

LA INTEGRACIÓN COMO RESPUESTA A LA COMPLEJIDAD: INVESTIGADORES, DOCENTES Y PROFESIONALES EN BÚSQUEDA DE NUEVOS CAMINOS*

Dra. María del Carmen Rodríguez de Ramírez

Dra. MARIA DEL CARMEN RODRIGUEZ DE RAMIREZ

- ❖ Contadora Pública, F.C.E.- U.B.A.
- ❖ Posgrado en Ingeniería de Sistemas- F. de Ingeniería- U.B.A.
- ❖ Doctora de la Universidad de Buenos Aires-Área Contabilidad.
- ❖ Profesora Asociada Regular del Grupo de asignaturas Contables F.C.E-U.B.A.
- ❖ Docente Investigadora 1.
- ❖ Directora del Centro de Investigaciones en Auditoría y Responsabilidad Social (CIARS).

* Sobre la base del trabajo presentado en el 19° Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable y 9° Simposio Regional de Investigación Contable, La Plata, 14 y 15 de noviembre de 2013

LA INTEGRACIÓN COMO RESPUESTA A LA COMPLEJIDAD: INVESTIGADORES, DOCENTES Y PROFESIONALES EN BÚSQUEDA DE NUEVOS CAMINOS

SUMARIO

Palabras clave – Key words

Resumen – Abstract

- 1. Introducción.**
- 2. La Comisión Senderos. ¿Una respuesta a las demandas de *Accountability*?**
- 3. Investigación Contable, Educación y Práctica Profesional. De las rutas paralelas a la confluencia de caminos.**
- 4. El dominio Contable y la Integración de las voces de los Interesados para definir contenidos.**
- 5. Entre el abordaje Integrador y el Marketing de Carrera.**
- 6. Para seguir reflexionando.**
- 7. Bibliografía.**

PALABRAS CLAVE

Integración – Complejidad- Accountability – Colaboración

KEY WORDS

Integration – Complexity– Accountability- Colaboration.

RESUMEN

Desde un abordaje que rechaza las simplificaciones dicotómicas e intenta interpretar la complejidad a través de la inclusión de miradas que integren aportes para comprender la realidad y poder operar en forma adecuada sobre ella, considerando las consecuencias de las acciones sobre los diversos afectados, hemos formulado propuestas desde un enfoque amplio que reconoce la aparición de nuevos campos de actuación profesional para los contadores públicos en la medida en que se suceden cambios en el contexto y en las demandas de los distintos actores socioeconómicos.

En investigaciones exploratorias que hemos venido desarrollando, nos ha interesado particularmente la cuestión de potenciar las articulaciones entre la visión micro, meso y macro contable tratando de intercambiar ideas con profesionales e investigadores de distintas áreas del conocimiento y de derribar el estereotipo clásico del “contador de habas” y del más nefasto “cómplice para la elaboración de información engañosa” que apareció con fuerza a partir de los escándalos financieros de principios de siglo XXI.

En tanto nos resultan de interés los desarrollos académicos y profesionales que proponen un dominio disciplinar amplio, en este trabajo compartimos algunas reflexiones derivados del Informe que, en julio de 2012, emitió la Comisión Senderos sobre la Educación Superior Contable, como resultado de la tarea conjunta de la AAA y el AICPA, denominado *Delineando una estrategia nacional para la próxima generación de contadores.*

Aunque desde una realidad de investigación y jerarquización de la carrera de investigadores académicos totalmente diferente a la argentina, el planteo de colaboración entre prácticos e investigadores es también un reclamo en nuestro contexto en el que a la confidencialidad de los datos organizacionales se suma la ausencia de bases de datos públicas que permitirían encarar con rigurosidad algunas investigaciones empíricas para enriquecer el desarrollo disciplinar y la práctica.

ABSTRACT

From a viewpoint that rejects dichotomy and tries to interpret complexity through the inclusion of perspectives that integrate contributions to understand the real world and operate appropriately on its manifestations, considering the consequences that actions can produce on the people affected by them, we have made proposals for a broad approach that recognizes the appearance of new fields of professional activities for public accountants as the context changes and new demands from different socioeconomic actors show up.

In the exploratory research we have been developing, we have been particularly interested in promoting articulations among the micro, meso and macro accounting visions and exchanged ideas with professionals and researchers from other areas of knowledge trying to demolish the traditional professional stereotype of the *beancounter* and de more disastrous one of the *accomplice for the elaboration of deceitful information* that appeared with the financial scandals of the beginning of the 21st century

As we find academiic and professional developments that propose a broad disciplinal domain particularly interesting, we share in this article some reflections derived from the report *Charting a National Strategy for the Next Generation of Accountants* issued, in July 2012, by the Commission on Superior Accounting Education, as a result of the joint work of the AAA and the AICPA.

Although coming from a different research and academic context, the proposal made by the Pathways Commission of a purposeful collaboration between researches and practitioners is a also a demand in

our country where the confidentiality of organizational data and the absence of public databases conspire against the development of empirical research that could contribute to accounting theory and practice.

1. Introducción.

En el marco de estos Encuentros para investigadores del área contable, en un ambiente distendido y entre colegas, compartimos nuevamente algunas reflexiones que se suman a las que venimos realizando en torno a nuestra disciplina y a las diversas perspectivas que sobre ella sostienen distintos autores, nacionales e internacionales, de reconocido prestigio.

Nuestro abordaje, que siempre ha rechazado las simplificaciones dicotómicas y ha intentado interpretar la complejidad a través de la inclusión de miradas que integren aportes para comprender la realidad y poder operar en forma adecuada sobre ella, considerando las consecuencias de las acciones sobre los diversos afectados, nos ha llevado a formular propuestas desde un enfoque amplio que reconoce la aparición de nuevos campos de actuación profesional para los contadores públicos en la medida en que se suceden cambios en el contexto y en las demandas de los distintos actores socioeconómicos.

Como hemos señalado en repetidas oportunidades, categorizamos problemas y, consecuentemente, investigaciones, dentro de una segmentación del discurso contable que focaliza distintos elementos del dominio disciplinar según la materia objeto de análisis sea predominantemente financiera, gerencial, macro económica, gubernamental o social (incluyendo lo ambiental), aunque siempre desde un “enfoque” que parte de la responsabilidad social¹ y ubica el rol de la contabilidad como central para la rendición de cuentas a los distintos

¹ La *Responsabilidad Social*, que se sitúa en relación a la comunidad y hace énfasis en los vínculos entre las elecciones individuales y las colectivas, se entiende también desde una concepción amplia que supera el enfoque gerencial y se plantea desde su contribución al afianzamiento del concepto de ciudadanía, abarcando cuestiones vinculadas con el respeto de los derechos humanos, la lucha contra la corrupción, la preservación del medioambiente y la utilización racional de la tecnología, entre otras.

actores socioeconómicos a través del diseño de herramientas que contribuyan a aumentar la transparencia en el desempeño de las organizaciones y de los individuos dentro de ellas.

Así, hemos sostenido que un abordaje teórico integrador que explicita los valores que guían nuestras investigaciones, se constituye en una condición *sine qua non*. En nuestro caso, la idea orientadora tiene que ver con contribuir a los problemas de difícil solución que se suceden en el dominio empírico, en donde sectores cada vez más amplios de habitantes del planeta resultan más vulnerables a los efectos directos de los desastres naturales y a los que surgen como consecuencia de la actividad humana (incluidos los impactos de las crisis económicas) traducida en los impactos de diverso tipo de organizaciones.

En investigaciones exploratorias que hemos venido desarrollando², nos ha interesado particularmente la cuestión de potenciar las articulaciones entre la visión micro, meso y macro contable tratando de intercambiar ideas con profesionales e investigadores de distintas áreas del conocimiento y de derribar el estereotipo clásico del “contador de habas” y del más nefasto “cómplice para la elaboración de información engañosa” que apareció con fuerza a partir de los escándalos financieros de principios de siglo XXI.

Consideramos que una forma de avanzar en ese sentido es que los trabajos académicos profundicen en lo relativo a la vinculación con los fines a nivel de las definiciones políticas *macro* y en los aportes que desde la Contabilidad pueden brindarse dentro del marco de la Responsabilidad Social que sostenemos.

² A partir de julio de 2011, estamos llevando adelante el proyecto “Contabilidad y responsabilidad (accountability) en la articulación de iniciativas con impactos sociales positivos en el sector privado lucrativo y de las OSC” - Proyecto Trienal Programación Científica UBACyT 2011-2014. Acreditado por Resolución CS Nº 2657/2011 (Código 20020100101016 – Anexo I)

Con anterioridad, encaramos el proyecto “Aportes de la Contabilidad para mejorar el monitoreo y potenciar el desarrollo de programas de inclusión social. Una perspectiva de integración micro y macro contable” PICT 2005-ANPCyT FONCYT- Código38218- Inicio en junio de 2007 Financiado y UBACyT 2008-2010 E028 Aprobado por Resol CS 573/08. Sin financiación.

En tanto nos resultan de particular interés los desarrollos académicos y profesionales que proponen un dominio disciplinar amplio, en este trabajo compartimos algunos comentarios derivados del Informe que, en julio de 2012, emitió la Comisión Senderos sobre la Educación Superior Contable, como resultado de la tarea conjunta de la AAA y el AICPA, denominado *Charting a National Strategy for the Next Generation of Accountants* que, como su nombre lo indica, pretende “delinear una estrategia (...) para la próxima generación de contadores (norteamericanos)” esbozando su visión para el cambio de la educación contable futura.

Nuestro compromiso social como investigadores universitarios del área contable y como docentes de la universidad pública nos lleva a discutir propuestas para facilitar las relaciones de *accountability* entre los diversos actores económicos y sociales en el marco de la sustentabilidad, a partir de un enfoque integrador, independientemente del segmento en que nos encontremos trabajando. En este caso, analizaremos en qué medida este Informe, que responde a otro contexto socioeconómico, puede contribuir a enriquecer nuestra mirada.

2. La Comisión Senderos. ¿Una respuesta a las demandas de *Accountability*?

En 2008, el Comité Asesor del Departamento del Tesoro sobre la Profesión de Auditoría de US (ACAP por la sigla en inglés de *Advisory Committee on the Auditing Profession*) recomendó que el organismo académico Asociación Norteamericana de Contadores Públicos (AAA por la sigla en inglés de *American Accounting Association*) y el organismo que agrupa a los contadores públicos en Estados Unidos, AICPA (por la sigla en inglés de *American Institute of Certified Public Accountants*), conformaran una Comisión para estudiar la posible estructura futura y los contenidos de la educación superior para la profesión contable entendida en sentido amplio y no reducida al área de actuación en auditoría externa.

Queda claro que, a diferencia de otros estudios³, este ha surgido de una recomendación por parte de un organismo asesor del

³ Hace más de 15 años, compartiendo la curiosidad intelectual de García Casella y su visión amplia disciplinar, analizamos en profundidad dos informes de suma relevancia producidos

Departamento del Tesoro con preocupaciones concretas sobre la profesión de auditoría, pero con conciencia acerca de los distintos roles desempeñados por la profesión contable y en una línea que ya viene reconociendo, dentro de la corriente principal del pensamiento contable, que la transparencia y la *accountability* constituyen los pilares fundamentales para la sostenibilidad de los mercados.

La premisa de partida de la Comisión consistió en considerar que la preparación educativa de los contadores debe basarse en “una visión integral y bien articulada del rol de la contabilidad (y de la profesión contable) en la sociedad”, siendo preciso que la educación de quienes se han de desempeñar en las distintas áreas disciplinares (no solamente como auditores) sean formados para responder a los desafíos y responsabilidades que les son inherentes.

La proposición de valor se sustenta en “la capacidad y disposición de sus miembros de servir el amplio interés público asociado con la información contable confiable” y requiere “integridad personal e inteligencia”, “un compromiso para toda la vida con una base desarrollada de conocimiento técnico y habilidades profesionales” que se aplican “con un profundo sentido y compromiso con los estándares éticos y las prácticas de la profesión y con sus propósitos amplios sociales y económicos”. (AAA & AICPA, 2012:23).

Se considera a la información contable (que abarca la financiera y la no financiera sobre las actividades, desempeño y condición de individuos y organizaciones) como un “recurso global estratégico”. Nos ha parecido importante la recurrencia de las referencias a la complejidad (cuestión que levantamos en el Anexo I) y a lo global (que incluimos en el Anexo II).

Se detecta el fuerte sesgo capitalista del enfoque que hace foco en la centralidad de la información contable para el funcionamiento de los

por la AAA: el Informe de Teoría Contable Básica (A Statement of Basic Accounting Theory – ASOBAT) de 1966 y el de 1977 sobre Teoría Contable (financiera) y su aceptación (*Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance* – *Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance* –SOATATA).

mercados de capital internacionales (en el Anexo III incluimos las referencias al mercado y sus participantes), para la administración de los pequeños negocios, para el gobierno efectivo, la comprensión de los procesos de negocios y para abordar cuestiones relativas a cómo se toman las decisiones económicas. Se advierte que no aparece la sustentabilidad como valor, ni la medición y evaluación de los impactos sociales como objetivos.

El informe pone el acento en la necesidad de establecer un proceso continuo para implementar las recomendaciones actuales (muchas de las cuales ya habían sido propuestas en anteriores trabajos académicos y profesionales) y futuras y en desarrollar estructuras y relaciones necesarias que permitan sostener los esfuerzos de mejora.

Las **recomendaciones** tienen un amplio alcance y enfatizan la necesidad de encarar temas difíciles e impedimentos para poder dar respuesta a los desafíos y oportunidades que el futuro depara. Se incluye su listado en el Anexo IV.

3. Investigación Contable, Educación y Práctica Profesional. De las rutas paralelas a la confluencia de caminos.

La primera recomendación del informe de integrar intencionalmente investigación, educación y práctica surge para resolver cuestiones problemáticas que hemos podido observar en nuestro rol de docentes investigadores: con frecuencia, no se expone a los alumnos a casos que incluyan las alternativas que surgen en contextos altamente complejos ni a trabajos de investigación académica.

Se destaca en el Informe el hecho de que, a diferencia de otras profesiones (como medicina, ingeniería o derecho) los prácticos no son consumidores importantes de la investigación contable académica que, en US según lo sostienen estudiosos del tema, no aborda los problemas cruciales de la práctica⁴. Se aboga por una colaboración entre los investigadores académicos y los prácticos en investigaciones que pueden

⁴ Se indica que en medicina, ingeniería o derecho la mayoría de la investigación es clínica, deliberadamente orientada a problemas que enfrentan los profesionales.

resultar muy útiles para ayudar al avance de la profesión. Proponen para ello estudiar enfoques colaboración exitosa como el desarrollado por el *Research Advisory Board* del *Center of Audit Quality* que en la actualidad realiza acciones con la sección de auditoría de la AAA y representantes de las *Big Four* y ha identificado barreras (legales, profesionales, de privacidad y de seguridad) para que los prácticos participen en investigaciones académicas. Se plantean como áreas a encarar en el futuro:

- aumento de acceso a los datos que permitirán investigaciones más relevantes,
- determinación de mecanismos de difusión para la investigación aplicada que asegure que tal investigación puede llegar eficiente y efectivamente a quienes la valoran,
- mejora de la aceptación de la investigación aplicada rigurosa en la evaluación del desarrollo profesional de los profesores.

Se sugiere que podría ser beneficioso para este proceso de integración que los criterios editoriales de las publicaciones requirieran a los autores una explicación concisa de los beneficios prácticos que pueden derivarse de la lectura de un *paper*.

Hemos visto esta aproximación en publicaciones nuevas como *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal* que incluye en el Abstract los siguientes apartados

- Propósito (*Purpose*)
- Diseño/metodología/enfoque (*Design/methodology/approach*)
- Descubrimientos (*Findings*)
- Limitaciones/implicancias de la investigación (*Research limitations/implications*)
- Implicancias prácticas (*Practical implications*)
- Originalidad/valor (*Originality/value*)
- Palabras clave (*Keywords*)
- Tipo de trabajo (*Paper type*)

Se cuestiona el hecho de que las publicaciones contables que gozan de mayor prestigio hayan pasado a concentrarse en la investigación cuantitativa y hayan dejado de lado la cualitativa. Para

ejemplificarlo, indican que, según datos incluidos en el informe anual de Kachelmeier (2010), editor de *The Accounting Review*, el 95% de los *papers* aceptados emplean métodos de investigación cuantitativos y se presentan solo unos pocos utilizando estudios de campo y de casos, encuestas u otras metodologías⁵. Se indica que metodologías ampliamente difundidas como la simulación tampoco encuentran aceptación en dichas publicaciones tradicionales. Los requisitos impuestos por las publicaciones han inducido a investigadores y a instituciones que valoran sus *papers* a cumplir con tales requerimientos, alejándose de la investigación más orientada a la práctica.

Entre los esfuerzos para desarrollar un “mercado”⁶ para producir y consumir publicaciones se sugiere: determinar si los programas de doctorado incluyen métodos cualitativos; determinar la prevalencia de investigación cualitativa en revistas prestigiosas en otras áreas de los negocios para comparar los esfuerzos de publicación en contabilidad y aumentar el acceso a datos más robustos en los que pueda basarse la investigación orientada a la práctica. Se hace también referencia a la necesidad de mejorar la “oportunidad” de las investigaciones pues, en muchas ocasiones, debido a los procedimientos de revisión de pares de las revistas, los trabajos se publican cuando ya no resultan tan relevantes para la práctica.

Una crítica que nos sorprende para el contexto norteamericano, ha sido sostenida por Waymire (2011) que señala que la situación actual de “estancamiento intelectual” se manifiesta (entre otras cuestiones) en la “limitada discusión y debate intelectual”.

Nos parece interesante la siguiente observación de Mark Nittler, presidente de Workday, realizada durante un encuentro público de la

⁵ Así, de los 8 presentados con metodología de estudios de campo o de casos (representantes del 1,3% del total) se aceptaron 2 (un 3,2% del total); de los 15 con relevamientos (representantes del 2,4%) se aceptó solo 1 (un 1,6%) y de los 7 con otras metodologías (1,1% del total presentado) no se aceptó ninguno.

⁶ Obsérvese aquí también el sesgo capitalista que no destaca el valor de las investigaciones sino la posibilidad de su comercialización. La misma sensación de mercancía queda para los análisis que se hacen de la educación superior, lo cual contrasta con la posición de quienes sostenemos una visión de la misma como derecho de los ciudadanos.

Comisión en febrero de 2011. Aunque desde una perspectiva meramente gerencial y sin poner el acento en aspectos sociales que, en nuestra opinión, resultan cruciales, la crítica a los dinosaurios financieros es lapidaria:

(...) business are processes, not buckets of accounting information. If the accounting community continues to concentrate on the financial accounting system and not understanding the technology and dynamic processes that run companies of the 21st century, the accounting profession has the potential to become obsolete. (AAA & AICPA, 2012:68).

que traducimos:

(...) los negocios son procesos, no baldes de información contable. Si la comunidad contable continúa concentrándose en el sistema contable financiero y no comprende la tecnología y los procesos dinámicos que hacen funcionar a las compañías del siglo 21, la profesión contable tiene el potencial de convertirse en obsoleta.

En lo que se refiere a las dificultades de los investigadores para acceder a datos reales sobre la práctica concreta, el tema suele ser crucial para nuestro contexto en el que se suma a la confidencialidad que caracteriza a la información organizacional la inexistencia de bases de datos públicas. Ello conforma verdaderas barreras para abordar en forma rigurosa el estudio de algunos problemas a través de investigaciones empíricas.

4. El dominio Contable y la Integración de las voces de los Interesados para definir contenidos.

La recomendación 4 propone crear un grupo de trabajo dirigido por educadores y con una amplia representación en áreas disciplinares y en la práctica para involucrar a la comunidad en la definición de un cuerpo fundacional de conocimiento para la Contabilidad. De esa forma se daría el primer paso para la organización de constructos que puedan servir como punto de partida para que los profesores trabajen en la construcción de programas contables y curricula en las diversas instituciones educativas.

Destacamos que se parte de una aseveración en la que venimos insistiendo desde hace tiempo (García Casella y Rodríguez de Ramírez, 1997, 2001): “Virtualmente todos, en todas las organizaciones, son usuarios de información contable” (AAA & AICPA, 2012: C. 7, 1).

Se considera que el conocimiento técnico, las habilidades profesionales (aplicación del conocimiento para realizar juicios fundados y comunicar efectivamente) y la integridad profesional, responsabilidad y compromiso constituyen el marco de las competencias que requieren los contadores actuales y futuros. Esto es así puesto que los contadores tienen posiciones vitales de confianza con responsabilidades profesionales hacia usuarios internos y externos en las distintas organizaciones.

En 2011, un grupo recolectó y organizó competencias básicas y modelos de habilidades de organizaciones contables como elementos básicos para las discusiones de la Comisión. En base a un relevamiento de múltiples fuentes, entre las que se incluyen propuestas de IFAC, NASBA, AICPA, IMA y IIA, elaboraron listados no exhaustivos sobre *Conocimiento técnico (Technical Knowledge)*, *Habilidades profesionales (Professional Skills)* e *Integridad profesional, responsabilidad y compromiso (Professional Integrity, Responsibility and Commitment)*.

El *Conocimiento Técnico* se clasificó en las siguientes 5 áreas: *Contabilidad Financiera e Información*, *Contabilidad Gerencial/Operacional*, *Contabilidad Gubernamental e Información*, *Servicios de auditoría y certificación* y *Otras áreas*.

El recorte disciplinar señalado no nos parece tan apropiado para la caracterización del dominio como el antecedente que menciona García Casella, cuando se refiere a la segmentación del dominio o universo del discurso contable, del prólogo que Chapman efectuó a la obra *Contabilidad Gerencial* de Herrscher (1979) que proviene también de un estudio de la AAA⁷ que proponía una “intervinculación – o quizás una integración – de áreas contables, combinadas a su vez con disciplinas

⁷ Se trata del estudio de la AAA “Accounting Education and the Third World”, preparado por el Comité sobre Educación y Operaciones Contables Internacionales, Agosto de 1978.

afines”. Subrayaba Chapman, que el trabajo de la AAA hacía mención a cuatro esferas intervinculadas que constituían el campo contable:

- 1) la contabilidad de empresas privadas;
- 2) la contabilidad gubernamental (llamada entre nosotros, con cierta falta de precisión, contabilidad pública) – que incluye la contabilidad de empresas paraestatales;
- 3) la contabilidad económica (denominada también macro-contabilidad); y
- 4) la contabilidad social (no ya la así llamada por Hicks en su obra de 1942 sobre formación del capital, pues ésta es ahora macro contabilidad) que se ocupa de establecer los costos y los beneficios sociales de los entes públicos y privados. (Chapman, en Herrscher 1979, Prólogo, s/n)

La Contabilidad Social no aparece en el Informe de la Comisión Senderos como segmento con identidad propia. Dentro de *Contabilidad Gubernamental e Información* se incluye en los *Temas Claves* el “*Reconocimiento del impacto económico en las comunidades* y, dentro de *Otras áreas*, se incluye el “*Gobierno corporativo (conocimiento de estructuras de gobierno apropiadas e inapropiadas)*” y la “*Contabilidad e información de entidades no lucrativas* (que abarca el *reconocimiento del impacto económico en las comunidades*).

La Globalización como tema se encuentra también dentro de *Otras áreas*, pero circunscripta a los mercados y sin referirse a las grandes problemáticas sociales que aquejan a la humanidad. Los subtemas son “*Conocimiento de cambios en los mercados económicos globales*” e “*Impacto en el ambiente de los negocios y en la información financiera*”.

El listado de temas referidos a la *Integridad profesional, responsabilidad y compromiso* se concentra en 5 cuestiones: *Conocimiento ético, Razonamiento ético y juicios, Responsabilidades profesionales y legales, Comportamiento/actitud consistente con los valores centrales y Compromiso con los propósitos amplios sociales y económicos de la profesión contable*.

Dentro de *Razonamiento ético y juicios* aparece la *Consideración de potenciales impactos a todos los stakeholders* y el *Desarrollo de cursos de acción alternativos que conduzcan a una resolución ética*. En tanto, en *Compromiso con los propósitos amplios sociales y económicos de la*

profesión contable se incluyen Identificación y análisis de los costos y beneficios sociales de las decisiones relevantes en el mercado/contexto⁸ global, Accountability y expectativas públicas y Sensibilidad a las responsabilidades sociales.

5. Entre el abordaje Integrador y el Marketing de Carrera.

En la recomendación 5 referida a “Mejorar la capacidad para atraer a aspirantes de alto potencial y diversos a la profesión” se menciona un informe del Departamento de Tesoro de 2008 en el que se indica que “a pesar de los intentos fuertemente publicitados de aumentar la diversidad de estudiantes de contabilidad y que ingresan a la profesión, hay escasez de ingresantes talentosos y diversos” lo cual hace necesario transformar el primer curso de contabilidad, enfatizar las oportunidades de carrera que pueden generarse, potenciar el acceso a programas de master y asesorar sobre cómo funcionan las ayudas financieras.

Se pone de manifiesto también algo en lo que venimos insistiendo desde hace años y que tiene que ver con la importancia de marcar, desde el comienzo, el amplio dominio de nuestra disciplina para atraer a los estudiantes en contra de la visión estereotipada acerca de un “campo vocacional estrecho y una práctica profesional casi exclusivamente en auditoría o impuestos”, con individuos grises “contadores de habas” que solo registran operaciones repetitivas en el debe y el haber.

Rescatamos especialmente el énfasis en la transformación del primer curso de contabilidad para el que se sugiere la incorporación de material atractivo que demuestre el rol que cumplen los contadores en la sociedad, los problemas que hay que resolver y las oportunidades para el desarrollo de una carrera (AAA & AICPA, 2012:40), aunque la forma en que se formula, nos parece más cercana al “marketing” que a la creación de conciencia y responsabilidad social que proponemos en nuestra aproximación.

Entre los impedimentos que obstruyen el cambio de la primera asignatura, se hace alusión a la tensión entre los propósitos que se le

⁸ En nuestra opinión estos dos términos no son equivalentes.

asignan: introducir el rol amplio de la disciplina en los negocios y en la sociedad y/o comenzar a construir habilidades técnicas contables (AAA & AICPA, 2012: 41). Se cita al Pronunciamiento N° 2 de la Comisión de Cambio en Educación Contable de 2002 en donde se proponía un enfoque que hiciera hincapié en el hecho de que todas las organizaciones tienen responsabilidades de rendición de cuentas (*accountability responsibilities*) hacia las partes que se vinculan con ellas:

All organizations have accountability responsibilities to their constituents⁹, and accounting, properly used, is a powerful tool in creating information to improve the decisions that affect those constituents...The first course has even more significance for those considering a career in accounting and those otherwise open to the option of majoring in accounting.(AAA & AICPA, 2012: 41)

Todas las organizaciones tienen responsabilidades de rendir cuentas a quienes las constituyen, y la contabilidad, utilizada en forma correcta, es una herramienta poderosa para producir información que mejore las decisiones que afectan a dichos constituyentes...El primer curso tiene aun más importancia para quienes consideran encarar una carrera en contabilidad y para aquellos que contemplan la idea de realizar un master en contabilidad.

La transformación del primer curso de contabilidad ha tenido lugar en la FCE de la UBA hace más de quince años, con el reemplazo de Contabilidad Básica por Teoría Contable, lo que constituyó un modificación sustantiva a nivel conceptual que se orientó, precisamente, a proporcionar un abordaje disciplinar amplio en lugar de abocarse a cuestiones más técnicas vinculadas con aspectos de registración y reducidas a la contabilidad financiera. Nos hemos referido a la importancia del primer curso de Contabilidad en Rodríguez de Ramirez (1999) donde realizábamos una propuesta centrada en los grandes problemas de la disciplina.

6. Para seguir reflexionando.

El Informe resulta interesante para analizar cómo se plantea en el contexto norteamericano la necesidad de un trabajo conjunto entre los

⁹ En la actualidad, se utilizaría, seguramente el término “stakeholders” o grupos de interés.

docentes, los investigadores y los prácticos para mejorar la formación y, consecuentemente, el servicio que brindan los contadores a la sociedad incorporando las demandas de los distintos actores socioeconómicos. Se advierte acerca de los riesgos que implica la concentración en aspectos exclusivamente financieros sin considerar un enfoque integrador que contemple la complejidad de los procesos de negocios y el impacto de las nuevas tecnologías de la información y las comunicaciones.

Si bien desde un realidad de investigación y jerarquización de la carrera de investigadores académicos totalmente diferente a la argentina, el planteo de colaboración entre prácticos e investigadores es también un reclamo en nuestro contexto en el que a la confidencialidad de los datos organizacionales se suma la ausencia de bases de datos públicas que permitirían encarar con rigurosidad algunas investigaciones empíricas para enriquecer el desarrollo disciplinar y la práctica.

Entre el abordaje integrador y el marketing profesional, se pretende atraer como ingresantes a individuos de alto potencial e inquietudes diversas, derribando el estereotipo del “contador de habas” con el debe y el haber impresos en su frente que ha caracterizado a los profesionales contables. En esa línea, se destaca la importancia que cumple la primera materia de contabilidad como introductoria al amplio dominio disciplinar y las posibilidades de actuación que dentro del mismo se plantean, concepto que compartimos aunque desde un enfoque que pone de relieve la responsabilidad social en el marco de la sustentabilidad.

En tanto la proposición de valor del informe se sustenta en “la capacidad y disposición de sus miembros de servir el amplio interés público asociado con la información contable confiable”, se observa un sesgo hacia la centralidad de la misma para el funcionamiento de los mercados de capitales y no aparece la sustentabilidad como valor ni la medición de impactos sociales entre los objetivos.

7. Bibliografía.

AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION (AAA) & AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS (AICPA) (2012). **Pathways Commission Report, July 2012 –Charting a National Strategy for the Next Generation of Accountants**, AAA & AICPA, en <http://commons.aaahq.org/posts/a3470e7ffa> (consulta 10-10-2013).

BLACK, W.H. (2012). "The Activities of the Pathways Commission and the Historical Context for Changes in Accounting Education", *Issues in Accounting Education*, August 2012, Vol. 27, No. 3, pp. 601-625.(doi: 10.2308/iace-50091)

GARCÍA CASELLA, C.L. et altri (1997). Informe Final PID 3415/92 CONICET **Enfoque multiparadigmático de la Contabilidad: modelos, sistemas y prácticas deducibles para diversos contextos**, Edición del Autor, Buenos Aires.

GARCÍA CASELLA, C.L. (Director), RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. del C.(Co-directora) (2001). **Elementos para una Teoría General de la Contabilidad**, Buenos Aires, La Ley.

HERRSCHER, E. (1979). Contabilidad Gerencial, **Buenos Aires, Ediciones Macchi**.

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

RODRÍGUEZ de RAMÍREZ, M. del C. (2011). "Proyectos de investigación con enfoque socio ambiental versus proyectos de investigación con enfoque económico-financiero: ¿la disyuntiva de los investigadores contables?", 7º Simposio Regional de Investigación Contable, Facultad de Ciencias Economicas, Universidad de La Plata, 2 de diciembre.

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. del C. (2010). "¿Hacia un cambio de enfoque en la Contabilidad?", Primer Encuentro Internacional de Investigadores en Ciencias Contables , "Tendencias de la Investigación Contable", Universidad de Antioquia, Medellín – Colombia, 27 al 29 de Mayo de 2010. (Trabajo completo en CD).

RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ, M. del C. (2002): La Contabilidad en crisis. Planteos para su superación. El desarrollo de nuevos modelos", Tesis doctoral, FCE, UBA, Defensa oral 09/04/2003.

RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ, M. del C. (1999). "El primer curso universitario de Contabilidad: una propuesta centrada en los grandes problemas de la disciplina",

Documentos de Trabajo de Contabilidad, Auditoría y Responsabilidad Social

Anales de las XX^{as} Jornadas Universitarias de Contabilidad, Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad Nacional de Rosario, 03, 04 y 05 de noviembre

ANEXO I

Complejidad/Complejo Apariciones en el texto del Informe (Resumen) de la Comisión Senderos

Se agruparon sentidos generales (hasta instancia 20) y referidos a la investigación, educación, ayudas educativas en las posteriores

N° veces	Sentido similar	Instancia	Página
1		...amount and <i>complexity</i> of information accountants are charged with interpreting reviewing, reporting and process is increasing	9
2		Ídem	22
3		... <i>complexity</i> and scope of knowledge accountants are expected to master	19
4		...challenges and <i>complexities</i> of a rapidly changing business world	29
5		...globalization, <i>complexity</i> of information and enterprise risk are only a few of the factors increasing the need for professional skills and the demand for the skilled professional	133
6		... cultural <i>complexities</i> of decision making	73
7		... <i>complex</i> real world settings	11
8		...disconnected from the <i>complex</i> real world settings	28
9		... <i>complex</i> settings	12
10		...complex web of interrelated challenges	15
11		...complex business environment	24
12		...business world is ever changing and increasingly <i>complex</i>	56
13		... <i>complex</i> global world	106
14		... <i>complex</i> business transactions and globalization	133
15		...complex subject matter	69
16		... <i>complex</i> decisions	69
17		... <i>complex</i> decisions	110

Documentos de Trabajo de Contabilidad, Auditoría y Responsabilidad Social

N° veces	Sentido similar	Instancia	Página
18		... <i>complex</i> accounting issues	49
19		... <i>complex</i> nature of the ways data (..)is collected across states and organizations	93
20	20	... <i>complex</i> data creation	73
21		...complex world of laboratory experimentation	54
22		... <i>complex</i> and well established peer- review process	63
23		... sophisticated and <i>complex</i> evaluation methods and criteria	64
24		... application process for financial aid is so <i>complex</i> than can impede students' access	89
25		...the <i>complexity</i> of the financial aid process	41
26		...the <i>complexity</i> of the financial aid process	41
27		...the <i>complexity</i> of the process	114
28		...mitigate <i>complexity</i> as careers develop over time	71
29		... <i>complexities</i> of accounting education	71

ANEXO II

Global - Apariciones en el texto del Informe (Resumen) de la Comisión Senderos

Se agruparon sentidos

N° veces	Sentido similar	Instancia	Página
1		<i>...global economy</i>	18
2		<i>...global economies</i>	23
3		<i>...global economies</i>	24
4		<i>...global economy</i>	44
5		<i>...global economy</i>	46
6		<i>...global economy</i>	63
7		<i>...global economy</i>	74
8		<i>...global economy</i>	112
9		<i>...global marketplace</i>	128
10		<i>...global marketplace</i>	129
11		<i>...global business</i>	75
12		<i>...global business environment</i>	36
13		<i>...global business environment</i>	36
14		<i>...global environment</i>	72
15		<i>...global environment</i>	105
16		<i>...global context</i>	73
17		<i>...global world</i>	94
18		<i>...global world</i>	106
19	19	<i>...global society</i>	74
20		<i>...global trends</i>	32
21		<i>...global trends</i>	37
22		<i>...global trends</i>	72
23	4	<i>...global issues</i>	74
24		<i>...global cityzens</i>	74
25	2	<i>...global industry works</i>	75
26		<i>...global learning initiatives</i>	74

Documentos de Trabajo de Contabilidad, Auditoría y Responsabilidad Social

N° veces	Sentido similar	Instancia	Página
27		<i>...global</i> doctoral education community	32
28		<i>...global</i> doctoral education community	36
29		<i>...globally diverse</i> student body	37
30	5	<i>...globally diverse</i> student body	68
31		<i>...global</i> accounting organizations	105
32		<i>...global</i> management accountants	82
33		<i>...global</i> relevant practices	72
34		<i>...global</i> sharing of accounting and assurance processes	72
35		<i>...global</i> sharing of accounting and assurance processes	72
36		<i>...global</i> applications	107
37	7	<i>...global</i> operations	133
38		<i>...global</i> mind-set for all students	37
39		<i>...global</i> mind-set	73
40		<i>...global</i> mind-set	73
41		<i>...global</i> mind-set	74
42		<i>...global</i> mind-set	74
43	6	<i>...global</i> mind-set	74
44		<i>...global</i> perspective	74
45		<i>...global</i> perspective	74
46		<i>...global</i> perspective	74
47		<i>...global</i> perspective	74
48		<i>...global</i> perspective	74
49		<i>...global</i> perspective	74
50	7	<i>...global</i> perspective	75
51		<i>...globalization</i>	74
52		<i>...globalization</i>	74
53		<i>...globalization</i>	133
54	4	<i>...globalization</i>	133

ANEXO III

**Mercado - Apariciones en el texto del Informe (Resumen) de la Comisión Senderos
Se agruparon sentidos**

N° veces	Sentido similar	Instancia	Página
1		...future <i>markets</i> for accounting professionals	13
2		...future <i>markets</i> for accounting professionals	42
3		...future <i>markets</i> for accounting professionals	91
4		...accounting information central to the functioning of international capital <i>markets</i>	21
5		... accounting information lifeblood of global capital <i>markets</i>	21
6		...global <i>marketplace</i>	128
7		... global <i>marketplace</i>	129
8		...demands of the <i>marketplace</i> on the profession broadly defined	96
9		...domestic and global <i>markets</i>	22
10		... <i>market</i> participants	22
11		... <i>market</i> participants	23
12		... <i>market</i> participants	23
13		...labour <i>market</i>	32
14	14	...job <i>market</i>	60
15		... <i>market</i> for master teachers	35
16		...no <i>market</i> for outstanding teachers	113
17		... <i>market</i> for researchers	35
18		... <i>market</i> rewards researchers	113
19		... <i>market</i> for professionally oriented faculty	50
20		... <i>marketing</i> message to explain the benefits of teaching	50
21		... <i>market</i> (v) to high school students the diverse career opportunities in the ac prof	85
22		... <i>market</i> for preparing nontraditional students	89

Documentos de Trabajo de Contabilidad, Auditoría y Responsabilidad Social

N° veces	Sentido similar	Instancia	Página
23		... <i>marketing effort</i>	50
24		... <i>market mechanisms</i>	51
25		... <i>viable market</i>	54
26		... <i>broader market</i>	60
27		... <i>strong economic and market forces</i>	60
28		... <i>market-driven forces in the accounting profession</i>	70
29		... <i>market forces</i>	70
30	16	... <i>market and institution mechanisms</i>	106

ANEXO IV

Recomendaciones y Objetivos del Informe Senderos de la AAA y el AICPA

RECOMENDACIÓN	OBJETIVOS
<p>1. <i>Construir una profesión instruida para el futuro integrando intencionalmente investigación contable, educación y práctica para los alumnos, los prácticos y los educadores</i></p>	<p>1.1. Integrar a los profesores con orientación profesional en los aspectos importantes de la educación contable y la investigación.</p> <p>1.2. Focalizar más investigación académica en temas relevantes para la práctica.</p> <p>1.3. Mejorar el valor de los intercambios entre prácticos y educadores.</p> <p>1.4. Integrar la investigación contable en cursos y programas de contabilidad</p>
<p>2. <i>Desarrollar mecanismos para cumplir con la futura demanda de profesores universitarios destrabando la educación doctoral a través de pedagogías flexibles en los programas existentes y de la exploración de senderos alternativos para títulos finales que se alineen con las misiones institucionales y los objetivos de la educación y la investigación contable.</i></p>	<p>2.1. Permitir contenidos y estructuras flexibles para programas de doctorado.</p> <p>2.2. Desarrollar múltiples senderos para los títulos terminales en contabilidad.</p>
<p>3. <i>Reformar la educación contable de manera que la enseñanza se respete y se recompense como un componente crítico para lograr la misión de cada institución</i></p>	<p>3.1. Aumentar la recompensa, reconocimiento y apoyo para la enseñanza de alta calidad.</p> <p>3.2. Mejorar la revisión anual, la promoción y los procesos de antigüedad con la calidad de la enseñanza.</p> <p>3.3. Mejorar la forma en que las universidades valoran la importancia de la enseñanza</p>
<p>4. <i>Desarrollar modelos curriculares, considerando recursos de aprendizaje y mecanismos para compartirlos fácilmente y aumentando las oportunidades de desarrollo de los profesores para sostener un curriculum robusto.</i></p>	<p>4.1. Involucrar la comunidad contable en la definición del cuerpo de cocimiento que sea la base de los curricula de contabilidad del futuro.</p> <p>4.2. Implementar modelos curriculares para el futuro.</p> <p>4.3. Desarrollar principios guía para apoyar un rango de oportunidades de desarrollo de profesores a través de senderos y ciclos variados.</p>

Documentos de Trabajo de Contabilidad, Auditoría y Responsabilidad Social

RECOMENDACIÓN	OBJETIVOS
<p>5. <i>Mejorar la capacidad para atraer a aspirantes de alto potencial y diversos a la profesión.</i></p>	<p>5.1. Mejorar las percepciones del estudio de la contabilidad y de las oportunidades de carrera en contabilidad.</p> <p>5.2. Transformar el primer curso de contabilidad.</p> <p>5.3. Aumentar el acceso de los estudiantes a programas de Master.</p> <p>5.4. Desarrollar programas de competencia en ayuda financiera.</p> <p>5.5. Fomentar un estudio separado y más concentrado de los impedimentos para mejorar la diversidad dentro de la profesión.</p>
<p>6. <i>Crear mecanismos para recopilar, analizar y diseminar información sobre los mercados actuales y futuros para los profesionales y para los profesores contables.</i></p>	<p>6.1. Establecer un comité nacional sobre necesidades de información.</p> <p>6.2. Proyectar la futura oferta, demanda y competencias para los profesionales contables.</p> <p>6.3. Proyectar la futura oferta, demanda para todos los profesores contables en educación superior.</p> <p>6.4. Mejorar los beneficios de la ecuación contable superior.</p>
<p>7. <i>Convertir el pensamiento en acción estableciendo un proceso de implementación para encarar estas y otras recomendaciones futuras creando estructuras y mecanismos para lograr una transición de manera que los esfuerzos de cambio contable dejen de ser acontecimientos episódicos y se conviertan en un proceso más continuo y sostenible.</i></p>	<p>7.1. Iniciar un proceso que pueda sostener futuros esfuerzos de cambio educativo en contabilidad.</p>

FUENTE: traducción libre de Recomendaciones y Objetivos incluidos en el Resumen Ejecutivo (AAA & AICPA, 2012: 9-15)