal o predominante

Noción de conocimiento	Realidad física y social	Relación entre teoría y práctica
Hay una teoría que debe ser probada empíricamente. Hipotético-deductivo. Métodos cuantitativos para el análisis de datos.	El objeto es independiente del sujeto que lo estudia. El sujeto es pasivo no creador de lo social. Asume que el comportamiento humano es intencional y que su objetivo fundamental es la maximización de las utilidades. Las sociedades son estáticas.	La contabilidad especifica medios, no fines, y en ese sentido el contador no asume juicios morales. Solo presenta la información al tomador de decisiones, sin afectar la decisión.

Fuente: adaptado de Chua (1986).

b. Corriente interpretativa

Con el avance de las denominadas ciencias sociales, los enfoques y corrientes investigativas empiezan a fortalecerse, la contable no fue la excepción. Esta corriente se "deriva de intereses filosóficos germánicos que enfatizan el papel del lenguaje, la interpretación y la comprensión en las ciencias sociales" (Chua, 1986, p. 613).

Siguiendo la historia de la transformación de las ciencias en su búsqueda por la verdad, cuando todas giran hacia la sociedad, la contabilidad no es ajena, ella busca también dar una mirada al ser humano en sociedad. Los fenómenos quieren ser analizados, interpretados, surgen las primeras revistas que acogen artículos científicos de esta clase[33]. Se analiza el comportamiento, y este es intencional; "la experiencia a la que se le ha otorgado un significado retrospectivo se denomina comportamiento" (Chua, 1986, p. 613). Así,

33 "Se inicia con la creación de la revista Accounting Organization and Society" (Villarreal y Córdoba Martínez, 2017, p. 144).

ese científico social de tipo interpretativo quiere responder a preguntas que den sentido a las acciones humanas: ¿cómo se produce un sentido común de orden social?, ¿cuáles son las reglas que estructuran el mundo social? Para dar validez objetiva a sus investigaciones, se valen de la coherencia lógica[34] y de la interpretación subjetiva (el significado que una acción tuvo para quien la realizó) (Chua, 1986). Aun así, sigue la pregunta ¿cómo se comprueba la veracidad de lo encontrado si no hay teoría para compararlo? Se utiliza la observación, las claves lingüísticas, el análisis de los detalles en lugar de definiciones *a priori*, los modelos se construyen a partir de la observación de las prácticas sociales.

Se asume que las acciones humanas tienen un propósito que está basado en la experiencia de los humanos y en contextos sociales cambiantes. En este escenario se hace necesario acudir a metodologías usadas desde la antropología y la etnografía, como los estudios de casos, las entrevistas, las observaciones directas, los grupos focales, entre otros.

En el enfoque interpretativo no se controlan los fenómenos empíricos; su propósito es "enriquecer la comprensión de las personas sobre los significados de sus acciones, aumentando así la posibilidad de comunicación e influencia mutuas. Al mostrar lo que la gente está haciendo, nos permite aprender un nuevo lenguaje y forma de vida" (Chua, 1986, p. 615).

Este enfoque ha generado debates, ya que la contabilidad por su carácter numérico ha sido considerada útil para la legitimación porque "parece poseer una racionalidad neutral y técnica. Los números a menudo se perciben como más precisos y científicos" (Chua, 1986). Y, si esto se acepta,

---

34 "The scientist has to be established with the highest degree of clarity and distinctness of the conceptual framework implied and must be fully compatible with the principles of formal logic". (El científico debe establecerse con el mayor grado de claridad y distinción del marco conceptual implícito y debe ser totalmente compatible con los principios de la lógica formal) (Chua, 1986, p. 614).

entonces la intencionalidad del actor no podría analizarse porque no "existiría". Asunto discutible. Lo cierto es que las cifras contables frecuentemente se usan para racionalizar los actos[35], lo que no elimina la intención del comportamiento humano. A pesar de las críticas que surgen frente a este enfoque, el rotar la vista hacia el actor ha permito acrecentar la teoría, encontrar nuevos problemas de investigación y alternativas diferentes para evaluar la validez de los datos.

La tabla 4 resume los elementos que componen este enfoque investigativo.

Tabla 4. Supuestos de la corriente o enfoque interpretativo

Noción de conocimiento	Realidad física y social	Relación entre teoría y práctica
Se busca explicar la intención humana en la interacción. Se usa el trabajo de casos, los métodos etnográficos y la observación participante.	Las acciones humanas son intencionadas con base en la experiencia y en prácticas sociales históricas. Se asume un orden social y el conflicto se resuelve con esquemas comunes de significados sociales.	La teoría busca explicar las acciones y cómo se produce el orden social.

Fuente: elaboración propia con base en Chua (1986).

c. Corriente o enfoque sociocrítico

Para Chua (1986), autores como Habermas han cuestionado el enfoque interpretativo, y esto ha generado su evolución en busca de fortalecerlo. Entre las críticas que resume el autor están: ¿cómo se concilian las diferencias fundamentales entre el investigador y los autores? y ¿cómo se elige entre explicaciones alternativas? El investigador no puede evaluar críticamente las formas de vida que observa y por

35 Racionalización vista en términos de Edgar Morin, es decir, como justificación de una actuación.

lo tanto no puede analizar formas de falsa conciencia y dominación; finalmente, el investigador comienza con una suposición de orden social de esquemas interpretativos comunes. Todos estos elementos han formado parte de las críticas a la corriente interpretativa y, para solucionarlas, el enfoque busca otras formas de validación. Así surge el enfoque sociocrítico. En la filosofía y sociología se encuentran autores como "Poulantzas [1975], Lukacs [1971], Habermas [1979, 1978, 1976, 1971] y Foucault [1981, 1980, 1977]" (Chua, 1986, p. 619).

Para este enfoque la importancia del contexto histórico es fundamental. Cada estado de la existencia del ser humano o de una sociedad tiene potencialidades *históricas*. El momento actual que estén viviendo no limita sus posibilidades hacia el futuro, se está en permanente cambio. Los seres humanos son seres libres y, por lo tanto, sus posibilidades de cambio son infinitas; sin embargo, son limitadas por las estructuras dominantes, lo que genera bloqueos que operan también en la conciencia. Estas limitaciones se encuentran en prácticas sociales aceptables o por medio de reglas que rigen el intercambio social y la distribución de riqueza.

El otro esquema que es analizado por los investigadores de la corriente crítica es la relación entre el individuo y el todo. No es posible, por ejemplo, estudiar el ejercicio profesional del contador público sin analizar su relación con la empresa donde labora o con el Estado al cual cumple los requerimientos. Su existencia "es" solamente en relación con los demás, los individuos reproducen las estructuras sociales y estas a su vez ayudan a la creación de ese individuo. "La sociedad solo está presente en la acción humana, y la acción humana siempre expresa y utiliza alguna u otra forma social"[36] (Chua, 1986, p. 620).

---

36 "Human action, and human action always expresses and uses some or other social form" (p. 620).

De igual forma, solamente se "es" históricamente, es decir, la entidad que existe actualmente hace parte de un proceso pasado-presente-futuro, por eso no es posible analizarla solamente en lo que es. Se debe ver su pasado y se puede proyectar su futuro; así, los estándares científicos son adecuados como nociones temporales, y siempre son proclives al cambio, ya que todos los fenómenos están en proceso, no están acabados, es decir, hacen parte de un pasado, viven el presente, pero cambiarán en el futuro, lo que no permite verdades absolutas. Jürgen Habermas y Michel Foucault hacen parte de los filósofos de esta corriente; sin embargo, entre ellos hay diferencias sobre los conceptos de verdad. Esta corriente sigue siendo emergente y en permanente cambio; como en esencia nace, "no es factible establecer un estándar común para la evaluación de teorías dentro de la perspectiva crítica"[37] (p. 620).

Con respecto a la metodología utilizada bajo esta corriente, preferiblemente son excluidos los métodos rígidos estadísticos. Como las investigaciones se centran en las organizaciones, aunque se utilizan algunos procesos cuantitativos, se privilegian las historias detalladas, estudios etnográficos, estudios históricos de largo plazo para determinar "lo que ha sido, lo que se está convirtiendo y lo que no es"[38] (p. 621). Los científicos sociales de esta corriente están inmersos en el contexto histórico y se involucran con los sujetos y asumen que se necesita no solamente interpretar el fenómeno, sino entender que este sucede bajo condiciones de dominación, en las que el lenguaje, el trabajo e inclusive los esquemas simbólicos y las tradiciones constituyen medios para ejecutar esa represión. Por eso insisten en la necesidad de criticar la ideología, ya que existen conflictos y divisiones sociales

---

37 "It is not feasible to set out a common standard for the evaluation of theories within the critical perspective" (p. 620).

38 "What it has been, what it is becoming, and what it is not" (Chua, 1986, p. 621).

que aparentan ser parte del desarrollo histórico, pero que en verdad hacen parte del microcosmos que consolida las relaciones alienantes escondiendo las distinciones societarias y organizacionales.

Hay una crítica teórica a las leyes sociales llamadas universales. Debe analizarse en conjunto la teoría y la práctica porque las "mal" llamadas teorías son también formas de dominación y, en ese escenario, no es posible analizar solamente los fines, como lo haría un investigador ortodoxo; es necesario exponer y cambiar esa dominación, pues la teoría social posee un imperativo crítico[39] (p. 621).

A manera de resumen, se presenta la tabla 5 sobre los supuestos de la corriente sociocrítica.

Tabla 5. Supuestos de la corriente o enfoque sociocrítico

Noción de conocimiento	Realidad física y social	Relación entre teoría y práctica
Los criterios de estudio de las teorías son temporales y están vinculados a la investigación histórica, privilegiando el uso de herramientas etnográficas y estudios de casos.	Solo se pueden hacer estudios con bases históricas. Hay un ser humano enajenado en una sociedad dominante que limita su potencial. Hay una falsa conciencia e ideología. El conflicto surge por la injusticia, la cual limita la creatividad del ser.	La teoría también está inmersa en la dominación y la enajenación; por eso también ha de ser objeto de crítica por parte de los investigadores.

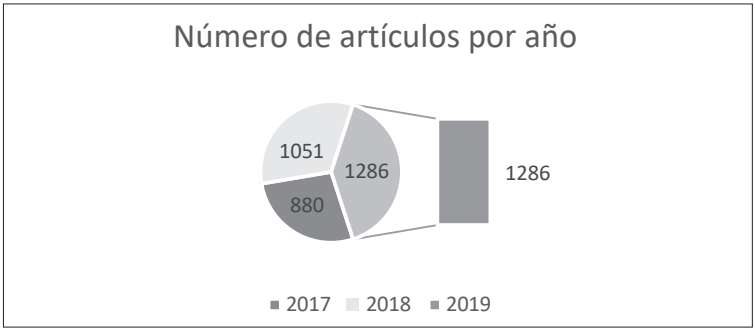
Fuente: elaboración propia adaptada de Chua (1986).

En resumen, la corriente sociocrítica ha permitido que la contabilidad sea vista desde la óptica no de una actividad de servicio técnica y racional, sino que " la contabilidad como un discurso con un modo particular de racionalidad calculadora constituye un conflicto macro entre diferentes clases (por ejemplo capitalista / gerente v. trabajador,

39 "Social theory is therefore seen to possess a critical imperative" (p. 621).

Estado v. corporaciones multinacionales)" (Chua, 1986, p. 624). Adicionalmente, borra la percepción de la contabilidad como neutral y de los contadores como profesionales independientes. Bajo esta consideración se hace imperativo seguir trabajando e investigando sobre estos postulados, ya que, "debido a la dificultad de vigilar el cumplimiento de los ideales profesionales de independencia y competencia a nivel del profesional individual, la supervisión de los pares a menudo es solo retórica en lugar de real"[40] (p. 625).

A continuación se hace una referencia a los tipos de investigación en contabilidad que se encuentran en la literatura científica. Tomando el 100 % de los artículos de las revistas del área contable, pertenecientes al sistema Scimago en el cuartil 1, durante los años 2017, 2018 y 2019, se incluyen en este libro las gráficas de nubes de palabras que pueden identificar los temas tendencia en los artículos de investigación.



Gráfica 1. Artículos incluidos por año. Análisis de la investigación y de los temas de tendencias, extraído de las revistas Q1 en el índice Scimago.

40 "Due to the difficulty of policing compliance to the professional ideals of independence and competence at the level of the individual practitioner, peer supervision is often only rhetorical rather than real". Chua (1986), quien cita a Larson (1977).

Se extrajeron los gráficos de nubes que se presentan a continuación, de las palabras clave y de la totalidad de los resúmenes. Los términos de auditoría y contabilidad son los más usados; sin embargo, la tendencia en los estudios cuantitativos está enmarcada en los términos auditoría, riesgo, calidad y utilidades. Para los estudios empírico-cualitativos, figuran los términos de reporte financiero y de gestión como relevantes. Aunque este no es un estudio de revisión de literatura, sí es un análisis inicial que invita a trabajar con mayor profundidad en la identificación de los temas de tendencia y que interesan a los estudiosos e investigadores de la contabilidad.

Tabla 6. Nubes de palabras sobre artículos de investigación, 2017-2019, basados en resúmenes y nubes de palabras

Empírico positivo	**Empírico cualitativo**
De los resúmenes	De los resúmenes
De las palabras clave	De las palabras clave

Fuente: elaboración propia.

2.1.4 Mediación pedagógica. Animación socio-cultural

El museo contable promueve la utilización de los principios fundamentales de la investigación acción participativa (IAP) y de la animación sociocultural (ASC), por cuanto tienen como elemento nuclear, distintivo e irreemplazable, la participación activa de la comunidad académica, como protagonista principal de los procesos de construcción de conocimiento, con el aporte de los bienes culturales.

La IAP se puede definir como una práctica investigativa, de carácter alternativo de investigación social en la que es fundamental la participación de la comunidad. En el proceso de producción de conocimiento tanto la investigación como la participación tienen el mismo valor. Se identifica como una acción educativa. En todos los escenarios de esta investigación social lo más importante es la apropiación colectiva del saber, así como también la producción colectiva de conocimiento. El derecho sobre el conocimiento, el poder y la cultura de los diversos miembros del grupo se efectiviza, se realiza (Sirvent, 1990).

Coincide Marcela Gajardo al señalar que, para algunos, Paulo Freire es el creador de una estrategia investigativa de acción educativa que pone en el mismo proceso la producción y la comunicación del conocimiento, asegurando de esta forma la participación de los sectores populares en la gestión y desarrollo de su propio proceso educativo a partir de la producción colectiva del saber y la aprehensión colectiva de los fenómenos sociales (Sirvent, 1990).

Por su parte, la ASC como proceso de acción con las comunidades constituye también un fenómeno complejo. Es necesario analizar los elementos metodológicos que implica su desarrollo con los diferentes grupos humanos. No hay dos procesos de animación que sean iguales. Por consiguiente, no se puede transferir una experiencia sociocultural de una realidad a otra. El propósito fundamental de la ASC es "la

generación de un tejido sociocultural y relacional que lleve a las comunidades a organizarse en pro y para la búsqueda de una mejora en todos los aspectos de la calidad de vida" (Ucar, 1992, p. 73).

Para una puesta en escena del museo bajo esta metodología es necesario tener claros, como mínimo, los siguientes elementos metodológicos:

- El desarrollo de la concientización y el sentido crítico: toma de conciencia de la propia situación en la realidad en la que se está inmerso.
- La participación: es real cuando tiene que ver con la toma de decisiones, requisito indispensable para que se pueda configurar la asc.
- La dinamización sociocultural: permite activar los recursos de la comunidad, sensibilizar, motivar y movilizar a las personas para que formen parte de una acción.
- La innovación y la creación cultural: debe girar en torno a la transformación de la persona, grupo, comunidad y realidades de quienes buscan una mejora de la calidad de vida. La innovación, como proceso voluntario y deliberado, busca modificar la realidad. La creación cultural es el proceso colectivo de producción que desde lo cultural procura la generación de nuevos elementos que permitan el avance de la comunidad hacia su desarrollo.
- La utopía: se piensa como una meta renovable, horizonte y punto de llegada que impulsa la acción hacia la búsqueda de lo ideal que implica un proceso de mejoramiento.

2.2 Concepto de museo

De forma introductoria a la conceptualización de museo, se analiza en esta primera parte el significado de *patrimonio cultural*.

El término patrimonio cultural conserva poco de su acepción como herencia ancestral, el cual es una definición

más antigua, pero se sigue asociando el término con riqueza (capital social o productivo), algo que connota valor, posesión y otorga posición. A pesar de que pareciera que el término ha tenido un uso antiguo, y de que es extendido, en principio la connotación apuntaba más a la colección de objetos que se pueden apreciar o se aprecian y con el fin de preservarlos, sin tener mayor importancia. Inclusive hoy en día, en que se ha avanzado un poco en el tema de otorgarle un estatus legal especial, aún se tienen dificultades frente a la conservación y la preservación.

Se presenta a continuación una relación de la normatividad de las definiciones de patrimonio cultural. La Unesco[41] lo incluyó en su convención sobre patrimonio mundial y natural en 1972 y luego lo fortaleció en 2003 incluyendo los aspectos de patrimonio intangible. Esta organización, en su tesauro[42] de términos, que se puede consultar en su página web, define algunos así:

− Patrimonio común universal: recursos o zonas consideradas propiedad común de todas las naciones.

− Patrimonio cultural inmaterial: conjunto de costumbres, saberes y representaciones que permiten a los individuos y a las comunidades expresarse a través de un sistema de valores y de normas éticas. Entre algunos ejemplos de patrimonio cultural inmaterial están los aniversarios, las costumbres y tradiciones, el folklore, la tradición oral, el valor cultural, etc.

− Patrimonio digital: conservación de material educativo, cultural y científico por medio de la digitalización.

− Patrimonio documental: fondo de archivo y recursos documentales de valor en todo el mundo.

---

41 Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (Unesco). Uno de sus objetivos fundamentales es el promover la diversidad cultural, el diálogo intercultural y una cultura de paz (página www.unesco.org).

42 Véase http://vocabularies.unesco.org/browser/thesaurus/es/

A partir de las definiciones de patrimonio cultural de la Unesco, el ICOM[43] ha trabajado en la puesta en común de definiciones de los términos investigación, registro, conservación y manejo del patrimonio cultural, de manera que se hagan extensivas y aporten en la conservación del patrimonio cultural. En el año 2008 el ICOM estableció las siguientes definiciones, las cuales están plasmadas en la Conferencia Trienal de New Delhi[44]:

> **Conservación –** Todas aquellas medidas o acciones que tengan como objetivo la salvaguarda del patrimonio cultural tangible, asegurando su accesibilidad a generaciones presentes y futuras. La conservación comprende la conservación preventiva, la conservación curativa y la restauración. Todas estas medidas y acciones deberán respetar el significado y las propiedades físicas del bien cultural en cuestión.
>
> **Restauración** – Todas aquellas acciones aplicadas de manera directa a un bien individual y estable, que tengan como objetivo facilitar su apreciación, comprensión y uso. Estas acciones sólo se realizan cuando el bien ha perdido una parte de su significado o función a través de una alteración o un deterioro pasados. Se basan en el respeto del material original. En la mayoría de los casos, estas acciones modifican el aspecto del bien (p. 2).

De otro lado, el Comité Internacional para la Conservación del Patrimonio Industrial[45] define:

---

43 International Council of Museums (Consejo Internacional de Museos). https://www.google.com.co/search?q=icom&ie=utf-8&oe=utf-8&aq=t&rls=org.mozilla:en-US:official&client=firefox-a&channel=sb&gfe_rd=cr&ei=VRukU8XgCMPMgAT1m4H4Bg

44 file:///C:/Users/maria/AppData/Local/Temp/ICOM-CC%20Resolucion%20Terminologia%20Espanol-1.pdf. En esta página se encuentra la traducción al español de la conferencia en mención.

45 The International Committee for the Conservation of the Industrial Heritage. http://ticcih.org/wp-content/uploads/2013/04/NTagilSpanish.pdf. Carta de Nizhny Tagil sobre el patrimonio industrial, julio de 2003.

> El patrimonio industrial se compone de los restos de la cultura industrial que poseen un valor histórico, tecnológico, social, arquitectónico o científico. Estos restos consisten en edificios y maquinaria, talleres, molinos y fábricas, minas y sitios para procesar y refinar, almacenes y depósitos, lugares donde se genera, se transmite y se usa energía, medios de transporte y toda su infraestructura, así como los sitios donde se desarrollan las actividades sociales relacionadas con la industria, tales como la vivienda, el culto religioso o la educación (p. 1).

Sin embargo, la normatividad internacional no ha variado mucho; a pesar de la apropiación de los términos y de su uso un poco más familiar, no se ha logrado una apropiación del patrimonio cultural del mundo con miras a su preservación, a pesar de que existen algunos casos exitosos, por ejemplo, el centro histórico de Quito-Ecuador.

Por su parte, en Colombia la primera Ley sobre el Fomento de las Artes fue la 48 de 1918, cuyo artículo 8 reza:

> 8°.- Declárase que los edificios y monumentos públicos, fortalezas, cuadros, esculturas y ornamentos de los tiempos coloniales, y monumentos precolombinos y productos meteóricos, forman parte integrante del material de la Historia Patria, y quedan en consecuencia, bajo la acción del Gobierno para los efectos de esta ley, salvo los derechos de los propietarios o legítimos poseedores. Por tanto, dichos edificios, monumentos y objetos no podrán ser destruidos, reparados, ornamentados o destinados a fines distintos de los que tienen actualmente, sin previa autorización del Ministerio de Instrucción Pública, de acuerdo con el concepto de la Dirección Nacional de Bellas Artes. Dicha Dirección oirá a su vez el concepto de la Academia de Historia (Congreso de Colombia, 1918).

Luego hay una sucesión de normas que de una y otra forma se refieren al patrimonio, sin que sean de mayor importancia hasta la aparición del Decreto 264 de 1963 que empieza a hablar de patrimonio histórico, artístico y científico de la nación y de medidas de protección especial de bienes

culturales. Más tarde, el Decreto 1347 de 1989 introduce los conceptos de patrimonio histórico arqueológico y artístico.

En 1991, con la nueva Constitución Política de Colombia (Congreso de Colombia, 1991), se define:

> Artículo 63: Los bienes de uso público, los parques naturales, las tierras comunales de grupos étnicos, las tierras de resguardo, el patrimonio arqueológico de la Nación y los demás bienes que determine la ley son inalienables, imprescriptibles e inembargables.
>
> Artículo 72: El patrimonio cultural de la Nación está bajo la protección del Estado. El patrimonio arqueológico y otros bienes culturales que conforman la identidad nacional, pertenecen a la Nación y *son inalienables, inembargables e imprescriptibles*. La ley establecerá los mecanismos para readquirirlos cuando se encuentren en manos de particulares y reglamentará los derechos especiales que pudieran tener los grupos étnicos asentados en territorios de riqueza arqueológica.

Los términos que se resaltan: inalienables, inembargables e imprescriptibles, le dan al patrimonio cultural una importancia que, a pesar de estar determinada constitucionalmente, no se ve en la realidad. El término patrimonio cultural de la nación cobra relevancia con la Ley general de cultura, la 397 (Congreso de Colombia, 1997)[46].

La ley de cultura colombiana en su artículo 4.° (modificado por la Ley 1185 de 2008) define:

---

46 La reglamentación del Decreto 833 de 2002 se refiere al Patrimonio Arqueológico; la del Decreto 763 de 2009, al Patrimonio Cultural de la Nación de naturaleza material y al Régimen Especial de Protección de los Bienes de Interés Cultural. Por su parte, el Decreto 2941 de 2009 reglamenta lo correspondiente al Patrimonio Cultural de la Nación de naturaleza inmaterial. Ley 397 de 1997: "Por la cual se desarrollan los artículos 70, 71 y 72 y demás artículos concordantes de la Constitución Política y se dictan normas sobre patrimonio cultural, fomentos y estímulos a la cultura, se crea el Ministerio de la Cultura y se trasladan algunas dependencias".

> Integración del patrimonio cultural de la Nación. El patrimonio cultural de la Nación está constituido por todos los bienes materiales, las manifestaciones inmateriales, los productos y las representaciones de la cultura que son expresión de la nacionalidad colombiana, tales como la lengua castellana, las lenguas y dialectos de las comunidades indígenas, negras y creoles, la tradición, el conocimiento ancestral, el paisaje cultural, las costumbres y los hábitos, así como los bienes materiales de naturaleza mueble e inmueble a los que se les atribuye, entre otros, especial interés histórico, artístico, científico, estético o simbólico en ámbitos como el plástico, arquitectónico, urbano, arqueológico, lingüístico, sonoro, musical, audiovisual, fílmico, testimonial, documental, literario, bibliográfico, museológico o antropológico[47].

En concepción del profesor Roberto Lleras[48], todas estas definiciones pueden enmarcarse en algunas categorías, así:

Límites temporales del patrimonio. Que tenga cierta antigüedad. De 50 a 100 años. Tipología que obedece a la escala de tiempo histórico.

Comprende las definiciones que vinculan el concepto con los valores compartidos, sin que se vuelva identidad.

Carácter identitario. El patrimonio como lo que nos provee de identidad nacional, local, etc. Otorga el vínculo, lo refuerza o lo promueve. Hace énfasis en el carácter ancestral.

Carácter dinámico. Lo que socialmente se construye. Como referente simbólico.

Establece lazos de comunicación en la comunidad.

Se centra en la apropiación social. Lo que se apropia por las comunidades. Conserva los valores estéticos, el patrimonio es aquello bello, estéticamente aceptable, monumental.

---

47 Véase http://www.icanh.gov.co/nuestra_entidad/normatividad/leyes/ley_1185_2008_modifica_ley_397_1997

48 Lleras, Roberto. Conferencia dictada en el seminario del área Cultura, junio 19 de 2014. Notas de clase.

Es producto de actos políticos, administrativos, militares, misionales, que crean monumentos que se vuelven patrimonio.

Con referencia a la ley general de cultura y los museos, el artículo 53 trae como propósito la implementación de la política nacional de museos en el país. En Colombia existe el Sistema de Información de Museos Colombianos (Simco), que forma parte del Ministerio de Cultura y que funciona como una red, distribuida departamentalmente, que trabaja con el propósito de fortalecer el sistema de museos.

Veamos ahora algunas definiciones de patrimonio oficial y patrimonio social[49].

Por patrimonio oficial entendemos no solamente lo estatal vía actos administrativos, sino el referido a los productos de la cultura dominante. Esta cultura dominante es la encargada de "patrimonializar" los objetos, sitios, etc., que considere y que dependen en gran medida de lo que se quiera conservar en la memoria. En este caso se usa el poder para perpetuar esquemas que se considera, por parte de esta clase dominante, que deben mantenerse. Como ejemplos de patrimonio oficial están los monumentos, sitios de combate, todo lo que tenga que ver con las gestas emancipadoras del siglo XIX. En Bogotá, por ejemplo, el monumento de los héroes es un referente oficial que no tiene mayor significado en la sociedad, para la cual se ha convertido en un referente más de localización que histórico o cultural.

Otro ejemplo de producción de este tipo de patrimonio es la iglesia católica, con iglesias y santuarios con un aura de santidad. Sin embargo, seguramente debido a la cultura católica imperante en Colombia, este tipo de patrimonio sí ha sido apropiado por la comunidad y tiene en este sentido una diferencia con el de contenido netamente estatal. Estos

---

49 Lleras, Roberto. Conferencia dictada en el seminario del área Cultura, junio 19 de 2014. Notas de clase.

ejemplos fueron patrimonio reconocible y reconocido. A este se suma el patrimonio arqueológico. Este origen ha marcado la mala suerte del patrimonio arqueológico, el cual ha corrido el destino de ser no reconocido, de ser considerado más un tesoro que un elemento de identidad o referencia cultural (Lleras, 2014).

De otro lado, el patrimonio social es definido como aquel que se apropia sin necesidad de que haya declaratoria, es decir, es la propia sociedad, la propia comunidad la que le da la categoría. Sucede por ejemplo con estatuas religiosas a las que se les otorga poder milagroso y que se van convirtiendo en "objetos" que la sociedad preserva o quiere preservar y cuidar. De este recorrido conceptual y normativo sobre patrimonio cultural, para efectos de la propuesta que se desarrolla en este libro, se conserva el término de identidad cultural, o referencia cultural, porque, como se detallará adelante, la contabilidad hace parte del acervo cultural y cuando se define la periodización de la historia se hace acudiendo precisamente a la cultura popular.

A continuación se hará una breve conceptualización del significado de museología y museografía como disciplinas que se han considerado de apoyo para la propuesta didáctica que contempla este libro.

2.2.1. Museología y museografía

A manera de introducción, es necesario hacer un breve recuento histórico de lo que ha sido la museología en el mundo; se inicia con una definición de los términos. Para el efecto se tomarán los textos del profesor Peter van Mensch[50] y la información del International Council of Museums

50 Peter van Mensch, científico holandés, museólogo y profesor de Historia Cultural en la Escuela de Artes de Ámsterdam.

(ICOM)[51]. Se puede definir la museología como una disciplina científica encargada del estudio de las relaciones entre los seres humanos y su medio.

> La museología: una ciencia aplicada, la ciencia del museo. Estudia la historia y su rol en la sociedad, las formas específicas de investigación y de conservación física, de presentación, de animación y de difusión, de organización y de funcionamiento, de arquitectura nueva o musealizada, los sitios recibidos o elegidos, la tipología, la deontología. (*La Muséologie selon G H Rivière Dunod*, 1989, citado por Maireesse, 2014, p. 84).

El mundo de los museos ha venido evolucionando; se trabaja con objetos que constituyen las colecciones. Los seres humanos tienen participación directa, unos en su función como parte de los organizadores del museo, otros como el público.

> El término "museo" puede designar tanto a la institución como al establecimiento o lugar generalmente concebido para proceder a la selección, el estudio y la presentación de testimonios materiales e inmateriales del individuo y su medio ambiente. La forma y las funciones del museo han variado sensiblemente en el curso de los siglos. Su contenido se ha diversificado al igual que su misión, su forma de funcionamiento y su administración (ICOM, 2004).

En este contexto, se hace conveniente diferenciar entre la museografía y la museología. El término museografía aparece en el siglo XVIII. Según el ICOM, tiene tres acepciones: una primera como "el conjunto de técnicas desarrolladas para llevar a cabo las funciones museales y particularmente las que conciernen al acondicionamiento del museo, la conservación, la restauración, la seguridad y la exposición"

---

51 La comunidad de los museos del mundo. http://icom.museum/normas-profesionales/conceptos-claves-de-museologia/L/1/

(ICOM, 2004); una segunda designa el arte o las técnicas de la exposición; y la tercera acepción, tal vez la más antigua, la concibe como la descripción de los elementos de un museo, se concibe como el medio para facilitar la investigación de las fuentes documentales de los objetos a ser estudiados (ICOM, 2004).

De otro lado, la museología, según el *Diccionario de términos* del ICOM, tiene cuatro acepciones, así: primera, "museología" es todo lo que concierne al museo, "museólogo" se aplica a toda la profesión museal y en particular a los consultores, cuya tarea es establecer un proyecto de museo o realizar una exposición. Segunda: estudio del museo, museología como ciencia aplicada, la ciencia del museo. Una tercera acepción identifica la museología como un campo científico de investigación de lo real: "La museología es una disciplina científica independiente, cuyo objeto de estudio es la actitud específica del hombre frente a la realidad, expresión de sistemas mnemónicos que se han concretizado bajo diferentes formas museales a lo largo de la historia. La museología es una ciencia social surgida de disciplinas científicas documentales y contribuye a la comprensión del hombre en la sociedad"[52]. Finalmente, la cuarta acepción considera que la nueva museología pone "el acento sobre la vocación social del museo y su carácter interdisciplinario, al mismo tiempo que sobre sus renovadas formas de expresión y de comunicación" (ICOM, 2004).

Luego de este recorrido conceptual, nos enfocaremos en la museología crítica, como nueva tendencia. Navarro y Tsagaraki (2009) aseguran que no es una idea nueva, sino que viene desde los años ochenta en Ámsterdam. Para María del Mar Flórez Crespo (citada por los mismos autores), "[…] la museología crítica surge de la crisis constante del concepto de museo como espacio de interacción entre el

52 Stansky (1980), citado por el ICOM en el Diccionario de términos (2004).

público y una colección y como consecuencia de una política cultural" (Navarro y Tsagaraki, 2009, p. 50).

Lo importante aquí es identificar los elementos fundamentales que diferencian la museología crítica, es decir, el uso de la historia, de una parte, y de la educación, de otra, en un proceso que incluye la construcción, presentación y comunicación de un mensaje que incluye una noción de *identidad, cultura y nación* (Navarro y Tsagaraki, 2009). Aquí se empiezan a encontrar los elementos que se pretende descifrar en la relación de la museología crítica con la historia cultural por medio de la comunicación.

El uso de la historia, pero no sola, sino en conjunto con la educación, con el propósito de comunicar elementos de tipo social, constituye uno de los fundamentos para definirla dentro de la historia cultural. La museología crítica está basada en los principios de la filosofía crítica de Theodore Adorno y Max Horkheimer (Masson, 2011). Los museólogos y los museos están inmersos en un contexto histórico, político y económico; hay una relación directa entre el ser humano y su realidad, reflejan un momento y su sociedad. Los museólogos deben escoger los objetos en función de su *capacidad de testimonio*, es decir, estos objetos se convierten en las huellas que las culturas o las sociedades desean conservar.

Los procesos que sufren estos objetos van desde la musealización hasta la patrimonialización, es decir, hacen parte del patrimonio de la sociedad que los conserva. Para la museología crítica, el objeto y el propio museo se convierten en objeto de estudio. El objetivo de la museología crítica es promover una sociedad mejor, comunicando el patrimonio de los pueblos que lo crearon; es así como la museología no debe restringirse a objetos y a la propia organización del museo, sino que debe abarcar la institución y sus contextos.

Dentro de esta perspectiva, los museos deben convertirse en espacios de acción comunicativa donde se confronte al visitante con su realidad contemporánea. Los museos deben

promover la participación social, e inclusive política, de los visitantes. En este contexto se toma como referente la investigación acción participativa como una metodología para la utilización del museo, del museo contable colombiano.

2.2.2. Guion histórico

El guion histórico, o documento investigativo, está constituido por un documento histórico, base desde la cual se construyen los demás guiones. En este escenario, el guion histórico es el documento que reúne varias disciplinas, uniendo lo social, lo económico, lo político, lo contable, en un relato de larga duración que da cuenta de lo que ha pasado en Colombia, en su devenir sociohistórico, y cómo en estas etapas pueden ser diferenciados la práctica y el pensamiento contables.

Las siguientes etapas definen la forma como se pueden desarrollar los guiones.

a. Investigación: en el proyecto de investigación "Museo de la Contabilidad" la investigación va referida a la historia de la contabilidad, búsqueda que se privilegia desde la información bibliográfica y documental. La primera etapa la constituye la búsqueda, análisis y desarrollo conceptual e histórico de la contabilidad en Colombia.

b. Elaboración de un guion histórico: con base en la información obtenida del paso previo, se elabora un guion histórico. La cronología que da cuenta del desarrollo de la profesión contable en Colombia es la base inicial para la creación del guion literario-histórico. Este se define con base en el guion histórico, el cual se desarrolla de manera cronológica explicando los períodos encontrados:

1. Primera etapa. Contabilidad precolombina o amerindia (3000 a. C.-1492): esta etapa abarca desde los primeros milenios de la Colombia indígena hasta la simbólica fecha de 1492 con el descubrimiento de América y el encuentro de dos culturas.

2. Segunda etapa. Contabilidad colonial (1492-1810): esta etapa inicia con el descubrimiento del nuevo mundo y cubre todo el proceso de la administración colonial hasta la emancipación del territorio colombiano en las dos primeras décadas del siglo XIX. Se caracteriza por la consolidación del Estado indiano que configuró la cultura contable popular de la hispanidad (1492-1810), cuyos sistemas jurídicos de fueros y partidas configuraron el sistema contable de cargo y data, en el contexto de una cultura contable en la que el auditor de cuentas evaluaba preferentemente la prestancia moral del contador, en lugar de si las cuentas eran correctas o incorrectas.

3. Tercera etapa. Contabilidad de la dependencia neocolonial norteamericana, (1810-2019): a partir del proceso de la Independencia política de Colombia con respecto a la metrópoli española, paradójicamente se inició un nuevo proceso paralelo de colonialidad, de vocación econocentrista, por parte de los Estados Unidos. A pesar de que inicia en Colombia, en términos contables, una injerencia anglosajona, también es cierto que la influencia española continúa hasta bien entrado el siglo XX, es decir que se presentan dos situaciones paralelas: de un lado, continúa la cultura popular española, particularmente con la herencia de la auditoría de cuentas que se va convirtiendo en Revisoría Fiscal, y de otro lado, la influencia en la contabilidad financiera, de tipo más privado. En esta tercera etapa se pueden identificar tres etapas:

- La primera, de 1810 a 1920, inicia con la llamada doctrina Monroe y culmina con la exigencia, por parte de los Estados Unidos de América a Colombia, de la modernización de la institución contable. Coincide el final de esta etapa con la puesta en marcha de las medidas adoptadas a partir de la Misión Kemmerer. En esta etapa se pueden identificar algunas normativas como la Ley 16 de 1847 en la que se puede identificar la ruptura de la contabilidad colonial y la emergencia de los ideales liberales de la época; también la ley de abril de 1850, en la que se ordena llevar la contabilidad por partida doble en los entes del gobierno.

- En la segunda, de 1920 a la década de 1990, aparece la necesidad del oficio de contador; se caracteriza por luchas gremiales que culminan con la promulgación de la Ley 145 de 1960, en la que se instituye el ejercicio profesional de la contaduría pública y surgen las primeras universidades que ofrecen la carrera de contaduría pública como programa universitario. Se configura como un proceso social en marcha que busca dignificar la profesión contable en sus luchas gremiales con las firmas transnacionales de auditoría y que se simboliza con la institución del primero de marzo de 1975 como el Día del Contador Público, en recuerdo de esas luchas gremiales.

- La tercera etapa (1990-hoy) se caracteriza por la apertura económica y por la gradual adopción de estándares internacionales de contabilidad y de auditoría, que se legitima con la promulgación de la Ley 1314 de 2009.

c. Elaboración de un guion museográfico

El guion museográfico incluye elementos como el recorrido, la disposición de los objetos, la organización de los temas, de los subtemas, los materiales de apoyo en cada una de las divisiones de los temas o subtemas.

d. Elaboración de las exposiciones

Pueden ser exposiciones permanentes o temporales. Las permanentes son de carácter indefinido, con piezas de propiedad del museo. Las temporales se exponen durante un tiempo limitado, usualmente con materiales en préstamo.

2.2.3. Guion curatorial y guion museográfico

Los guiones curatoriales son considerados los lineamientos básicos, generales, pero a la vez los detallados, que van a componer una exposición. En este sentido, debido a su origen histórico, contienen las periodizaciones tanto de la historia mundial contable como de la historia de la

práctica en Colombia. El guion está formulado en una matriz que contiene los siguientes elementos: título, objetivo, justificación, público objetivo. Posteriormente, se definen las divisiones por épocas, ejes temáticos, subejes, divisiones, entre estas, la descripción de cada una de estas divisiones, la intención u objetivos de mostrarlos y finalmente los recursos de apoyo con los que se cuenta para su realización.

El guion curatorial pretende ser la guía para la definición museográfica del proyecto. La importancia del guion en este proyecto radica en la forma como se plasman las ideas encontradas en el guion histórico, y cómo estas pueden empezar a desarrollarse en las diferentes exposiciones que se pretende sean realizadas posteriormente. Es el desarrollo de la idea que el creador del proyecto tiene, lo que quiere mostrar.

2.3. Concepto de museo contable. El museo virtual contable

Un museo contable es un proyecto cultural de memoria histórica que propende a la construcción social de la realidad y, como tal, constructora de sociabilidades y subjetividades como lo plantea Cassie (2016, pp. 95-98). La construcción social de la realidad de la memoria histórica es caleidoscópica, es decir, siempre es selectiva y formada por fragmentos de vestigios en el sentido de que la institución imaginaria de diversos grupos sociales crea sus propias narrativas de identidad cultural. En otras palabras, como lo dice el poeta brasileño Waly Salomão en su carta abierta a John Ashbery, "la memoria es una isla de edición"[53]. Esto quiere decir que la memoria está en medio de un océano de incertidumbres (Morin, 1999) en el que los sujetos históricos luchan por

53 Véase https://tr3sreinos.com/2019/02/28/carta-abierta-a-john-ashbery-de-waly-salomao/

legitimar el poder de la identidad en el juego político de manipulaciones y emancipaciones, de tiranías y libertades en la era global que se vive en la actualidad.

Así, la memoria histórica puede inscribirse en el campo complejo de una realidad relacional de luchas por legitimar, representaciones y derechos al igual que deberes y apuestas culturales de los grupos sociales; en este sentido, un museo contable es una institución de legitimación, que une esfuerzos para conservar el patrimonio cultural de las disciplinas en este proyecto que en el doctorado de estudios sociales de la Universidad Externado de Colombia se ha denominado unidisciplinariedad.

Así, "los museos son las instituciones culturales más valoradas socialmente en el mundo" (Theocharidis, Nerantzaki1, Vrana y Paschaloudis, 2014, p. 9). En términos generales, un museo es un poema del imaginario social que lucha contra el olvido y por preservar el patrimonio o riqueza cultural de la sociedad.

El uso de tecnologías en todas las áreas del conocimiento es innegable. En museología, en la última década, el uso de herramientas tecnológicas ha venido en aumento. Tanto directores de museos como académicos universitarios y otros grupos de interés de museología exaltan la importancia del uso de las tecnologías de la información y de la comunicación en los museos (Kabassi, 2017). Los museos virtuales han empezado a emerger dando respuesta, en principio, a la posibilidad de trascender en el espacio, de ser más accesibles, es decir, a la opción de tener visitas de todas partes del mundo, sin necesidad del desplazamiento; adicionalmente, no solo aportan esta forma de mejor divulgación, sino que, además, se hacen más visibles y también pueden incrementar sus ingresos (Humme y Mills, 2011). De un lado, los museos virtuales tienen como propósito mostrar a sus visitantes que no solo pueden presentar la historia, también pueden exhibir y proveer con *links* relacionados con el tema y, de otro lado, en un museo virtual los

visitantes pueden exponer sus opiniones y generar debate al respecto (Zhao, 2012).

Para Povroznik (2018), un museo virtual es un sistema de información que contiene un conjunto de objetos con metadata, que tiene las características de un museo y que facilita la investigación, la educación y el descubrimiento de actividades en un espacio virtual.

Un museo virtual, parafraseando a Spiridonova, Smolin, Borisov y Kuchin (2014), puede ser definido como un espacio particular en donde confluyen objetos expuestos en dos o tres dimensiones. Constituye además una excelente forma de mostrar la historia en un espacio global. Puede ser utilizado para estudiar un campo específico del conocimiento aprovechando la percepción creativa y la posibilidad de análisis de las varias esferas de la cultura. Gracias a su enfoque lúdico y educativo, los museos virtuales son una solución muy efectiva para la comunicación de contenidos culturales (Barbieri, Bruno, & Muzzupappa, 2017, p. 101).

Un museo virtual en línea puede tener muchas exhibiciones (Zhao, 2012). Un museo virtual no es inmutable; sin embargo, el reto está en seguir creando exhibiciones para crecer y tener cada vez más visitantes (Zhao, 2012). En un estudio realizado en 53 museos virtuales griegos (Theocharidis, Nerantzaki1, Vrana y Paschaloudis, 2014), se generó un listado de seis elementos que constituyen un museo virtual: contacto-comunicación, visita al museo, el museo, la educación, las características de la web y el uso de las redes sociales. En este sentido, el museo virtual de la contabilidad en Colombia es un instrumento de mediación pedagógica, está unido a los conceptos de enseñabilidad de la contabilidad y hace uso de la web y de las redes sociales como medio de difusión.

Autores como Spiridonova, Smolin, Borisov y Kuchin (2014) presentan una taxonomía de los museos virtuales, repartiéndolos en tres categorías así: *en la primera categoría* se ubican los museos que contienen bases de datos electróni-

cas, la mayoría de ellos son los *websites* de los museos físicos y conservan en esencia los mismos principios en lo referido al estudio de las exposiciones y la conservación de la información que los soporta; *una segunda categoría* de museos virtuales está dada por los museos construidos como bases de datos con elementos del modelaje en tercera dimensión; entre estos están por ejemplo las visitas virtuales basadas en las fotos panorámicas de los museos reales, se usan generalmente para recrear los museos físicos; prácticamente los reproducen en su totalidad, conservando los tamaños y las estructuras. *El tercer grupo* está formado por espacios creados con el propósito de hacer un museo; algunos usan la realidad virtual en su construcción. En este tipo de museo, lo importante es la sensación que tiene el visitante de estar viendo en la realidad los objetos. En esta taxonomía, el museo virtual de la contabilidad en Colombia se incluye en el tercer grupo con algunos atributos del primero.

Como manifiestan Bearman y Trant (2007), "la tarea de llevar el museo a la web es liberadora, no limitante. No hay ningún objetivo del museo –ya sea desarrollar la comprensión, fortalecer las comunidades locales, fomentar el compromiso con la cultura y las ideas o promover la creatividad individual– que no pueda mejorarse con la programación activa de la web"[54].

Si se habla de las características de un museo virtual, entre otras puede destacarse la posibilidad del uso de objetos de diferentes exhibiciones para ser presentados en una nueva, es decir, hay combinación de objetos; otra característica es la posibilidad de crear, para un proyecto específico, todo el ambiente o contexto y finalmente el uso

---

54 "The task of bringing the museum to the Web is liberating not limiting. There are no objectives of museums –be they building understanding, strengthening local communities, encouraging engagement with culture and ideas, or promoting individual creativity– that cannot be enhanced in conjunction with active Web programming".

de diferentes tecnologías como la realidad virtual, las tecnologías de la web, la realidad aumentada, etc. (Barbieri, Bruno y Muzzupappa, 2017; Spiridonova, Smolin, Borisov y Kuchin, 2014).

El uso de la virtualidad en esta propuesta de museo virtual tiene en cuenta la literatura que trata de las experiencias sobre la virtualidad y los museos. Significativo considerar autores como Barbieri, Bruno y Muzzupappa (2017) al analizar la importancia de los museos virtuales en la propuesta pedagógica cultural y además considerando que son usados, en un 90 %, por pequeños proyectos museológicos que se apoyan en tecnología de fácil uso y consecución.

Considerando el público principal que será usuario del museo virtual contable, esto es, estudiantes de contaduría pública y comunidad contable en general, se plantea la posibilidad de un crecimiento del museo con los aportes de los visitantes; se tiene un espacio de compartir, de debatir y de aportar. En este sentido, el museo propuesto es un museo no estático, es innovador y con posibilidad de trabajo colaborativo. Tiene la pretensión de fomentar la cultura, de generar identidad y de promover la creatividad, de la forma como Bearman y Trant (2007) establecen los objetivos de los museos virtuales.

Los museos virtuales no pueden ser considerados únicamente como repositorios de información o de artefactos; es necesario que se conviertan también en escenarios de aprendizaje y en experiencias que los visitantes disfruten (Sundar, Go, Kim y Zhang, 2015). La estructura de los museos debe entonces asegurar la mediación pedagógica y la posibilidad del trabajo colaborativo de los visitantes.

2.4. Historia cultural

Para entrar en el concepto de la historia cultural, conveniente es entender los debates que sobre la objetividad de la historia se han dado desde la década de los ochenta. La

referencia se hace sobre el texto de Appleby, Hunt y Jacob (2000), quienes aportan al debate desde la mirada crítica de género sobre el papel de la historia. Para las autoras, la incorporación paulatina y luego masiva de las minorías a la educación juega un rol predominante en el recibo de una historia que sostenía "antiguos absolutismos intelectuales". La historia fue, por siglos, utilizada para legitimar el poder, los señores feudales requerían el uso de la historia para justificar su poder absoluto; adelante, con los vestigios de los estados nación, surge también la figura de historiadores oficiales. Por esto, tantos datos históricos documentan fechas, guerras, dominios, en general datos políticos o militares, pero no dan cuenta de los pueblos, de su forma de vida, de su pensamiento. El Renacimiento consolidó esta tendencia, los protagonistas fundamentales son los miembros de la realeza y los héroes de las guerras y conquistas.

Para el siglo XVIII se empieza a dar un giro y los historiadores buscan formas diferentes de dar sentido a la historia, sin recurrir a la guerra o a la monarquía. Voltaire en 1756, con su "Ensayo sobre las costumbres y el espíritu de las naciones" (1960), es ejemplo e impulsor de esta tendencia. Sin embargo, predomina aún, con la fuerza de la consolidación de las naciones, una historia que favorece los hechos detallados cronológicamente y que valida las acciones de sus actores principales. De otro lado, el arte, las imágenes y los símbolos son vistos en forma de catálogos detallados y los museos son estáticos.

Aquí se hace unión con las ideas de Peter Burke[55], en su texto *¿Qué es la historia cultural?* (Burke, 2006), quien ayuda a entender el concepto de historia cultural que empieza a emerger. El autor plantea que la unión de la historia con la

---

55 Peter Burke (1937) es un historiador con amplia trayectoria en historia cultural, de la cual ha trabajado no solamente historiografía, sino además metodología. El libro *What is Cultural History* fue editado inicialmente en el 2004 y puede ser considerado como un trabajo de historia de la historia cultural.

antropología puede ser el nacimiento de la nueva ciencia, en una necesidad de dar significado a las manifestaciones culturales, ya no solo como elementos provenientes del arte, sino como expresiones con significado político, social y económico. El arte responde a momentos históricos, se desarrolla como un resultado de los aconteceres de la vida cotidiana.

Burke (2006) encuentra etapas de la historia cultural; una primera, de larga duración[56], clásica, que abarca desde el siglo XVIII hasta más o menos 1950; hay en esta época una urgencia de encontrar en otros datos, diferentes a los documentos oficiales, el significado de la historia. Ejemplos para Burke de estos trabajos se encuentran en *La cultura del Renacimiento en Italia* (Burckhard, 1944), *El otoño de la Edad Media*, de 1819 (Huizinga, 1965), *La ética protestante y el espíritu del capitalismo*, de 1904 (Weber, 2011), *El proceso de la civilización*, de 1939 (Elias, 2012), *Arte e ilusión: estudio sobre la psicología de la representación pictórica*, de 1960 (Gombrich, 1998), *Historia social de la literatura y el arte*, de 1951 (Hauser, 1969).

Con el surgimiento de la escuela de los Annales[57] franceses, con autores como Marc Bloch y Lucien Febvre (Burguiere, 2009), se da otro paso a esta nueva historia que quiere romper con los parámetros decimonónicos, de una historia que muestra los hechos con el propósito de legitimación del Estado, a una historia que trata de derrotar a los íconos del siglo XIX, enfatizando en la esfera económica

---

56 La importancia de "mirar al mundo con la perspectiva de cambios de larga duración que son con frecuencia más importantes que aquellos de corta duración, de los cuales tenemos consciencia en este tiempo". Entrevista a Peter Burke por Yobenj Aucardo Chicangana, profesor de la Universidad Nacional de Colombia, con ocasión de la visita de Burke a Medellín en el 2008. Véase http://historiacritica.uniandes.edu.co/view..php/568/2

57 Para estudios posteriores sobre la Escuela de los Annales, véase Peter Burke, *La revolución historiográfica francesa. La Escuela de los Annales: 1929-1989*, Barcelona, Gedisa, 1993.

y social. De relatos de corta duración se pasa a los de larga duración. De enfatizar en la cronología se pasa a estudios en torno a problemas, aparecen nuevos objetos de estudio para la historia y se sientan bases sólidas para el crecimiento de la historia cultural. Se empieza a mirar el pensamiento, las representaciones de este, la sociedad y su complejidad y surgen objetos de estudio como la vejez, la muerte, los niños, etc. Después, las mentalidades y los imaginarios.

Para Burke (2006), luego de la década de 1960 surge la llamada "cultura popular", que caracterizó a historiadores en busca de nuevos objetos de estudio. Representantes de esta época se encuentran en Eric Hobsbawm en 1959 con su *The Jazz Scene* y Edward Thompson en 1963 con *La formación de la clase obrera en Inglaterra*. Ya para los años setenta, surge el llamado giro antropológico, la historia se une con la antropología y toma validez el concepto de cultura. Se introducen los conceptos de antropología histórica o historia antropológica.

Según Burke, son cuatro los autores que consolidan el tema de teoría cultural: en primer lugar, Mijail Bajtin, con sus trabajos sobre polifonía, poliglosia o heteroglosia; de la selección del libro *Fragmentos sobre el otro* (Bajtin, 2000), se extrae el siguiente aparte que aporta en el entendimiento de las contribuciones de Bajtin a la historia cultural:

> Si las contribuciones más importantes de Bajtin, al pensamiento contemporáneo, podrían ser resumidas, según algunos estudiosos en teoría del sujeto, teoría del lenguaje y teoría de la novela, la primera debería privilegiarse dentro de la serie, porque remite a su fundacional filosofía del acto ético en calidad de una filosofía primera de acuerdo con el proyecto inicial.

El segundo autor es Norbert Elias (2012), quien nutre a la nueva historia cultural con conceptos de cultura y civilización a partir de los temas de vergüenza, umbral de

repugnancia y presión social[58]. El tercer autor considerado por Burke (2006) como aportante a la historia cultural es Michel Foucault cuya cooperación a la historia cultural puede dividirse en tres:

> 1. El concepto de invención y su importancia en el enfoque sobre las discontinuidades o rupturas en la relación histórica entre las palabras utilizadas y las cosas señaladas; 2. Los análisis sobre el control del pensamiento y las formas de exclusión de los discursos amenazadores para el régimen, y 3. Su concepto de prácticas ligadas a la microfísica del poder, donde considera que la función de las instituciones es la producción de "cuerpos dóciles" (Sotelo Hernández, 2010).

Y el cuarto representante es Pierre Bourdieu (Burdieu y Wacquant, 2005), quien aporta los conceptos de "campo (un ámbito autónomo, que adquiere independencia en un momento concreto en una determinada cultura y genera sus

---

58 Ver resumen del texto de Norbert Elías *The Civilizing Process – Summary and Review* en http://culturalstudiesnow.blogspot.com/2012/04/norbert-elias-civilizing-process_21.html. Para encontrar elementos diferenciales de la forma como concibe la creación de la civilización: "Elias' historical perspective of the civilizing process relates to the dynamics between the nobility and the bourgeoisie. The bourgeoisie adopted a certain habitus that was formed in nobility courts and adopted its manners and customs. The more the bourgeoisie resembles the aristocracy, the more the aristocracy has to refine its mode of conduct in order to distinguish itself and maintain prominent positions. This resulted in a growing sensitivity to nuances which have led to an ever increasing refinement of human behavior. According to Elias, the dialectic movement between modes of social existence and human behavior is the driving force behind the civilizing process". (La perspectiva histórica de Elías del proceso civilizador se relaciona con la dinámica entre la nobleza y la burguesía. La burguesía adoptó un cierto *habitus* que se formó en los tribunales de la nobleza y adoptó sus modales y costumbres. Cuanto más se asemeja la burguesía a la aristocracia, más la aristocracia tiene que refinar su modo de conducta para distinguirse y mantener posiciones prominentes. Esto dio lugar a una creciente sensibilidad a los matices que han llevado a un refinamiento cada vez mayor de la conducta humana. Según Elías, el movimiento dialéctico entre los modos de existencia social y el comportamiento humano es la fuerza impulsora detrás del proceso civilizador) (traducción libre de la autora).

propias convenciones culturales), de reproducción cultural (proceso mediante el cual un grupo mantiene su posición en la sociedad a través de un sistema que se presenta como autónomo e imparcial) y de *habitus* (capacidad de improvisación dentro de un armazón de esquemas inculcados por la cultura)" (Sotelo Hernández, 2010).

Luego surgen los conceptos de campo, reproducción cultural y *habitus*, para luego desarrollar los más robustos conceptos de representación y construcción aplicados a la historia cultural. Se incluyen extractos de la entrevista otorgada por el autor en Argentina, en 1996, para permitir el entendimiento más cercano de su pensamiento:

> Podemos escribir la historia cultural empezando con objetos culturales, textos, imágenes, prácticas: ese es el método Chartier. Siguiendo esa pista, es claro que Chartier tiene razón al decir que no podremos asociar ciertas imágenes o textos con ciertos grupos sociales; hay una migración de objetos, por lo que es siempre importante distinguir los usos. Pero hay otro punto de vista que empieza por los grupos sociales, preguntándose sobre la lógica de la apropiación, la lógica subyacente a los usos. Desde mi punto de vista, la estratificación cultural cambia. Chartier tiene razón acerca de la no estratificación social de los objetos culturales, pero tendría que tener en cuenta la estratificación de los usos culturales. […] Concuerdo con casi todos los investigadores en pensar que la circularidad entre cultura popular y cultura de elites es casi siempre muy importante. Pero, a mi ver, es casi imposible analizar esa circularidad sin el binomio cultura popular–cultura alta. Quizás es más útil usar el plural; tal vez en casi todas las situaciones históricas es mejor utilizar culturas populares–culturas altas, y no decir historia de la cultura sino historias de las culturas[59].

---

59 Entrevista con Peter Burke. *Revista de la Asociación Española de Neuropsiquiatría, versión impresa,* ISSN 0211-5735. *Rev. Asoc. Esp. Neuropsiq*. v. 27 n. 1, Madrid, 2007. En http://scielo.isciii.es/scielo.php?pid=S0211-57352007000100013&script=sci_arttext

Capítulo 3. Elementos metodológicos que guían la propuesta

3.1. La unidisciplinariedad. Immanuel Wallerstein. El sistema mundo

Partiendo de repensar las ciencias sociales (Wallerstein, 2007), a continuación se analiza el sistema mundo como un método de investigación y de práctica docente, bajo la premisa de la posibilidad de romper las barreras imaginarias creadas por la ciencia, para desarrollar una metodología desde la unidisciplinariedad en respuesta a la multiplicidad de disciplinas sociales.

¿Qué es un método? ¿Por qué es tan importante encontrar el adecuado? ¿Es siempre necesario contar con uno? Son algunas de las preguntas que es conveniente resolver para poder luego adentrarse en el análisis de los propuestos.

3.1.1 ¿Qué se entiende por método?

El método, tomando la cuarta acepción del Diccionario de la Real Academia Española, es el procedimiento que se sigue en las ciencias para hallar la verdad y enseñarla. Diversos autores definen el método desde su practicidad, es decir, el camino para ir del problema a la resolución de este. En este contexto, es más bien una metodología o una serie de pasos.

Los métodos son caminos, y en ese sentido no pueden catalogarse, o jerarquizarse; lo que sí puede hacerse es

escoger el que puede ayudar a conseguir los objetivos propuestos en la propuesta pedagógica que presenta este libro. El método es la luz, el prisma con el que se mide la realidad que se pretende estudiar como objeto para poder entenderla bajo esa categoría.

3.1.2 La idea de sistema mundo

Los aspectos más relevantes del método incluyen la división axiológica del trabajo, la división del mundo y el sistema interestatal. En cuanto a la división axiológica del trabajo, es necesario entenderla si se quiere comprender el alcance del poder económico. En este sentido, es posible analizar las formas de explotación y su clasificación (Wallerstein, 1999).

En cuanto a la división del mundo, que se relaciona con las formas de comercio, se analizan las divisiones en centro, periferia y semiperiferia. El sistema interestatal es un sistema cíclico. El modelo establece tres diferentes hegemonías en el capitalismo histórico. La holandesa del siglo XVII, la británica del siglo XIX y la norteamericana después de la Segunda Guerra Mundial.

Los procesos, dentro del sistema mundo, son de larga duración, y se plantea que los procesos históricos son *las unidades epistémicas de análisis* (UEA). La UEA debe distinguirse del objeto de investigación, es decir, encontrar y analizar el objeto de investigación dentro de, o enmarcado, en la UEA. Este método se utiliza porque "no es una teoría sobre el mundo social o sobre una parte de este, es más bien una protesta contra las maneras como se estructuró la investigación científica social para todos nosotros desde su concepción a mediados del siglo XIX" (Wallerstein, 1999)[60]. *El*

60 Immanuel Wallerstein (1923-), sociólogo nacido en Estados Unidos. A partir de sus estudios históricos y teniendo como antecedentes los trabajos de Fernand Braudel (francés perteneciente al grupo de los Annales), desarrolla la teoría de análisis de sistema-mundo.

método persigue el análisis dentro de las estructuras sistémicas, generando una matriz tempo-espacial que permita comprender las lógicas que subyacen en los procesos.

Para hacer un recuento sobre los cambios históricos en relación con los imperios-mundo y las economías-mundo, Wallerstein (1999) hace una clasificación así[61]:

> − Desde 10000 a. C. hasta 1500 d. C.: existió un número muy grande de sistemas-mundo; aunque tenían más fuerza los imperios-mundo que invadían y absorbían las otras economías-mundo, tuvieron límites espaciales y corporales debido a su autoridad central, que no tenía la suficiente fuerza para gobernar sobre tierras muy lejanas y en estas se generaban fuerzas desintegrantes y nuevas economías-mundo: "aquellos imperios-mundo que se concretizaban tenían una duración considerable (digamos unos 500 años de inicio a fin). Por otra parte, las economías-mundo parecían más frágiles y ninguna duraba mucho en ese período" (Wallerstein, 1999, p. 252).
>
> − A partir del año 1500 es la economía-mundo la que se fortaleció, especialmente en Europa, y permitió el desarrollo de un método de producción capitalista. "Se consolidó, se extendió en el espacio gracias a la lógica de sus procesos internos y absorbió a los imperios-mundos circunvecinos" (Wallerstein, 1999, p. 252). Este fortalecimiento y consolidación es incesante y el único sistema superviviente es el llamado sistema-mundo capitalista. Este autor explica que fue posible la expansión debido a la constante acumulación de capital que funciona de tres formas: el proceso de expansión lateral se produce con el fin de mantener un plusvalor resultado de la incorporación de nuevos sectores productivos que reciben remuneraciones bajas, con lo que se fortalecen los acumuladores de capital; la segunda forma es la recompensa al avance tecnológico; en

---

61 "La idea de que podemos reflexionar de forma inteligente sobre la naturaleza de los seres humanos, sus relaciones entre ellos y con las fuerzas espirituales y las estructuras sociales que han creado, y dentro de las cuales viven, es por lo menos tan antigua como la historia registrada" (Wallerstein *et al*., 2006, p. 3).

> tercer lugar, la acumulación del capital debe tender a la maximización, penalizando a quienes no lo hagan porque entrarán en quiebra. "La intensificación de los procesos capitalistas y la expansión geográfica de los límites de las divisiones sociales del trabajo, fueron entonces el resultado de fuerzas muy poderosas que participaron en la propia creación y consolidación de una economía-mundo" (Wallerstein, 1999, p. 254).

Acudiendo a la visión clásica de la ciencia, la cual se basaba en dos elementos: el modelo de Newton (simetría entre pasado y futuro) y el dualismo cartesiano (diferenciando la materia y la mente, el mundo físico y el mundo social), esta se definió como "la búsqueda de leyes naturales universales que se mantenían en todo tiempo y espacio" (Wallerstein *et al*., 2006, p. 5)[62].

En el siglo XIX, la ciencia se dividió en dos a partir de una estructura jerárquica: lo que era y lo que no era ciencia. La ciencia se identifica con lo natural, a diferencia de la filosofía. Se inicia una "lucha" epistemológica para determinar el conocimiento legítimo y el poder del conocimiento, para dar respuesta a "la necesidad del estado moderno de un conocimiento más exacto sobre el cual basar sus decisiones" (Wallerstein *et al*., 2006, p. 8), y en este escenario las universidades resurgen, para dar cabida, como "principal sede institucional" (Wallerstein *et al*., 2006, p. 9), a la creación de conocimiento. Surgen las diversas disciplinas con base en la creencia de que, al separar la realidad en múltiples partes, podría hacerse una investigación más sistemática. "Para organizar y racionalizar el cambio social primero era necesario estudiarlo y comprender las reglas que lo gobernaba" (Wallerstein *et al*., 2006, p. 11). Hubo cambios en la forma como la historia se concibe y empieza a explicar el

---

62 "El avance tecnológico dependía de la cognoscibilidad y explorabilidad del mundo, de la confianza de su finitud en ciertas dimensiones clave (especialmente su epistemología y su geografía) (Wallerstein *et al*., 2006, p. 6).

presente, no ya justificando la labor de los monarcas, como lo había hecho en otra época, sino a partir de una verdadera mirada del pasado. Las disciplinas se diferencian: de un lado las matemáticas y las ciencias naturales y al otro lado las humanidades y las artes[63].

Para que esta división disciplinaria se diera, fue necesario que existieran debates sobre lo que significaban las leyes deterministas que gobiernan el mundo, y que hacían más fácil la labor de los gobernantes; frente a las ideas propias del mundo social, el positivismo triunfaba y la filosofía se convirtió en la explicación de lo general. La clasificación o división de las disciplinas de ciencia social solo se presenta a finales del siglo XIX, como un intento del siglo XIX de "obtener e impulsar el conocimiento objetivo de la realidad con base en descubrimientos empíricos (lo contrario de la especulación)" (Wallerstein *et al*., 2006, p. 16).

Hasta la primera guerra mundial se coincidía en la existencia de la historia, la economía, la sociología, la ciencia política y la antropología. La primera fue la historia, la cual, no por no existir desde siempre sino porque ahora exigía el rigor para buscar lo que realmente había sucedido (entra con fuerza el estudio de los archivos como fuente de información), cambió de ser justificadora de reyes o monarcas, a ser justificadora de naciones y de pueblos (Wallerstein *et al*., 2006). Luego coge fuerza la economía, separada de la historia, intentando ofrecer respuestas del presente. A finales del siglo XIX surge algo llamado ciencias del estado[64], que para el siglo XX, desde 1920, se llamó ciencias sociales. La

---

63 "Y entre las humanidades y las ciencias naturales así definidas quedaba el estudio de las realidades sociales con la historia (ideográfica) más cerca de las facultades de artes y letras y a menudo parte de ellas, y la ciencia social (nomotética) más cerca de las ciencias naturales" (Wallerstein *et al*., 2006, p. 12).

64 "Cubriendo una mezcla de historia económica, jurisprudencia, sociología y economía –insistiendo en la especificidad histórica de diferentes estados" (*ibid*., p. 21).

sociología se desarrolla a la par con la economía, teniendo una mirada nomotética, y luego surge, por el año 1945, la filosofía política. Entonces hay un cuarteto fuerte de ciencias que se están desarrollando para ese año: historia, economía, sociología y ciencia política.

El año 1945 se presenta como un punto de partida de análisis porque hay tres situaciones que producen cambio a escala mundial: en primer lugar está el surgimiento hegemónico de los Estados Unidos, que salió de la Segunda Guerra Mundial "con una fuerza económica abrumadora, en un mundo políticamente definido por dos realidades geopolíticas nuevas: la llamada guerra fría entre Estados Unidos y la URSS y la reafirmación histórica de los pueblos no europeos del mundo" (Wallerstein *et al*., 2006, p. 37) y por consiguiente asume el poder desde el conocimiento, ubicando sus universidades como las guías en búsqueda de este; en segundo lugar, lo que sucede en los países del tercer mundo, los cuales entran en crisis y escenario de guerras civiles, de necesidad de autoafirmación geopolítica; y, como tercera situación, debido al crecimiento de las economías y a la tendencia democratizante, las universidades y los científicos se incrementan, y por supuesto esta conjugación de factores produjo cambios importantes en la forma como se estudiaba el mundo.

Tomando a Wallerstein (2004), la historia del sistema mundo cambia a partir de 1945 después de 30 años de luchas entre la Gran Bretaña, que inicia su declive, y los Estados Unidos, que ganan terreno. Luego de la Segunda Guerra Mundial, al apreciar la situación del mundo, especialmente en la parte norte del planeta, se encuentran países destruidos casi en su totalidad: Alemania, Rusia, Gran Bretaña, Francia, pero no los Estados Unidos. El único que salió intacto en ese momento fue Estados Unidos, lo que le dio un gran poder, pues podía producir y vender todo lo que producía, mientras que los demás países devastados debían iniciar de las cenizas, y Estados Unidos,

como país y como fuerza, tuvo todo el camino dado para convertirse en una gran potencia. El único problema era la Unión Soviética, quien, a pesar de estar herido económicamente, tenía un ejército muy importante y un terreno tan grande que ocupaba casi la mitad de Europa. Estados Unidos sabía que para lograr ser una potencia hegemónica mundial debía tener negociaciones con la Unión Soviética. A partir de allí se inició la llamada Guerra Fría, el mundo se dividió desde el punto de vista de autoridad, a la Unión Soviética le correspondía una tercera parte del mundo, a Estados Unidos las dos terceras restantes. La hegemonía de los Estados Unidos duró más o menos 25 años, hasta los setenta. La expansión duró hasta esta época. Luego vino el declive profundo.

Frente al avance de las ciencias, es importante entender que la supremacía estadounidense hizo que el conocimiento y su búsqueda tuvieran un sentido guiado por ellos. Inclusive las ciencias sociales y su desarrollo se dieron, en parte, por la influencia y el aporte del gobierno a las universidades, "con particular énfasis en las tendencias más nomotéticas dentro de las ciencias sociales" (p. 39). A partir de 1945 surgen los estudios de área[65] como una nueva categoría, tendencia que se extiende rápidamente en las demás universidades del mundo. Para estos estudios se unían profesionales de diversas disciplinas, especialmente historiadores, científicos sociales nomotéticos, antropólogos, etc. Aunque aún incipientes, se empiezan a gestar estudios interdisciplinarios. Aspecto que se fortalece a partir de los años sesenta; se fortaleció la historia con estudios de procesos y estructuras en espacios de larga duración. Es importante anotar que muchos de los estudios aún conservan

---

65 "Un área es una zona geográfica grande que supuestamente tenía alguna coherencia cultural, histórica y frecuentemente lingüística; URSS, China, América Latina, el Medio Oriente, África, Asia Meridional, Asia Sudoriental, Europa Central y Centro-oriental y, mucho más tarde, también Europa Occidental" (p. 40).

el enfoque eurocentrista y, con la llegada de otros actores, se buscaba la universalidad cultural. "En el período 1945-1970 las opiniones científico-sociales predominantes en Europa y Estados Unidos siguieron siendo dominantes también en el mundo no occidental" (Wallerstein *et al*., 2006, p. 58).

En el análisis histórico hecho por el propio Wallerstein en su libro *Análisis de sistemas-mundo*: *una introducción*, propone un momento histórico en el que los historiadores sociales y los sociólogos "[…] en lugar de los estados nacionales como objetos de estudio, los sustituyeron por 'sistemas históricos' que, se argüía, habían existido hasta ese momento en sólo tres variantes; minisistemas, y 'sistema-mundo' de dos tipos (economías-mundo e imperios-mundo)" (Wallerstein, 2004). *Después de los años setenta*, el sistema mundo como unidad de análisis empieza a dar respuesta fundamentalmente a las dificultades que se presentaban de carácter investigativo, esto es, las preocupaciones sobre unidad de análisis, de las temporalidades sociales y las barreras entre las diferentes ciencias. Empieza a reemplazar al sistema de Estado nacional. Esta unidad de análisis, que empieza a hacer crisis, también ha permitido una división clara de las diferentes disciplinas y ahora se vislumbra una necesidad hacia la unidisciplinariedad.

Durante los años 1945-1970 se suceden importantes inclusiones en el debate de los estudios sociales: de una parte, La Cepal[66] introduce al mundo el concepto de centro-periferia, y a partir de este la llamada "teoría de la dependencia" (Cepal, 1951). El análisis y estudio de la Cepal parte del desarrollo, o mejor del progreso técnico, analiza las consecuencias de la división internacional de trabajo en términos económicos, es decir, cómo los países periféricos, en su especialidad de producir materias primas, han sido dejados atrás por los países centrales que reciben

66 Comisión Económica para América Latina de las Naciones Unidas.

estas materias pero que las manufacturan y retornan con precios mucho mayores. Este constante empobrecimiento hace que las diferencias sean cada vez mayores y produce, por la forma como se desarrolla, hundimiento en términos de una posibilidad disminuida de conseguir trabajo. De otro lado, si los países periféricos desean mejorar su productividad, tendrán que importar los bienes de capital producidos por los países del centro, lo que hará que sus sistemas productivos se conviertan en una copia de los otros, es decir, cada vez más lo que se importa es parte de las costumbres de consumo. Y, sin suficiente producción, la pobreza será mayor y la capacidad de ahorro, menor. Es una situación como de bola de nieve que hace que los países de la periferia se empobrezcan cada vez más y se generen en sus economías situaciones de mayor inflación (Wallerstein *et al*., 2006).

De otro lado, en palabras de Wallerstein (2004) se introducen en el debate de la época, por parte de los académicos comunistas, la utilidad del concepto marxista de "modo asiático de producción", y la discusión entre los historiadores de Europa occidental acerca de "la transición del feudalismo al capitalismo"; "la historia total" y el triunfo de la escuela historiográfica de los Annales en Francia. De esta escuela se rescata el hacer énfasis al estudiar la historiografía social desde las bases económicas y sociales, más que las políticas, y rescatar las generalizaciones a largo plazo.

El uso y desarrollo de la bien llamada *larga duración*, entendiéndose como la posibilidad de los fenómenos de sucederse en períodos extensos de tiempo, períodos históricos en los que se hace énfasis en la multiplicidad de tiempos sociales y en el tiempo estructural, es atribuido al francés Fernand Braudel[67]; la *larga duración* es tomada también

67 Historiador francés (1902-1985). Miembro de la Escuela de los Annales, director de la revista.

por Wallerstein como parte del método a utilizar. Braudel (1970) habla del tiempo estructural o de larga duración[68], mas no infinito, de las estructuras básicas de los sistemas históricos y de los procesos cíclicos; entre ellas, expansiones y contracciones de la economía. Braudel utilizó como objeto de estudio la economía mundo.

La dicotomía de centro-periferia sigue avanzando y se incluyen otros elementos para su definición: se debía tener en cuenta si los procesos eran monopolizados o de libre mercado. Braudel define al capitalismo solo enmarcado en los procesos monopolizados e incluso afirmó que el capitalismo es anti-mercado.

Frente a qué, cómo y para qué investigar, y además teniendo como necesidad el uso de un método, es indiscutible responder incluyendo un contexto histórico. Un contexto histórico que es responsabilidad de los que estudian la historia contable y, como lo plantea Macintosh (2009, p. 24), "[…] accounting history research could benefit in relevance if more accounting history researchers presented critiques of the current state of authoritative accounting, GAAP, theory, and practice"[69]. Como el conocimiento no es neutro ni las intencionalidades por conocer lo son, la historia se presenta como un solucionador. El tiempo en lo social ocurre mediante procesos; lo que es cierto hoy, puede darnos mañana conclusiones diferentes. El tiempo y el espacio deben analizarse como partes unidas de los procesos.

---

68 Para él, la historia se había dedicado a estudiar los acontecimientos, que, sin dudar de su importancia, los consideraba solo una parte de lo que debía estudiarse. "El pasado está, pues, constituido, en una primera aprehensión, por esta masa de hechos menudos, los unos resplandecientes, los otros oscuros e indefinidamente repetidos" (Braudel, 1970, p. 66).

69 La investigación de la historia de la contabilidad podría beneficiarse relevantemente si más investigadores de historia contable presentaran críticas sobre el estado actual de la contabilidad autorizada, los PCGA (los principios de contabilidad generalmente aceptados), la teoría y la práctica. (Traducción libre de la autora).

La mirada nomotética pierde valor frente al dinamismo socioeconómico en el que se enmarca el proyecto de investigación. Los fenómenos de este tipo se suceden en espacios y tiempos que no permiten una mirada única. Situaciones históricas que pueden analizarse como de corta duración pueden tener una mirada diferente vistas desde lo lejos. Esto permite responder que los trabajos de Wallerstein, la unidad de análisis de sistema mundo y el marco de una matriz tiempo-espacio, son el método escogido en este proyecto.

En el libro *Impensar las ciencias sociales. Límites de los paradigmas decimonónicos*, Immanuel Wallerstein propone "impensar las ciencias sociales debido a que muchas de sus suposiciones –engañosas y constrictivas– están demasiado arraigadas en nuestra mentalidad" (Wallerstein, 1999, p. 3).

El libro de Wallerstein se divide en seis capítulos: el primero pretende catalogar el estudio de las ciencias sociales dentro del desarrollo histórico del sistema-mundo; en el segundo se revisa el concepto de "desarrollo" planteándolo como una fase del concepto de revolución industrial y no como una explicación del tercer mundo; el tercer capítulo abarca el concepto de tiempo-espacio como una categoría ajena al estudio de las ciencias sociales; el cuarto estudia a Carlos Marx, analizando al Marx que enfrentaba las perspectivas dominantes de las ciencias sociales del siglo XIX; el quinto estudia a Fernand Braudel, analizando cómo puede este autor ayudar a repensar las ciencias sociales para comprender el capitalismo que no se basa en la premisa del desarrollo y en la ausencia del tiempo-espacio, y finalmente se analiza el sistema mundo como una perspectiva del mundo social, criticando las ciencias sociales del siglo XIX, considerando que aún no hay una respuesta contra el legado de ese siglo; se divide lo social en tres áreas o niveles: el económico, el político y el sociocultural. En este libro se sigue planteando que la

unidad epistémica de análisis es el sistema-mundo, como la más adecuada para el estudio del comportamiento social o de la sociedad.

El texto hace una crítica a la forma como se han venido estudiando las ciencias sociales, resume en siete supuestos de la investigación científica social los que han guiado la investigación en el campo social (especialmente en el siglo XIX) y plantea la necesidad de revisarlos y cuestionarlos. A partir de estos análisis motiva al debate, planteando que el análisis del sistema mundo es un llamado a construir una ciencia social histórica.

3.1.3 Los siete supuestos de las ciencias sociales según Wallerstein

1. Las ciencias sociales se constituyen de diversas "disciplinas", que son agrupaciones intelectualmente coherentes del objeto de estudio diferentes entre sí. Establece la definición de disciplina en estos términos: "Etimológicamente, *disciplina*, o lo perteneciente al discípulo o aprendiz, es la antítesis de *doctrina*, lo que practica el doctor o maestro; por lo tanto, conforme a la historia de las palabras, *doctrina* se relaciona más con la teoría abstracta, y *disciplina* con la práctica o ejercicio" (Wallerstein, 1999, p. 260). A partir de 1945, con la importancia que reciben las universidades y los académicos, se empiezan a hacer más evidentes las divisiones en el estudio de las disciplinas; históricamente, a partir del siglo XIX, la ideología liberal separó el Estado y el mercado, la política y la economía, y se empiezan a estudiar de forma separada; de otro lado, "la sociología daba cuenta de aquellos fenómenos en apariencia 'irracionales' que la economía y las ciencias políticas no podían explicar" y "[…] había personas más allá del mundo civilizado –un sitio remoto con el cual era difícil comunicarse– […] adoptaron un nombre algo polémico de antropología" (p. 261).

En este intento de separar las áreas de actividad humana, surgen tres: la economía, la política y la social o sociocultural que, sin embargo, en la realidad "no son áreas autónomas de realidad social. No tienen 'lógicas' separadas" (p. 262)[70].

2. La historia es el estudio, la explicación, de lo particular como en realidad sucedió en el pasado. Las ciencias sociales son la enunciación del conjunto de reglas universales que explican el comportamiento social de los seres humanos. Wallerstein propone que no haya una separación entre el historiador y el científico social, lo que existe es un "científico-social-histórico que analiza las leyes generales de los sistemas particulares y las secuencias particulares que han experimentado estos sistemas" (p. 262).

3. Los seres humanos se organizan en entidades que podemos llamar sociedades, las cuales constituyen los marcos sociales fundamentales en los cuales se vive cada vida humana. Establece aquí que la pregunta correcta a hacer, en lugar de ¿qué es una sociedad?, es ¿cuándo y dónde es una sociedad? Para él, el término sociedad no debe usarse, debe hablarse de "sociedades" como algo concreto. Son ellas las que cambian y a partir de la revolución francesa se acepta la idea del cambio social como normal. Así, las "ciencias sociales han llegado a representar la ideología racionalista de que si se comprende el proceso se puede influir de cierta manera moralmente positiva" (p. 263).

4. El capitalismo es un sistema basado en la competencia entre productores libres que utilizan el trabajo libre en la producción de mercancía libre, y "libre" significa

---

70 Ayer como hoy, "en todo caso, se preocupan hoy más que ayer (a riesgo de insistir machaconamente sobre problemas tan viejos como falsos) de definir sus objetivos, métodos y superioridades. Se encuentran comprometidas, a porfía, en embrollados pleitos respecto de las fronteras que puedan o no existir entre ellas. Cada una sueña, en efecto, con quedarse en sus dominios o con volver a ellos" (Braudel, 1970, p. 61).

que está disponible para su compraventa en un mercado. La economía-mundo capitalista es un sistema histórico particular y concreto y, para explicarlo y entenderlo, es necesario verlo desde su proceso histórico. Al analizarlos se pueden encontrar "amplias zonas de trabajo asalariado y no asalariado, amplias zonas de productos mercantilizados y no mercantilizados y amplias zonas de capital enajenable y no enajenable", lo que contradice la norma capitalista y supone una propuesta definitoria en la que la característica definitoria del capitalismo como sistema histórico sería esta "'combinación' o mezcla de los que se han denominado libre y no libre" (p. 271).

5. El final del siglo XVIII y el comienzo del XIX representan un cambio crucial en la historia del mundo, en el sentido de que los capitalistas al fin alcanzaron el poder estatal-social en los estados clave. La teoría científica social surge a partir de dos grandes acontecimientos: la revolución francesa y la revolución industrial. "La revolución francesa fue el momento cuando la burguesía expulsó a la aristocracia social del poder estatal y así transformó el antiguo régimen capitalista en un estado capitalista. La revolución industrial destaca los frutos de dicha transformación" (p. 272). Sin embargo, Wallerstein (1999) cuestiona el hecho de que los análisis que se hacen de estos acontecimientos estén centrados en la fecha de inicio, razones por las cuales ocurren, subcategorías que suceden a partir de ellos; propone en cambio un debate sobre si "las distinciones categóricas recibidas –agricultura e industria, terrateniente e industrial– representan o no un tema central en torno al cual giró el desarrollo histórico" (pp. 273-274), y postula que a partir de los sistemas mundos es válido decir que estas categorías surgen históricamente hace más o menos un siglo.

6. La historia de los seres humanos es, inevitablemente, progresiva. Desde los sistemas mundos se cuestiona la linealidad, aceptada por unos y otros, del progreso; esta

línea es desigual o indeterminada: "si todos los sistemas históricos tienen principio y fin, entonces querremos saber algo acerca del proceso mediante el cual se da la sucesión (en tiempo-espacio) de sistemas históricos" (p. 275)[71]. Se han analizado las transiciones enmarcadas siempre en la linealidad temporal; se propone "la transición en avance hacia resultados inciertos" (p. 275)", que incluyen el debate del determinismo *vs*. el libre albedrío, poniendo a este como "determinante" en el proceso de transición. "El principio del determinismo argumenta que un sistema complejo descansa en una trayectoria histórica ordenada y, con base en su estado actual, así como en la siguiente descripción del estado, podemos rastrear, así como predecir, la forma del sistema como ha sido y como será" (Human and Cilliers, 2013, p. 31)[72].

7. La ciencia es la búsqueda de reglas que resumen de manera sucinta por qué todo es como es y cómo suceden las cosas. Esta es la última suposición que plantea Wallerstein. Inicia cambiando el acuerdo de que la ciencia moderna es hija del siglo XIX y establece una fecha anterior, el siglo XVI o incluso el XIII. Aunque en sus inicios las ciencias sociales asumen los métodos de investigación empírica sistemática y precisa, luego adoptan sistemas nomotéticos[73] y en otros casos ideográficos[74]. Se propone la posibilidad de invertir el método de ir de lo concreto a lo abstracto, o de lo particular a lo universal; las ciencias sociales deberían ir de lo abstracto a lo concreto, "para

---

71 Aquí empieza a dibujarse uno de los elementos de la propuesta pedagógica que se define en este libro: la necesidad de un contexto tempo-espacial en la formación de los contadores, en la enseñabilidad de la contabilidad.

72 "The principle of determinism argues that a complex system rests on a neat historical trajectory and, based upon its current state as well as the next state description, we can trace, as well as predict, the shape of the system as it has been and will be" (Human y Cilliers, 2013, p. 31).

73 Formula conceptos y leyes generales.

74 No descubre lo general sino lo singular.

luego concluir con una interpretación de los procesos de los sistemas históricos particulares que explicara en forma convincente cómo estos siguieron un camino histórico concreto en particular" (p. 276).

Wallerstein cuestiona estos supuestos y plantea repensar las ciencias sociales, volverlas a unir, dejar de estudiarlas separadamente. El análisis de los sistemas-mundo permitirá una mirada histórica en la que cabe la incertidumbre que se da en las transiciones y que permite la exploración de muchos terrenos inexplorados. "Dicho análisis no es un paradigma de las ciencias sociales históricas, es un llamado a un debate sobre el paradigma" (p. 277).

Método. Propone una teoría de historia económica en lugar de una teoría económica, en la que el método es de aproximaciones sucesivas en donde se investiga, se van analizando, de una manera cada vez más completa, las relaciones que hay entre una totalidad (como totalidad histórica) que va de lo general a lo particular y de lo particular a lo general, cada vez reproduciendo la totalidad en la que se ven las múltiples relaciones. De igual forma, las categorías son históricas, es decir que estas tienen que ser constantemente redefinidas a partir de un reencuentro constante con el análisis histórico. Debe haber distinción entre ciclos y tendencias, entre un giro en la coyuntura y una transición histórica, que no siempre constituyen crisis. "Necesitamos una reorganización fundamental de la actividad del conocimiento en las ciencias históricas sociales en la escala global".

Wallerstein establece seis prácticas para desarrollar como base metodológica para elaborar una teoría de historia económica: 1. especificar y justificar la unidad de análisis, 2. distinguir entre ciclos y tendencias, 3. identificar y especificar las contradicciones inherentes a las estructuras específicas de un tipo particular de sistema histórico, 4. distinguir cuidadosamente entre un giro en la coyuntu-

ra y una transición histórica, 5. especificar y justificar la cronosofía[75] que fundamenta la teorización y 6. no existen fenómenos económicos característicos que puedan distinguirse de los fenómenos políticos y sociales: el todo es una madeja inseparable.

> Accounting history research […] has the potential to launch critiques of the current state of accounting by adopting "effective" accounting history research. […] The task of genealogy "is to become a curative science" (Foucault, 1977, p. 256). Effective history holds out the possibilities for such an eventuality. Finally, in the larger scheme of things, perhaps it is time to shift accounting's discursive formations from the discourse of maximizing shareholder wealth to one of human solidarity and concern for community and an abatement of cruelty as Rorty (1989) advocates (Macintosh, 2009, p. 25)[76].

3.2. La complejidad. Edgar Morin

Para entender la complejidad es necesario entender la forma como el pensamiento científico se ha desarrollado después de que el pensador francés René Descartes planteara el método y sus cuatro máximas, que se denomina hasta ahora

---

75 "Krsytof Pomian (1977) inventó la palabra cronosofía, la cual se refiere a lo que suponemos acerca de la relación entre pasado, presente y futuro" (Wallerstein, 1999).

76 "La investigación de la historia contable... tiene el potencial de lanzar críticas al estado actual de la contabilidad mediante la adopción de una investigación de la historia contable 'efectiva' [...] la tarea de la genealogía 'es convertirse en una ciencia curativa' [Foucault, 1977, p. 256]. La historia efectiva ofrece las posibilidades de tal eventualidad. Finalmente, en el esquema más amplio de cosas, tal vez es hora de cambiar las formaciones discursivas de la contabilidad del discurso de maximizar la riqueza de los accionistas a uno de solidaridad humana y preocupación por la comunidad y una disminución de la crueldad como Rorty [1989] aboga".

el cartesiano, para estudiar la realidad (Descartes, 2010)[77]. Las cuatro máximas pueden resumirse así:

> [...] primero, no admitir como verdadera cosa alguna que no supiese con evidencia que lo es [...] segundo, dividir cada una de las dificultades que examinare en cuantas partes fuese posible [...] tercero, conducir ordenadamente mis pensamientos empezando por los objetos más simples y más fáciles de conocer, para ir ascendiendo poco a poco, gradualmente hasta el conocimiento de los más compuestos [...] último, hacer en todos unos recuentos tan integrales y una revisiones tan generales, que llegase a estar seguro de no omitir nada (Alfonso, 2019, p. 494).

Algunos incluyen a Thomas Hobbes y sus conceptos como un complemento al método cartesiano. Así, Alfonso (2019) refiriéndose a Hobbes establece "su idea de filosofía en que, si bien se emplean términos tradicionales, nada es lo que aparenta y, en particular, su objeto y el fin que persigue" (p. 495); explica además el objeto y el fin de la filosofía para Hobbes, así: "[…] el objeto es la materia y el movimiento como principios absolutos, el raciocinio verdadero un lenguaje libre de contradicciones, las cuatro causas solo una, la eficiente, y el fin, la comodidad de la vida humana" (p. 495).

Así, desde la aprobación en el mundo científico del uso del método cartesiano, se han estudiado las relaciones entre los objetos o sus interacciones, que afectan por lo menos a

---

77 "En cuanto al método, entiendo por ello reglas ciertas y fáciles, cuya exacta obediencia permite que nadie tome nunca como verdadero nada falso, y que, sin gastar inútilmente ningún esfuerzo de inteligencia, llegue, mediante un acrecentamiento gradual y continuo de ciencia, al verdadero conocimiento de todas las cosas que fuese capaz de conocer" (Descartes, 2009, pág. XV). "De hecho, la denominación método del análisis y la síntesis o método compositivo-resolutivo no solo ha sido empleada para describir el método de Aristóteles, sino que tiene una larga historia en Occidente. *Cfr*. T. Ritchey, On Scientific Method-based on a Study by Bernhard Riemann, 'System Research' 8/4 (1991) 21-41" (Alfonso, 2019, p. 494).

dos cosas, y se ha planteado una dinámica lineal de causa efecto. Todo está afectado por el resto de las cosas. Lo más sencillo entonces sería hacer análisis o estudios de dos cosas y la afectación o relación entre ellas. La lógica de la causa-efecto fue la forma de estudiar todos los fenómenos en el mundo conocido.

Sin embargo, y haciendo un poco de historia frente a la forma como la física explicó los fenómenos, se puede afirmar que entre 1600 y 1800 la física había triunfado como ciencia, dando cuenta de los objetos macroscópicos, mas no de los mesoscópicos ni de los microscópicos. La referencia en el campo físico es el ser humano y particularmente la resolución visual. Desde Demócrito se empiezan a vislumbrar las posibilidades de estudiar lo microscópico. Y desde Descartes se utiliza el método cartesiano como fundamental en la investigación.

En los mismos términos de Morin, la complejidad no es un concepto de ahora, no es nuevo. Se ha visto tanto en la filosofía como en la ciencia. En filosofía por ejemplo se ve en Heráclito de Éfeso (siglo VI a. C.); dos nociones antagonistas se deben ver juntas (vivir de muerte, morir de vida, no hay vida sin muerte, no hay bien sin mal, no hay noche si día, etc.), "según la estructura opositiva de la realidad se manifiestan como una lucha de opuestos" (Aguilera, 2019, p. 18). También está Platón cuando plantea la caverna con una realidad por fuera, que desconocemos.

> […] imagina una especie de cavernosa vivienda subterránea provista de una larga entrada, abierta a la luz, que se extiende a lo ancho de toda la caverna y unos hombres que están en ella desde niños, atados por las piernas y el cuello de modo que tengan que estarse quietos y mirar únicamente hacia adelante, pues las ligaduras les impiden volver la cabeza; detrás de ellos, la luz de un fuego que arde algo lejos en plano superior, y entre el fuego y los encadenados, un camino situado en algo; y a lo largo del camino suponte que ha sido construido un tabiquillo parecido a las mamparas que se alzan entre los titiriteros

> y el público, por encima de las cuales, "exhiben aquéllos sus maravillas". "Qué extraña escena describes". "Iguales que nosotros –dije– porque, en primer lugar ¿crees que los que están así han visto otra cosa de sí mismos o de sus compañeros sino las sombras proyectadas por el fuego sobre la parte de la caverna que está frente a ellos? (Platón, 2005, p. 275).

Además, en las culturas orientales, por ejemplo, se encuentra el Tao chino[78]: "there is so much talking at one another; there is so-little listening to one another" (Yasas, 1974, p. 50). "Aquel que representa al Gran Te no busca realizar actividades intensas en el mundo de la materia, ya que actúa en la no acción" (Tse, L., 2008, p. 24). Aquí, para entender las cosas en el mundo, se deben unir dos nociones complementarias o antagonistas. Sin embargo, se ha intentado dogmatizar estos pensamientos, encerrarlos.

Históricamente, la inmensa mayoría de los modelos o métodos de investigación en el mundo buscan la relación causa-efecto. Entre 1600 y 1800 la preocupación mayor se centró en los movimientos (luna, sol, tierra). Los objetos solamente se pueden ubicar con relación a otros. El espacio emerge con la materia y con los objetos que se pueden ubicar en particular. No están en el espacio, el espacio no es el contenedor, existe como relación entre objetos que se ubican como referencia. Un universo con un único objeto no existe. Solo existe en relación con otros. Puedo medir la distancia entre objetos, pero no el espacio.

Como lo manifiesta Morin (Solana Ruiz, 2005), cuando se desarrollaba el evolucionismo de Darwin, complejizante y diversificante, dando a su vez la idea de una historia humana en ascenso, en un proceso de desarrollo, en ese momento aparece el principio de termodinámica de corrupción ineluctable, de degradación de la energía, enfrentando al

---

78 Se habla mucho el uno al otro; pero hay poca escucha del uno al otro (traducción libre de la autora).

ser humano a dos flechas del tiempo en sentido contrario, a una doble temporalidad, negando la necesidad de algunos científicos de la época de tener la tranquilidad de una linealidad que significaba un progreso.

Luego, históricamente se estudia el problema del tiempo. El tiempo debe ser regular y se analiza desde la emergencia de la materia en movimiento. El tiempo no es medible, lo que es medible es la duración del movimiento (siempre entre objetos), entonces la regularidad se establece como escala. Para que haya temporalidad no basta con que haya relación entre dos objetos, se requiere un sujeto con memoria que lo vea[79]. En el sujeto se evidencian las cosas del universo. Siguiendo a Francisco Varela, se puede ver el tiempo como un fenómeno, muy difícil de conceptualizar, ya que deberá siempre verse en primera persona, es decir que se puede "pensar el tiempo en términos "científicos" (*e. g.*, a través de los métodos de la neurobiología), en el que el tiempo debe ser "medido"; y, por otra parte, considerar el tiempo, ya no desde la perspectiva del observador externo, sino tal como "se nos presenta" o "comparece" (Vargas, Canales-Johnson y Fuentes, 2013).

Con temperaturas bajas y velocidades bajas y con movimientos regulares se crea la predicción (casi precisa y exacta) y se fabrican leyes del universo. Las predicciones son en escala más bien pequeñas y tienen en cuenta el tiempo del objeto a modelar. Los sujetos están frente a un fenómeno y en frente hay un sujeto que da cuenta del fenómeno; por ejemplo, dar cuenta del tiempo de caída de un objeto a

---

79 "Nuestra época vive una gran revolución en la concepción del tiempo. Aunque es muy difícil definir qué es el tiempo, tal como lo dijera hace siglos san Agustín, ello no ha impedido intentar descifrar algunos de sus caracteres. Por ejemplo, en nuestra época, la ciencia física, liderada por Einstein, intentó entender el tiempo no como algo independiente de los cuerpos, sino como una función 'que mide' la correspondencia entre la 'sucesión' de fases de un proceso físico y el reloj" (Vargas *et al*., 2013, p. 253).

diferentes gravedades, o si la luz se puede desviar o no, o modelar la movilidad urbana. Morin promulga que la complejidad desafía el conocimiento determinista, que ha sido un objetivo de la ciencia en la historia de la humanidad; por ejemplo, con el surgir de la mecánica cuántica, se desafía al conocimiento que se tenía hasta ese momento, y ese desafío implica la entrada de ideas nuevas que producen incertidumbre, aleatoriedad, y esto genera resistencia. En el caso de la física cuántica, los físicos se resistían a reconocerla, se hablaba de volver a la barbarie de la indeterminación, cuando ya se había logrado un consenso frente al determinismo (Solana Ruiz, 2005); "se ha descubierto la extrema complejidad microfísica; la partícula no es un ladrillo primario, sino una frontera sobre una complejidad tal vez inconcebible; el cosmos no es una máquina perfecta, sino un proceso en vías de desintegración y, al mismo tiempo, de organización" (Morin, 2009, p. 18).

Hay que tener en cuenta que el mundo no está hecho de cosas, de objetos, sino de procesos. La mecánica cuántica establece que *el sujeto que observa el mundo afecta el mundo que observa*. No solamente afectamos lo que queremos medir en el mundo cuántico, sino en todo lo que queremos medir.

Muy bien lo deduce Morin al definir que la complejidad "[…] es, efectivamente, el tejido de eventos, acciones, interacciones, retroacciones, determinaciones, azares, que constituyen nuestro mundo fenoménico. Así es que la complejidad se presenta con los rasgos inquietantes de lo enredado, de lo inextricable, del desorden, la ambigüedad, la incertidumbre […]" (Morin, 2009, p. 17).

3.2.1 Paradigma de la simplificación

No es posible entender la complejidad sin hacer lo propio con la simplicidad; por eso, Morin propone los mandamientos del paradigma de la simplificación y principios de

intelección compleja, que se presentan de forma resumida a continuación:

a. El principio de legislar resumido en "solo hay ciencia de lo general"

A pesar de ser un principio universal, se ha demostrado que las leyes aplican desde lo local o particular; por lo tanto, "lo local y singular deben cesar de ser rechazados o expulsados como residuos a eliminar" (Morin, 2004, p. 9).

b. El principio de desconsideración del tiempo como proceso irreversible

Se consideraba la posibilidad de eliminar toda consideración temporal para estudiar los fenómenos o los objetos. Hoy se sabe que la *historia* hace parte del análisis de todos los fenómenos, que inclusive la materia tiene una *historia*, que el átomo hay que verlo históricamente, que todo está *historizado.* Para Morin, "el pensamiento simplificante elimina el tiempo, o bien no concibe más que un solo tiempo (el del progreso o el de la corrupción), el pensamiento complejo […] el problema de la politemporalidad en la que aparecen ligadas repetición, progreso, decadencia" (Solana Ruiz, 2005, p. 33).

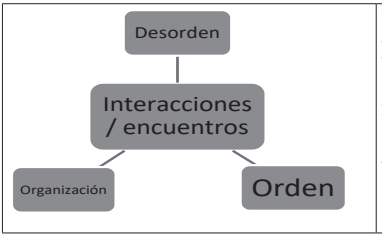
c. Principio de la reducción o de la elementalidad

Este principio establece que es posible el conocimiento del todo a partir del conocimiento de sus partes. En contraposición, el pensamiento complejo expone que los organismos no son la suma de sus partes, son la interacción de esas partes, y no es posible su conocimiento a partir del conocimiento de cada parte, es necesario conocer la interacción y esta tiene varias dimensiones (Solana Ruiz, 2005). No es posible conocer el todo a partir

de sus partes, porque cada parte es más que el todo, y este a su vez tiene características diferentes a sus partes. Aquí es posible facilitar la explicación con el ejemplo del agua. El agua está constituida por un átomo de hidrógeno y dos de oxígeno. El agua apaga el fuego, pero el fuego únicamente existe si hay oxígeno en el ambiente. El agua es más que el oxígeno, porque apaga el fuego, pero el oxígeno solo es más que el agua, porque produce el fuego. Bien resumido en la siguiente frase: "a system is both more and less than the sum of its parts" (Human and Cilliers, 2013, p. 26).

d. Principio del orden-rey

Para este principio, todo está determinado. Si algo parece "no determinado", es porque no tenemos aún el conocimiento necesario para entenderlo. Morin propone un escenario de realidad en el que si bien hay determinación también hay desorden y por eso el tetragrama orden-desorden-interacciones-organización podría muy bien ser una alternativa para este principio. Él propone el gráfico de la ilustración 1.



Este gráfico simboliza la idea de Morin denominada *bucle tetralógico* que significa que solo hay interacción cuando hay desorden, desigualdad, turbulencia que provoca los encuentros (Morin, 1977).

Ilustración 1. Bucle tetralógico

Fuente: Elaboración propia, adaptada de Morin (1977).

En conclusión, no es posible analizar un objeto como lo determina el método ortodoxo de investigación, es decir, aislándolo, ya que los objetos no existen solos, sino únicamente

en la interacción, e inclusive si se lograra aislarlos, por lo menos tendrían interacción con el propio investigador.

e. Principio de la causalidad simple y lineal

Este principio se ha superado, inicialmente desde la retroacción cibernética que incluye una afectación de A-B y de B-A, en donde A es la causa y B es el efecto. Se propone, en contraste de este principio, el de la endo-exo-causalidad, en la cual también hay factores externos a la relación inicial que produce. Considerando este principio y analizándolo desde la mirada pedagógica, se explica el conductismo como ejemplo del principio de causalidad simple y lineal. Esta corriente nace para dar una explicación científica y medible a los procesos de aprendizaje, utiliza la relación causa-efecto, el estudiante aprende porque existe una recompensa o un castigo (el famoso zanahoria/garrote). "Para Pavlov, lo que 'refuerza' es el reflejo incondicional al acompañar al estímulo condicional y, por supuesto, lo que es 'reforzado' es el estímulo condicional" (García, 2001, p. 46). En este escenario el docente se presenta como conocedor y transmisor de la realidad y el estudiante recibe y acepta como verdad lo que el docente entrega.

El conductismo, con sus grandes representantes Iván Pavlov, Burhus Skinner y John Watson, aportó a la teoría pedagógica elementos que permiten iniciar una teoría a partir de los rasgos conductuales estudiados en la sicología, elementos que fueron base de fundamentos de educación y de políticas públicas educativas. Posteriores paradigmas y modelos pedagógicos involucran los ambientes que rodean al estudiante. En este contexto se encuentran el constructivismo y la teoría crítica social, modelos que pueden aportar al debate en contraposición con el principio de causalidad simple y lineal; entre los aportes de Jean Piaget, Lev S. Vigotsky y Humberto

> Maturana[80], considerados teóricos del constructivismo, se incluye una perspectiva relacional que incluyó la experiencia con el mundo, el aprendizaje con el otro. "Un enfoque similar se encuentra, con sus propias peculiaridades, en el estructuralismo genético de la investigación social (Bourdieu, 1988; Elias, 1983) que articula dinámicamente al individuo y la sociedad, la materialidad y la representación simbólica" (Castorina, 2010, p. 517).

f. Principio sobre la problemática de la organización

Sin seres humanos no existiría la sociedad, porque son las interacciones entre los individuos quienes la producen; sin embargo, es la sociedad la que produce al individuo entregándole cultura, idioma, educación; sin esto los seres humanos solo tendrían la parte animal, "seríamos rebajados al más bajo rango de los primates".

Edgar Morin, en *Los siete saberes necesarios para la educación del futuro* (1999), publicado por la Unesco[81], en *Introducción al pensamiento complejo* (Morin, 2009) y en el tomo primero de *El método: el conocimiento del conocimiento* (Morin, 1986), plantea un reto a los educadores para formar al estudiante en el mundo de hoy, en el contexto y la realidad del hoy que depende de lo vivido hasta ahora.

Para Morin (2009), actualmente se vive una inteligencia ciega bajo los principios de disyunción, reducción y abstracción que constituyen el paradigma de la simplificación, cuyos principios fueron explicados anteriormente.

Desde Descartes, se ha venido promulgando la separación, la disyunción del sujeto y del objeto, es decir, entre

---

80 La autopoiesis es un término utilizado por Humberto Maturana y básicamente define la capacidad de un sistema para reproducirse a sí mismo, término producto de dos palabras: "auto" (a sí mismo) y "poiesis" (creación).

81 Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura.

la ciencia y la filosofía; "el principio de disyunción ha aislado radicalmente entre sí a los tres grandes campos del conocimiento científico: la Física, la Biología, la ciencia del hombre" (Morin, 2009, p. 16). Ha existido una necesidad de poner todo en orden, de desechar lo incierto, de exigir al conocimiento tener la certidumbre de las cosas, de eliminar entonces la ambigüedad, y así se categoriza, se jerarquiza, se clarifica, pero en esta obsesión por el orden no hace otra cosa que arriesgar a eliminar todo lo demás, todo lo complejo y a generar una ceguera del conocimiento: "un pensamiento mutilante conduce, necesariamente, a acciones mutilantes" (Morin, 2009, p. 19). Y la misma ciencia ha probado el error de la simplificación, y los principios de la termodinámica, de la física cuántica, de la complejidad microfísica, han dado cuenta de la ambigüedad y la complejidad imperantes.

Para ayudar a este entramado, Morin propone sustituir el explicado paradigma de la disyunción/reducción por uno de la distinción/conjunción, que distinga pero no desarticule, que asocie pero no reduzca. Funciona bajo un principio dialógico y translógico e implícitamente tendrá el principio denominado *unitas multiplex*, "que escapa a la unidad abstracta por lo alto (holismo) y por lo bajo (reduccionismo)" (2009, p. 18).

El conocimiento debe ayudar a abordar los problemas globales y los objetos en sus contextos. En este marco, la contabilidad ha de abordarse en el espacio-tiempo en el cual se desarrolla. "La educación debe promover una 'inteligencia general' apta para referirse, de manera multidimensional, a lo complejo, al contexto en una concepción global" (Morin, 1999, p. 15). Con el apoyo de este autor, se puede establecer como reto pedagógico "[…] *la misión de promover la inteligencia general de los individuos, la educación del futuro debe utilizar los conocimientos existentes, superar las antinomias provocadas por el progreso en los conocimientos especializados (cf. 2.1), a la vez que identificar la falsa racionalidad o racionalización*" (Morin, 1999, p. 16).

El valerse de la historia para enseñar la forma como los seres humanos se han relacionado dará cuenta de la importancia de la enseñanza en contexto, de la enseñanza de la comprensión y de la incertidumbre, fundamentos del pensamiento de Morin, que aportan a la comprensión sociohistórica de la contabilidad. En la realidad nunca se encuentran acciones aisladas, cuyos fines y medios puedan ser premeditados y calculados (Powell y Dimaggio, 1999, p. 15). "La historia es un campo de conocimiento que se ha dejado de lado dentro de la disciplina contable latinoamericana. Un campo que poco, o nada, se ha explorado y que debe fomentarse en la academia contable" (Quinche Martín, 2006, p. 187).

La contabilidad, desde sus inicios, ha sido considerada una actividad de control. Según Morin, el control nace como una actividad racional para evitar los errores de la emoción; existen, para él, un control de la práctica (como actividad verificadora); uno de la cultura (en referencia al saber común) y uno sobre el prójimo (¿usted ve lo que yo veo?); esta racionalidad permite la resolución de problemas. Es necesario, entonces, reconocer en la educación para el futuro un principio de incertidumbre racional: "Si no mantiene su vigilante autocrítica, la racionalidad arriesga permanentemente a caer en la ilusión racionalizadora; es decir que la verdadera racionalidad no es solamente teórica ni crítica sino también autocrítica" (Morin, 1999, p. 8), y no ha de permitirse convertirla en racionalización, que en términos organizacionales se convierte en orden, jerarquías, manuales, organigramas, procedimientos; se vuelve cerrada[82].

---

82 La racionalización hace parte de los elementos justificadores de conductas inadecuadas, como una necesidad del ser humano de justificar por medio de la razón la comisión de conductas incorrectas.

La complejidad permite conectar los conocimientos contextuales, globales, multidisciplinares, creando una inteligencia general para entender, para comprender que los seres humanos son individuos en una especie y que hacen parte de una sociedad.

> Existe una evidente vinculación entre la Contabilidad y el entorno en que se desenvuelve, de manera que aquella se encuentra supeditada a este y, a la vez, es capaz de incidir en el mismo: ambos han evolucionado constantemente, en un diálogo e interrelación mutua, de manera que la Contabilidad ha reflejado los cambios del entorno y, a su vez, ha incidido también en ellos (Tua Pereda, 1995, p. 58).

Existe una inteligencia ciega, y es necesario tomar conciencia; si se quieren resolver los problemas complejos, ha de pensarse fuera de los dogmas y las doctrinas, ya que el paradigma de la simplificación ha creado verdades que impiden el razonar las complicaciones, las incertidumbres, las contradicciones; es necesario observar más allá de lo aparente. Lo simplificante no unifica lo abstracto y anula la diversidad.

Para entender lo que significa la inteligencia ciega, propone Morin (2009) analizar la organización del conocimiento. En el proceso de aprendizaje el cerebro selecciona los datos, los separa, los jerarquiza y los centraliza en un proceso oculto supralógico, del que no se tiene conciencia plena, y así se rechazan datos inexplicables y no se admite la complejidad de estos, haciendo entonces que se mutile el conocimiento. Por tanto, un primer paso es concienciar estos paradigmas que lo afectan. El pensamiento científico ha logrado con la hiperespecialización hacer una división de la realidad con el propósito de descubrir "detrás de la complejidad aparente de los fenómenos, un orden perfecto legislador de una máquina perfecta" (p. 16), logrando esa inteligencia ciega incapaz de entender lo total, incapaz de

ver lo inseparable de lo observado y el observador. Para Morin, los sabios "ni siquiera controlan intelectualmente el sentido y la naturaleza de su investigación" (p. 17).

Morin propone varios principios: el principio sistemático u organizativo, el holográmico (principio como reflejo), el bucle retroactivo o retroalimentación, el bucle recursivo o motivación, el principio de autonomía *vs*. dependencia y el principio dialógico o de inseparabilidad de nociones contradictorias. Se analizan varios enfoques: el primero son los sistemas, enmarcados en una visión holística, un fenómeno dentro, un conjunto de elementos que interactúan entre sí para alcanzar un objetivo. Hay una interacción con su entorno; en este sentido, se habla de sistemas abiertos y cerrados. El segundo enfoque es el de la información y la cibernética. El tercero es el paradigma de la complejidad, en el que el conocimiento de lo simple no ayuda a comprender el todo, el todo es más que la sumatoria de las partes y lo simple no puede explicarse desde la totalidad. No hay saber total. El orden y el desorden son complemento.

En cuanto a la educación se refiere, Morin habla del constructivismo como un modelo que involucra valores, cultura y afectos, que crea personas reformadoras, capaces de generar (construir) conocimiento crítico. "Somos criaturas del viejo sistema que sin embargo queremos ayudar a construir el nuevo sistema". La educación debería comprender el contexto, lo global (relación del todo y sus partes), lo multidimensional (por ejemplo, el ser humano es biológico, síquico, social, afectivo, racional) y lo complejo (hay complejidad cuando no pueden separarse los elementos que constituyen el todo: económico, político, sociológico, sicológico, afectivo, mitológico) (Morin, 1999).

3.3 Los siete saberes para la educación del futuro

Morin escribe, a partir de una invitación hecha por la Organización de las Naciones Unidas para la Educación,

la Ciencia y la Cultura (Unesco), un texto que resume los principios generales de algo que llamaron Educación del futuro en un contexto de visión de pensamiento complejo. A continuación se esbozan los siete capítulos que lo componen y que hacen parte de la propuesta didáctica objeto de este libro.

3.3.1. Las cegueras del conocimiento

El error y la ilusión. Luego del análisis hecho anteriormente sobre la inteligencia ciega, se entenderá más fácilmente lo que el autor quiere decir por error e ilusión como cegueras del conocimiento. Las ideas de Morin pueden compararse con la metacognición, con la conciencia de la forma como se aprende. Él habla del conocimiento del conocimiento, ya que este es una interpretación de la realidad, no la misma realidad, y por lo tanto está sujeto a error. Es una falacia pensar que el desarrollo del conocimiento está libre de errores. Esto es comprobable cuando se analiza históricamente lo que el hombre ha pensado de los fenómenos naturales y sociales; cuando se concientiza de su error, la nueva teoría viene a ocupar el campo de la anterior, hasta que aparece una nueva que la desvirtúa. Por eso, como el conocimiento tiene errores e ilusiones, no puede enseñarse de manera dogmática, ha de enseñarse con la mirada de la incertidumbre y de la duda, no de la certeza. "La educación debería dedicarse a la identificación de los orígenes de errores, de ilusiones y de cegueras" (Morin, 1999, p. 6).

Los primeros errores que identifica son los mentales. La memoria está sujeta a errores, la remembranza adorna o desfigura, desechamos los malos recuerdos, a veces se recuerdan cosas que realmente no vivimos, pero que nos permiten ser más felices, es decir, en general la memoria, tan importante fuente de conocimiento, está sujeta a errores, bien por olvido o bien por creación de situaciones que jamás se vivieron.

Otro tipo de errores son los intelectuales; a pesar de que las teorías aceptadas deben tener implícita la posibilidad de ser refutadas, generalmente luchan contra esto y en pro de preservarse eternamente, se desechan los hechos e ideas que no pueden integrarse; de otro lado, las doctrinas y los dogmas no admiten discusión en contra. Entonces estos son otros errores que se enseñan y se perpetúan a partir de la escuela. Sin embargo, el ser humano cuenta con la razón para poder distinguir el error y la ilusión, pero, como se analizó en apartados anteriores, utiliza la racionalización, y no la racionalidad. Esa racionalización lo hace justificar su conocimiento y enredarse aún más en los errores o ilusiones; el problema está en que usa las mismas fuentes de la racionalidad para soportarse, y entonces también busca argumentos lógicos para sostener sus doctrinas.

Si se hace uso de la verdadera racionalidad, y no se permite el caer en la racionalización, el ser humano podría dialogar con la realidad, no olvidaría el afecto ni lo subjetivo, conocería los límites de la lógica, del determinismo, del mecanicismo, sería capaz de ser no solamente crítico, sino principalmente autocrítico. Occidente se creyó racional viendo los errores y las ilusiones en los demás, y solo "comenzamos a ser racionales cuando reconocemos la racionalización incluida en nuestra racionalidad y cuando reconocemos nuestros propios mitos, entre los cuales el mito de nuestra razón todopoderosa y el del progreso garantizado" (p. 8).

También se encuentran los errores de los paradigmas, ya que los seres humanos "conocen, piensan y actúan según los paradigmas inscritos culturalmente en ellos" (p. 9); el mayor en occidente es el llamado cartesiano que hace una separación entre el objeto a estudiar y el sujeto que lo estudia. Este paradigma genera la disyunción y la división del mundo en dos; de un lado, los objetos en espera de ser estudiados, y de otro, los sujetos que se plantean problemas. La realidad es que el mundo no está dividido, este

es el gran paradigma que presenta el método cartesiano y el que el ser humano considera verdadero y descubre los errores a partir de él. Es a partir de este paradigma que el ser humano se imprime en un mundo cultural determinado, en un mundo en el que las ideas se han arraigado tan fuertemente que parecieran ser los mitos antiguos, y el ser humano se apega a ellas a tal punto que puede llegar a morir por ellas. Se debería enseñar a dudar de estas ideas arraigadas, ya que son inflexibles, se debe enseñar a esperar lo inesperado.

¡Cuántos sufrimientos y desorientaciones se han causado por los errores y las ilusiones a lo largo de la historia humana y de manera aterradora en el siglo XX! Igualmente, el problema cognitivo tiene importancia antropológica, política, social e histórica. Si pudiera haber un progreso básico en el siglo XXI, sería que ni los hombres ni las mujeres siguieran siendo juguetes inconscientes de sus ideas y de sus propias mentiras. *Es un deber importante de la educación armar a cada uno en el combate vital para la lucidez* (Morin, 1999, p. 13).

3.3.2. La pertinencia del conocimiento

En búsqueda de un conocimiento global que aporte a lo local, debería tenerse en cuenta lo siguiente: el contexto, lo global, lo multidimensional y lo complejo. Ningún conocimiento debe verse aislado; es necesario ubicarlo en tiempo y lugar, darle un contexto, esto para que tenga sentido. En este mismo sentido, se habla de la globalidad para entender al todo como una realidad más allá de sus partes, se habla del ejemplo de una célula que contiene el material genético del ser, una parte contiene al todo.

El ser humano debe verse en todas sus dimensiones, es un ser biológico, síquico, social, afectivo, racional y a su vez la sociedad tiene dimensiones históricas, económicas, políticas, sociológicas, religiosas. El conocimiento debe incluirlas todas; "la educación debe promover una 'inteligencia

general' apta para referirse, de manera multidimensional, a lo complejo, al contexto en una concepción global" (p. 17). La especialización perjudica al ser humano, ya que la consecuencia de perder la habilidad para contextualizar los saberes es que "el debilitamiento de la percepción de lo global conduce al debilitamiento de la responsabilidad (cada uno tiende a responsabilizarse solamente de su tarea especializada) y al debilitamiento de la solidaridad (ya nadie siente vínculos con sus conciudadanos)" (p. 18).

Para entender los problemas que genera la especialización de los saberes, el autor toma como ejemplo a la economía. Una ciencia social *per se*, que pierde su objetivo cuando se dedica, en su ultraespecialidad, al uso matemático; es la ciencia social de más alto nivel en este campo, utiliza la econometría como auxiliar de sus cálculos, pero ha olvidado que los sistemas económicos se mueven en la sociedad y que son los individuos los que con su interactuar logran mover la economía. Entonces, amparados en sus mediciones, son capaces de hacer predicciones poco útiles y en ocasiones se hace realidad la broma que ellos mismos utilizan al referirse a su trabajo: "el economista tarda seis meses haciendo predicciones y otros seis explicando por qué no se cumplieron"; así, "el error económico se convierte, entonces, en la primera consecuencia de la ciencia económica" (Morin, 1999, p. 19).

El principio de reducción, que divide el todo en partes para ser estudiado, que elimina todo lo que no puede ser cuantificable ni medible, aplica a la sociedad la lógica determinista ocultando el riesgo, la novedad y la invención, eliminando lo humano de lo humano; la forma como se ha educado, bajo las estructuras y sistemas actuales, elimina la posibilidad de contextualización, hace del conocimiento un rompecabezas, a veces ininteligible, favoreciendo la falsa seguridad y eliminando la incertidumbre que es al final la que se presenta siempre.

El resultado de este tipo de educación y de la racionalización abstracta y unidimensional ha conducido a un mundo en el que triunfa la técnica sobre las humanidades, un mundo en el que ha valido destruir bajo el lema de construir, un mundo en el que no se ha respetado el medioambiente y se maltrata en pro de la riqueza. El traslado obligado del hombre a las ciudades, cada vez más grandes y saturadas, en busca de un bienestar imaginario, ha despoblado los campos y prevé dificultades en un futuro que ya llegó. Se han generado catástrofes humanas, millones de seres sufren, son desplazados, están sin hogar, sin esperanzas, en un mundo rico, moderno, con sistemas actualizados en casi todos los campos del saber. ¿Pero no en lo humano? "El siglo XX ha vivido bajo el reino de una seudo-racionalidad que ha presumido ser la única, pero que ha atrofiado la comprensión, la reflexión y la visión a largo plazo" (Morin, 1999, p. 21). Y paradójicamente, a pesar de haber sido el siglo de mayores avances tecnológicos hasta ahora reportados, no ha logrado que el ser humano entienda la complejidad de los fenómenos, y no se trata de dejar de lado los aprendizajes obtenidos con el conocimiento de las partes, se trata de ser capaces de conjugarlos.

3.3.3. Enseñar la condición humana

La educación debe centrarse en la condición humana, el ser humano debe reconocerse humano y diverso culturalmente, y debe ser capaz de contextualizar su objeto. En este espacio, se incluyen elementos que describe Martha Nussbaum (2013) cuando resalta la importancia de las humanidades. Cuando esta propuesta de enseñabilidad de la contabilidad incluye el museo como herramienta didáctica, uno de los elementos que justifican su uso es la comprobación de que sus propios practicantes, los contadores, no entienden su valor como disciplina económica y social por el descono-

cimiento histórico de sus raíces. Por esta razón, se hace necesario darle fuerza a la disciplina desde los elementos conceptuales que la componen, generar en los actuales y sobre todo en los futuros contadores una identidad que parta desde el propio conocimiento que les dé la historia de la contabilidad y los aportes que ha dado a la sociedad. Desde esta mirada, la fuerza que otorga la historia como disciplina humanística puede ser fundamental.

La obra de Martha Nussbaum (2013) entrega análisis sobre aspectos que desde la propia educación se pueden constituir en puntos de debate y retos desde la conformación de programas de formación en una disciplina que, como la contable, puede ser catalogada como para la "renta", es decir, en palabras de Nussbaum, que defiende únicamente el crecimiento económico.

En esta dinámica, la educación, la formación de contadores públicos concebida como herramienta para "el crecimiento económico", para que los futuros egresados sean económicamente productivos, que tengan las suficientes herramientas para enfrentar un "mundo cada vez más competitivo", que sepan otros idiomas, que sean fuertes en el manejo de sistemas de información, en finanzas, en impuestos, en riesgo, es el referente actual en los programas. La forma como se ha dirigido la formación de los futuros profesionales va en este sentido. Y, como plantea Nussbaum (2013), la dinámica de formación actual se ha convertido en un freno para el desarrollo de otras capacidades y competencias para poder ver el mundo en su complejidad.

Si el mundo se está formando para el desarrollo tecnológico, si la formación en habilidades de tipo humanístico se está dejando de lado, estamos abocándonos a poner en riesgo la salud de la democracia y el respeto mutuo. El debate sobre la educación con fuerte tendencia a la tecnificación, o la educación con un tinte más humanista, ha sido planteado desde otros autores, que la propia Nussbaum recoge (Heidegger, Adorno, Habermas, Gabamer, Carr y Kemmis). De

igual forma, se plantean las apuestas de la ONU en sus Metas del Programa de Desarrollo[83], en las cuales se establece la importancia de la educación en ética para el entendimiento del mundo en el que vivimos. Es necesario el cultivo de la mente para pensar críticamente, para entender al otro.

Nussbaum propone el reconectar la educación con el objetivo de formar ciudadanos del mundo, sin dejar de lado los aspectos de innovación y tecnología, pero sí volviendo a unir las humanidades a la formación en todos sus niveles. Para ella, la formación comprende tres niveles (Cabra, 2011): la capacidad de autoexamen, la capacidad de verse a uno mismo como ser humano interdependiente de otro y la imaginación narrativa. Para ella, estos niveles no se adquieren automáticamente, ya que es necesario surtir procesos de formación que permitan al ser humano extender la capacidad para preguntarse críticamente por el propio mundo interior y por el de los demás.

Para Morin, el ser humano ha de entenderse a sí mismo desde varias esferas, desde sus diversas condiciones: cósmica, física, terrestre y humana. "Como seres vivos de este planeta, dependemos vitalmente de la biósfera terrestre; debemos reconocer nuestra muy física y muy biológica identidad terrenal" (Morin, 1999, p. 24).

El humano es un ser biológico que se nutre de la cultura, y a la vez la alimenta a ella: no hay cultura sin cerebro y no hay mente sin cultura, este es el primer bucle del que habla Morin: "cerebro <-> mente <-> cultura". De igual forma, el propio cerebro contiene desde su biología otra tríada que además presenta antagonismo entre las tres partes; estas son: "razón <-> afecto <-> impulso" que corresponden a las partes del cerebro que se fueron formando y que aún el hombre actual conserva de cada una de las etapas: el mamí-

---

83 Ver programa 21, capítulo 31, "La comunidad científica y tecnológica". http://www.un.org/spanish/esa/sustdev/agenda21/agenda21spchapter31.htm

fero actual, el mamífero antiguo y el reptil. Esta relación es inestable y no supone una primacía de la razón; en muchas ocasiones son el afecto o el impulso los gestores de las reacciones y decisiones del ser humano. A veces se actúa más con el impulso reptil. El tercer bucle es "individuo <-> sociedad <-> especie", el cual se puede resumir en la siguiente frase: "todo desarrollo verdaderamente humano significa desarrollo conjunto de las autonomías individuales, de las participaciones comunitarias y del sentido de pertenencia con la especie humana" (Morin, 1999, p. 27)

El ser humano es único y es diverso y la educación ha de velar por que estos dos componentes se cumplan, en el campo social y cultural, a partir de, entre otras cosas, el lenguaje. Además, el ser humano por su complejidad se conforma de opuestos y así ha de estudiarse, es "sapiens y demens (racional y delirante), faber y ludens (trabajador y lúdico), empiricus y imaginarius (empírico e imaginador), economicus y consumans (económico y dilapilador) y finalmente, prosaicus y poeticus (prosaico y poético)" (Morin, 1999, p. 30). En él están todos estos, lo racional nunca ha anulado lo simbólico y mágico. Por eso, todas las dimensiones del ser humano han de desarrollarse en los procesos de formación; la enseñabilidad de la contabilidad ha de considerar al estudiante como un ser complejo, diverso y definitivamente *humano*.

3.3.4. Enseñar la identidad terrenal

Se está actualmente en la era planetaria, en la fase de la mundialización. La educación debe propender a alcanzar la identidad y la conciencia terrenal. Pero es en el hoy, buscando la unificación del mundo, cuando se presentan las más grandes dicotomías: "entre naciones, entre religiones, entre laicismo y religión, entre modernidad y tradición, entre democracia y dictadura, entre ricos y pobres, entre Oriente y Occidente, entre Norte y Sur" (Morin, 1999, p. 36).

El siglo xx deja como legado dos barbaries; una, de guerra; la otra, la racionalización que desconoce al individuo. Hay armas nucleares, la amenaza de la muerte está latente, pero también de la muerte ecológica, un planeta que pareciera no aguantar más, enfermedades y virus invaden el mundo, parece derrumbarse la falacia de un futuro de progreso infinito. "Si la modernidad se define como fe incondicional en el progreso, en la técnica, en la ciencia, en el desarrollo económico, entonces esta modernidad está muerta" (Morin, 1999, p. 38). Y surge la solución a partir de las llamadas contracorrientes, que emergen vivas y esperanzadoras, resistencia a la primacía del consumo, a la tiranía del dinero, la búsqueda de la solidaridad y la responsabilidad.

Lo que se tiene de arraigo a la patria ha de conseguirse con la tierra, se debe tener a la tierra como patria, para amarla igual y sentirse identificados con ella. Para lograr esto se necesita que el ser humano tenga una conciencia antropológica, ecológica, cívica terrenal, y espiritual. Entonces se ha de enseñar "ya no a oponer el universo a las partes sino a ligar de manera concéntrica nuestras patrias familiares, regionales, nacionales y a integrarlas en el universo concreto de la patria terrenal" (p. 40). El reconocimiento de cada uno como un ser histórico es indispensable, pues hay un circuito entre la identidad adquirida del pasado, la afirmación de las necesidades en el presente y la proyección de las aspiraciones hacia el futuro. Este es el círculo tanto del individuo como de su colectividad.

Involucra dentro de este capítulo de la identidad terrenal un neologismo, "simbiosofía", que significa "la sabiduría de vivir juntos" (Morin, 1999, p. 42); quiere decir que los estados, con su sabiduría absoluta, deberían dar paso a las necesidades de complementarse, oriente-occidente-norte-sur, unos desde su fortaleza técnica, otros desde la espiritual, otros desde la calidad de vida, pues todos se necesitan. La educación debe enseñar a ser solidarios, enmarcados en

esta identidad planetaria en la que el objetivo es la supervivencia. "La educación del futuro deberá aprender una ética de la comprensión planetaria" (Morin, 1999, p. 42).

3.3.5. Enfrentar las incertidumbres

"El siglo xx trajo consigo un aprendizaje, la pérdida de la predictibilidad del futuro, y destrucción, génesis y muerte" (Morin, 1999, p. 45).

Como se vive en cambios constantes, la educación debe dar respuesta a aprender que se vivió con la certeza de un progreso histórico continuo, mas ahora esa certeza empieza a desaparecer, porque el progreso es posible, pero es incierto. El futuro es incertidumbre y su evolución no es lineal. Hay "civilización y barbarie, creación y destrucción, génesis y muerte […]" (p. 44); se debe dar respuesta a saber actuar en la incertidumbre, a saber responder a lo nuevo, a entender la incertidumbre del conocimiento. Morin hace una clasificación de las incertidumbres así: 1. la cerebro-mental, derivada del proceso de traducción/reconstrucción propia del conocimiento; 2. la lógica, en la que acude a Pascal cuando establece "ni la contradicción es señal de falsedad ni la no contradicción es señal de verdad" (p. 46); 3. la racional que puede siempre confundirse con la racionalización, y 4. la sicológica, ya que, a pesar de ser conscientes, la mente siempre conserva algo "fundamentalmente inconsciente" que no permite una real autocrítica porque la sinceridad no garantiza la certidumbre.

De otra parte, como la realidad no es ella misma, es la idea de realidad que le da el ser humano, es necesario hacer conciencia de que posiblemente tenga errores. Es necesario comprender que el "conocimiento es navegar en un océano de incertidumbres a través de archipiélagos de certezas" (p. 47). Como todos los planteamientos de Morin, la historia no se escapa a las dos caras; por eso habla de una historia creadora y una historia destructora. El "progreso" no es

lineal, los inventos no se esperaban (por eso son inventos), las catástrofes tampoco, y la historia los contiene a los dos. Los grandes inventos tecnológicos han traído también la destrucción de grandes culturas.

La historia evidencia por ejemplo que los grandes imperios arrasaron civilizaciones enteras para poder imponer sus desarrollos; hoy día aún esto sucede. Un ejemplo real: el imperio español, a su llegada a las Américas, destruyó las civilizaciones aztecas e incas. Adicionalmente, muchas evidencias que se han conservado en forma escrita también fueron de autoría de quienes en su momento detentaban el poder, con lo que muy seguramente innovaciones, creaciones y destrucciones antiguas no es posible conocerlas. En resumen, siempre hay dos caras: "civilización y barbarie, creación y destrucción, génesis y muerte […]" (p. 45).

Las acciones humanas, las decisiones que se toman a partir de la libertad, son también la puerta para la incertidumbre. En muchas ocasiones la intención de la acción no se logra con ella; al contrario, a veces se logran cosas que no se tenían en mente. A veces es posible corregir, pero no siempre. Lo que Morin llama ecología de la acción es la necesidad de entender que no solamente se debe ser responsable sobre las acciones, sino que además se debe ser consciente de que esas acciones no siempre generan el resultado que se pensó. Para esto plantea algunos principios que enmarcan esta ecología de la acción: riesgo-precaución[84]; fines-medios[85]; acción-contexto[86]. Como respuesta a la forma como se ha de actuar, podría ser la estrategia, entendiendo que también

---

84 Así, puede haber un atrevimiento propio de la ignorancia o una exagerada reflexión que impide la acción.

85 No es absolutamente cierto que la pureza de los medios conduzca a los fines deseados, ni tampoco que su impureza sea necesariamente nefasta (p. 48).

86 Muchas veces la acción genera efectos perversos, no es innovación y perjudica más que beneficiar.

trae implícita la incertidumbre. La estrategia debe ser contextual, y debe ser lo suficientemente flexible para enfrentar y modificar los resultados nefastos de algunas acciones o decisiones. En la forma como se enseña la estrategia, puede existir un riesgo, el de la intransigencia que conduce a la derrota, o en el otro extremo, el de la transigencia que conduce a la abdicación. Toda oportunidad implica un riesgo y hay que saber distinguirlos. En conclusión, "confiar en lo inesperado y trabajar para lo improbable" (p. 50).

3.3.6. Enseñar la comprensión

Enseñar para la comprensión humana como "condición y garantía de la solidaridad intelectual y moral de la humanidad" (p. 51). La formación debería dirigirse a enseñar tanto la comprensión planetaria como la individual que incluye a la familiar, o la comprensión con los más cercanos. Se pueden identificar dos tipos de comprensiones: la intelectual y la humana. La ilustración 2 las esquematiza.

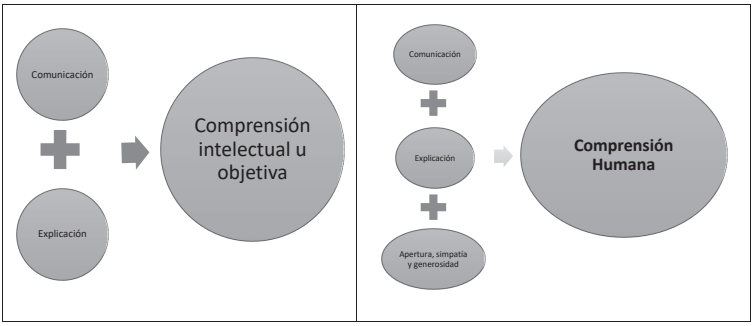


Ilustración 2. Diferencias entre comprensión intelectual y comprensión humana

Fuente. Creación propia. Adaptada de Morin (1999).

Como se expresa en la ilustración 2, cuando se habla de comprensión intelectual es necesaria la comunicación para lograr la inteligibilidad y la explicación para entender lo que hay que conocer sobre un objeto, pero esto no es suficiente para lograr la comprensión humana. Ella requiere además de los dos elementos considerados antes (comunicación y explicación), la empatía, la apertura y la generosidad. Estos son retos fundamentales que tiene la educación, porque históricamente se ha considerado solamente la objetividad, y se debe fortalecer la verdadera comprensión, la humana.

Las comprensiones tienen obstáculos; así, la comprensión objetiva debe lidiar con los problemas de los significados de las palabras, con los malos entendidos, con la ignorancia y las costumbres del otro, con las tradiciones y las idiosincrasias de los pueblos, con los imperativos éticos de las diversas culturas y con las estructuras mentales del otro. De otra parte, frente a la comprensión humana, se encuentra el egocentrismo, el etnocentrismo y el sociocentrismo. El sentirse el centro del mundo. Hay autosublimación y desconocimiento de las carencias propias, así como una mirada peyorativa hacia el otro, por lo cual se selecciona lo desfavorable y se elimina lo favorable. De otra parte, el "etnocentrismo y egocentrismo nutren las xenofobias y racismos hasta el punto de negar al extranjero su calidad de humano" (p. 53). Para lograr la comprensión humana es necesario hacer una mirada introspectiva y darse cuenta de sus propias imperfecciones, para así reconocerlas en el otro y comprenderlas. Otra forma de actuar sería hipócrita, desprovista de empatía.

Ser consciente de la complejidad humana invita a una apertura subjetiva y a la interiorización de la tolerancia, la cual puede expresarse por niveles: respetar el derecho de proferir un propósito que nos parece innoble, respetar la expresión de ideas antagónicas, respetar la verdad que subyace en una idea antagónica (no a la idea *per se*), ser

conscientes de la enajenación de la conciencia humana por mitos, ideologías, deidades.

3.3.7. La ética del género humano

El desarrollo humano gira en torno al desarrollo de la autonomía del individuo, de su participación en comunidad y de su sentido de pertenencia a la especie humana, es decir, existe una tríada sobre la que emerge la conciencia; por esta razón, solo es posible hablar de la ética si se enmarca en esta tríada que Morin (1999) llama individuo <-> sociedad <-> especie. Esta antropo-ética exige trabajar por la humanidad siendo conscientes de guiar la vida, de lograr la diversidad y respetarla, de ser solidarios, comprensivos y en general de "enseñar la ética del género humano" (p. 59).

Es la conciencia individual que involucra: la relación individuo-sociedad, la relación individuo-especie y también la relación de la humanidad con el planeta. Si se habla de la relación individuo-sociedad, se está pensando en incluir allí la complejidad y la democracia con todas sus características dialógicas, sus diálogos, por ejemplo entre: "consenso–conflicto, libertad–igualdad–fraternidad, comunidad nacional–antagonismos sociales e ideológicos" (p. 61). La democracia ha traído consigo la superespecialización, la repartición de los saberes que son de acceso únicamente para los especialistas, dejando de lado la mirada holística de los fenómenos sociales. Y el conocimiento entonces se convierte en el hacedor de una nueva clase, la clase de los especialistas que poco a poco aleja a la comunidad del conocimiento.

Las universidades, los salones de clase, deben ser el lugar para aprender a partir del debate, de la argumentación, de las normas de la discusión, de las necesidades propias y de los otros, de la construcción sobre los argumentos de los demás, del respeto a las minorías. "El aprendizaje de la comprensión debe jugar un papel fundamental en el aprendizaje democrático" (p. 63).

3.4. Transdisciplinariedad

La solución que se pensó para esta propuesta de enseñabilidad giró en torno al concepto cultural de museo contable, entendiendo museo contable como un proyecto social de identidad cultural en el campo contable, que busca, por un lado, encontrar algunos fundamentos filosóficos que tiendan puentes entre ciencia y humanismo, aspecto que propende a la consolidación de la humanidad en el caso de las ciencias sociales de gestión de la que se ocupa este proyecto; y, por otro lado, plantear la identidad como un proyecto que permite, no contradecir la apertura de las ciencias sociales que plantea Wallerstein, o unir los conocimientos, como lo plantea Morin, o integrar los saberes de una manera interdisciplinaria, como diálogos de saberes, o multidisciplinaria como diálogos de expertos, sino más bien en el paradigma de la transdisciplinariedad. "La disciplinariedad, la pluridisciplinariedad, la interdisciplinariedad y la transdisciplinariedad son las cuatro flechas de un solo y mismo arco: el del conocimiento" (Nicolescu, 1996, p. 37).

Una disciplina es un campo especializado del conocimiento; la multidisciplinariedad es la unión de varias disciplinas, la interdisciplinariedad transfiere los métodos de una disciplina a otra, la transdisciplinariedad es un diálogo de saberes que incluye la diversidad de saberes, está en las disciplinas, atraviesa las disciplinas y está más allá de ellas. "Su finalidad es la comprensión del mundo presente en el cual uno de los imperativos es la unidad del conocimiento" (Nicolescu, 1996, p. 35). Es comprender el mundo presente, va más allá de las disciplinas, integra teoría y práctica, no rechaza la disciplinariedad, busca la articulación.

Basarab Nicolescu escribió un texto intitulado *La transdisciplinariedad. Manifiesto* (Nicolescu, 1996), en el cual da respuesta a la metodología que se utilizaría o la metodología de la investigación transdisciplinaria: el primer axioma es el nivel de la realidad del objeto y del sujeto, desde el punto

de vista de la ontología; el segundo axioma es la lógica del tercero incluido, y el tercer axioma, de corte epistemológico, es acerca de la universalidad o principio de complejidad.

Con relación a este concepto, Morín (1986) señala tres principios lógicos: la distinción (se incorpora al universo de lo disciplinario, de los campos, se distingue cada campo de saber); la asociación (se pasa al nivel interdisciplinario, el diálogo, la conjunción de saberes en un proyecto ínter que contenga distintos abordajes de una manera dialógica); y la implicación, que se refiere a la transdisciplinariedad.

En el desarrollo del museo virtual de la contabilidad en Colombia, los métodos de trabajo propuestos por Wallerstein, con impensar las ciencias sociales; de Morin, con la complejidad, y de Basarab Nicolescu, con la transdisciplinariedad, se unen especialmente en el guion histórico, en el que las emergencias de la contabilidad se analizan en contextos históricos con la mirada socio-política-económica y cultural.

3.5 El constructivismo (Jean Piaget), la teoría social (Lev Vigotsky), la tabla rasa (Steven Pinker)

Cuando se enseña, es necesario entender cómo se aprende; con Morin se revisaron elementos que dan cuenta de la necesidad de ver al ser humano en todas sus dimensiones, se estableció que el hombre es biológico, es social, es histórico, etc. Sicólogos y pedagogos han discutido y generado diversas teorías para entender y proponer formas de enseñanza, llamadas modelos pedagógicos. Para efectos de la propuesta que aquí se presenta, se hace necesario entender las teorías de Jean Piaget (Cornejo, 2001) sobre el constructivismo y de Lev Vigotsky (Cornejo, 2001) sobre el aprendizaje a partir de la proximidad con el otro. Además, en unión con Morin (1999) y para complementar el planteamiento de la mirada biológica del ser humano, se estudia aquí la postura de Steven Pinker (Pinker, 2002) sobre la influencia genética en el comportamiento humano.

3.5.1 La tabla rasa (Steven Pinker)

A partir de la sicología se ha venido indagando acerca de la forma como el ser humano se comporta, cómo se enfrenta a las situaciones, cómo actúa, cómo toma decisiones. Entre estos estudios se encuentra también el análisis sobre el aprendizaje. ¿Cómo aprenden los seres humanos? Los estudios de Steven Pinker (2002) dan cuenta de algo que, aunque parezca del sentido común, ha sido muy rebatido, especialmente durante el siglo xx; el autor relata, a partir de una experiencia compartida, dice él, con muchos padres, cómo para todos pueden ser evidentes las diferencias de los niños, como un padre o madre que tenga más de un hijo puede dar cuenta de lo diferente que cada uno de ellos es. Cómo vienen con su propio temperamento y sus propios talentos. Cómo se puede confirmar el adagio popular que dice "todos los dedos de la mano son diferentes", refiriéndose a que todos los hijos de una misma familia son distintos, actúan de diferente forma; pero cómo también hay similitudes, cómo se pueden ver estas similitudes, no solo en los rasgos físicos, sino también en la forma como actúan y como toman decisiones de vida.

Debatiendo la idea de que la mente humana es una tabla rasa y de que toda la estructura viene de la socialización, cultura, crianza y experiencia, idea muy arraigada en el siglo xx, Steven Pinker (2002) explica la importancia de la herencia, de la genética, del ser humano biológico en la forma como se comporta y se puede hacer extensivo a la forma como aprende. Inicia su mirada con la de varios historiadores que manifiestan, por ejemplo: "el hombre no tiene naturaleza, sino que tiene […] la historia (Ortega y Gasset, 1962, p. 41)" (Mijail Malishev, 2010); o el "hombre no tiene instintos" de Ashley Montague en 1965 en su libro *The Human Revolution*. Pareciera como una necesidad de la ciencia para evitar la justificación de las conductas, de las decisiones en la biología, ya que estas ideas de entregar a la

biología toda la responsabilidad sobre la conducta humana habían afectado negativamente a la humanidad, por ejemplo cuando se utilizaron los estudios de Lombroso (León León, 2014) para racionalizar los genocidios del mandato nazi durante la Segunda Guerra Mundial y fortalecer muchas de las ideas nacionalistas que se fortalecieron antes y durante la guerra.

Haciendo un recuento histórico y retrocediendo un poco más, se encuentra que a partir de finales del siglo XVI, cuando se requería contar con teorías en contra del origen divino del poder, en contra de la creencia de que las diferencias entre los seres humanos eran válidas y cuando la humanidad empieza a entrar, poco a poco, en la época considerada cuna del derecho, en el libro *Tratado sobre el gobierno civil* (Locke, 2005), se introduce el concepto de la tabla rasa, un poco para justificar la idea de que los seres humanos son iguales y por lo tanto ninguno nace con el mandato divino del poder, y de otro lado, para responder a Thomas Hobbes, quien afirmaba en el *Leviatán* (Hobbes, 1980) que el hombre debía ser "domesticado" por la sociedad. Entonces, como se nacía con una tabla rasa, el cerebro de cualquiera podría ser modificado y afectado por sus vivencias y, por lo tanto, la realeza hereditaria y la aristocracia no podrían reclamar ser superiores o haber nacido con más sabiduría; si todos eran iguales, lo que ellos planteaban podría ser debatido; además, en la lucha contra la esclavitud, no era factible decir que los esclavos eran inferiores, todos eran "iguales".

Posteriormente, como se documentó al comienzo de este aparte, durante la primera parte del siglo XX se hicieron experimentos que hacían a la biología del humano un factor determinante; se centraban aquellas teorías en establecer que la conciencia del ser humano era biológica y que sus decisiones estaban soportadas en la biología, un poco como decir que no había responsabilidad, ya que la biología lo imponía; como se explicó, esta postura empieza a ser in-

cómoda luego de la Segunda Guerra Mundial, ya que por años se utilizó a la biología para racionalizar los genocidios.

Entonces, se plantea después de la mitad del siglo xx la urgente necesidad de establecer que el ser humano es una tabla rasa y que basta escribir en ella lo que se desea. Si se escriben buenas cosas, resultará un ser bueno, y si no se tiene una buena crianza, entonces sucederá lo contrario.

Pinker demuestra que no es así, que los dos aspectos hacen parte de lo que el ser humano termina siendo. Que es tan importante la biología, o genética, como la cultura o el relacionamiento social. Los dos son elementos fundamentales en la construcción del ser humano pensante y actuante.

Pinker (2002) reporta varios análisis y experimentos hechos con parejas de hermanos de diversas clases, gemelos idénticos, mellizos, hermanos de sangre, hermanos adoptados. Todos estos estudios han mostrado la gran influencia de la genética en la forma como las personas reaccionan; esto demuestra cómo la influencia genética juega un papel fundamental en la forma como aprenden las personas. No solo los atributos físicos se heredan, también se heredan los rasgos conductuales. Es claro que hay algunos de estos rasgos conductuales que dependen de lo que se ha llamado cultura, es decir, de la influencia social y cultural, *v. gr.*, el lenguaje (la lengua no se hereda, se aprende), la religión, inclusive la filiación política. Sin embargo, los talentos y la manera como se adquieren esos otros rasgos "sociales o culturales" sí son hereditarios, por ejemplo, la facilidad para aprender el lenguaje, la manera como se vive la religiosidad, el talante liberal o conservador. En general, la inteligencia se hereda (Pinker, 2002).

Existen cinco variaciones de la personalidad que son heredadas: Actitud abierta a la experiencia, Conciencia (algunos lo traducen como escrupulosidad), Extroversión-introversión, Antagonismo-agradabilidad y Neuroticismo. Además, las neurociencias explican lo que se requiere para

lograr el aprendizaje; entre otras cosas, un sentido numérico, un entendimiento del otro y un instinto del lenguaje.

Para Pinker (2002), hay cuatro miedos que acompañan la mirada biológica o la influencia de la biología en la personalidad, y él los define como el miedo a la desigualdad, el miedo a la imperfectibilidad, el miedo al determinismo y el miedo al nihilismo. En el primer miedo, si hay diferencias porque la biología lo establece, entonces ¿dónde queda la igualdad del ser humano? Postura fácilmente rebatible: la igualdad es de derechos, no se requiere que los seres humanos sean "clones" para que sean iguales. En cuanto al sueño de la perfectibilidad, el ser humano siempre la buscará, con la conciencia histórica de no cometer los mismos errores. En cuanto al tercero, los sistemas cerebrales pueden inhibir comportamientos y enfrentar a las tentaciones. Y finalmente, respondiendo al cuarto, Pinker considera que el significado en la vida no es que el proceso que forma el cerebro tenga un propósito, solo que el cerebro mismo tenga un propósito.

Cuando se toma la decisión de ser docente de contabilidad, se hace necesario comprender que los estudiantes involucran en su ser todas las dimensiones de las que habla Morin (1999), una de ellas la biológica; aquí se propuso entender esa dimensión con el apoyo de Pinker (2002).

3.5.2 El constructivismo: Jean Piaget y Lev Vigotsky

El constructivismo, desde una mirada epistemológica, afirma que los alumnos construyen su comprensión y conocimiento a través de la interacción con el mundo y sus propias experiencias (Duvall *et al*., 2016). Cuando se elaboran los modelos pedagógicos para los programas de estudio, el primer elemento que se debe desarrollar corresponde a la teoría pedagógica sobre la que se apoya el modelo. Así las cosas, el modelo que ha acompañado el programa de contaduría pública en la Universidad Externado de Colombia se apoya sobre dos teorías; de una parte, el constructivismo (Piaget)

y de otra parte la teoría social (Vigotsky). Estas dos teorías entienden que el ser humano se desarrolla por etapas, que hay una secuenciación en su formación, que no parte de una tabla rasa y que construye a partir de los conocimientos previos. De otra parte, incluyen los elementos del ser social, ya que no conciben el desarrollo de nuevos aprendizajes apartado de la relación de los estudiantes entre ellos.

La propuesta analiza estas dos teorías porque recoge elementos que las forman. Así, entonces, a continuación se presentan en forma sintética los elementos que aportan ellas. En cuanto al constructivismo, se puede decir que la piagetiana es más una "teoría de desarrollo cognitivo, no es una teoría de los modos de conocimiento […] es una teoría del cambio pero también de la continuidad" (Cornejo, 2001, p. 88).

Se incluye dentro de esta teoría de Piaget lo que él llama epistemología genética. Esta estudia la forma como se adquiere el conocimiento desde una forma orgánica, biológica y genética; "estas conductas sensoriomotrices, por su parte, están precedidas por montajes hereditarios o reflejos, cuyas manifestaciones son integradas con rapidez en el hombre en las construcciones adquiridas" (Piaget, 2013, p. 313); todos aprenden a su propio ritmo, ya que el aprendizaje es una reorganización de estructuras cognitivas y también influye la adaptación al medio o los procesos que se surten para lograr la adaptación al medio. La motivación es inherente a cada estudiante y no es manipulable. La enseñanza debe permitir el uso de objetos, la experimentación para que el estudiante desarrolle estructuras lógicas. Si no hay transformación en las estructuras cognitivas, no hay aprendizaje. Las personas asimilan lo que adquieren, pero lo ven a la luz de lo que han construido, en sus aprendizajes previos (Piaget, 1991).

El estudiante puede, una vez recibe conocimientos, mantener los que ya traía, los puede adaptar y ampliar los que tiene; finalmente, puede modificar esos conocimientos,

esas estructuras cognitivas. Para tener la certeza de haber aprendido algo, debe ser capaz de explicar lo que aprende, si no, no ha aprendido. Según Piaget (1991), las teorías en la sicología de la inteligencia han incluido tres factores que influyen en el aprendizaje: el primer factor es la maduración (referido a la parte biológica, que es propio, innato, estructural pero heredado), el segundo es la experiencia o influencia del medio físico y el tercero es la transmisión social.

Williams y Marek (2000) establecen que Ausubel complementa a Piaget con la teoría del aprendizaje significativo y los organizadores anticipados. Los alumnos van construyendo sus propios esquemas de conocimiento, hacen relaciones con los anteriores. La comprensión significativa es el producto que resulta cuando una persona con orientación de aprendizaje significativo y conocimiento previo interactúa con contenido que puede ser aprendido de manera significativa (Novak, 1984, citado por Williams y Marek, 2000).

Para que esto se dé es necesario que se cumplan las siguientes características: significatividad lógica del material, significatividad sicológica del material, disposición o motivación del estudiante. Por esta razón, la historia surge como un validador de significatividad; cuando se presentan las teorías, los conceptos, los contenidos, las reglas, enmarcadas en contextos sociohistóricos-culturales-económicos, se presentan con una significatividad propia, y así se produce la motivación que conducirá al aprendizaje. Por eso, esta propuesta que involucra un mediador pedagógico, el museo, da significado a los contenidos y conduce al aprendizaje.

Como complemento a las teorías del constructivismo, Joseph Novak desarrolla la teoría de los mapas conceptuales, "como organizadores de los conocimientos previos con los nuevos […] con los menos generales a través de relaciones conceptuales para formar una red de proposiciones de conformidad con una ordenación jerárquica progresiva"

(Díaz, 2002, p. 195). El que es capaz de realizar un mapa conceptual es porque tiene los conceptos más claros.

La inteligencia es la capacidad para dar respuesta, de adaptarse a situaciones nuevas. Vigotsky agrega a los elementos genéticos los condicionantes de cultura y sociedad. El acceso al conocimiento y el propio conocimiento cambian si se está en culturas diversas. La cultura juega un papel en el desarrollo de la inteligencia, la interacción social moldea el comportamiento. En este escenario el lenguaje es fundamental. Vigotsky resalta el aprendizaje guiado, el ejemplo, el próximo (Rodríguez Arocho, 1999). De otra parte, los escenarios tanto institucionales como culturales en los que se lleva a cabo la educación son fundamentales, la escuela es un sistema vivo, un auténtico ecosistema cultural cuyo propio desarrollo está entretejido con el desarrollo del sujeto. Por lo tanto, no deben obviarse ni invalidarse los conocimientos, valores, actitudes e intereses que el estudiante trae consigo a la escuela. Por el contrario, el lograr que los educandos expresen y expliquen su realidad cotidiana es vital para lograr la identificación de los elementos que pueden facilitar, limitar o impedir el desarrollo de capacidades de orden superior (Rodríguez Arocho, 1999, p. 485).

Concluyendo, Piaget y Vigotsky coinciden en la idea de que "el desarrollo cognoscitivo no es el resultado de la adquisición de respuestas sino de un proceso de construcción activa por parte del sujeto […] el conocimiento ni se hereda ni se adquiere por transmisión directa […] es una construcción producto de la actividad del sujeto en su interacción con el medio ambiente físico y social" (Rodríguez Arocho, 1999, p. 81). Para el constructivismo, el alumno es un individuo que intenta reconciliar el conocimiento previo con nueva información, al tiempo que reconoce que el aprendizaje se sitúa en contextos sociales en lugar de ocurrir únicamente como un proceso interno (Duvall *et al*., 2016).

Por esta razón, la historia se presenta como un solucionador. El desarrollo conceptual de la contabilidad, la

importancia que ha tenido y sigue teniendo, hace más sentido al estudiante cuando se presenta con significado, cuando habilita y permite el desarrollo de competencias contextuales, cuando permite que el estudiante construya su propio conocimiento a partir de saberes propios, cuando se le presenta en escena una historia viva y real. Esto hace parte de la propuesta de enseñabilidad que este libro aborda.

Capítulo 4. La propuesta. La enseñabilidad por medio del museo contable

4.1 A manera de introducción

Una vez estudiados y analizados los autores que se consideraron para la presentación de la propuesta de enseñabilidad de la contabilidad, es decir, luego de haber hecho el recorrido teórico en los primeros capítulos, de conocer a Wallerstein, a Morin, a Piaget, a Vigotsky, a Nicolescu, conviene unificar todos estos criterios en torno a una idea de mediador pedagógico, validador de contenidos y contextual por esencia: el museo.

Y para la presentación de un museo, es necesaria, como se estudió en capítulos anteriores, la elaboración de los guiones. A continuación se presenta, a manera de recuento, una historia contable universal, a partir de trabajos previos de la autora y con base en los documentos del profesor Jorge Tua, de la Universidad Autónoma de Madrid. El numeral 4.2 presenta la breve historia de la contabilidad en el mundo y en el 4.3 se presenta la propuesta de periodización histórica del desarrollo conceptual de la contabilidad en Colombia. El texto completo histórico se desarrolla en un libro diferente, de esta misma autora.

La enseñabilidad de la contabilidad se propone a partir de un mediador pedagógico, el museo contable virtual que fue desarrollado como propuesta doctoral de la autora de este texto. El museo permite la interacción de la comunidad académica, la creación permanente y la construcción de saberes a partir de cada una de las épocas o períodos que

se han identificado. Como se manifiesta en el punto 4.3, las periodizaciones fueron realizadas considerando la esencia colonial histórica de Colombia y los desarrollos tanto de conceptos como de prácticas contables que obedecieron a esta lógica de periodización.

4.2. Breve historia de la contabilidad en el mundo

Adaptado de Escobar (Escobar, 2016).

La contabilidad en la historia ha sido denominada y situada en diferentes conceptos o alcances. Pierre Garnier la ha denominado álgebra del derecho, Gino Zappa, "economía de empresa", administración patrimonial, o la han hecho parte de la responsabilidad social. Ha sido dividida su importancia y su uso en escuelas desde las clásicas (contista, del propietario, lombarda, personalista, controlista), en escuelas económicas (neocontista, economía de empresa, escuela patrimonialista) (Tua Pereda, 1995), así como también se ha dividido en enfoques que van desde el de la utilidad hasta los enfoques actuales frente a su finalidad para la toma de decisiones empresariales. Todas estas clasificaciones, a pesar de su importancia, no dan cuenta de lo que ha significado la contabilidad en el surgimiento, evolución y desarrollo de los estados.

Muchos estudios y análisis le otorgan diversas funciones. Autores como Vlaemminck (1961), en su libro *Historia y doctrinas de la contabilidad*, escrito en francés en 1956 y con primera traducción al español en 1961, al igual que Antonio Goxens Duch (1984), Vicente Montesinos (1978), Requena (1977), citados por Tua (1995), han dividido la historia de la contabilidad en etapas. La contabilidad es un sistema de control encontrado desde los sumerios. Sin embargo, es solo a partir del siglo xv que aparecen los primeros libros sobre la contabilidad; por esta razón, hay autores que aseguran que la contabilidad nace con el desarrollo de la partida doble y de los textos sobre comercio que la ilustraban. Idea esta que consideramos errada.

Tabla 7. Enfoques y escuelas de la contabilidad a través de la historia

	Enfoque	Periodización	Apuesta	Necesidad	Idea de contabilidad	Representantes
Enfoques o escuelas contables	Tiempos antiguos	Período empírico	En Sumeria, Babilonia, Grecia y Egipto se presenta como una necesidad desde la actividad bancaria	Surgimiento del comercio y el registro es una necesidad Tiene avances en el tema de recolección de tributos		Código de Hammurabi
	Enfoque clásico, siglos XIII-XIX	Teoría contista siglos XIII y XIV	Funcionalismo de las cuentas	Surgimiento y desarrollo de la partida doble	Ciencia de las cuentas	Luca Pacciolo, 1494 Angelo Pietra, 1550 Ludovico Flori, 1579
		Teoría del propietario, siglo XVIII	Antecedentes de la teoría de la agencia	Patrimonio independiente y propio de la empresa		Hushcraft Stephens, siglo XVIII
		Escuela lombarda, siglo XIX	Separación de teneduría de libros y aspectos administrativos	El objetivo es el control de la empresa	Complejo de nociones económico-administrativas aplicadas al arte de llevar las cuentas	Francisco Villa, siglo XIX
		Escuela personalista, siglo XIX	Concepto de economía de empresa	Los derechos y los deberes se plasman en las cuentas como correlativos	La doctrina de las responsabilidades jurídicas que se establecen entre las personas que participan en la administración del patrimonio de las empresas. Goxens (1970)	Cerboni, 1883, 1886
		Escuela controlista o materialista	Visión económica-administrativa del patrimonio	Control de la riqueza de la hacienda	La contabilidad es la ciencia del control económico de las empresas de cualquier tipo, que debe extenderse al estudio y constricción de los hechos administrativos, y puede ser antecedente o consecuente de estos. Tua (1995)	Fabio Besta

	Enfoque	Periodización	Apuesta	Necesidad	Idea de contabilidad	Representantes
Enfoques o escuelas contables (Continuación)	Económicas hasta el siglo xx (Continuación)	Neocontismo económico europeo	Esta escuela establece los elementos de la contabilidad moderna	El capital es la causa. Su inversión es un efecto. El crédito es la causa. El débito el efecto.	La contabilidad estudia la actividad económica de la empresa durante y después de la actuación de la empresa. Las actividades se registran de acuerdo con el plan contable.	Joseph Skarza, 1822 Frederich Hügli, 1871 Leo Gomberg, 1870
		Neocontismo económico francés	El valor es el objetivo fundamental de la contabilidad	Activo es igual a pasivo + patrimonio	La contabilidad es la ciencia de las cuentas	Jean Bournisien Delaport[87] Dumarchey
		Economía de empresa (Alemania)	Evolución del concepto del valor y enfoque en el beneficio	Significado del valor en la empresa		Schmalenbach
			Incluye aspectos no solamente cuantitativos, sino además cualitativos, dentro de la contabilidad	Empieza a involucrar el gobierno (de la empresa) como aspecto importante de la contabilidad	La contabilidad tiene por objeto el estudio de todos los fenómenos patrimoniales: sus manifestaciones y su comportamiento, y trata de disciplinarlos con relación a un determinado patrimonio de empresa. Tua (2004)	Vicenzo Masi

87 Goxens (1970, t. i, p. 32). Definición de Delaport sobre contabilidad: "La contabilidad es la ciencia de las cuentas, que representa los movimientos de los valores de cambio clasificados en sus funciones principales y accesorias. Trata de las concepciones, coordinaciones, transformaciones y clasificaciones de todos los valores materiales o jurídicos, servicios, desembolsos y otros que influyen en las situaciones de los patrimonios privados o públicos. La contabilidad llena las funciones que le son propias por medio de las cuentas que, aisladas, responden individualmente a sus funciones principales de clasificación y estadística, a sus funciones accesorias de tiempo, historia, numeración, evaluación, control y resultado, en el espacio de un ejercicio, y que, jugando entre sí, dos a dos, por sus relaciones organizadas, llenan las funciones de informes y de resultados frente a los otros organismos: directores, administrativos, financieros, técnicos, comerciales o anexos de una empresa cualquiera" (Tua, 1985).

	Enfoque	Periodización	Apuesta	Necesidad	Idea de contabilidad	Representantes
Enfoques o escuelas contables (Continuación)	Económicas hasta el siglo xx (Continuación)	Neocontismo Estados Unidos	Empiezan a surgir compilaciones de reglas (enfoque pragmático)	Se formulan cinco principios: resultados, balances, cuentas marginales, consolidados y comentarios		Declaración 4 del Aicpa[88]. Surgen los primeros gremios.
		Económica-deductiva norteamericana	Se enfoca en la medición bajo el criterio de eficiencia. Hicks citado por Tua (1995). Unidad de medida. Principio de realización. Concepto de valoración de activos.	Medición en cambios de recursos, obligaciones y patrimonio		Moonitz (1970)
	Paradigma de utilidad	Información financiera empresarial	Se enfocó en las necesidades de los usuarios y su satisfacción	Búsqueda de un único conjunto de reglas	"[...] es una disciplina que se refiere a las descripciones cuantitativas y predicciones de la circulación de la renta y los agregados de riqueza por medio de un método basado en un conjunto de supuestos básicos [...]". Mattessich (1964, p. 19)	

Fuente: adaptada de Escobar (2016).

88 American Institute of CPAs. Instituto Americano de Contadores Públicos. Surgió en Estados Unidos en 1887 como una iniciativa privada.

En la tabla 7, y a manera de resumen, se presenta un recuento de la historia contable de Occidente en un intento de identificar sus elementos epistemológicos. Se ha desarrollado con base en teóricos e historiadores de la contabilidad, especialmente los textos de Tua (1983, 1995).

Con base en este aparte se desarrollan las etapas que fueron identificadas en la tabla 7:

4.2.1 Período empírico

La contabilidad ha sido utilizada como uno de los primeros sistemas de control. En Estados Unidos, en la Universidad de Andrews, se está desarrollando un proyecto denominado "Cuneiform Digital Library Inititative", el cual incluye la digitalización de objetos musealizados, que son tablillas de arcilla encontradas en Sumeria. En total cuentan con 2.940 tablillas; en una de ellas se encuentran evidencias de un registro de traslado de ovejas de una oficina administrativa a otra durante el reinado de UR III en el 2050 antes de Cristo. En la musealización de los objetos, se ha logrado identificar el significado de los símbolos en las tablillas; estos dan cuenta de transacciones comerciales. El idioma en el que están escritas las inscripciones es el sumerio. Ejemplos de estas tablillas los trae Keister (1963) cuando describe el contenido de algunas de ellas: "[…] a very typical translation shows the standard receipts tablet form, which was: (1) the amount and the kind of money, goods, etc. received; (2) the name of the person from whom they came; (3) the name of the recipient; and (4) the date" (1963, p. 372)[89].

De otro lado, en el museo semítico de Harvard University se encuentra musealizada una colección de tablillas

89 Una traducción muy típica muestra la forma estándar de la tableta de recibos, que era: (1) la cantidad y el tipo de dinero, de bienes, etc., recibidos; (2) el nombre de la persona que entrega; (3) el nombre del destinatario; y (4) la fecha.

cuneiformes encontradas en Iraq; estas datan de 3500 a. C. y detallan transacciones comerciales[90] de los Hurritas[91]. En el museo de Louvre, en París, se halla el conocido Código de Hammurabi[92], inscrito en una pieza museográfica de basalto negro[93], el cual contiene 282 artículos. Cuando se analizan estos, se encuentra desde el número 6 al 126 la normativa relativa a las propiedades; por ejemplo, temas sobre feudos reales, rentas de campos, comercio y depósitos de mercancías. Del análisis se concluye que su objetivo era el control y la necesidad de obtener pruebas para determinadas actuaciones. Así mismo, había interés de tener información organizada para ser usada como prueba. La ley 73 establece: "*Si un mercader [...] recibe [...] con interés [...] y luego no descuenta los pagos ya cobrados en cebada o dinero, o no extiende otra tablilla, o suma el interés al capital, ese mercader devolverá por partida doble la cebada [o el dinero] cobrada*"[94]. De esta ley puede deducirse el uso de los elementos de presentación y revelación, propios de la contabilidad, como fundamentales para la prueba del acto de comercio.

Cuando surgen los bancos, la contabilidad se hace su mejor aliada. El Templo Rojo de Uruk (Mesopotamia) es considerado el primer edificio bancario del que se tenga noticia (Mayo y Ortiz Fonseca, 2011). Los dioses imponían la obligación de aportar dádivas y ofrendas que eran recibidas y de las que se hacían registros para llevar el seguimiento y control de los totales.

---

90 El museo puede ser visitado en http://www.semiticmuseum.fas.harvard.edu/icb/icb.do

91 Pueblo que se localizaba en el valle del río Kabhur, actualmente parte de Turquía, de Siria, Irak e Irán.

92 Hammurabi: rey de Babilonia (sexto durante el llamado primer Imperio). Reinó entre 1792 y 1750 a. C.

93 Fue encontrada en Susa, antigua ciudad persa en el actual territorio de Irán. Hoy se encuentra en esta misma zona la actual ciudad de Shush.

94 Apartes del Código de Hammurabi para consulta: http://www.microcaos.net/artes/el-codigo-de-hammurabi-completo/

Giménez Barriocanal (2003), en su libro *La actividad económica en el derecho romano. Análisis contable*, divide las épocas históricas de Roma y analiza la actividad económica de cada una; encuentra que la contabilidad no tenía otro propósito que el de detallar las entradas y las salidas en las transacciones económicas, mas no medía los beneficios o las utilidades de estas. Parece que su fin era detectar pérdidas debidas a la actitud negligente o deshonesta de los gestores del negocio. De igual forma, la contabilidad tenía un papel relevante, especialmente en las evidencias de negocios. Es así como en la ley Poetelia Papiria aceptaba el *nexum*[95] si se hallaba inscrito en el Codex con la aceptación del deudor (Giménez Barriocanal, 2003)[96].

Hay discusión de los historiadores acerca del avance de la contabilidad en la época romana. Existen evidencias de la existencia de esta, de su importancia y de los fines de registrar hechos económicos; sin embargo, el avance de la contabilidad, desde el punto de vista de fundamentación o conceptualización teórica, es muy incipiente.

4.2.2 Período clásico (siglos XIII-XIX)

a. Teoría contista, siglos XIII y XIV

Durante estos siglos, la ciencia contable es relevante, especialmente porque se escribe y se consolida la teoría referente a la partida doble. Algunos autores son representativos

---

95 Nombre dado a la primera forma de préstamo.

96 El desarrollo del gran Imperio Romano necesitó para el control de los ingresos y gastos el uso de esquemas especiales. Se utilizó el libro llamado *codees acceti et expensi* (ingresos y gastos). Los libros más usados y de los que se tiene evidencia de su existencia son los llamados *adversia* y *codex*. El *adversia* se asemejaba a un libro diario, es decir, en él se anotaban todos los cobros y los pagos realizados. El *codex*, o llamado por Cicerón "libro de contabilidad", era una especie de libro de caja y reportaba los créditos. Tenía, como se dijo anteriormente, un gran valor probatorio (Escobar, 2015).

de esta época. El primero es el persa Abdullah Püser Mohammed bin Kiya, más conocido como El-Mazenderano, quien escribió el tratado de contabilidad pública por partida doble, en 1363, en la ciudad de Tabriz, Turquía[97]. Se trata del libro *Risale-I Felekiyye*, informe de contabilidad pública preparado para el ministro Felek, práctica utilizada por los otomanos en el medio oriente, con propósitos contables y en la correspondencia comercial (Mazendarani, 2013). Este es el tratado de contabilidad más antiguo que se conoce por el sistema de partida doble. El segundo testimonio de tratados de contabilidad por partida doble es Fray Luca Pacioli (1445-1516) con su libro *Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita* (Venecia, 1494) (Pacioli, 1994). El tercero, doble, se titula *Il Libro Dell'Arte di Mercatura* (el libro del arte del comercio), más conocido con el nombre *Di la Mercatura y del Mercante Perfetto* (del comercio y del mercader perfecto) de Benedetto Cotrugli cuya edición veneciana data de 1573. Según Hendriksen (1974), en Pacioli pueden identificarse los siguientes principios:

− No hay deudor sin acreedor

− La suma que se adeuda a una o varias cuentas ha de ser igual a la que se abona

− El que recibe debe a la persona que da o entrega

− Todo valor que ingresa es deudor y el que sale acreedor

− Toda pérdida es deudora y toda ganancia acreedora

− El principio de oportunidad establece como objetivo de la teneduría de libros el dar información en el momento que se requiera, es decir, de forma oportuna, sin demora

− Reconocimiento del hecho económico: el primer elemento a incluir en la teneduría es el inventario que se poseía (Boter, 1959)

− La separación de los dineros del negocio de los del dueño del mismo: principio de autonomía

---

97 Traducido del original en persa, al turco y al inglés, por Ismael Otar.

− Las cuentas deben ser homogéneas: principio de la comparabilidad

− La unidad de medida: necesidad de hacer los registros en un solo tipo de moneda, o en su defecto hacer la conversión (Gertz, 1976).

Un segundo autor que se analiza es Angelo Pietra (1550-1590), quien escribió *Indirizzo Degli Economi*. Puede verse en este autor el principio de comparabilidad, así: "Capítulo que deberá ser considerado a principios de enero cuando deben ser revisadas las cuentas del año entero [...] confrontando el gasto realizado con el del año anterior y también las entradas [...] (Pietra, *op. cit*., p. 194 y ss.)" (Romani, 2009, p. 112).

Por otra parte, a Ludovico Flori (1579-1647) se le arroga haber sido el primero en incluir la información de las transacciones durante el año fiscal al que correspondían. Adicionalmente, se le atribuye la división de los activos corrientes y los no corrientes (*long term*) (Chatfield y Vangermeersch, 1996).

De otra parte, Tua (1995) establece que en este período puede decirse que la matemática fue incluida en el concepto de la contabilidad. Matthieu de la Porte (1704) escribe una obra titulada *La science des negocians et teneurs de livres*[98]. Aunque sigue las posturas de sus antecesores italianos como Pacioli, Pietra y Flori en lo referente a la separación de los dineros del dueño y de la entidad, se le atribuye a De la Porte un trabajo fuerte en la clasificación de las cuentas y un desarrollo de la partida doble. Para Goxens (1970), citado por Tua (1995), De la Porte también aporta elementos de la personalidad moral de la empresa.

---

98 La ciencia de los negocios y la teneduría de libros (traducción libre).

b. Teoría del propietario, siglo XVIII

A partir de la Porte, Huscraft Stephens es un representante de la teoría del propietario porque considera que la empresa tiene personalidad propia, que es diferente a la del propietario; además, según él, el patrimonio está compuesto por los activos menos los pasivos. Se considera a este autor como antecesor de la teoría de la agencia (Tua Pereda, 1995).

b.1 Escuela lombarda

Francisco Villa es un representante italiano de comienzos del siglo XIX. Para Villa, según Goxens (1970), citado por Tua (1995), la contabilidad es una doctrina de orden superior destinada a interpretar la dinámica de las haciendas. Con la escuela lombarda, se introduce la relación de la contabilidad con la administración. A esta escuela se debe la separación de la teneduría de libros y los principios económico-administrativos (Tua Pereda, 1995).

b.2 Escuela personalista

A Giuseppe Cerbonni, con su obra *Primi saggi di logismografia*[99], se le atribuye la logismografía como nuevo sistema contable, que consistía en la personificación de las cuentas desde un punto de vista jurídico. Goxens (1959), citado por Tua (1995), expone la teoría de Cerbonni así:

> Define la contabilidad como la ciencia de las funciones, de las responsabilidades y de las cuentas administrativas de las haciendas. Incluye en la definición cuatro elementos fundamentales que la complementan: el estudio de las funciones de la administración económica de las empresas con el fin

99 Primeros ensayos de logismografía (traducción libre).

> de determinar las leyes naturales y civiles según el cual las empresas se manifiestan y se regulan; de la organización y de la disciplina interna de las empresas; el cálculo, es decir, de la aplicación de las matemáticas a los hechos administrativos y de su demostración en el orden tabular, y el estudio del método de registro, destinado a coordinar y a representar los hechos administrativos de la empresa, poniendo de relieve los procesos y sus efectos específicos, jurídicos y económicos, y manteniéndolos todos reunidos en una ecuación.

b.3 Escuela controlista o materialista

Fabio Besta (1845-1922), con su obra *La Ragioneria*[100], establece tres elementos de la gestión de la hacienda: gestión, dirección y control. Para este autor, la contabilidad y el control se equiparan. Goxen (1959), citado por Tua (1995), trae una definición de Besta sobre la contabilidad, que ilustra las razones por las cuales es considerado el padre de la escuela controlista:

> La contabilidad, desde el punto de vista teórico, estudia y enuncia las leyes del control económico en las haciendas de cualquier clase, y deduce las oportunas normas a seguir para que dicho control sea verdaderamente eficaz, convincente y completo; desde el punto de vista práctico, es la aplicación ordenada de estas normas a las distintas haciendas.

De otro lado, Besta aporta al principio del costo histórico y también al valor razonable desde el principio de la prudencia. Hizo énfasis en el estudio de la *azienda* como origen del capital. Más adelante analiza los elementos de la administración y los divide en tres funciones: gestión, dirección y control, e indica que los dos primeros varían de acuerdo con los diferentes entes económicos; el control

---

100 La contabilidad (traducción libre).

en cambio es una característica común de la contabilidad (Sargiacomo, 2012).

Hizo análisis sobre el capital en relación con el mayor o menor valor de la relación entre activo o recursos positivos y pasivo o recursos negativos, enfatizando en la afectación en el capital que tiene la gestión de la empresa; en la medida que los activos o pasivos se vean aumentados o disminuidos por los resultados de la entidad, en esa medida se afectará el capital (Sargiacomo, 2012).

4.2.3 Período económico hasta el siglo xx

La situación histórica de finales del siglo XIX y la entrada del siglo XX hacen más complejo el papel que la contabilidad debe cumplir en orden a dar respuesta a la necesidad del momento. Además de los principios legales, la contabilidad deberá orientarse hacia la actividad empresarial.

En los comienzos del neocontismo económico, la teoría contable deja de lado el personalismo de las cuentas y se concentra en el concepto de valor económico para que la información sea base de la toma de decisiones. Paralelamente, en los Estados Unidos se empieza a desarrollar la teoría de la entidad con Paton y su obra *Accounting Theory*[101] (1922), en la que desarrolla la concepción de sociedad anónima muy similar al concepto trabajado en Francia de la separación de la entidad de sus dueños (Hendriksen, 1974) .

Hendriksen (1974) habla de seis fenómenos económicos y sociales que pudieron aportar a los cambios que trae la contabilidad en esta época:

1. Aparecen métodos para enseñar contabilidad y teneduría de libros

2. La Revolución Industrial y su influencia en la contabilidad de costos y la contabilización de la depreciación

---

101 Teoría contable (traducción libre).

3. El crecimiento y el desarrollo de los ferrocarriles
4. La regulación gubernativa de los negocios
5. La imposición fiscal de las empresas
6. El desarrollo de los gigantes industriales y financieros mediante fusiones y la influencia de la teoría económica

Antes de 1930, la Asociación Norteamericana de Contadores Públicos recomendaba que, para la presentación de los estados financieros, se mostraran primero los activos que se realizarían con mayor prontitud. Ya en 1910 se le solicitó a esta asociación que preparara unos postulados contables.

Para finales de la Primera Guerra Mundial, la Reserva Federal y la Comisión Federal de Comercio solicitaron al American Institute of Accountants (AIA) la recopilación y preparación de las normas para la contabilidad; como resultado se publicó el llamado Uniform Accounting. Luego, en 1929, la Reserva Federal retomó y actualizó el documento y fue llamado Verification of Financial Statements (Tua Pereda, 1995).

En los Estados Unidos esta normativa empieza a regir y permanentemente estos principios son revisados y actualizados. Después de la depresión de los años treinta, y hasta la década de los sesenta, el impulso de la normativa contable en este país fue prolija; paulatinamente se fueron publicando declaraciones suplementarias sobre conceptos contables. En 1958 se crea el Programa de Investigación del Instituto Americano de Contadores Públicos; esta época fue calificada como la "edad de oro" de la investigación contable (Tua Pereda, 2004).

En 1949 se nombra un comité para hacer una recopilación de normas para las sociedades anónimas; de allí surge el trabajo Accounting and Reporting Standards for Corporate Financial Statements[102] (1957).

---

102 Estándares de contabilidad y reportes para estados financieros de corporaciones.

La llamada escuela económica deductiva recoge postulados anteriores y aporta algunas nuevas características, entre las que podemos rescatar: apoyo en la teoría económica, se hacen esfuerzos para tener un grupo de reglas en función de las necesidades de los usuarios tanto internos como externos de la información, se hace énfasis en la contabilidad financiera y se empieza a perfilar la teoría de la utilidad. En esta escuela se ubican autores como Moonitz (1970) con su obra *The basic postulates of accounting* y Sprouse y Moonitz (1963) (Tua, 1995). En sus obras resumen los postulados contables que son recogidos adelante por el FASB[103].

Richard Mattessich, con ocasión del recibimiento del título de *honoris causa* en la Universidad de Málaga, hace un discurso de carácter histórico, en el cual resume lo que ha sido de la contabilidad en los últimos años, con énfasis en su carácter de utilidad de la información. En este documento hace una muy bonita analogía entre la forma como se han venido desarrollando los automóviles y la necesidad de que el equipamiento de los frenos sea más eficiente para evitar accidentes. De igual manera, para él, la contabilidad debe ir creciendo para "frenar" el crecimiento desmesurado de las organizaciones. En este crecimiento de la contabilidad se han visto entonces especializaciones: ya no solo la contabilidad de costos, ahora tenemos la tributaria, de grupos empresariales, contabilidad social y medioambiental, de petróleos, etc.

Así como se desarrollaba en los Estados Unidos, otras naciones hacían desarrollos en los temas contables. Cabe destacar aquí el papel del Instituto de Contadores de Inglaterra y Gales que exponían documentos similares a los realizados en Estados unidos. Estos fueron conocidos como "Recomendaciones sobre principios de contabilidad". Hubo

---

103 Financial Accounting Standard Board. Organismo estadounidense que recoge los postulados y estándares de la contabilidad.

grandes avances en otros países, como Nueva Zelanda y Australia, donde para 1968 se habían incorporado ya veinticuatro recomendaciones que cubrían todos los aspectos posibles de la contabilidad, desde la presentación de los estados financieros hasta los cálculos de los costos y la aplicación del método de costeo en el mercado.

Durante las décadas de los cincuenta y sesenta se han incluido en la contabilidad elementos para la medición de asuntos ambientales.

4.2.4 Paradigma de la utilidad

Luego del crecimiento enorme que tuvo la contabilidad hasta el año 1960, se empiezan a vislumbrar elementos diferentes, pues ahora se centra en la necesidad de que la información sea útil. Y, con base en esa revisión, se cuestiona entonces acerca de cuáles son las necesidades de los usuarios de la información y cómo debería darse respuesta a estas.

Surge entonces el llamado paradigma de la utilidad, que aún hoy es el que impera. Como es lógico, se hace necesario ampliar el concepto de los usuarios de la información financiera; para este aparte podemos citar al *Institute of Chartered Accountants in England and Wales (*Icawe) que incluye un listado amplio de grupos de interés, entre ellos, inversores en acciones, acreedores, empleados, analistas o asesores, grupos que tienen relación con la entidad por motivos comerciales (clientes, proveedores, acreedores comerciales, competencia). Además, en el debate conceptual se incluye el tema de los objetivos de la información financiera, los cuales adelante serán determinantes en la constitución de los marcos conceptuales de contabilidad, que se elaboran alrededor del mundo. Y, finalmente, el concepto de los requisitos que debe cumplir esta información con el propósito de cumplir su objetivo fundamental de ser útil.

Todos estos referentes son los que constituyen hoy en día los elementos fundamentales de los estándares de información financiera. Para cumplir con todos estos requisitos, se hace necesario el surgimiento de nuevos y sofisticados estados financieros, el uso de nuevas técnicas y el complemento de información con las llamadas notas a los estados financieros.

En este escenario, se hace necesario, y cada vez con mayor fuerza, la producción y el uso de información de financiera, información económica, de contexto, medioambiental, de recursos humanos[104]. De otro lado, surgen estados de costos, de origen y aplicación de fondos, flujos de tesorería.

Surgen también los marcos conceptuales, que según Gabás (1991), citado por Tua (2011), deberían definir los fines de la información, establecer sus cualidades y plantear un esquema general de principios para la elaboración de los estados financieros.

A manera de ejemplo, se citan aquí algunos de los principales marcos conceptuales y la forma como se estructuran, es decir, los elementos que los componen: Objectives of Financial Reporting by Business Enterprises (FASB, 1978) y el Marco conceptual del IASC (1989). Estos marcos hacen un énfasis especial en las hipótesis básicas (devengo y negocio en marcha), las características cualitativas de la información financiera (comprensible, relevante, fiel y comparable), los elementos de estados financieros (activos, pasivos, capital, gastos, ingresos) y los criterios de reconocimiento y de valoración.

---

104 Mucha de esta información hace parte hoy de los denominados informes integrales de información, en los cuales se encuentra no solo la información financiera (estados de situación financiera, estados de resultados, de resultados integrales, flujo de efectivo), sino la información no financiera para completar los informes de los diferentes capitales (intelectual, humano, social, natural).

A partir de la elaboración de estos marcos conceptuales, se entra en la etapa actual de la contabilidad. Los sistemas se han universalizado. Los estándares han seguido el mismo rumbo. Los países entran en este formato y la información financiera sigue siendo útil. Pero esta utilidad ahora tiene la influencia de un mundo sin fronteras. Este es el presente y el futuro de la contabilidad en cuanto al desarrollo de los marcos conceptuales de la información financiera[105].

A partir de este momento, el desarrollo del IASB y la forma como los países han venido incorporando sus estándares permiten visualizar una etapa de globalización de la contabilidad y el objetivo, que, siendo de utilidad de la información, se basa en esta para los inversores y acreedores, en mayor medida que para los agentes o el gobierno (fisco). Ver anexo 2. "Jurisdicciones que aplican las normas internacionales…".

4.3 Una propuesta de guion histórico para el campo contable en Colombia

Para explicar la necesidad de construcción de un guion histórico, encontramos en las palabras del profesor Roberto Lleras una respuesta cercana:

> En la construcción de los esquemas de interpretación del pasado, cada paradigma, sin importar su coherencia y solidez, tiende con el paso del tiempo a volverse obsoleto. La información factual se acumula y muchas veces ya no encaja

105 Como Díaz y Escobar (2015) lo establecen, "cabe anotar que el Marco Conceptual fue desarrollado por el IASC en 1989 y revisado por IASB luego, destacando el trabajo conjunto que comenzó en 2004 con el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB, por sus siglas en inglés), de los Estados Unidos de América, que terminó en 2010, y las posteriores revisiones que IASB realizó, como la publicada en julio de 2013 en su documento de discusión y la posterior propuesta en mayo de 2015" (p. 142) que se convirtió en el marco conceptual de 2018. Marco conceptual que rige actualmente.

> con el marco teórico imperante, surgen nuevas miradas y se descubren nuevas facetas y propiedades de los objetos y, tal vez lo más relevante, se proponen nuevas formas de pensar la historia y la cultura (Lleras, 2004).

Es necesario considerar la forma como los museos legitiman los objetos que se musealizan: "los museos son vistos como depositarios de la cultura de una nación" (Reynoso y Haynes, 2007, p. 20); por esta razón, la elaboración del guion científico o histórico, como base de los guiones museográficos, debe ser vista con el cuidado que requieren las formas de legitimación. Cuando se estudia la historia y se encuentran relaciones para las emergencias, en este caso, de la contabilidad, el tratamiento del relato es de extremo cuidado; tomando en cuenta estas palabras, cada escenario se describe considerando las diferentes disciplinas que se involucraron en el estudio, y se expone haciendo relevancia en la historia de la práctica contable. Las palabras de Julián Marías (citado por Guillén Martínez (1996), quien manifiesta que "no podemos entender una sociedad en un momento del tiempo, porque la realidad y por consiguiente su inteligibilidad está construida por la presencia del pasado y del futuro, es decir, por la historia" (p. 33), se unen a esta postura.

Este capítulo desarrolla las bases del guion histórico, el relato de los acontecimientos en Colombia que han dado significado a la contabilidad. El abordaje fue realizado con los métodos de la complejidad (Morin, 2009) y el sistema mundo (Wallerstein, 2004), enmarcados en la transdisciplinariedad (Nicolescu, 1996) como apuesta pedagógica (Escobar, 2010). Como se estudió en capítulos anteriores, la historia se presenta como un facilitador, que sirve para incluir los acontecimientos sociales, políticos, económicos y por supuesto contables, en el recorrido de Colombia como nación actual. Se ha trabajado usando una metodología que, con el uso de la cronología, desarrolla el trabajo científico

con base en la comprensión de los fenómenos desde la óptica de la contabilidad.

Antes de proponer una periodización de los acontecimientos o hitos que demarcaron el devenir sociohistórico de las prácticas contables, conviene hacer algunas consideraciones teóricas en torno al análisis que permitió dilucidar los criterios de periodización. La historiografía ortodoxa de la evolución de los hechos contables ha seguido los criterios de periodización de Andreas Cellarios (1596-1665), quien propone la actual división de la historia de la humanidad en sus clásicos períodos edad antigua, edad media y edad moderna. Este mismo criterio lo ha seguido el historiador de la contabilidad Federico Gertz Manero (1976) en su libro *Origen y evolución de la contabilidad*, quien a su vez sigue los razonamientos de periodización del historiador holandés Hendrik van Loon (1955) en su libro *Historia de la Humanidad*. En otras palabras, se trata de ubicar la evolución histórica de la contabilidad en el contexto de las periodizaciones de la historia de la humanidad, pero no se tienen en cuenta los procesos históricos particulares que han generado cambios socioculturales de un área del conocimiento, porque en muchas ocasiones la evolución de la contabilidad obedece a dinámicas internas que no necesariamente coinciden con hitos históricos de la historiografía clásica, tales como las guerras, las caídas de imperios y muchos más.

Otros historiadores, herederos del marxismo, dieron preponderancia al capital como unidad de análisis. Así, es posible establecer periodizaciones como el capitalismo mercantil que determinó la llamada época mercantil que va desde la época del descubrimiento de América hasta mediados del siglo XVIII con la aparición de la Revolución Industrial como punto de partida del capitalismo industrial. Otros trabajos buscan hacer una periodización del capitalismo, como es el caso de las investigaciones realizadas por William Robinson (2007) en su disertación doctoral, quien menciona una periodización del capitalismo en sus dos

últimas etapas: una de un capitalismo transnacional (1970-1990) y otra de un capitalismo global (1990-hoy).

Con todo, el criterio econocentrista esbozado en el párrafo anterior no es suficiente para explicar procesos culturales, objeto de estudio del presente trabajo. En este orden de ideas, se propone hacer un análisis desde el concepto de cultura popular, entendida como cultura del pueblo, en los términos argumentados por el historiador colombiano Jaime Jaramillo Uribe (1982, p. 239) en su libro *Ensayos de historia social*, quien trata de establecer relaciones entre las categorías de historia y la cultura popular. Es decir, lo que de manera preliminar se puede entender como "cultura del pueblo", concepto por cierto bastante ambiguo porque debe responder acerca de qué es y quiénes forman el pueblo. En el imaginario popular, se ha entendido por pueblo algo que se refiere a las clases bajas, a los campesinos, a los obreros de las villas y ciudades, a los artesanos, pero por otra parte también a lo relativo al folclore, disciplina que estudia los mitos y leyendas, fiestas religiosas y profanas, las artes y técnicas primitivas, las lenguas, los refranes, la comida, los vestidos, las formas de parentesco, etc. Jaramillo Uribe (1982) aclara su posición en estos términos: "hoy podemos decir que hay una cultura popular, tanto en el campo como en la ciudad, aunque esta se mantenga con mayor pureza y autenticidad en las zonas rurales" (p. 240).

En esta línea de pensamiento que trata de rehabilitar el folclore como un factor de cohesión social que se identifica con lo que Jaramillo Uribe denomina la "cultura popular básica", la cual, a su vez constituye el fundamento de la cultura nacional, se suma este proyecto; el trabajo de Jaramillo argumenta que, sin estudios folclóricos debidamente abordados, no es posible determinar lo que él denomina la cultura básica popular. Para el caso colombiano, esta cultura básica nacional determina los factores que podrían configurar en la diversidad cultural un estado de identidad construido a partir de elementos culturales indígenas,

africanos y por supuesto españoles, que tienen que ver con el problema de la identidad nacional, porque se refieren a aquellos elementos que son comunes a todos los grupos de una sociedad bien integrada, sin distinción de clases sociales, y que le dan cierta unidad o idea de conciencia nacional.

Sin necesidad de ser marxista, la razón del desplazamiento semántico de la cultura popular hacia lo rural, según Jaramillo Uribe (1989), puede explicarse en términos de la categoría de clase social, especialmente cuando la burguesía de las sociedades modernas en el *modus vivendi* de sus instituciones socio-políticas creó la idea de una cultura de alta erudición, fuertemente racionalizada, que eliminó de su seno las culturas populares, llegando al extremo de sentir menosprecio por ellas. Este juicio peyorativo ha sido formulado de distintas maneras, en diversas épocas y culturas. Con razón, la profesora Geneviève Bollème (1986) aduce que lo popular es sobre todo "lo que no es" erudito, científico, racional, noble (Bollème, 1986, p. 9). Su investigación teórica e histórica la llevó a pensar refiriéndose a la sociedad europea en tres tipos de cultura popular: una cultura popular rural, de tradición milenaria, que se remonta a la antigüedad y abarca toda la edad media; una cultura popular obrera que prevaleció primordialmente en el siglo XIX, y finalmente una cultura popular de masas, que caracteriza la época actual.

Aquí cabe aclarar que el concepto de cultura popular nacional abarca un período de larga duración, en el sentido de Braudel (1970). Este autor desarrolla un largo capítulo llamado "La corta y la larga duración"[106]. Cuando se refiere, por ejemplo, a la historia del capitalismo, aduce que se

106 "Todo trabajo histórico descompone al tiempo pasado y escoge entre sus realidades cronológicas según preferencias y exclusivas más o menos conscientes. La historia tradicional, atenta al tiempo breve, al individuo y al acontecimiento, desde hace largo tiempo nos ha habituado a su relato precipitado, dramático, de corto aliento" (Braudel, 1970, p. 64).

trata de un período de larga duración, que incluye, según se dijo, períodos como el capitalismo mercantil, capitalismo industrial, etc. Del mismo modo, para el caso particular de Colombia, se puede argumentar que el concepto de sociedad colonial, en la que el pensamiento escolástico medieval se enraizó profundamente en el carácter de las instituciones políticas, abarcó un período de larga duración de más de 300 años. En tanto que el proceso de emancipación que se dio en la época de la independencia sería un período de "corta duración".

En este punto de la argumentación también es importante explicar algunas cuestiones de método, siguiendo a Jaramillo Uribe, en sus relaciones con la unidad de análisis de cultura popular que se ha adoptado en este trabajo. En términos generales, cuando se habla de cultura popular, los antropólogos le atribuyen tres características primordiales que se pueden resumir así: tradicionalismo, anonimidad y permanencia. Por lo que respecta al tradicionalismo, se aduce que la cultura popular se mantiene por tradición que viene de los antepasados como herencia cultural. El concepto del carácter anónimo de la cultura defiende la idea de que esta la ha creado el pueblo, es decir que en su creación no hay autores. Finalmente, por lo que respecta a la característica de la permanencia, se evidencian dos conflictos de visiones.

La concepción ortodoxa de la cultura sostiene que los procesos culturales son casi inmóviles, es decir, se refieren a procesos históricos de larga duración que cambian muy lentamente, en términos de siglos o milenios. En tanto que la concepción heterodoxa de la cultura es más dinámica e incorpora en su visión, no solo la idea de cambio social en procesos de corta duración, sino que además considera la posibilidad de asimilación de préstamos culturales y de innovación, concordando con la misión cultural de conservar, de apreciar y salvaguardar el patrimonio cultural, característica propia de los museos.

En el examen de estas dos posiciones contrapuestas se considera que en realidad no son excluyentes, sino que se podría asumir una posición ecléctica que establezca relaciones de consistencia mutua entre historia y cultura; en otras palabras, entre los métodos causales de la historia y los métodos de la antropología que no necesariamente son causales, como se analizó en el aparte de historia cultural. Si se asume que existe una cultura popular básica, esta se caracteriza realmente por su inmovilidad, o si se quiere por su cambio secular, en cuyo caso sería muy conveniente utilizar métodos etnográficos en lugar de métodos históricos fundados en explicaciones de variables causales.

Pero aquí se entra en un camino lleno de obstáculos cuando se pregunta qué tan largo puede ser un período de larga duración. Para el antropólogo Claude Levi-Strauss, uno de los creadores de la antropología estructural, existen estructuras de larguísima duración que se remontan a los inicios de la historia de la humanidad. Esto ocurre con algunas formas de parentesco y ciertas instituciones que él considera universales, como es el caso de la prohibición del incesto. Sin embargo, el estructuralismo de Levi-Strauss no coincide exactamente con la idea de la corta y la larga duración de Braudel por cuanto que las estructuras de larga duración de Levi-Strauss son casi atemporales, lo que no puede ocurrir en ningún momento con el tiempo histórico, ya que si no hay cambios no hay historia.

Por lo que concierne a este trabajo, se prefiere la idea de historia cultural de Peter Burke, que se concibe como una solución de naturaleza ecléctica, más cercana a la idea de Braudel en el libro citado que a la estructuralista de Levi-Strauss. En este sentido, se considera que el historiador cultural tiene que trabajar sobre la base de ambas duraciones, de la corta y de la larga. Es decir, sin excluir la historia causal de los acontecimientos ni tampoco la historia de las estructuras sociales. De modo que se trata de un eclecticismo

sistemático que se puede comprender en términos de un juego recíproco entre acontecimientos y estructuras.

En este orden de ideas, el proyecto cultural de museo contable se inscribe en el programa de investigación de la contabilidad cultural en su apuesta de realizar, desde la academia, el inventario de las distintas manifestaciones del patrimonio cultural material e inmaterial de la nación. Por ello su apuesta de mediación pedagógica apunta a rehabilitar aspectos del folclore y su cultura popular, entendida como cultura popular básica para sistematizar experiencias interinstitucionales con la participación de las entidades gubernamentales de cultura, que hagan un acopio de información sobre cuentos, leyendas, fiestas, costumbres, danzas, música popular, arte, tiras cómicas, anécdotas, mediante mediaciones pedagógicas desde un punto de vista contable.

Así pues, hay historia porque hay cambio, y este transcurre entre un ayer, un hoy y apunta a un mañana. Esta idea fue lo que inspiró la creación de un folleto[107] que evocó al dios Jano, el dios romano de las puertas, que preside todo lo que comienza y que simboliza que la historia y el tiempo son en realidad un continuo en el que no hay hiatos, es decir: el pasado está presente en el presente y este en el futuro. En otras palabras, *históricamente somos lo que hemos sido y seremos lo que hoy somos y algo más*. He aquí la apuesta cultural de la idea de un museo contable que sirva de mediación pedagógica para comprender que, si bien es cierto que hay en la historia rupturas y emergencias de fenómenos nuevos, es preciso también comprender que esos fenómenos no son vacíos.

---

107 Encuentro intercultural que se denominó Museo Contable, celebrado en las instalaciones de la Universidad Externado de Colombia en noviembre de 2018. https://www.uexternado.edu.co/homenaje-uno-de-los-padres-de-la-contaduria-publica-en-colombia/

Figura 1. Portada del folleto Museo Contable que representa la efigie del dios Jano, una de sus caras mira el pasado, la otra el futuro.

Fuente: dibujo original de Juan Camilo Beltrán Ladino.

Con esto en mente, se han identificado tres grandes etapas en la periodización de la evolución sociocultural de la contabilidad en Colombia[108].

4.3.1 Primera etapa. Contabilidad precolombina o amerindia

Esta etapa abarca desde los primeros milenios de Colombia indígena hasta la simbólica fecha de 1492, el descubrimiento de América. En la historiografía etnográfica esta etapa se conoce por tres nombres: precolombina, prehispánica o

108 El desarrollo de estas etapas a profundidad así como el del guion museográfico hacen parte de otro libro de la misma autora.

amerindia. La primera etapa precolombina hace alusión al descubrimiento del nuevo mundo por parte de Colón, es decir, se refiere a la etapa anterior a dicho descubrimiento. La segunda, en cambio, implica la expansión colonial del imperio español. Así, las dos denominaciones anteriores tienen un marcado sentido eurocentrista. De este modo se prefiere una tercera denominación: época amerindia, que va a configurar la realidad socio-histórica de lo que se podría denominar América indígena.

En la visión de los españoles, en 1492 ocurrieron tres acontecimientos nodulares, gracias a la unión de los reyes de Castilla y Aragón con el matrimonio concertado entre Isabel de Castilla y Fernando de Aragón: 1. La conquista de Granada con la expulsión de los moros, donde queda una herencia cultural de ocho siglos de la cultura árabe en España; 2. La expulsión de los judíos sefardíes por razones económicas; 3. El descubrimiento del nuevo mundo, que amplía las fronteras del *orbis terrarus*.

Foto 1. Presentación de la exposición del museo virtual, primera etapa. Noviembre de 2019. Universidad Externado.

4.3.2 Segunda etapa. Contabilidad colonial

Esta etapa inicia con el descubrimiento del nuevo mundo y cubre todo el proceso de la administración colonial hasta la emancipación del territorio colombiano en las dos primeras décadas del siglo xix, en un "siglo de larga duración". Esta etapa se caracteriza por la consolidación del estado indiano que configuró la cultura contable popular de la hispanidad (1492-1810) cuyos sistemas jurídicos de fueros y partidas configuraron el sistema contable de cargo y data, en el contexto de una cultura contable en la que el auditor de cuentas evaluaba preferentemente la prestancia moral del contador, en lugar de si las cuentas eran correctas o incorrectas.

En la administración colonial de España en América, se pueden distinguir tres grandes períodos. El primero

coincide con el proceso de descubrimiento y conquista, se caracterizó por la explotación y rapiña de los conquistadores y por un proceso de transculturación violenta de las culturas indígenas. El segundo se caracterizó por la creación del estado indiano con fundamento en las Leyes de Indias en su compleja organización burocrática, jurídica, social y política durante el siglo XVII y finales del siglo XVIII. El tercero se prolonga hasta las tres primeras décadas del siglo XIX.

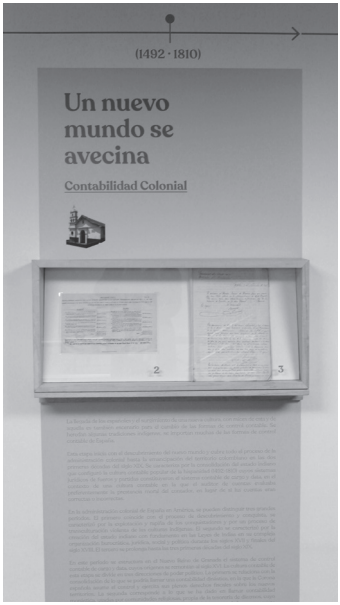


Foto 2. Presentación de la exposición del museo virtual, segunda etapa. Noviembre de 2019. Universidad Externado.

En este período de larga duración, se estructura en el Nuevo Reino de Granada el sistema de control contable de cargo y data, cuyos orígenes se remontan al siglo XVI. La cultura contable de esta etapa se trifurca en tres direcciones de poder político. La primera se relaciona con la consolidación de lo que se podría llamar *una contabilidad dinástica*,

en la que la Corona española asume el control y ejercita sus plenos derechos fiscales sobre los nuevos territorios. La segunda corresponde a lo que se ha dado en llamar *contabilidad monástica*, usada por comunidades religiosas, propia de la tesorería de diezmos, cuyo recaudo se destinaba así: dos novenos con destino al cajero mayor de la Corona y siete novenos para el mantenimiento de los eclesiásticos. La tercera es la *contabilidad señorial* usada por casas nobiliarias, con enfoque forense y orientada al control de la producción (Suárez, Franco, Molina, Acosta y Alonso, 2018). La tabla 8 explica cada uno de estos tipos de contabilidad.

Tabla 8. El contexto contable en la época de Nariño

Factores de análisis	Tipos de contabilidad		
	Monástica	**Dinástica o nobiliaria**	**Señorial**
Sujeto activo	Comunidades religiosas y conventos.	Casas nobiliarias con poder sobre la sociedad y el territorio.	Casas nobiliarias con poder sobre súbditos y mercaderes.
Método	Cargo y data, data y recibo. Partida doble. Presupuesto.	Cargo y data, data y recibo.	Cargo y data con emergencia de partida doble.
Objetivo	Información y control de bienes.	Información y control de bienes.	Información y control de bienes.
Enfoque	Jurídico/forense, control interno.	Jurídico/forense.	Jurídico/forense, control interno.
Responsable	Cuentadante, agente.	Cuentadante, agente.	"Padre", contador.
Utilidad	Información sobre cantidad y precio. Control de límite de gastos. Bajo valor decisional.	Informes sobre cantidad y precio. Simplicidad. Matrimonial, testamentaria. Bajo valor decisional.	Informes sobre cantidad y precio. Simplicidad. Matrimonial, testamentaria. Bajo valor decisional.
Función	Maximización de producción.	Control de rentas.	Maximización de producción.
Administración	Delegada.	Delegada.	Directa.

Fuente: Suárez, Franco, Molina, Acosta y Alonso (2018, pp. 128-129).

4.3.3 Tercera etapa. Contabilidad de la dependencia neocolonial norteamericana

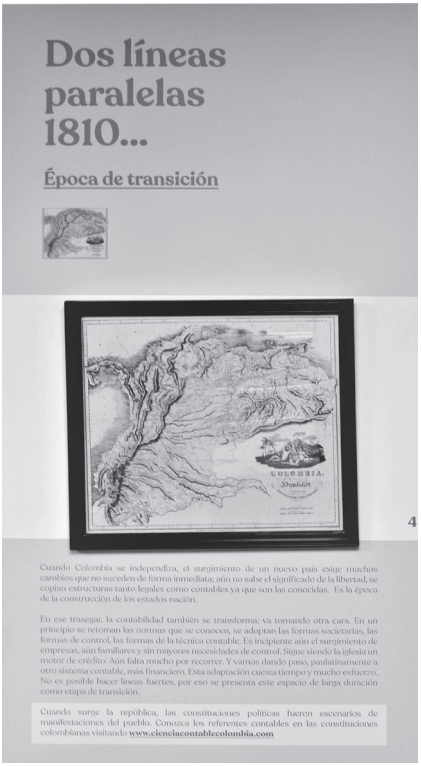


Foto 3. Presentación exposición del museo virtual, etapa transitoria. Noviembre de 2019. Universidad Externado.

A partir del proceso de la independencia política de Colombia con respecto a la metrópoli española, paradójicamente se inició un nuevo proceso de colonialidad, de vocación econocentrista, por parte de los Estados Unidos, en la que podemos identificar tres períodos. El primer período (década de 1810-década de 1920), de carácter secular, que inicia con la llamada doctrina Monroe a principios del siglo

XIX y culmina con la exigencia de modernizar la institución contable que este país le hace a Colombia para indemnizarla por la toma del Canal de Panamá, con la Misión Kemmerer, época conocida en la historiografía Colombia como "la danza de los millones". En el segundo período (década de 1920- década de 1990) aparece la necesidad del oficio de contador; se caracteriza por luchas gremiales que culminan con la promulgación de la Ley 145 de 1960, en la que se instituye el ejercicio profesional de la contaduría pública y surgen las primeras universidades que ofrecen la carrera de contaduría pública como programa universitario. Se configura como un proceso social en marcha que busca dignificar la profesión contable en sus luchas gremiales con las firmas transnacionales de auditoría y que se simboliza con la institución del primero de marzo de 1975 como el Día del Contador Público, en recuerdo de esas luchas gremiales. En el contexto de las relaciones internacionales, esta etapa corresponde a la emergencia del capitalismo transnacional en Colombia. El tercer período (1990-hoy), conocido en la historiografía colombiana como la ruptura de los años noventa, se caracteriza por la apertura económica y por la gradual adopción de estándares internacionales de contabilidad y de auditoría, que se legitima con la promulgación de la Ley 1314 de 2009, que ha venido cambiando las prácticas contables de acuerdo con las exigencias del mercado bursátil.

Este viraje transcultural se puede denominar dependencia neocolonial norteamericana. Este proceso de colonialidad todavía no ha terminado y sigue vigente en la actualidad, como un proceso de larga duración, en la etapa actual del capitalismo global.

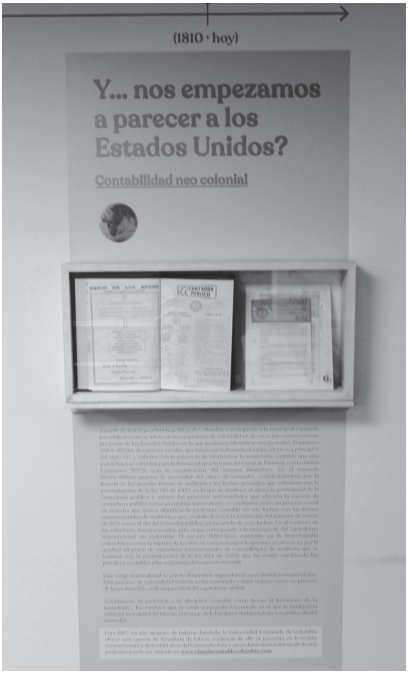


Foto 4. Presentación exposición del museo virtual, etapa final. Noviembre de 2019. Universidad Externado.

Conclusiones y reflexiones finales

La enseñabilidad de la contabilidad es un concepto que pareciera extraño a algunos; sin embargo, la forma como se ha enseñado y se ha transmitido la contabilidad a través de los siglos no lo es. Se ha pasado de espacios de enseñanza meramente técnica, se ha pretendido enmarcar la contabilidad dentro de la práctica o del uso adecuado de la partida doble, se ha desdibujado su esencia. Esta propuesta la fortalece.

La contabilidad ha de ser enseñada dentro de un contexto histórico, que le dé cuerpo y le dé la relevancia que ha tenido en cada uno de los hitos reconocidos de su propio desarrollo. Cuando se enseña, teniendo en cuenta la significancia de los saberes, de modo que estos sean apropiados por parte de los estudiantes, se está logrando el objetivo. Y esta significancia se logra, con la contextualización de los saberes en los planos sociales, económicos, geográficos, etc.

La complejidad de la que habla Morin puede ser traducida, en el plano de la enseñabilidad, al uso de un museo como mediador pedagógico. El museo legitima los saberes, el museo valida los saberes, y el museo virtual e interactivo permite la construcción de nuevos saberes, contextualizados y por lo tanto con significado, por parte de los educandos. Solo un saber significativo se interioriza y empieza a hacer parte del cúmulo de saberes previos; ahora se convertirá en un saber con sentido, en una base para el análisis y el aporte a la disciplina.

El proyecto de museo como mediación pedagógica se apoya en un método basado en la complejidad para el entendimiento de un fenómeno, el surgimiento de la contabilidad y de la práctica contable en el país. No se trata únicamente del diseño de una línea de tiempo de su emergencia; se trata de darle sentido a cada uno de los procesos que un país como Colombia ha vivido y cuáles han sido las implicaciones históricas que permitieron el advenimiento de lo contable.

La transdisciplinariedad latente en el proyecto permitió la emergencia de un programa de investigación del cual esta tesis es una parte. Es un programa que pretende seguir avanzando y recogiendo investigaciones y propuestas de muchos, con el propósito fundamental de dar fuerza conceptual, pero especialmente histórica, a la disciplina contable. Algunas de las líneas que acoge el programa de investigación son la didáctica, la enseñabilidad, la sociología contable, entre otras. La desarrollada en este escrito es la enseñabilidad apoyada en la historia cultural y en la museología.

Al presentar las conclusiones generales del proyecto, es necesario dividirlas en algunos elementos: primero desde el campo contable, luego se presentará un esbozo de los aportes de esta tesis y finalmente se presentan las posibilidades de trabajo futuro en este programa de investigación.

En cuanto al campo contable, este está muy ligado, está inmerso en el campo del poder político, porque el campo contable se crea para legitimar transacciones comerciales y económicas que tienen que ver directamente con la representación contable, para demostrar utilidad o propiedad o valoración del patrimonio. En este escenario, se pueden deducir algunos factores de identidad del campo contable, entre ellos el territorio, la cultura y la economía.

En cuanto al territorio, la institución contable permitir establecer la legitimidad de la medición y valoración del patrimonio. Al estar ligado al poder y a la ciudad, hay

fronteras, y las leyes defienden el poder político dentro de estas fronteras. En Colombia, para la contabilidad y el territorio, estos conceptos están ligados a la constitución y a partir de allí se van desarrollando. La contabilidad ligada al territorio establece que el contador público solo puede desempeñarse en Colombia, por esta razón se puede asegurar que el territorio es un factor de identidad del campo contable.

Otro factor de identidad del campo contable es la cultura. La tesis propone dos escenarios de desarrollo de la cultura en Colombia unidos a dos grandes imperios: España y Estados Unidos. Colombia es una colonia y luego una neocolonia. En la división cultural colonial emergen dos elementos fundantes de la contabilidad, ellos son la solvencia y la liquidez. El de solvencia, ligado a la tierra y el de liquidez, ligado a lo financiero. La solvencia ha sido el elemento característico en Colombia, por lo menos hasta entrado el siglo XX. Este se refiere al enlace de la contabilidad con la tenencia de la tierra que se constituyó en un factor de poder político, y los sistemas contables que se desarrollaron en torno a este sistema fueron sistemas contables fundados en la solvencia. De otro lado, está la liquidez como elemento fundante de la contabilidad. Se puede afirmar que este es el prevalente en los sistemas anglosajones. En Colombia prevalece el sistema de solvencia; se puede decir que posteriormente inicia el de liquidez después de la década de 1920 con la "danza de los millones" y con la llegada al país de las grandes firmas de auditoría. En este escenario cultural, se puede hablar de una arremetida más fuerte del paradigma de liquidez unido a la apropiación de los principios contables americanos, desde inicios del siglo XX y con mayor fuerza de la segunda mitad de los años noventa para acá. En la actualidad, particularmente después de 2009 con la ley de adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF), el país ingresa totalmente en el paradigma de la liquidez.

El tercer elemento, el de la economía, es fundamental para el desarrollo contable. A lo largo de la historia colombiana –desde una economía colonial de explotación de recursos, siguiendo por un mercantilismo casi absoluto desde y hacia España, con el posterior surgimiento de una economía agrícola y minera, con el nacimiento de las primeras empresas y el posterior desarrollo de una economía de producción y finalmente con el desarrollo de una economía de capitales y financiera– ha sido la contabilidad la que ha dado sentido a cada momento histórico. Si bien Colombia ha sido dependiente en su contabilidad, también ha sido reflejo de la dependencia económica y comercial que ha tenido desde el descubrimiento de América hasta ahora. El desarrollo económico va ligado al desarrollo contable. La contabilidad se adapta y responde a las necesidades de la economía y del comercio.

Un museo contable es un proyecto de identidad cultural que propende a la defensa de la memoria histórica; lo que busca cualquier museo o cualquier proyecto museográfico es una ontología del presente en la cual cuando se remonta al pasado es para actualizar el presente y cuando va al futuro es partiendo del presente. Un museo contable en el contexto de la ontología del presente busca comprender el presente del presente, comprender el presente del pasado y comprender el presente del futuro.

Por último, el museo contable es una propuesta de mediación pedagógica como apuesta cultural para Colombia; se plantea el concepto de ontología política, no en la idea de filosofía tradicional de la ciencia que mira la ontología como una realidad vista desde fuera, sino en el programa de investigación del constructivismo que concibe la realidad como una construcción social. La realidad del museo contable es una realidad que tiene unos propósitos, unas relaciones y unos medios, para poder establecer esas relaciones que generan una identidad organizacional. El museo contable piensa el campo como un proceso de transformación en

donde el campo contable se inserta en las instituciones sociales e interactúa con ellas.

Para el tercer elemento propuesto como parte de las conclusiones, se hace necesaria la comprensión de que este, como cualquier proyecto cultural, es inacabado, y por esto las múltiples opciones de exposiciones se presentan como un listado sin pretensión de ser exhaustivo. Entre los temas que continuarán alimentando el museo estarán:

Exposición sobre los primeros libros de contabilidad en Colombia. Las siguientes exposiciones y las demás que se vayan pensando se irán realizando y alimentarán el museo virtual; entre estas están: El primer código de comercio; Exposición sobre la primera clase de teneduría de libros en Colombia, la cual se impartió en la Universidad Externado de Colombia; Exposición sobre la última década de la contabilidad en Colombia; La contabilidad en Colombia como elemento de poder en las redes familiares, etc.

Además de la lista de posibles exposiciones, esta apuesta pedagógica de museo es de carácter colaborativo, tiene como objetivo su movilidad, su completitud, su crecimiento, con el aporte de académicos, estudiantes, docentes de Colombia y de otras partes del mundo que pueden hacer sus aportes.

Los elementos presentados anteriormente constituyen las conclusiones que surgen de la propuesta de museo; sin embargo, esta autora considera necesario entregar al lector otro listado de conclusiones que fueron emergiendo y que pueden constituirse en futuros proyectos de investigación en contabilidad.

Con respecto a los contadores públicos, se puede afirmar que ha sido una profesión que ha crecido a la par con el Estado, y su profesionalización ha implicado un acompañamiento al Estado en los procesos de auditorías, especialmente en los temas tributarios.

Los profesionales contables han venido creciendo en número, hoy hay más de 250.000 contadores públicos ins-

critos ante la Junta Central de Contadores, de los cuales, de acuerdo con la encuesta nacional de contadores públicos, un porcentaje de 56 % son mujeres de los estratos dos y tres en un 68 %, y solo un 13 % tuvo una formación diurna.

La contabilidad es una manifestación de la cultura popular en términos de la cultura del pueblo. Sus profesionales contables pertenecen a los estratos dos y tres y han contribuido al crecimiento económico y social de sus familias porque fueron el primer profesional entre los miembros de su familia.

La historia de la contabilidad en Colombia sigue avanzando en la medida que pasa el tiempo. Hoy nos abocamos a una nueva realidad: las tecnologías disruptivas irrumpen con fuerza y llegan para quedarse. Nuevos proyectos en este campo han de gestarse en Colombia. Y la contabilidad sigue…

Referencias

Appleby, J., Hunt, L., & Jacob, M. (2000). *La verdad sobre la historia.* Barcelona: Andrés Bello.

Adler, R. W., Whiting, R. H., & Wynn-Williams, K. (2004). Student-led and teacher-led case presentations: empirical evidence about learning styles in an accounting course. *Accounting Education*, *13*(2), 213–229. https://doi.org/10.1080/09639280410001676620

Aguilera, S. (2019). El problema cosmológico en Heráclico de Éfeso. *Byzantion Nea Hellás*, *38*, 13–34. https://doi.org/10.4067/s0718-84712019000100013

Alderman, J. (2019). Million dollar gamblers: a case of embezzlement in South Whitehall Township. *CASE Journal*, *15*(3), 171–180. https://doi.org/10.1108/TCJ-12-2018-0122

Alfonso, J. (2019). La época moderna: ¿Cartesiana o hobbesiana? El De Corpore de Thomas Hobbes y el ethos moderno. *Anuario Filosófico*, *52*(3), 493–514. https://doi.org/10.15581/009.52.3.002

Anon. n.d. "La dialéctica en la psicologia del desarrollo: relevancia y significacion en la investigacion". Retrieved March 30, 2020 (http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-79722010000300012).

Bachelard, G. (1971). *Epsitemología.* Barcelona: Anagrama.

Ballantine, J., & McCourt Larres, P. (2009). Accounting Undergraduates' Perceptions of Cooperative Learning as a Model for Enhancing their Interpersonal and Communication Skills to Interface Successfully with Professional Accountancy Education and Training. *Accounting Education*, *18*(4–5), 387–402. https://doi.org/10.1080/09639280902719366

Barbieri, L., Bruno, F., & Muzzupappa, M. (2017). Virtual museum system evaluation through user studies. *Journal of cultural heritage*, 101-108.

Bearman, D., & Trant, J. (2007). After the Web Page: The World as Matrix for Meaning, In Museums and the Web 2007. (J. T. Bearman, Ed.) *Museums and the web*.

Bédard, R. (2003). El Rombo Y Las Cuatro Dimensiones Filosóficas. *AD-MINISTER Universidad EAFIT*, *3*, 68–88.

Blankley, A. I., Kerr, D., & Wiggins, C. E. (2017). The State of Accounting Education in Business Schools: an Examination and Analysis of Active Learning Techniques. In *Advances in Accounting Education: Teaching and Curriculum Innovations* (Vol. 21, pp. 101–124). Emerald Group Publishing Ltd. https://doi.org/10.1108/S1085-462220170000021004

Bollème, G. (1986). *El pueblo por escrito. Significados culturales de lo "popular".* Mexico: Grijalbo.

Boyce, G., Williams, S., Kelly, A., & Yee, H. (2001). Fostering deep and elaborative learning and generic (soft) skill development: the strategic use of case studies in accounting education. *Accounting Education*, *10*(1), 37–60. https://doi.org/10.1080/09639280121889

Braudel, F. (1970). *La historia y las ciencias sociales*. Alianza Editorial.

Browaeys, M. J., & Fisser, S. (2012). Lean and agile: An epistemological reflection. *Learning Organization*, *19*(3), 207–218. https://doi.org/10.1108/09696471211219903

Butler, M. G., Church, K. S., & Spencer, A. W. (2019). Do, reflect, think, apply: Experiential education in accounting. *Journal of Accounting Education*, *48*, 12–21. https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2019.05.001

Burckhard, J. (1944). *La cultura del renacimiento en Italia.* Buenos Aires: Losada.

Bourdieu, P., & Wacquant, L. (2005). *Una invitación a la sociologia reflexiva.* Buenos Aires: Siglo XXI.

Burguiere, A. (2009). *The annales school: an intelectual history.* New York: Cornell University press.

Burke, P. (2006). *¿Qué es la historia cultural?* Barcelona: Paidos.

Byrne, M., & Flood *, B. (2004). Exploring the conceptions of learning of accounting students. *Accounting Education*, *13*(sup1), 25–37. https://doi.org/10.1080/0963928042000310779

Bunge, M. (1975). *La ciencia, su método y su filosofía.* Bogotá: Siglo XX Editores.

Cadiz Dyball, M., Reid, A., Ross, P., & Schoch, H. (2007). Evaluating Assessed Group-work in a Second-year Management Accounting Subject. *Accounting Education*, *16*(2), 145–162. https://doi.org/10.1080/09639280701234385

Cassie, A. (2016). Nación, constitución, museos: diversidad, desplazamientos, multiculturalidad. En J. F. Rubio Navarro, & V. P. (eds.), *Museos Memoria Historia: XX cátedra anual de historia Ernesto Restrepo Tirado* (págs. 51-113). Bogotá: Universidad Nacional y Universidad Externado de Colombia.

Cepal. (1951). *Estudio económico de América Latina 1949*. Obtenido de https://www.google.com/search?q=cepal+estudio+economico+1951&rlz=1C1SQJL_esCO783CO791&oq=cepal+estudio+economico+1951&aqs=chrome..69i57.5873j0j7&sourceid=chrome&ie=UTF-8

Chan, K. C., Farrell, B. R., Healy, P., & Wong, A. (2019). Ranking of accounting doctoral programs based on student ratings in ratemyprofessors.com and the effect of formal teaching training on the rankings. *International Journal of Doctoral Studies*, *14*, 307–324. https://doi.org/10.28945/4252

Chatfield , M., & Vangermeersch, R. (1996). *The history of accounting: an international encyclopedia.* New York: Garland publishing inc.

Chua, W. (1986). Radical Developments in Accounting Thought. In *Source: The Accounting Review* (vol. 61, issue 4).

Coll, Pozo, I., Sarabia, B., & Valls, E. (1992). *Los contenidos en la reforma. Enseñanza y aprendizaje de conceptos, procedimientos y actitudes.* Madrid: Santillana.

Colmenares, G. (1979). *Historía Económica y Social de Colombia II 1537-1719.* Bogotá: Tercer Mundo Editores.

Colombia, C. d. (1931). Ley 58.

Coetzee, S. A., Schmulian, A., & Coetzee, R. (2018). Web conferencing-based tutorials: student perceptions thereof and the effect on academic performance in accounting education. *Accounting Education*, *27*(5), 531–546. https://doi.org/10.1080/09639284.2017.1417876

Congreso Colombia. (1935). Ley 73.

Congreso de Colombia. (1960). Ley 145. *Diario Oficial* 30433, viernes 3 de febrero de 1961.

Congreso de Colombia. (1990). Ley 43. *Diario Oficial*, año cxxvii, n.° 39602, 13 de diciembre, 1990.

Congreso de Colombia. (1994). Ley 115 ley general de educación. Bogotá.

Congreso de Colombia. (2009). Ley 1314. *Diario Oficial* 47.409 de 13 de julio de 2009.

Congreso de la República. (2017). Ley 1874. Bogotá.

Congreso de Colombia. (1918). Ley 48.

Congreso de Colombia. (1991). *Constitucion Política*.

Congreso de Colombia. (1997). Ley general de cultura en Colombia, la ley 397 de 1997.

Cornejo, C. (2001). *Piaget_Vitgotsky_y_Maturana_Three_Voices.pdf*.

Cubides, H., Maldonado , A., Machado, M., Visbal, F., & Gracias, E. (1991). *Historia de la Contaduría pública en Colombia: siglo XX*. Bogotá: Universidad Central.

De Cervantes Saavedra, M. (n.d.). *El ingenioso hidalgo Don Quijote de la Macha*. Virtual. http://www.cervantesvirtual.com/obravisor/el-ingenioso-hidalgo-don-quijote-de-la-mancha—0/html/

De Zubiría, M. (2007). Bioética y educación: tejiendo Redes y utopías. En *Bioética, desarrollo humano y educación* (págs. 23-56). Bogotá: Colección Bios y Ethos. Kimpress ltda.

Descartes, R. (2010). *El discurso del método.* Quito: Edigotialjg.

Dewi, N., Siswanto, F. A. J., & Anggraini, F. R. R. (2019). Using short fiction to teach business and environmental ethics. *International Journal of Learning, Teaching and Educational Research*, *18*(10), 34–47. https://doi.org/10.26803/ijlter.18.10.3

Díaz, J., & Escobar, M. (2015). Marco conceptual. En J. Díaz, *IFRS* (págs. 30-60). Bogotá: U Externado.

Díaz, José R. (2002). "Los Mapas Conceptuales Como Estrategia de Enseñanza y Aprendizaje En La Educación Básica–Propuesta Didáctica En Construcción." *Educere* 6(18):194–203.

dos Reis, K., & Braund, M. (2019). Are School-Based Mentors Adequately Equipped to Fulfil Their Roles? A Case Study in Learning to Teach Accounting. *Africa Education Review*, *16*(4), 17–36. https://doi.org/10.1080/18146627.2018.1460210

Duplá Ansuátegui, A. (2006). Cicerón en España (siglos XVIII-XXI): Reflexiones políticas e historiográficas. (C. d. Ciceroniani, Ed.) *Ciceroniana 12*, 161-179. Obtenido de http://www.ojs.unito.it/index.php/COL/article/view/1234/1058

Duvall, M., Matranga, A., Foster, A., & Silverman, J. (2016). Mobile learning: Technology as mediator of personal and school experiences. *International Journal of Game-Based Learning*, *6*(1), 30–42. https://doi.org/10.4018/IJGBL.2016010103

Elias, N. (2012). *El proceso de la civilización. Investigaciones sociogenéticas y psicogenéticas.* México: Fondo de Cultura Económica.

Enget, K., Saucedo, G. D., & Wright, N. S. (2017). Mystery, Inc.: A Big Data case. *Journal of Accounting Education*, *38*, 9–22. https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2016.12.003

Escobar, M. (2016). *Historia de la Contabilidad | Apuntes Contables*. https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/view/4670

Escobar, M. (2020). *seminario de investigación-clase de posgrado*.

Escobar, M. (2010). Tendencias en pedagogía. Fundamento y prospectiva en la formación de los contadores. *@puntes Cont@bles*, 103-115.

Fay, R., & Negangard, E. M. (2017). Manual journal entry testing: Data analytics and the risk of fraud. *Journal of Accounting Education*, *38*, 37–49. https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2016.12.004

Flórez, R. (1996). *Hacia una pedagogía del conocimiento.* Bogotá: Mc Graw-Hill.

Florez, R. (2001). *Investigación educativa y pedagógica.* Bogotá: Mc Graw Hill.

Foucault, M. (1977). *Nitzsche, Genealogy, History. In language counter-memory, practice: Selected essays and interviews.* New York: Vintage Burkt.

García, C. H. (2001). Revista Latinoamericana de Psicología. *Revista Latinoamericana de Psicologia*, *33*(1), 45–52. http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=80533105

Gertz Manero, F. (1976). *Origen y Evolución de la Contabilidad. Ensayo histórico.* México: Editorial Trillas.

Giménez Barriocanal, F. (2003). *La actividad económica en el derecho romano.* Madrid: Dykinson.

Gombrich, E. (1998). *Arte e ilusión. Estudio de la psicología de la representación pictórica.* Madrid: Debate.

Gonnella, E., & Talarico, L. (2017). Teleological versus non-teleological perspectives in financial statement: The debate between chambers and onida. *Accounting Historians Journal*, *44*(2), 157–179. https://doi.org/10.2308/aahj-10563

Gowri Shankar, P., & Seow, J. L. (2010). The association between accounting students' lone wolf tendencies and their perceptions, preferences and performance outcomes in team projects. *Journal of Accounting Education*, *28*(2), 75–84. https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2011.03.004

Gracia, S. V. (2013). La partida doble y el cargo y data como instrumentos de un sistema de. *Revista de Contabilidad Spanish Accounting Review*.

Gray, D. L., & Daly, A. L. (2019). Home Technology Innovations, Inc.: Transitioning to the new leasing standard. *Journal of Accounting Education*, *49*, 100636. https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2019.100636

Grossman, A. M., & Johnson, L. R. (2017). How employers perceive online accounting education: Evidence from Kentucky. *Journal of Accounting Education*, *40*, 19–31. https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2017.06.002

Guillén Martínez, F. (1996). *El poder político en Colombia.* Santafé de Bogotá: Planeta.

Hauser, A. (1969). *Historia Social de la literatura y el arte.* Madrid: Guadarrama.

Hendriksen, E. (1974). *Teoría de la Contabilidad.* (M. D. Cepero, Trad.) México: Unión tipográfica editorial hispano americana.

Healy, M., & McCutcheon, M. (2010). Teaching with Case Studies: An Empirical Investigation of Accounting Lecturers' Experiences. *Accounting Education*, *19*(6), 555–567. https://doi.org/10.1080/09639284.2010.501577

Hirsch, M. L., & Collins, J. D. (1988). An integrated approach to communication skills in an accounting curriculum. *Journal of Accounting Education*, *6*(1), 15–31. https://doi.org/10.1016/0748-5751(88)90034-6

Hobbes, T. (1980). *Leviatan* (segunda ed). Editora Nacional.

Hobsbawm, E. (2010). *Historia del siglo XX.* Bogotá: Planeta.

Human, O., & Cilliers, P. (2013). Towards an Economy of Complexity: Derrida, Morin and Bataille. *Theory, Culture & Society*, *30*(5), 24–44. https://doi.org/10.1177/0263276413484070

Huizinga, J. (1965). *El otoño de la edad media.* (t. d. Gaes, Trad.) MAdrid: Selecta de Revista de occidente.

Humme, M., & Mills, M. (2011). Building the sustainable iMuseum: is thevirtual museum leaving our museumsvirtually empty? *International Journal of Nonprofit and Voluntary Sector Marketing*, 275-289.

Hu, Z., & Yang, Q. (2018). Exploration and practice of autonomous learning teaching mode for accounting professional courses based on "rain classroom." *Universal Journal of Educational Research*, *6*(8), 1692–1696. https://doi.org/10.13189/ujer.2018.060809

icom. (2004). *Diccionario de términos*.

Inaga, E., & Schneider, B. (2005). The Failure of Accounting Research to Improve Accounting Practice: A Problem of Theory and Lack of Communication. *Critical perspectives on accounting, 16*(3), 227-248.

Jaramillo Uribe, J. (1982). *Manual de historia de Colombia.* Bogotá: Círculo de Lectores.

Jaramillo Uribe, J. (1989). *Ensayos de historia social-Tomo 2. Temas Americanos y otros ensayos.* Bogotá: Tercer Mundo Editores/ Ediciones uniandes.

Kabassi, K. (2017). Evaluating web sites of museums: State of the art. *Journal of Cultural Heritage*(24), 184-196.

La dialéctica en la psicologia del desarrollo: relevancia y significacion en la investigacion. (n.d.). Retrieved March 30, 2020, from http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-79722010000300012

La, I. A., Hugo, O. D. E., Su, Z. Y., & Al, A. (2017). Introducción a la obra de Hugo Zemelman y su aporte al estudio de sujetos sociales en Latinoamerica. Categorías, observaciones y reflexiones. *Cuadernos de la Facultad de Humanidades y Ciencias Sociales*, Universidad Nacional de Jujuy, 52, 37–58.

León León, M. A. (2014). Por una "necesidad de preservación social": Cesare Lombroso y la construcción de un "homo criminalis" en Chile (1880-1920). *Cuadernos de Historia (Santiago)*, *40*, 31–59. https://doi.org/10.4067/s0719-12432014000100002

León-Paime, E. (2008). Las facultades de la modernización: contexto de aparición de los programas de contaduría pública en Colombia. *Revista Facultad de ciencias económicas: investigación y reflexión*, 41-58.

Lipman, M. (2016). *El lugar del pensamiento en la educación*. Barcelona: Octaedro.

Lleras, R. (2004). La creación del guión científico de la remodelación del museo de oro. *Boletín museo de oro 52–Banco de la República*, 19-30.

Liu, C., & Elms, P. (2019). Animating student engagement: The impacts of cartoon instructional videos on learning experience. *Research in Learning Technology*, *27*. https://doi.org/10.25304/rlt.v27.2124

Locke, J. (2005). *Locke, J.–Segundo tratado sobre el gobierno civil.pdf* (p. 281). universidad Nacional de Quilmes.

Lopes de Sá, A. (1992). Fundamentos lógicos de la teoría de las funciones sistemáticas del patrimonio hacendal. *Cuadernos*, 13-45.

Macintosh, N. B. (Junio de 2009). #Effective" Geneaolgical History: possibility for critical accounting history research. *Accounting Historial Journal, 36*(1), 1-27.

Maireesse, F. (2014). Ha terminado la Historia de la museología? *Revista Digital Nueva Museología*.

Marx, K. (2010). *Contribución a la crítica de la economía política.* Minerva Biblioteca Nueva.

Masson, R. (2011). Cultural Theory and museum studies. En S. Macdonald, *A companion to Museum Studies* (págs. 16-32). Oxford: Wiley-Blackwell.

Mayo, & Ortiz Fonseca. (2011). Fundamentación teórica sobre el proceso de crédito bancario a usufructuarios de tierras en

Bandec Las Tunas. *Observatorio de la Economía Latinoamericana, 143*. Obtenido de http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/cu/2011/

Mazendarani, E. (2013). *Risale-I Felekiyye (Kitsb-Us Siyakat)–English-Turkish-Persian A stare accounting book from the middle esast writeen in 1363*. Estambl–Turquía: Istanbul Serbest MAhaseberi Mali Müsariter Odasi (cámara de contadores públicos certificados de Estambul).

McCarthy, M., Kusaila, M., & Grasso, L. (2019). Intermediate accounting and auditing: Does course delivery mode impact student performance? *Journal of Accounting Education*, *46*, 26–42. https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2018.12.001

Mijail Malishev, J. H. G. (2010). José Ortega y Gasset: La metafísica existencial de la vida. *EIDOS*, *12*, 214–235.

Miller, T. (2020). Curriculum reduction, cognitive load and understanding of core principles. *Meditari Accountancy Research*, *28*(1), 1–25. https://doi.org/10.1108/MEDAR-01-2019-0438

Ministerio de Economía Nacional. (1941). Decreto 1357. *Diario Oficial*, año lxxvii, n.° 24730, 6 de agosto, 1941.

Moilanen, S. (2017). The context-specific conceptions of learning in case-based accounting assignments, students' characteristics and performance. *Accounting Education*, *26*(3), 191–212. https://doi.org/10.1080/09639284.2016.1274915

Morin, E. (1977). *El método 1*. Development, Art. Scientific commitee of human development cooperation.

Morin, E. (2004). La epistemología de la complejidad. *Gaceta de Antropología*, *20*(2). http://hdl.handle.net/10481/7253

Morin, E. (1986). *El método. El conocimiento del Conocimiento. Libro primero Antropología del Conocimiento* (segunda ed.). (A. Sánchez, Trad.) Madrid: Ediciones Cátedra S.A.–Teorema.

Morin, E. (1999). *Los siete saberes necesarios para la educación del futuro.* (UNESCO, Ed., & M. V. Gómez, Trad.) París, Francia: Santillana.

Morin, E. (2009). *Introducción al pensamiento complejo.* Madrid: Gedisa.

Moonitz, M. (1970). Three contributions to the development of the accounting principles prior to 1930. *Journal of accounting principles*, 145-155.

Navarro, O., & Tsagaraki, C. (2009). Museos en la Crisis: una visión desde la museología crítica. *Revista de la subdirección general de museso estatales*, 50-57.

Nicholls García, F. (1990). La contabilidad como objeto de investigación en Colombia. *5 simposio de Contaduría-Universidad de Antioquia ACUDA*.

Nicolescu, B. (1996). *La transdisciplinariedad, manifiesto.* Paris: Edicione DuRocher.

Nussbaum, M. (2013). *Sin fines de lucro. Por qué la democracia necesita de las humanidades*. Katz Editores.

Opdecam, E., & Everaert, P. (2012). Improving Student Satisfaction in a First-Year Undergraduate Accounting Course by Team Learning. *Issues in Accounting Education*, *27*(1), 53–82. https://doi.org/10.2308/iace-10217

Paredes, J. P. (2014). Pensamiento epistémico y conocimiento social: emergencias y potencialidades en la investigación social. *Revista de Estudios Sociales No.35*, *48*(48), 125–138. https://doi.org/10.7440/res48.2014.10

Paton, W. A. (1922). *Accounting Theory with special reference to the corporate enterprise.* New York: The Ronald press company.

Peng, J., & Abdullah, I. (2018). Building a market simulation to teach business process analysis: effects of realism on engaged

learning. *Accounting Education*, *27*(2), 208–222. https://doi.org/10.1080/09639284.2017.1407248

Phillips, F., & Nagy, A. (2014). Does Reading Case Responses and Using Graphic Organizers Enhance Accounting Students' Case Analyses? *Issues in Accounting Education*, *29*(1), 149–168. https://doi.org/10.2308/iace-50620

Piaget, J. (1991). *Seis estudios de psicología*. 203.

Piaget, J. (2013). Introducción a la genética humana. *3 Edición*, 315. https://books.google.com.mx/books?id=sfEWCQAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=material+genetico+humano&hl=es-419&sa=X&ved=0ahUKEwjryNf9oOjnAhVEUKwKHd5xCEg4ChDoAQgoMAA#v=onepage&q=material genetico humano&f=false

Pinker, S. (2002). *La tabla rasa: la negación moderna de la naturaleza humana*. Editorial Paidós.

Pinzón, J. (2011). Historia de la Contaduría pública en Colombia Siglo XX: a 20 años de su pulbicación. *Cuadernos Contables, 12*(30), 368-380.

Platón. (2005). *La República*, tomo 1. Bogotá: Editorial Unión Ltda.

Povroznik, N. (2018). *Virtual Museums and Cultural Heritage: Challenges and Solutions.* Obtenido de https://www.researchgate.net/publication/329308409_Virtual_Museums_and_Cultural_Heritage_Challenges_and_Solutions.

Powell, W., & Dimaggio, P. (1999). *El nuevo institucionalismo en el análisis organizacional*. México: Fondo de cultura económica.

Presidencia de la República. (1986). Decreto 2160. *Diario Oficial*, año cxxiii, n.° 37545, 14 de julio, 1986.

Presidencia de la República. (1950). Decreto 2521. *Diario Oficial*, año lxxxvii, n.° 27383, 11 de agosto, 1950.

Presidencia de la República. (1956). Decreto 2373. *Diario Oficial*, n.° 29154, viernes 5 de octubre de 1956.

Presidencia de la República. (1971). Decreto 410 Código de Comercio. *Diario Oficial* 33.339 de junio 16 de 1971.

Presidencia de la República. (1993). Decreto 2649. *Diario Oficial* 41156 de diciembre 29 de 1993 .

Presidencia de la República. (1993). Decreto 2650. *Diario Oficial*, año CXXIX, n.° 41156, 29 de diciembre, 1993.

Quinche Martín, F. L. (2006). Historia de la contabilidad: una revisión de las perspectivas tradicionales y críticas de historiografía contable. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión, 14*(1), 187-201.

Rebele, J. E., & St. Pierre, E. K. (2019). A commentary on learning objectives for accounting education programs: The importance of soft skills and technical knowledge. *Journal of Accounting Education, 48*, 71–79. https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2019.07.002

dos Reis, K. and Braund, M. 2019. "Are School-Based Mentors Adequately Equipped to Fulfil Their Roles? A Case Study in Learning to Teach Accounting." *Africa Education Review* 16(4):17–36.

Reynoso, Haynes, E. (2007). Museos de Ciencia y Sociedad. En L. Rico Mansar, M. Sánchez, Mora, J.

Rodríguez Arocho, W. C. (1999). El legado de vygotski y de piaget a la educacion. *Revista Latinoamericana de Psicologia*, *31*(3), 477–489.

Rojas, W. (2008). Congoja por una eduacación contable futil. *Contaduría Universidad de Antioquia*(52), 259-274.

Romani, M. (2009). Poder y Contabilidad: Guglielmo Gonzala y Angelo Prieta 1586-1587. *Obradoiro de Historia Moderna*(18), 101-118. doi:ISSN: 1133-0481

Samkin, G., & Francis, G. (2008). Introducing a Learning Portfolio in an Undergraduate Financial Accounting Course. *Accounting Education*, *17*(3), 233–271. https://doi.org/10.1080/09639280701577460

Sargiacomo, M. (2012). Fabio Besta: accounting thinker and accounting history pioneer. *Accounting history review, 22*(3), 249-267. doi:10.1080/21552851.2012.728904

Sarmiento, D., & Naranjo, C. (2005). El proceso del balance scorecard: más allá e la gestión financiera. *@puntes cont@bles*, 17-101.

Sirvent, M. T. (1990). *Investigación participativa aplicada a la renovación curricular*. Buenos Aires: Documento OEA.

Snow, C. (2013). *The two cultures and the scientific revolution*. Martino Fine Books.

Solana Ruiz, J. L. (2005). *Con Edgar Morin por un pensamiento complejo (implicaciones interdisciplinares)*. Madrid, España: Ediciones Akal y Universidad Internacional de Andalucía.

Sotelo Hernández, A. (2010). ¿Qué es historia Cultural? *Fronteras de la historia, 15*(2), 417-421.

Spiridonova , A., Smolin, A., Borisov, N., & Kuchin, M. (2014). Virtual Museum As Phenomenon Of Post-Postmodernism. *International Multidisciplinary Scientific Conferences on Social Sciences and Arts*, 233-240.

Stephenson, S. S. (2017). Accounting Community of Practice pedagogy: a course management invention for developing personal competencies in accounting education. *Accounting Education*, *26*(1), 3–27. https://doi.org/10.1080/09639284.2016.1247008

Suárez, J., Franco, R., Molina, A., Acosta, R., & Alonso, H. (2018). *Nariño el Contador, el precursor-libertador Defensa de Nariño ante el Senado en 1823 (edición Crítica)*. Bogotá: Sello editorial ESMIC.

Sundar S, S., Go, E., Kim, H, S., & Zhang, B. (2015). Communicating Art, Virtually! Psychological Effects of Technological Affordances in a Virtual Museum. *International Journal of Human-Computer Interaction, 31*(6), 385-401

Tan, H. C. (2019). Using a structured collaborative learning approach in a case-based management accounting course. *Journal of Accounting Education*, *49*. https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2019.100638

Tempone, I., & Martin, E. (1999). Accounting students' approaches to group-work. *Accounting Education*, *8*(3), 177–186. https://doi.org/10.1080/096392899330874

Theocharidis, A.-L., Nerantzaki1, D.-M., Vrana, V., & Paschaloudis, D. (2014). Use of the web and social media by Greek Museums. *International Journal of Cultural an Digital Tourism, 1*(2), 8-22.

Tse, L. (2008). *Tao-Te-Ching*. http://stores.lulu.com/spiritualheart

Tua Pereda, J. (1995). Evolución y límites de la teoría contable. *IV encuentro de investigación contable–Fidesc*. Girardot, Colombia.

Tua Pereda, J. (2004). Evolución y situación actual del pensamiento contable. *Revista internacional Legis de contabilidad y auditoría*(20), 43-128.

Tua, P. J. (1983). *Principios y hormas de Contabilidad, Historia, Metodología y entorno de regulación contable.* Madrid: Institut de planificación contable, Ministerio de Hacienda.

Ucar, X. (1992). *La animación sociocultural.* Barcelona: ceac.

Unamuno, M. (2019). *Vida de Don Quijote y Sancho*. Editorial Vermun.

Vargas, E., Canales-Johnson, A., & Fuentes, C. (2013). Neurofenomenología del tiempo según Francisco Varela: ¿la temporalidad de la conciencia explicada? *Actas Españolas de Psiquiatría, 41*(4), 253–262.

Vigotsky, L. (2012). *El desarrollo de los procesos cognitivos superiores*. Editorial Austral.

Villarreal, J. L., & Córdoba Martínez, J. X. (2017). Fundamentos para el estudio de las corrientes de investigación en contabilidad. *Tendencias*, *18*(2), 139. https://doi.org/10.22267/rtend.171802.81

Villaluenga de Gracias, S. (2013). La partida doble y el cargo y data como instrumentos de un sistema de información contable y responsabilidad jurídica e integral, según se manifiesta en fuentes documentales de la catedral de Toledo. *Revista de Contabilidad–Spanish Accountiing Review*, 126-135.

Vlaemminck, J. (1961). *Historia y Doctrinas de la contabilidad.* Madrid: Editorial EJES.

Wallerstein, I. (1999). *Impensar las ciencias sociales. Límetes de los paradigmas decimonónicos* (segunda ed). siglo veintiuno editores.

Wallerstein, I., Calestous, J., Keller, E. F., Kocka, J., Lecourt, D., Mudimbe, V., Mushakoj, K., Prigonine, I., Taylos, P., Trouillot, M. R., & Lee, R. (2006). *Abrir las ciencias sociales*, 9.ª ed. S. X. Editores.

Watts, R. L., and Zimmerman, J. 1985. *Positive Accounting Theory*. Pearson.

Weil, S., Oyelere, P., & Rainsbury, E. (2004). The usefulness of case studies in developing core competencies in a professional accounting programme: a New Zealand study. *Accounting*

Education, *13*(2), 139–169. https://doi.org/10.1080/09639280410001676602

Weil, S., Oyelere, P., Yeoh, J., & Firer, C. (2001). A study of students' perceptions of the usefulness of case studies for the development of finance and accounting-related skills and knowledge. *Accounting Education*, *10*(2), 123–146. https://doi.org/10.1080/09639280110081642

Williams, K. A., & Marek, E. A. (2000). *Ausubel and Piaget: a contemporary investigation*. 18. http://www.eric.ed.gov/EddRICWebPortal/recordDetail?accno=ED441687

Wynn-Williams, K., Beatson, N., & Anderson, C. (2016). The impact of unstructured case studies on surface learners: a study of second-year accounting students. *Accounting Education*, *25*(3), 272–286. https://doi.org/10.1080/09639284.2016.1165125

Voltaire, F. (1960). *Ensayo sobre las costumbres y el espíritu de las naciones y sobre los principales hechos de la historia desde Carlo Magno hasta Luis xiii* (Vol. 2). (A. Garzón, Trad.) México: Comp. General de Ediciones.

Wallerstein, I. (2004). *Análisis de Sistemas Mundo: una introducción*. Siglo xxi.

Wallerstein, I. (2007). *Impensar las ciencias sociales; límites de los paradigmas decimonónicos*. México: Siglo del Hombre Editores.

Weber, M. (2011). *La ética protestante y el espíritu del capitalismo*. (E. c. Villegas, Ed.) México: Fondo de Cultura Económica.

Zeff, S. (1972). Chronology of Significant Developments in the Establishment of Accounting Principles in the United Sates. *Journal of Accounting Research*, 217-227.

Zeff, S. (2016). *Forging Accounting principles in five countries. A history and an analysis of trends*. New York: Routledge.

Zemelman, H. (2011). *Configuraciones críticas: pensar epistémico sobre la realidad* (Siglo del Hombre Editores (Ed.)).

Zhao, J. (2012). Designing Virtual Museum Using Web3D Technology. *Physics Procedia* (33), 1596-1602.

Anexos

Anexo 1

Tabla 9. Listado de los estándares referidos a la contabilidad de la Association to Advance Collegiate Schools of Business (aacsb)

Strategic Management and Innovation for Accounting Academic Units (Gestión estratégica y de innovación para las unidades académicas de contabilidad)	
A1	Accounting Academic Unit Mission, Impact, and Innovation (Unidad académica de contabilidad: misión, impacto e innovación)
A2	Accounting Intellectual Contributions' Impact and Alignment with Mission (Contribuciones intelectuales de la contabilidad: impacto y alineación con la misión)
A3	Financial Strategies and Allocation of Resources (Estrategias financieras y alineación de recursos)
Accounting Learning and Teaching (Aprendizaje y enseñanza contable)	
A3	Accounting Curricula Content, Management and Assurance of Learning (Contenido curricular de contabilidad, gestión y aseguramiento de los aprendizajes)
A5	Information Technology Skills, Agility and Knowledge for Accounting Graduates (Competencias en tecnologías de información, agilidad y conocimientos para los graduados en contabilidad)
Accounting Academic and Professional Engagement and Professional Interactions (Compromiso académico y profesional contable e interacciones profesionales)	
A6	Accounting Faculty Sufficiency, Credentials, Qualifications and Deployment (Suficiencia, credenciales, calificaciones e implementación de los docentes de contabilidad)

Fuente: adaptado de la página web de la aacsb, estándares de contabilidad: https://www.aacsb.edu/accreditation/standards/accounting.

Anexo 2

Tabla 10. Número de jurisdicciones que utilizan las normas internacionales de información financiera alrededor del mundo

	Número de jurisdicciones	Porcentaje sobre el total
Europa	44	27 %
África	38	23 %
Medio Oriente	13	8 %
Asia y Oceanía	34	20 %
Américas	37	22 %
Totales	166	100 %

Actualmente hay 166 jurisdicciones, entre las que se encuentra la totalidad de los países del G-20.

Fuente: adaptación de la información reportada en la página de IFRS.org: https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/#analysis. Traducción libre de la autora.

Editado por el Departamento de Publicaciones
de la Universidad Externado de Colombia
en noviembre de 2020

Se compuso en caracteres Palatino de 11 puntos
y se imprimió sobre Holmen Book Cream de 60 gramos.
Bogotá (Colombia)

Post tenebras spero lucem

María Elena Escobar Ávila es contadora pública, magíster en Docencia con énfasis en Gestión y Evaluación y doctora en Estudios Sociales de la Universidad Externado de Colombia. Su experiencia laboral la enmarca en el conocimiento de la profesión contable, en la que cuenta con más de veinte años de trabajo en los campos contables y financieros. En el campo académico, su experiencia ha estado en las áreas de gestión, dirección, docencia e investigación en programas de pregrado y de posgrado. Entre sus temas de interés en investigación se encuentran la educación, la contabilidad, la teoría y la historia contable. Actualmente se desempeña como docente investigadora de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Externado de Colombia.

Universidad Externado de Colombia

Con este trabajo se propone una forma de enseñar la contabilidad, una respuesta a la enseñabilidad de la contabilidad partiendo del concepto de "museo contable" como proyecto social de memoria histórica en cultura contable. La importancia de la historia, estudiada bajo la óptica de la complejidad, de la eliminación de las líneas divisorias de las disciplinas sociales y de la transdisciplinariedad y la puesta en la realidad que proporciona un museo virtual, se presenta como respuesta y propuesta de enseñabilidad. El libro utiliza un aparato conceptual referido en especial a teorías como la complejidad, la transdisciplinariedad, el constructivismo, el aprendizaje significativo y la mediación pedagógica, así como también un conjunto de datos precisos provenientes de la convergencia de problemas de las áreas de investigación, docencia y gestión en programas de contabilidad.