

XXXIX SIMPOSIO NACIONAL DE PRÁCTICA PROFESIONAL
Facultad de Ciencias Económicas y Administración

Universidad Nacional de Catamarca

Catamarca, 14, y 15 de Septiembre de 2017

Área 1: Metodología de la Enseñanza

**MARCO TEÓRICO PARA EL DISEÑO DE SISTEMAS CONTABLES QUE
INCLUYE REFLEXIONES SOBRE POSTURAS CRÍTICAS**

Autora

AQUISTAPACE Mónica Inés (*)

Profesora Titular en Seminario de Práctica Profesional - Profesora Asociada Ordinaria a cargo de la titularidad Análisis de Estados Contables. Profesor Asociada Ordinaria en Contabilidad II

Facultad de Ciencias de la Administración. Universidad Nacional de Entre Ríos

XXXIX SIMPOSIO NACIONAL DE PRÁCTICA PROFESIONAL

Título: MARCO TEÓRICO PARA EL DISEÑO DE SISTEMAS CONTABLES QUE INCLUYE REFLEXIONES SOBRE POSTURAS CRÍTICAS

Autora: AQUISTAPACE Mónica Inés (*)

Facultad de Ciencias de la Administración. Universidad Nacional de Entre Ríos

RESUMEN

El rol profesional que el Contador Público ejerce frente a sus clientes puede ser muy amplio. Relacionado con el asesoramiento contable, una tarea de significativa importancia, es la de participar en el diseño del Sistema Contable de alguna empresa u organización, sobre todo de las pequeñas y medianas, denominadas Pymes, que son el mayor número en la economía de nuestro país. Para ello se considera oportuno presentar un marco teórico para el diseño de sistemas contables que incluya también reflexiones sobre posturas críticas.

Se conceptualiza el significado de Sistemas Contables, partiendo de la teoría contable, la identificación de la información que provee el sistema, los elementos integrantes de un sistema, el significado de sistemas contables integrados y su control interno. Por último se reflexiona acerca de las posturas críticas a la contabilidad las cuales consideran que la contabilidad en su función de interpretar los hechos y la realidad económica lo hace con un determinado punto de vista socio político; y por lo tanto es una crítica a los modelos y sistemas contables que no reflejan de manera adecuada el capital intelectual, con desventajas en las pequeñas y medianas empresas.

Se concluye que los sistemas contables son la aplicación práctica de una disciplina de mayor rango, la Contabilidad. El concepto que se reitera es el relativo a una base de datos, que debe proporcionar información para diferentes propósitos. Esa base, podría ser una única base de datos. El logro de información integrada en el sistema de información no tendría limitación tecnológica. Sin embargo, en las pymes, lo que retarda el cambio más que el costo es un aspecto cultural.

Respecto a las voces críticas debido a la problemática de medición inadecuada del capital intelectual en una época llamada del “capitalismo cognitivo”, se comparte la conclusión que en el sistema neoliberal el mercado tiene la potestad de dar valor a esos intangibles en las empresas cotizantes, siendo la prioridad los inversores. Sin embargo las pymes se ven privadas de esa posibilidad. Pero, nada impide modelar en los informes internos o gerenciales, indicadores que contemplen de alguna manera alguna medición de esos recursos. La reflexión final que se pretende realizar es para nuestros alumnos, próximos graduados, que tienen un desafío por delante en relación con este tema, lo cual implica un reto pendiente para el ejercicio de su profesión.

1) OBJETIVO

El rol profesional que el Contador Público ejerce frente a sus clientes puede ser muy amplio. Relacionado con el asesoramiento contable, una tarea de significativa importancia, es la de participar en el diseño del Sistema Contable de alguna empresa u organización, sobre todo de las pequeñas y medianas, denominadas Pymes, que son el mayor número en la economía de nuestro país. Para ello se considera oportuno presentar un marco teórico para el diseño de sistemas contables que incluya también reflexiones sobre posturas críticas; con un compromiso que, como docentes y formadores de profesionales corresponde ante alumnos universitarios, de mostrar distintos puntos de vista que generen dudas y debates.

2) TEORÍA CONTABLE DEMARCATORIA DEL CONCEPTO DE SISTEMAS CONTABLES

En Contabilidad no existe acuerdo unánime sobre el objeto de estudio de la disciplina, ni sobre su carácter epistemológico, ciencia o tecnología, ni tampoco sobre su definición. Por ello se considera oportuno explicar como punto de partida conclusiones de trabajos anteriores, las cuales se reiteran con el propósito de contextualizar el concepto de Sistemas Contables como aplicaciones prácticas de una disciplina de mayor rango, es decir la Contabilidad.

Primera: El estudio de la realidad en la disciplina contable, implica el riesgo de confundir la realidad con su representación.

La Contabilidad, ciencia o tecnología, estudia fenómenos de la realidad económica y social, diferenciando la realidad de su representación. Sin embargo la interpretación de la realidad se hará a través de la mente del investigador.

Segunda: Existe una teoría general de la Contabilidad, que le otorga idoneidad para definir la disciplina en forma genérica.

Dividir o segmentar la contabilidad es una tarea realizada por investigadores y estudiosos, ya que les resulta útil y necesario.

Tercera: La disciplina contable tiene sustento teórico y aplicaciones prácticas denominadas sistemas contables.

Algunos estudiosos dividen o segmentan a partir de las aplicaciones prácticas. Otros, consideran los sistemas incluidos en una división teórica previa.

Este trabajo se realiza considerando que los diferentes sistemas surgen de una teoría general y luego teorías específicas que fundamentan cada división. (Aquistapace, 2013.)

Se reafirma la existencia de una disciplina genérica que incluye a los sistemas contables como aplicaciones prácticas de la misma. Es decir, existe teoría contable o teoría de la Contabilidad y aplicaciones o sistemas contables en las diferentes organizaciones.

También se podría expresar de acuerdo a una de las hipótesis investigadas en el trabajo de Mejía, Montes, & Montilla, (2008):

La Contabilidad tiene dos componentes: supuestos básicos que manifiestan las características generales de todos los sistemas contables, la Teoría General, e hipótesis orientadores a propósitos específicos.

Esta concepción de la disciplina es apoyada por importantes estudiosos y doctrinarios argentinos, y extranjeros. (García Casella, 2001, 2008, 2015- Mattessich 1995, 2001- Cuadrado y Valmayor 1999- Túa 1983, 1985- Túa y Gonzalo 1988- Mejía Soto 2008- etc.).

3) INFORMACIÓN PROVENIENTE DEL SISTEMA CONTABLE

En opinión de Horngren, Foster y Datar (1996) “el sistema de contabilidad es el principal, y el de mayor credibilidad en el sistema de información cuantitativa en la mayoría de las organizaciones. Este sistema debe proporcionar información para cuatro propósitos fundamentales:

- Reportes rutinarios internos a los administradores para a) la planeación de costos y control de costos de operaciones; y b) la evaluación del desempeño del personal y sus actividades.
- Informes internos rutinarios para los administradores sobre la rentabilidad de productos, clientes, categoría de marcas, canales de distribución y demás. Se utiliza esta información para toma de decisiones en la asignación de recursos, y en algunos casos para decidir sobre precios.
- Informes internos no rutinarios a los administradores para decisiones estratégicas y tácticas sobre asuntos como la formulación de políticas globales y planes a largo plazo, desarrollo de nuevos productos, investigación de equipos, y órdenes o situaciones especiales.
- Reportes externos por medio de la emisión de estados financieros a los inversionistas, autoridades gubernamentales, y otros interesados externos. Para satisfacer los propósitos externos, los negocios deben reportar ingresos y costos de inventarios, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados que guían la contabilidad financiera”.

En coherencia con estos propósitos los autores mencionados consideran que puede clasificarse la contabilidad en tres tipos. Resumiendo sus expresiones:

- Contabilidad administrativa, que abarca las funciones de los puntos primero, segundo y tercero anteriores.
- Contabilidad Financiera, que cumple con el propósito del cuarto punto.

- Contabilidad de Costos, que abarca a la contabilidad administrativa y proporciona información para la contabilidad financiera.

Sin embargo la fuente de datos para uno u otro producto de los mencionados anteriormente es la misma: la contabilidad. La base de datos refleja hechos económicos y es la contabilidad como un sistema de información. Slosse, et.al (1989) consideran que:

“los hechos y transacciones económicas que se suceden en una empresa deben registrarse en una única base de datos. Si esto es así no se producirán contradicciones entre los informes internos y los estados contables de presentación. La base de datos tiene algunas restricciones originadas en que deben armarse de acuerdo a un modelo contable. Los criterios actuales de contabilidad se acercan a los necesarios para un control de gestión, entonces esta restricción tiende a desaparecer. Por tanto si la empresa utiliza un modelo contable que satisfaga las necesidades de gestión y mientras éstas no son significativamente distintas a las normas para la presentación de estados contables, la restricción desaparece”.(Slosse, Bacher, Millan, López Lado, Servideo, 1989).

La evaluación realizada por los autores mencionados en el párrafo anterior, se refiere a los criterios utilizados en ese tiempo, los que son parte de un modelo contable que ya no está vigente. Sin embargo, las restricciones en la base de datos que ellos hacen referencia como consecuencia del modelo que se utilice, es de alta significación en esta etapa presente en Argentina. Los problemas inflacionarios no se reconocen desde hace más de una década (debido a suma de limitaciones) y existe una variación en los índices de precios en forma real muy superior al 100%. Asimismo otro aspecto cuestionable en el modelo contable vigente está relacionado con los intangibles en general y fundamentalmente con el capital intelectual.

Por su parte Fowler Newton (2001) hace una introducción referida a la necesidad de toma de decisiones en las organizaciones, el control de los efectos de las decisiones tomadas, y la retroalimentación que se produce, porque nuevamente se genera información luego de realizar ese control, que a su vez da origen a nuevas decisiones. De ahí que en su referencia de la Contabilidad como herramienta reflexiona:

“En los hechos la contabilidad:

- a) Capta y procesa datos sobre:
 - 1) El patrimonio del ente y su evolución en el tiempo; y
 - 2) Los bienes de propiedad de terceros y ciertas contingencias;
- b) Proporción de información para:
 - 1) La toma de decisiones,
 - 2) La vigilancia sobre los recursos y obligaciones de dicho ente (actividades de control patrimonial), y

3) El cumplimiento de ciertas obligaciones legales, principalmente de carácter societario e impositivo

Algunas actividades de control consisten en el cotejo de los bienes contabilizados con los realmente existentes o con elementos representativos de ellos.

Por otra parte, de las actividades de control basadas en datos contables pueden surgir nuevas decisiones”. (Fowler Newton. 2001)

Acerca de los Sistemas Contables, con una visión crítica, manifiesta su desacuerdo con autores que pretenden de la contabilidad algo más. En este sentido cuestiona las pretensiones de los sistemas contables integrados, con vistas al planeamiento y control de la gestión empresarial, de modo que además de referirse a la situación económica, patrimonial y financiera del ente se ocupe del cumplimiento de sus objetivos....etc. Menciona en ésta invectiva al Profesor García Casella.

El campo de acción de la Contabilidad según García Casella (1992) es amplio. Por ello expresa:

“superando las limitaciones de constreñir la contabilidad a la medición de variaciones patrimoniales y ganancias de los entes, nuestro concepto más amplio sería:

1. Para todo tipo de entes.
2. Sistema amplio de información que abarcaría tanto objetivos organizacionales económicos como no económicos.
3. En términos monetarios y no monetarios.
4. Datos del pasado y predictivos.
5. Métodos propios y otros métodos estadísticos.
6. Para ayudar a todo tipo de toma de decisiones.
7. La mayor información posible útil; sea patrimonial o no.”

En resumen, hasta aquí se ha expresado opiniones acerca de las necesidades de información que debiera cubrir el sistema contable de un ente u organización, y también se ha mencionado la crítica sobre los sistemas contables integrados que realiza un autor específico. Queda pendiente caracterizar el concepto de sistemas contables para luego diferenciar que se entiende por un sistema integrado.

4) CARACTERÍSTICAS Y ELEMENTOS DE LOS SISTEMAS CONTABLES

El trabajo de investigación publicado por García Casella y Rodríguez (2001), en su capítulo VI destinado a “Sistemas Contables” propone leyes que luego analiza de manera minuciosa. A partir de este análisis surgen las conclusiones:

1. “El sistema de información contable debe constituir el sistema de información básico de la organización.

2. Los elementos que deben integrar el sistema de información contable serían los siguientes:
 1. Registros contables.
 2. Métodos de Registración.
 3. Medios de Registración.
 4. Plan de cuentas debidamente codificado.
 5. Manual de Cuentas.
 6. Archivo de documentación.
 7. Controles.
 8. Informes a emitir.
3. Es necesario establecer una metodología útil para el desarrollo de sistemas de información contable integrados que tiendan a satisfacer las necesidades de los distintos tipos de organizaciones.
4. Los sistemas de información contable deben reunir los siguientes requisitos: amplitud de contenido, síntesis de expresión, sustantiva, neutralidad, oportunidad, seguridad y sistema único.
5. Los sistemas de información contable deben contemplar:
 1. Las relaciones costo- beneficio.
 2. Los recursos sociales.
 3. Los recursos físicos.
6. La Teoría General Contable debe orientar a los diseñadores de Sistemas Contables.
7. Dentro de los sistemas de información contable de cada organización se establece el mejor método de registración.
8. Los sistemas contables son eficientes y útiles siempre y cuando produzcan informes contables que satisfagan a los usuarios de los servicios contables.
9. Es necesario utilizar el poder de la red informática para incrementar la utilidad de los sistemas de información contable.

10. Los sistemas de información contable rigurosamente implementados son una herramienta poderosa para el control de gestión y el planeamiento estratégico.”

Los autores Viegas, Fronti, Phalen Acuña, y Chaves (1997) asemejan el sistema contable a un banco de datos en el sentido de definirlo como la misión que cumple, enmarcado en el paradigma de utilidad de la información pues está destinado a recoger información útil –de calidad- para luego ofrecerla a diferentes usuarios.

Enfatizan la importancia de la tecnología informática que permite gracias a su desarrollo procesar enormes magnitudes de información y luego ser archivadas dentro de un banco de datos contables, de forma tal que se está en condiciones de responder a cualquier requerimiento que se formule para mejorar los procesos de toma de decisión. Otro aspecto considerado por los autores se refiere a la calidad de los informes que se elaboren, condición clave que no debe abandonar los principios de economía de los procesos; límite para el diseño de un sistema de información contable. En cuanto a los alcances del sistema a diseñar consideran que el desarrollo de los circuitos administrativos destinados a capturar, codificar, almacenar y ordenar los datos recogidos, debe respetar criterios y normas que serán aplicados uniformemente.

Asimismo, expresan que una rigurosa implantación del sistema y una depurada aplicación de las técnicas contables permiten su utilización como una importante herramienta para el control de gestión.

Sin embargo, el control de gestión no es el único eje que se debe considerar. La opinión de Túa (2009), refleja luego de un análisis de los sistemas contables y su relación con el desarrollo económico, que los sistemas contables de predicción, es decir los orientados a las necesidades de los usuarios, en lugar de los orientados al control, parecen brindar en forma más adecuada la información necesaria para el desarrollo económico. Es además una prioridad potenciar la disciplina Contabilidad como generadora de información útil para la toma de decisiones porque el desarrollo económico está vinculado con la información financiera, necesaria para decisiones de inversión y financiación.

La afirmación de Túa (2009), referida a la vinculación de los sistemas contables y el desarrollo económico, está contextualizada en una ponderación especial del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera. Es cierto, y se comparte plenamente la necesidad de información contable que permite realizar predicciones, y además la elaboración de información contable proyectiva o prospectiva, que no es lo mismo. La elaboración de presupuestos o estados contables proyectados es información prospectiva, en cambio la utilización de sistemas contables que prioricen la predicción tiene que ver con el cumplimiento de todo el proceso deductivo y aplicación del marco conceptual. A esto se refiere el Profesor Túa Pereda con sus afirmaciones porque además su opinión reiterada, es siempre una clara defensa de las normas internacionales de información financiera.

Sin embargo, no todos los estudiosos y expertos contables comparten esa postura. Existe una corriente crítica, (al neoliberalismo) que considera que la contabilidad en su función de interpretar los hechos y realidad económica depende de un punto de vista socio-político. (Archel y Gómez, 2014)

5) SISTEMAS CONTABLES INTEGRADOS Y CONTROL INTERNO

Di Ranni (2016), en su tesis doctoral considera que en la actualidad no existen limitaciones para el logro de información integrada en el sistema de información de las organizaciones, ya que, el costo de procesamientos informáticos se ha reducido notablemente. Sin embargo, en las pymes, lo que retarda el cambio más que el costo es un aspecto cultural de quienes deciden, porque se subestima la utilidad de inversión en el sistema contable. Reseña un trabajo de su autoría del año 2005 en el que analizaba la evolución del procesamiento contable en los últimos cuarenta años, período que inicialmente estaba separado el sistema contable de lo que se podía llamar sistema de gestión gerencial. Luego se produce un cambio de pensamiento en lo referido a control interno y al concepto más amplio de Contabilidad.

El control interno como un concepto rígido basado en la separación funcional entre quien ingresa la información y quien ejecuta los distintos hechos económicos en la empresa, cambió.

El control interno se produce, fundamentalmente, por la automaticidad del mismo y la integridad del procesamiento de los hechos económicos, dentro del mismo sistema de información que es diseñado como un todo para el conjunto de la organización. Es contabilidad el procesamiento de información con contenido económico, válida para la toma de decisiones, con el nivel de detalle que se requiera, como el procesamiento de información más sintética que culmina en cualquiera de los estados contables conocidos, básicos y complementarios. (Di Ranni, 2016, p. 49)

El tema sistemas contables integrados, no es nuevo. Fronti de García y Suarez Kimura (2008) comentan que su origen en Argentina se remonta a fines de la década del 60 del siglo XX con varios autores de contabilidad, auditoría y administración. Lo que si se ha modificado es las posibilidades para la implementación a partir de los adelantos informáticos. En las conclusiones de su trabajo las autoras expresan:

Tomando como referencia la doctrina en el tema, nos hemos planteado la identificación de posibilidades que brinda la tecnología, como perspectiva de utilizarla como elemento de sostén de las cualidades a ser satisfechas por un eficiente sistema de información contable. El reconocimiento de las alternativas de gestión de base de datos permite analizar la importancia de recoger “datos contables” con un alcance multidimensional, lo que agrega a las posibilidades de emisión de informes contables de índole cuantitativa, aquella información cualitativa que diariamente se requiere para la gestión y

el control en la vida de la organización. (Fronti de García, Suárez Kimura, 2008, p.77)

La necesidad de contar con información para gestionar las organizaciones es ampliamente reconocida. Sin embargo que esa información para gestionar provenga de la misma base de datos utilizada para cumplimentar con informes legales una cuestión significativa, sobre todo en el caso de pymes. A esa base de datos que caracterizan de multidimensional es una idea que ya había sido presentada en otro trabajo de una de las autoras.

En su tesis doctoral Suarez Kimura (2007), realiza significativos aportes sobre los sistemas contables. Acerca de sistemas contables integrados en la introducción de su tesis plantea:

Adicionalmente al estudio doctrinario del tema, debería destacarse que la temática de los sistemas de información contable integrados constituye un campo de estudio al que las universidades y los organismos profesionales nacionales e internacionales otorgan un interés particular a la hora de encarar investigaciones y realizar propuestas innovadoras. (Suárez Kimura, 2007, p.15)

A su criterio, las preocupaciones de la doctrina tienen posibilidad de ser solucionadas con la utilización de tecnología informática. Por ello el pilar central lo constituye la definición de los datos a recoger por el sistema contable. En él, las entradas o inputs debieran satisfacer las necesidades legales como también las de la gerencia del ente.

En las conclusiones del capítulo dos, en el cual desarrolla un análisis acerca de la estrecha vinculación entre las registraciones contables y los sistemas utilizados, considera que, existe reconocimiento de diferentes formas de gestionar las bases de datos según las posibles tecnologías utilizadas, como así también que es importante la posibilidad de recoger datos contables con un alcance multidimensional que permita la emisión de informes cuantitativos y cualitativos. Todo este proceso en un marco de respeto a las disposiciones legales como así también profesionales vigentes.

Un aspecto importante, el cual no se ha omitido en la tesis comentada, es la influencia e importancia del Control Interno en la empresa u organización. En él se apoya la eficacia y eficiencia del sistema de información contable, de acuerdo a las políticas de control interno que se establezcan. La forma en que sean procesados los datos, por ejemplo las tecnologías informáticas, implica nuevas categorías de riesgos a ser considerados. Asimismo, reafirma la participación del profesional contable:

La importancia de los registros contables legales como base para la emisión de información válida y confiable -atendiendo a su función de recopilación, procesamiento y organización de datos para apoyar la toma de decisiones por usuarios internos y externos a la organización-, es independiente del medio tecnológico utilizado y es, a nuestro entender, una incumbencia de la profesión contable la participación comprometida en la conducción de los

grupos interdisciplinarios que aborden esa tarea. (Suárez Kimura, 2007, 190)

No se puede omitir que, respecto al concepto de sistemas contables integrados, no todos los estudiosos lo recomiendan. Anteriormente se reflejó la crítica de Fowler Newton. Por su parte, Túa (2009) en una de las recomendaciones del trabajo comentado en el último párrafo del acápite anterior, se refiere a “separar contabilidad mercantil y fiscal al objeto de que la primera pueda servir más adecuadamente a las necesidades de los usuarios económicos, permitiéndoles el control y la predicción de sus inversiones”. Es decir, el autor no emite opinión favorable sobre los sistemas contables integrados. Pareciera que la causa de esa recomendación es su convencimiento acerca de la importancia y necesidad de los usuarios que aportan la financiación de la inversión, los usuarios tipo, y no se observa ninguna mirada hacia el interior de la organización.

A nivel internacional existe una nueva tendencia, que implica un cambio a partir del concepto y necesidad de que las corporaciones emitan informes integrados, que no es lo mismo que sistemas contables integrados, los cuales están mejor provistos para la generación de esa información contable integrada.

En el primer párrafo de este acápite se menciona la opinión de Di Ranni (2016), quien reafirma esta reflexión, es decir mejor aptitud de los sistemas contables integrados, cuando expresa que en la actualidad no hay limitaciones para la información integrada. El significado de información integrada, en esa frase excede al sistema contable integrado; se trata de información integrada para las corporaciones.

Las opiniones de Busco, Frigo, Quattrone&Riccaboni (2013), reflejadas en las conclusiones del capítulo primero de su obra, no parecen mostrar un convencimiento total de las aptitudes y consecuencias que tendrían para las corporaciones la emisión de los informes integrados teniendo en cuenta el Marco Conceptual IR emitido en el 2013 por el IIRC. Ellos se preguntan si es posible medir en la actualidad, gestionar y comunicar el impacto social y ambiental, como así también si es posible capturar y representar como se crea y se sostiene en el tiempo el valor. Analizan e introducen algunas de las cuestiones que están provocando una redefinición de temas tales como la rendición de cuentas, e informes corporativos; centrados especialmente en los elementos de contenido y los principios rectores propuestos. Finalmente hacen una reflexión sobre los retos futuros del IR, ya que situaciones desastrosas como fue el descubrimiento de carne de caballo en las hamburguesas, o el desastre financiero del caso Parmalat, seguramente no se evitarían con los informes integrados, pero, se contribuiría a la difusión y adopción de una cultura empresarial donde la sostenibilidad está totalmente arraigada en los procesos de creación de valor.

En este trabajo de investigación cuyo objeto de estudio prioriza las Pymes. Por ello, los informes integrados que se sugieren para las corporaciones no es parte del tema. Lo que sí interesa es examinar los informes contables que son productos del sistema contable con una mirada más integral, lo cual amerita reflexionar acerca de posturas críticas.

6) POSTURAS Y REFLEXIONES CRÍTICAS

El compromiso que, como docentes y formadores de profesionales corresponde ante alumnos universitarios, es presentar distintos puntos de vista que generen dudas y debates. Ello implica incluir además de los conocimientos insertos en el paradigma de utilidad de la información, transmitir también las críticas que recibe la contabilidad en su función de interpretar los hechos y realidad económica, con un determinado punto de vista socio-político.

Las posturas críticas en la contabilidad no son independientes de líneas económicas y sociológicas en este mismo sentido. En la presentación de la reconocida obra del sociólogo Lazzarato, “La fábrica del hombre endeudado”, el profesor Fumero (2013) expresa que la obra de Lazzarato es una respuesta a la crisis financiera de Europa y Estados Unidos que se distancia del poder neoliberal y de las teorías críticas contemporáneas, mencionando en esta corriente a Jacques Rancière, Alan Badiou, y sus amigos del “capitalismo cognitivo”. Precisamente la investigación contable de Archel y Gómez (2014), que se comenta en los próximos párrafos de este trabajo, se denomina “Crisis de la valoración contable en el capitalismo cognitivo”.

Archel y Gómez (2014), explican desde una perspectiva crítica del capitalismo, las implicancias que los métodos de valoración utilizados en los modelos contables, y por lo tanto en los sistemas contables de las diferentes organizaciones están en crisis, por su incapacidad de realizar una adecuada valoración del capital intelectual. Se transita una etapa, a nivel global, en el que la producción tiende a ser inmaterial, y el tiempo de trabajo va más allá de las horas en la empresa o industria. No se niega la importancia de la producción industrial, o material, pero en la etapa actual, denominada capitalismo cognitivo, la fuente de productividad es la generación de conocimiento. En este contexto, los criterios de valoración convencionales (costos históricos asociados al capitalismo industrial), o contemporáneos (valor razonable asociados al capitalismo financiero), resultan inadecuados para reflejar la producción inmaterial que va más allá de las fronteras de la fábrica u empresa, debido a que la producción intelectual se produce en una sistema muy diferente al de la producción industrial. En esta época de producción inmaterial, intelectual, el lugar de trabajo es más difuso y es difusa la separación entre tiempo de trabajo y tiempo de ocio.

El sistema contable asume una posición particular con relación al trabajo y sus manifestaciones. Hay elementos que siendo frutos del trabajo se reconocen como activos, otros como el coste del salario, se reflejan en el estado de resultados. Sin embargo, la producción inmaterial se nutre de elementos subjetivos difíciles de medir, por ejemplo la creatividad, la imaginación, el potencial humano, los conocimientos previos. En este sentido los autores mencionan otros trabajos de investigación contable también críticos (Gowthorpe, 2009; Mouritsen&Roslender, 2009; Roslender& Stevenson, 2009; Spence & Carter, 2011).

Como fundamento de la crítica está el concepto de apropiación de los privados de bienes públicos. Figuras contables como propiedad industrial, fondo de comercio, investigación y desarrollo son intentos incompletos de captura del valor creado por ese

capital intelectual que existe gracias, en parte, a un fuerte nivel de inversión pública por medio de la educación y formación. Ejemplifican esta situación con casos de patentes relacionadas con la salud por firmas multinacionales que fueron posibles gracias a la existencia de conocimientos comunes que se privatizan.

En sus conclusiones Archel y Gómez (2014), consideran que las actuales propuestas de académicos y consultores contienen limitaciones por una falta de comprensión en la dimensión del problema. Asimismo las propuestas de los organismos internacionales de información financiera están orientadas hacia las corporaciones multinacionales, ya que derivan la potestad de otorgar valor al mercado, siendo la prioridad de los inversores y ello genera obstáculos para la supervivencia y competitividad de las pymes.

Es decir, la valoración de las acciones de alguna determinada empresa cotizante en el mercado, reciben un valor otorgado por ese mercado. Esa valoración, cuando está por encima de su valor contable, la doctrina, los usuarios, consideran que incluye a los intangibles. Sin embargo, es una posibilidad negada en las pymes, quienes elaboran la información contable a ser presentada a terceros, bajo normas que no receptan adecuadamente la consideración de los intangibles, especialmente lo referido al capital intelectual. Sin embargo, es oportuno reiterar que bajo el concepto de sistemas integrados nada impide modelar en los informes internos o gerenciales indicadores que contemplen de alguna manera alguna medición de esos recursos.

7) CONCLUSIONES

Los sistemas contables son la aplicación práctica de una disciplina de mayor rango, la Contabilidad. El concepto que se reitera es el relativo a una base de datos, que debe proporcionar información para diferentes propósitos. Esa base, podría ser una única base de datos. Existen algunas restricciones, ya que su diseño se realiza de acuerdo a un modelo contable. En la actualidad, en Argentina existe una restricción de alta significación por los problemas inflacionarios. Asimismo otro aspecto cuestionable en el modelo contable vigente está relacionado con los intangibles, fundamentalmente con el capital intelectual.

El logro de información integrada en el sistema de información de las organizaciones, no tendría limitación tecnológica. Sin embargo, en las pymes, lo que retarda el cambio más que el costo es un aspecto cultural de quienes deciden, porque se subestima la utilidad de inversión en el sistema contable.

Existe una nueva tendencia, que implica un cambio a partir del concepto y necesidad de que las corporaciones emitan informes integrados, que no es lo mismo que sistemas contables integrados. Para las pymes, resulta de interés examinar algunos aspectos de los informes contables con una mirada que refleje las posturas críticas a la Contabilidad. La crítica mayor se refiere a la valoración del capital intelectual porque la producción inmaterial se nutre de elementos subjetivos difíciles de medir. En el sistema neoliberal el mercado tiene la potestad de dar valor a esos intangibles, siendo la prioridad los inversores. Sin embargo las pymes se ven privadas de esa posibilidad.

Bajo el concepto de sistemas integrados nada impide modelar en los informes internos o gerenciales indicadores que contemplen de alguna manera alguna medición de esos recursos. La reflexión final que se pretende realizar es para nuestros alumnos, próximos graduados, que tienen un desafío por delante en relación con este tema, lo cual implica un reto pendiente para el ejercicio de su profesión.

8) BIBLIOGRAFÍA

- Aquistapace, M. 2013. “Análisis de los Segmentos Contables”. Trabajo de Admisión al Doctorado. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Buenos Aires.
- Busco, C., Frigo, M. L., Quattrone, P., & Riccaboni, A. (2013). In *Integrated Reporting*. Springer Science and Business Media.
- Di Ranni, M. (2016). *El sistema contable integrado y el análisis de la eficiencia de las funciones de gestión*. (Tesis Doctoral Inédita). Universidad de Buenos Aires. http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/?c=tesis&a=d&d=1501-1251_DiRanniMA
- Fowler Newton, E. Cuestiones Contables Fundamentales. Ediciones Machi- Buenos Aires 2001.
- Fronti de Garcia, L. y Suarez Kimura, E. (2008). La auditoría y la responsabilidad social y ambiental empresaria en entes con sistemas de información integrados ERP. *Contabilidad y Auditoría N° 28* Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional de Buenos Aires.
- García Casella, C. L. (1992). Corrientes doctrinarias actuales en Contabilidad. Universidad de Buenos Aires.
- García Casella, C. – Rodríguez de Ramírez, M. (2001): Elementos para una teoría General de la Contabilidad. Buenos Aires. Editorial La Ley.
- Horngren C. T., Foster G., Datar S. M., (1996). Contabilidad de Costos, un enfoque gerencial. Octava edición. Prentice Hall Hispanoamericana S.A. México.
- Mejía, E.; Montes, C.; Montilla, O. (2008). Fundamentos Teóricos del Modelo Contable Común para las Pymes de América Latina: Una Alternativa a la Regulación Contable Internacional I.A.S.B. *Estudios Gerenciales Vol. 24*. (Abril-Junio)
- Suarez Kimura, E.B. (2007). Posibles mejoras teórico-tecnológicas aportadas por la Contabilidad a los Sistemas de información de los entes. Tesis Doctoral (Inédita).**
Facultad de Ciencias Económicas- UBA. bajado el
13/08/2014 http://www.econ.uba.ar/www/servicios/Biblioteca/bibliotecadigital/bd/tesis_doc/suarezkimura.pdf.
- Slosse C., Bacher J., Millan R., López Lado D., Servideo F., (1989): Contabilidad para la Gestión Empresarial. Editorial Tesis. Buenos Aires-
- Túa Pereda, J. (2009): Contabilidad y Desarrollo económico. El papel de los modelos contables de predicción. Especial referencia a las NIC'S. *Ponencia presentada en el Simposio “Análisis y propuestas creativas ante los retos del nuevo entorno empresarial.” Universidad ICESI y Revista Estudios Gerenciales, Cali.* http://www.elcriterio.com/revista/ajoica/contenidos_4/contabilidad_y_desarrollo_cali_09.pdf?origin=publication_detail

Viegas, J. C.- Fronti, L.- Chaves, O.- PhalenAcuña, R. (1997). Contabilidad Presentey Futuro. Ediciones Machi-Buenos Aires.