

La enseñanza de la  
contabilidad financiera  
en los libros de texto  
universitarios  
1960-2008



# La enseñanza de la contabilidad financiera en los libros de texto universitarios 1960-2008

Javier Alonso Zambrano Hernández

Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia  
Tunja  
2015

La enseñanza de la contabilidad financiera en los libros de texto/  
Zambrano Hernández, Javier Alonso. Tunja: Editorial UPTC,  
2015. 242 p.

ISBN 978-958-660-231-0

1. Texto universitario. 2. Saber contable. 3. Evolución de la teoría  
contable. 4. Entorno universitario.

(Dewey 378/21).

Primera edición: 2015  
200 ejemplares (papel)

**La enseñanza de la contabilidad financiera en los libros de texto**  
ISBN 978-958-660-231-0

© Javier Alonso Zambrano Hernández, 2015  
© Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia, 2015

Resultado del proyecto de investigación La enseñanza de contabilidad financiera en contexto: teoría,  
regulación y prácticas. Con código SGI: 1223.

Gustavo Orlando Álvarez Álvarez, Rector UPTC

#### **Comité Editorial**

Celso Antonio Vargas Gómez, Mg.  
Hugo Alfonso Rojas Sarmiento, Ph.D.  
Liliana Fernández Samacá, Ph.D.  
Luz Eliana Márquez, Mg.  
Fánor Casierra Posada, Ph.D.  
Jovanny Arles Gómez Castaño, Ph.D.  
Rigaud Sanabria Marín, Ph.D.  
Pablo Enrique Pedraza Torres, Ph.D.

Editora en jefe: Bertha Ramos Holguín  
Coordinadora editorial: Ayda Blanco Estupiñán  
Corrección de estilo: Claudia Amarillo Forero

Libro financiado por la Dirección de Investigaciones de la UPTC.

Se permite la reproducción parcial o total con la autorización expresa de los titulares del derecho de autor.

Este libro es registrado en Depósito Legal, según lo establecido en la Ley 44 de 1993, el Decreto 460 del 16 de marzo de 1995, el Decreto 2150 de 1995 y el Decreto 358 de 2000.

**Citación:** Zambrano, J. (2015). *La enseñanza de la contabilidad financiera en los libros de texto*. Tunja: Editorial UPTC.

#### **Editorial UPTC**

Edificio Administrativo – Piso 4  
Avenida Central del Norte 39-115  
comite.editorial@uptc.edu.co  
www.uptc.edu.co

#### **Impresión**

Grupo Imprenta y Publicaciones  
UPTC - Avenida Central del Norte  
Tels.: (0\*8) 740 5626 - Exts. 2366 - 2367 - Fax 2408  
imprenta.publicaciones@uptc.edu.co  
Tunja – Boyacá – Colombia

Contenido	Pag.
<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>7</b>
<b>CAPÍTULO 1.....</b>	<b>11</b>
1.1 Preguntas de investigación.....	16
1.2 Objetivos.....	16
1.2.1 Objetivo general.....	16
1.2.2 Objetivos específicos.....	16
1.3 Una aproximación a la metodología.....	17
1.4 Criterios de análisis.....	20
1.4.1 Criterios del análisis de datos.....	21
1.4.2 Criterios sobre la relación teoría y libro de texto universitario de contabilidad.....	21
1.4.3 Criterios sobre la relación teoría de la educación y libro de texto universitario.....	23
<b>CAPÍTULO 2.....</b>	<b>25</b>
2.1 La dimensión social de la didáctica.....	32
2.2 Líneas de investigación de la didáctica.....	34
2.3 Investigaciones sobre el libro de texto.....	36
2.4 Los textos universitarios de contabilidad.....	45
2.5 ¿Qué investigar sobre el libro de texto universitario de contabilidad?.....	49
<b>CAPÍTULO 3.....</b>	<b>55</b>
3.1 Las actividades propuestas en los libros de texto universitarios y su relación con la clase.....	57
3.2 Las actividades en los libros de texto universitarios como material de estudio.....	58
3.3 Actividades relacionadas con talleres y ejercicios.....	65
3.4 Actividades de soporte.....	74
3.5 Actividades cognitivas.....	77
3.6 Actividades relacionadas con la evaluación.....	80
3.7 Actividades asociadas a los contenidos, objetivos, logros y competencias.....	83

<b>CAPÍTULO 4</b> .....	89
4.1 Temas en el libro de texto universitario de contabilidad.....	93
4.2 Modelos didácticos de la contabilidad en el libro de texto universitario de contabilidad.....	99
4.3 Integración de diferentes saberes en el libro de texto universitario de contabilidad.....	107
4.4 La representación en los libros de texto universitarios de contabilidad.....	110
4.5 Ejercicio práctico sobre ecuación patrimonial.....	113
4.6 Referencias en los libros de texto universitarios.....	117
<b>CAPÍTULO 5</b> .....	123
5.1 El libro de texto universitario como dispositivo didáctico inmanente en la configuración de la educación contable.....	128
5.2 El libro de texto universitario de contabilidad y el dispositivo explicación-aplicación.....	129
5.3 El libro de texto universitario de contabilidad y el dispositivo observación-comprensión-aplicación.....	137
5.4 El libro de texto universitario de contabilidad y el dispositivo problema-comprensión-aplicación.....	143
<b>CAPÍTULO 6</b> .....	153
6.1 Justificación filosófica de la contabilidad y los autores representativos en el debate.....	162
6.2 Enfoques contables tradicionales.....	170
6.3 Escuelas de pensamiento contable.....	171
6.4 Algunos planteamientos actuales de la teoría contable.....	178
6.5 Antecedentes históricos de la teoría contable en Colombia.....	183
6.6 Referente bibliográfico, saber sabio de la contabilidad.....	184
6.7 Teoría contable y el libro de texto universitario de contabilidad: del saber sabio al saber enseñar.....	187
<b>CAPÍTULO 7</b> .....	193
<b>REFERENCIAS</b> .....	205
<b>ANEXOS</b> .....	211

## **Introducción**

La investigación sobre el libro de texto universitario es un asunto de gran importancia en el contexto educativo. Una de las líneas de investigación de la didáctica, con la cual se busca potenciar el conocimiento para mejorar la práctica, es el estudio del libro de texto. El estudio del proceso de enseñanza-aprendizaje se señala como uno de los objetivos de la didáctica para producir un aumento en la comprensión de un saber. En este contexto, se entiende el libro de texto universitario como un soporte sobre el cual profesores y estudiantes interactúan de distintas maneras, creando situaciones en las que se transmiten y se construyen nuevos aprendizajes, valores sociales, culturales e ideológicos, se desarrollan hábitos de trabajo, métodos de aprendizaje, se integran conocimientos y se estimulan la acción y la reflexión.

En las ciencias naturales y sociales han cobrado gran trascendencia los estudios que tienen que ver con el libro de texto y su incidencia en los discursos didácticos del saber o disciplina objeto de estudio. La gran mayoría se ha desarrollado a partir del análisis de los libros de texto que se usan en la educación básica primaria y secundaria. La presente tesis se inscribe en esta línea de investigación. La precariedad o la poca investigación sobre el tema en el entorno universitario y particularmente en la disciplina contable, hizo que tuviéramos que adecuar o trasponer teorías, métodos e instrumentos adelantados sobre el tema del libro de texto al libro de texto universitario, en este caso, de contabilidad.

Con base en las consideraciones anteriores, se hace necesario develar el recorrido textual y gnoseológico desarrollado en la contabilidad a través del libro de texto universitario, conocer las actividades, las funciones y los dispositivos didácticos que permiten hilvanar el discurso teórico de la contabilidad a través del libro de texto universitario, y encontrar en su construcción las interconexiones problemáticas subyacentes.

Para tal efecto, la estructura discursiva propuesta en la presente tesis se abocará a justificar la investigación, que además de dar cuenta de la difusión del saber contable a través del libro de texto universitario de contabilidad, reitera la preocupación de los gremios educativos y de la profesión por investigar en el

campo de la educación contable. Sería interesante construir una tesis en la línea del libro de texto universitario de contabilidad en el campo de la didáctica a partir de las actividades, las funciones, los dispositivos didácticos y la teoría contable, pero no sin hacer notar que el libro de texto universitario de contabilidad afecta transversalmente la enseñanza de la contabilidad

El presente trabajo es un estudio didáctico del libro de texto, específicamente, del libro de texto universitario de contabilidad, en lo que tiene que ver con las actividades, funciones, dispositivos, corrientes de pensamiento contable. La contabilidad como saber milenario se difunde a través de los libros de texto. En el primer capítulo encontramos un acercamiento a la propuesta de investigación: problema, objetivos de investigación, marcos de referencia (antecedentes y marco teórico, entre otros) y una aproximación al marco metodológico. En el segundo capítulo se delimitan las diferencias entre pedagogía y didáctica, y se halla que en esta última, una de líneas de investigación es la del libro de texto. En el tercer capítulo se trabajan las actividades en los libros de texto universitario de contabilidad. Las funciones del libro de texto universitario de contabilidad se desarrollan en el cuarto capítulo. Los dispositivos didácticos en libro de texto universitario de contabilidad hacen parte del quinto capítulo, y el sexto capítulo hace referencia a los antecedentes y evolución de la teoría contable contrastado en libro de texto universitario de contabilidad.

En este orden de ideas, la investigación servirá como base para analizar la manera como se aborda la enseñanza de la contabilidad en el corpus establecido de libros de texto universitarios especializados en el tema. Vale anotar que los estudios pedagógicos y didácticos sobre la formación y cualificación de los profesores de contabilidad y en general de las ciencias sociales, han cobrado gran relevancia en las últimas décadas. Entre los hechos notables se destacan los foros de educación contable organizados por Red Colombiana de Contaduría Pública (Redfacont), cuyas conferencias centrales están relacionadas con el tema de la educación, los aspectos históricos o epistemológicos, la pedagogía, la didáctica y la formación inicial o la cualificación de los maestros de contabilidad. El tema de la educación, la pedagogía y la didáctica en el campo contable, es discutido en los diferentes eventos académicos y gremiales, nacionales e internacionales. De allí que la presente investigación esté enmarcada en una tendencia muy fuerte y con muchas posibilidades en el campo de la didáctica, no solo a nivel iberoamericano, sino mundial.

Por otra parte, el libro de texto universitario, además de haber desempeñado un papel muy importante en el desarrollo y socialización del saber contable, ha empezado a ser esencial en el surgimiento e institucionalización de la didáctica

como una disciplina teóricamente fundamentada (Badillo, 2004). Además, muchos profesores de contabilidad han criticado el actual modelo de educación contable, que en buena parte ha sido diseñado desde el libro de texto universitario. Desde allí se pretende que se comprendan y expliquen las teorías con respecto a la forma en que se ha construido y desarrollado la actividad contable a lo largo del tiempo, es decir, el libro de texto como un conjunto de representaciones para cimentar la historia y el saber contable como una disciplina o un saber. En este sentido, se considera fundamental investigar el libro de texto universitario de contabilidad, a partir del cual seguramente se promueven modelos de contabilidad y educación, con la intención de poner de presente las principales interacciones entre la actividad teórica o disciplinal de la contabilidad y la didáctica.

Como ya se ha mencionado, en la educación contable, los aspectos pedagógicos y didácticos de la contabilidad y de las ciencias sociales han cobrado gran importancia durante los últimos años en la formación y cualificación de profesores, con miras a fortalecer los procesos de enseñanza-aprendizaje. A esto se suma el análisis de los textos de enseñanza, lo cual también ha despertado mucho interés entre los didactas de las diferentes ciencias.

Por otro lado, y quizá la razón más importante, la contaduría pública como profesión, como campo amplio del conocimiento en el que confluyen diferentes disciplinas fuertemente desarrolladas como la matemática, la estadística, la administración, la legislación, la economía y, obviamente, la contabilidad. Si bien es cierto que la matemática ha adelantado y adelanta investigaciones importantes en el campo de la didáctica, en las demás disciplinas, al igual que en la contabilidad, son escasos los trabajos de investigación en el campo de la didáctica y en la línea del libro de texto universitario de contabilidad.

Lo anterior justifica una investigación en el campo de la enseñanza de la contabilidad donde el libro de texto universitario es un protagonista importante, con el fin de que profesores, estudiantes e investigadores en el campo de la educación y del libro de texto universitario, asimilen la organización interna, las funciones asignadas, los límites del aprovechamiento en el aprendizaje del saber contable y el dispositivo ideológico de la contabilidad, al cual responde el libro de texto universitario de contabilidad.

En el contexto actual, caracterizado por un alto desarrollo de la tecnología, profesiones como la contaduría pública buscan la subsistencia en las ciencias sociales (antropología, sociología, derecho). Es necesario investigar en el campo de la didáctica, a fin de ponerla al servicio de la comunidad docente y preparar a los contadores para enfrentarse a la era del espacio liso o modernidad líquida, como dijera Bauman (2008).



# Capítulo 1

## Una aproximación a los antecedentes del problema

El desbordamiento de programas de contaduría pública en el país (315)<sup>1</sup> permitió que muchos contadores públicos tomaran la decisión de ser educadores, sin tener una idea clara de la función de la educación y sus prácticas pedagógicas. Por tanto, el proceso de formación docente en la contabilidad cumple un papel reproductor y transmisionista de la enseñanza y formas de aprendizaje, olvidando el papel de la educación y la contabilidad como renovadoras de la sociedad. Sin embargo, no se puede negar que en los programas de contaduría pública han llegado a la docencia sobresalientes profesionales e intelectuales de la contaduría. Tampoco se puede desconocer la voluntad de algunos por tratar de rescatar el papel del docente frente a lo que piensa la gran mayoría. Pero han sido eso, sobresalientes académicos, y tan solo eso. Al referirse al tema, Gómez señala:

Otros autores han abordado los problemas de la pedagogía y la didáctica, señalando las profundas debilidades que en tales campos muestran los programas, facultades y esencialmente los profesores que enseñan en Contaduría (por ejemplo, Calvo Aida, Zapata Miguel y Upegui María Eugenia). Aquí, la educación en competencias y la articulación de procesos pedagógicos cifrados en la valoración del trabajo por créditos académicos han sido preocupación en fechas recientes en este campo de problemas. (Gómez, 2005. p.2)

La decisión de un profesional que termina por ser profesor de contabilidad de tiempo completo o parcial, podría obedecer a alguna de las siguientes causas, que se han establecido mediante conversaciones entre colegas sobre el tema: docencia

---

<sup>1</sup> Esta cifra se registra antes del cumplimiento de los requisitos mínimos de calidad, en el marco de fundamentación conceptual y especificaciones del ECAES de contaduría pública (2004-2006, p.50).

por obligación, docencia por accidente, docencia por suficiencia, docencia por burocracia y docencia por convicción. Teniendo en cuenta la motivación de un profesional para ingresar al sector educativo, podríamos responder las siguientes preguntas, ¿Qué sucede en la educación contable en Colombia? ¿Cuál es el profesional contable que estamos formando en Colombia? ¿Qué esperan los estudiantes de sus profesores? ¿Cuál es la bibliografía que se utiliza para las clases? El profesional contable solo establecerá este nuevo rol si reduce el mundo a la medida de la nueva realidad. Al respecto, Henri Lefèvre (1982) en el libro titulado *La comptabilité, théorie, pratique et enseignement*, dice:

El director de la revista especializada *Le comptable*, cuenta que un profesor de matemáticas de un liceo le dijo en una ocasión: ¿Así que usted es contable?, ¿y es capaz de comprender algo? Pues tiene usted suerte, porque yo no he conseguido entender nada de contabilidad a pesar de que me ocupo de enseñarla; y a lo que trato de explicar a mis alumnos, que no deben ser mucho más penetrantes que yo, estos dicen siempre que sí, que lo han comprendido. (Citado por Vlaemminck, 1961, p. 256)

Uno de los grandes vacíos que se presentan en gran parte de la comunidad docente de la contaduría pública tiene que ver con la comprensión del conocimiento contable y, en general, de las fuentes de este conocimiento. “Algunos docentes se adentran con interés en la epistemología de la ciencia social, pero otros, lamentablemente, solventan la cuestión como un mero trámite por el que obligadamente hay que pasar, sin que aprovechen la ocasión para que les quede algún sedimento o al menos la inquietud de la materia” (Pereda, 2000, p. 21).

La enseñanza de la contabilidad a través de libros de texto que nada tienen que ver con la cultura local, es otro de los grandes problemas. Es decir, se estudia y se enseña contabilidad con base en normas nacionales, en su mayoría tomadas de los estándares internacionales. El conocimiento contable necesita ser integrado a su contexto para ser verdaderamente pertinente. Al respecto se afirma:

Nuestros tiempos transcurren en una frenética práctica regulativa impulsada desde los gremios económicos de la educación y auspiciada por las políticas gubernamentales en respuesta a requerimientos de organismos multinacionales comprometidos con sociedades de pensamiento único. Junto a las pretensiones de establecer un lenguaje único para los reportes contables. (Franco, 2002, p.1)

Como decíamos anteriormente, uno de los obstáculos es la comprensión de la contabilidad por parte del maestro. ¡Hay tanto conocimiento, pero comprendemos tan poco! Muchos de los profesores se dedican a enseñar sin comprender lo que enseñan, se limitan a repetir lo que encuentran en los textos, o lo que les enseñaron a ellos. Pero, además, no lo relacionan con la vida, ni con los presupuestos del conocimiento universal.

La comunidad docente contable, en su gran mayoría, desconoce las corrientes educativas y pedagógicas, la propuesta de enseñanza no es una preocupación del docente, y la pregunta por la didáctica no es de su interés. El conocimiento de la técnica contable es lo básico para enseñarla, afirmarían la gran mayoría de los docentes. En efecto, lo que más preocupa es el conocimiento instrumental del curso. No se tiene en cuenta el concepto de educar o de formar. Gran parte de los profesores de contabilidad son contratados bajo la modalidad de la cátedra y son pocos los que se contratan como profesores de planta o de tiempo completo. A los catedráticos, con tan malos contratos, no les interesa construir o pensar la disciplina, la profesión y la universidad. Al respecto se comenta: “Debido a la falta de incentivos, salarios competitivos y recursos para la docencia, las universidades no pueden contar con verdaderos maestros para la enseñanza contable: tienen que utilizar profesores ocupados en múltiples quehaceres, sin dedicación a las actividades intelectuales y de investigación” (Cardona & Zapata 2006, p.41).

Pero, tal vez, el gran obstáculo es la ausencia de la conciencia de sí mismo del educador contable. La autorrealización como sujeto, la capacidad de crítica, la responsabilidad para cumplir con fines y objetivos propios de la educación y el esfuerzo que hacen las sociedades humanas para hacer reales sus aspiraciones, son conceptos que no están claros para la gran mayoría de la comunidad contable docente. Son los sujetos y únicamente los sujetos, a través de la conciencia de sí mismos, los que pueden conocer y decidir sus propios derroteros. Martínez manifiesta sobre este asunto:

No es necesario emprender un diagnóstico detallado del estado situacional de la educación contable en Colombia, para plantear sin mayor dificultad que la acción pedagógica se ha caracterizado por una práctica sin teoría, o dicho de otra manera, una teoría de la práctica de la instrumentalidad. Efectivamente, el docente cuyo papel histórico ha sido el de soporte del saber pedagógico en programas contables, el culto immaculado al empirismo pedagógico, ha conducido al despojo fatal de la posibilidad de la palabra o a una especie – como dice Fernando González – “de la tragedia del proletariado intelectual que va perdiendo la seguridad de su yo”; es decir, el docente es una especie de peregrino de su propio saber.

En los programas curriculares se ha regulado y prescrito el trabajo del docente, que ha rayado en la institucionalización de ciertas actitudes, que moldean una forma estereotipada de ejercicio de la labor pedagógica, rechazando todo aquello que se aparte de esa tradición. (Martínez, 2001, p.117).

Por eso se destacan los docentes con capacidad de creación, con formación académica que les permita identificar y resolver problemas, planear alternativas, analizar los textos que acompañan su cátedra. Docentes capacitados únicamente para cumplir con un programa temático, bajo una orientación instructora de acuerdo con normas preestablecidas en el tema de la contabilidad empresa,

contabilidad financiera, reduciéndola a la teneduría de libros, perjudican la enseñanza de la contabilidad. Los programas que forman bajo los primeros presupuestos son radicalmente diferentes de los que solo cumplen una función capacitadora.

Hay académicos que ven la necesidad de construir miradas más complejas, en las cuales se tengan en cuenta simultáneamente lo local y las dinámicas internacionales, lo lindante y la frontera, lo disciplinar y lo interdisciplinar, y de que se reconozcan como válidos los intereses de los diferentes actores sociales involucrados en los procesos de creación y difusión del conocimiento. Esta no parece ser una preocupación de la gran mayoría de la comunidad docente contable. Al referirse a este aspecto, Mattessich afirma:

En lo pedagógico, la enseñanza contable hace demasiado énfasis en los aspectos técnicos y no se preocupa por relacionar los nuevos logros científicos con el cuerpo establecido de conocimientos contables. Por ello, el estudiante se halla desorientado para expresar la teoría contable en términos de lógica moderna, epistemología y análisis cualitativo. Apenas provee al estudiante lo suficientemente general como para desarrollar el pensamiento flexible que requiere la aplicación del procedimiento electrónico de datos para la solución de avanzados problemas contables. (Mattessich, 2002, p. 4)

El modelo de formación instructorista centrado en los contenidos y su actualización, localizado institucionalmente o espacialmente, centrado en el individuo, en los modelos mentales de captación lineal del conocimiento, pautado, formalizado y especializado, y el proceso de evaluación sustentado en el control, han sido fuertemente cuestionados, no solo desde las actuales reflexiones epistemológicas y los desarrollos tecnocientíficos, sino también desde las distintas concepciones psicológicas del aprendizaje.

La actividad docente debe partir de la revisión permanente de la propia historia de vida del docente, y esta debe estar en consonancia con el desafío que proviene de la complejidad de la realidad de hoy. En este sentido, los académicos deben conquistar sistemas pedagógicos o didácticos que les permitan innovar en procesos de enseñanza-aprendizaje, y revisar y sistematizar sus prácticas.

Ante las transformaciones del contexto económico, social y cultural del mundo contemporáneo, se hace necesario propender a la transformación de la actual función ideológica de los programas de contaduría pública. En efecto, su papel no es otro que el de mantener ocultas las razones que originan la actual crisis social de la profesión. Esta función ideológica también hace posible que la ciencia y la educación que hoy se imparten, funcionen en el rol de servir a los

poderes dominantes en la medida en que las formas de pensar y de actuar de los estudiantes y docentes, reproducen las condiciones de explotación y de atraso cultural, dado que sus concepciones de ciencia, lenguaje, métodos pedagógicos y técnicas difundidas por los profesores, lo permiten y favorecen.

Por ello se requiere que la comunidad académica adelante procesos de transformación cultural que permitan el cumplimiento de principios pedagógicos y de formación permanente en los nuevos contextos en los que se desarrolla el conocimiento científico y tecnológico y, en particular, en lo pertinente a la enseñanza de la disciplina contable y a la investigación en el aula. A esta respecto se dice:

Más de cuarenta años de enseñanza universitaria de la contabilidad han transcurrido desde la irrupción de esta profesión en los claustros académicos colombianos. Los avances en la enseñanza contable y los logros de la contabilidad universitaria nacional son muy modestos. El crecimiento cuantitativo de programas de pregrado y postgrado no se acompaña, necesaria ni proporcionalmente, con logros cualitativos ni disciplinares. El máximo nivel de postgrado ofrecido actualmente, las especializaciones, dan cuenta de una enseñanza aún centrada en el hacer profesional y en la especificidad técnica de los oficios. (Gómez, 2005, p.5)

Lo anterior implica un salto en la organización misma de las relaciones sociales y del conocimiento en los procesos de aprendizaje que requieren nuevos modelos cognitivos sustentados en la reflexión sobre los textos, las guías de enseñanza, los métodos de aprendizaje, el papel de la pedagogía en la formación, y el trabajo colaborativo en la autogestión del conocimiento por parte de la comunidad académica. Esto implica la actualización, profundización, redefinición y reutilización del conocimiento, en ambientes reales, virtuales y de tecnologías de la comunicación, condiciones que permiten la transformación de los saberes y de los contextos socioeconómicos y culturales que demanda el momento presente, en los escenarios locales, regionales, nacionales e internacionales.

Como se ha venido insistiendo a lo largo de este escrito, se asume como muy importante poder analizar críticamente el papel de la educación contable desde el libro de texto universitario de contabilidad. Es necesario recordar que el análisis crítico de los textos de enseñanza es un campo de la didáctica que ha tenido gran acogida en la comunidad de especialistas y que ha llevado a un sinnúmero de trabajos, no solo a nivel de pregrado, sino también de posgrado (especialización, maestría y doctorado). El análisis en cuestión implica aspectos histórico-teóricos, actividades, funciones y dispositivos didácticos. Por ello, fue preciso realizar previamente un estudio histórico que fundamentara la formulación de la siguiente pregunta de investigación:

¿Las actividades, las funciones y los dispositivos didácticos propuestos en los libros de texto universitarios de contabilidad determinan un modelo de enseñanza-aprendizaje y una tendencia de pensamiento contable? De esta se derivan las siguientes:

### **1.1 Preguntas de investigación**

¿Qué tipos de actividades se plantean en los libros de texto universitarios de contabilidad?

¿Cuáles son las funciones de las actividades que se proponen en los libros de texto universitarios de contabilidad?

¿Cuáles dispositivos didácticos se identifican en los textos universitarios de contabilidad a partir de la manera como se plantean los conceptos, las normas, las actividades, los ejercicios y los talleres en los textos universitarios del corpus en estudio?

¿Qué referentes sobre la historia, la epistemología y la teoría contable se socializan en los textos universitarios de contabilidad?

### **1.2 Objetivos**

#### *1.2.1 Objetivo general*

Establecer el papel que cumple el libro de texto universitario de contabilidad en el proceso de enseñanza-aprendizaje en el contexto de la educación contable colombiana, con el propósito de identificar las actividades, las funciones y los dispositivos didácticos que se proponen, como factores claves en su construcción. Además, identificar las escuelas de pensamiento contable presentes en los libros de texto universitarios de contabilidad.

#### *1.2.2 Objetivos específicos*

- Determinar y analizar las actividades en los libros de texto universitarios de contabilidad según: objetos de aprendizaje y actividades, categorías de actividades del saber, campos del saber y actividades, objetos y objetivos de las actividades, competencias de las actividades, referencia de las finalidades.
- Determinar y analizar las funciones de los textos universitarios de contabilidad según: funciones relativas al aprendizaje, funciones de interacción con la vida cotidiana y profesional.

- Identificar los dispositivos didácticos que es posible introducir en la enseñanza de la contabilidad a través del libro de texto universitario de contabilidad. Estos tipos de dispositivos son: explicación-aplicación; observación, comprensión, aplicación; problema, comprensión, aplicación.
- Analizar el contenido de los libros de texto universitarios de contabilidad para determinar la presencia o no de los enfoques de pensamiento propuestos en la teoría contable.

### 1.3 Una aproximación a la metodología

El trabajo se abordó desde la metodología de análisis de contenido. Este método es válido e ideal, pues busca romper con el lenguaje formalizado, artificial, creado, para presentar un sentido propio, un canon de pensamiento de la contabilidad a través de los libros de texto universitarios de la materia.

Bardin (1996) define el análisis de contenido como el conjunto de técnicas de análisis de comunicaciones tendiente a obtener indicadores cuantitativos o cualitativos utilizando procedimientos sistemáticos y objetivos de descripción del contenido de los mensajes, que permitan la inferencia de conocimientos relativos a las condiciones de producción.

Un ejemplo presentado por Bardin (1996) es el de comparar los diferentes países en el mismo sistema de categorías: rasgos y atributos físicos, rasgos de carácter psicológico y rasgos socioeconómicos. Él propone el siguiente método:

*1. Preanálisis.* Señala Bardin (1996) que generalmente esta fase tiene tres propósitos: elección de documentos, formulación de hipótesis y objetivos, y elaboración de los indicadores en los que se apoyará la interpretación terminal. Este es un periodo de intuiciones.

La elección de documentos es clave, ya que son ellos los que se someten al análisis, dependiendo de los objetivos que se formulen, en tanto que los indicadores se construyen en virtud de la hipótesis. Es decir, los objetivos se relacionan con los documentos y la hipótesis con los indicadores.

Para poder culminar esta fase con un buen resultado, Bardin (1996) propone:

- Lectura superficial. Entrar en contacto con los documentos de análisis, proyectándolos en el marco de la hipótesis.
- Elección de documentos. El objetivo determina los documentos. Ejemplo: si el objetivo es “Demostrar que los hombres católicos son infieles”, se deben

seleccionar documentos que respondan a ese objetivo. En esta fase se deben cumplir las siguientes reglas: 1. Regla de exhaustividad: una vez definido el corpus, no se debe olvidar ningún elemento, por ejemplo, editoriales de periódicos que tengan que ver con el tema. 2. Regla de representatividad: determinar la cantidad necesaria de documentos, de acuerdo con un criterio claro. 3. Regla de homogeneidad: los documentos deben ser homogéneos; todos deben ser concernientes al tema. 4. Regla de pertinencia: los documentos escogidos deben ser los más adecuados.

- **Formulación de la hipótesis y de los objetivos.** Es necesario recordar que una hipótesis es una afirmación provisional que se pretende verificar, confirmar o rechazar. Puede partir de una pregunta, por ejemplo, ¿Es cierto que todos los hombres católicos son infieles?, o de una suposición, por ejemplo, en nuestro caso, la ausencia de teoría en los libros de texto de contabilidad.
- **Señalización de índices y elaboración de indicadores.** Los textos son una manifestación aportadora de análisis. Ejemplo, el índice puede ser la mención de un tema o mensaje, es decir, la repetición del tema. El indicador corresponde a la frecuencia de un tema en relación con otros. Elegidos los índices, se procede a la construcción de indicadores, sin olvidar que estos últimos deben ser precisos y fiables. La delimitación del texto en unidades comparables facilita establecer las categorías para el análisis temático, así como la codificación facilita el registro de los datos.
- **Preparación del material.** Antes del análisis, se debe preparar el material, por ejemplo, clasificarlo por medio de equivalencias, fichas, grabaciones, recortes de periódicos, etc.

En nuestro caso particular, se tomaron los libros de texto universitarios de contabilidad y se elaboraron algunas fichas. Además, con base en la teoría educativa y contable, se realizó un análisis de los libros de textos universitarios de contabilidad, teniendo en cuenta el marco metodológico propuesto por Bardin (1996).

*2. Aprovechamiento o explotación del material.* Es la fase del análisis que tiene que ver con la administración sistemática de las decisiones tomadas. Consiste en operaciones de codificación, descomposición o enumeración, en función de lo señalado previamente.

*3. Tratamiento de los resultados obtenidos.* Los resultados deben ser significativos y válidos, y le deben permitir al analista validar el proceso. En este punto, las

operaciones estadísticas, la síntesis, la selección de resultados, las inferencias e interpretaciones, son los elementos más importantes. De aquí se desprenden otras orientaciones para un nuevo análisis, pero también la utilización de los resultados del análisis con fines teóricos o pragmáticos.

*4. Análisis cuantitativo y cualitativo.* En este punto, Bardin (1996) le da autonomía al investigador. Algunos utilizan procedimientos cuantitativos, otros utilizan procedimientos cualitativos, y otros combinan los dos métodos.

Para Bardin (1996), el método cualitativo se caracteriza por la aparición frecuente de los elementos objeto de estudio. En cuanto a lo no cuantitativo, el autor recomienda elaborarlo por inferencia. En el presente trabajo se toman como referencia las actividades, las funciones y los dispositivos didácticos, y se aborda la teoría de la contabilidad y de la educación. La primera, con base en las propuestas de Chua (2009), (tradicional, interpretativa y crítica), y la segunda, en el marco de la educación crítica.

El método cualitativo, según Bardin (1996), presenta características particulares. Las variables se categorizan en campos específicos y no generales. Es importante generar análisis en contextos dentro y fuera del objeto de estudio. Pero el análisis cualitativo, afirma Bardin, también debe caracterizarse por su flexibilidad. Este autor recomienda elaborar pruebas cuantitativas que busquen indicios similares en un campo de estudio específico.

*5. Categorización.* Bardin (1996) define este término como la operación de la clasificación de los elementos objeto de estudio y lo recomienda a través de la analogía, siempre y cuando con anterioridad se hayan establecido criterios claros. También se conoce con el nombre de unidades de análisis o unidades de análisis de registro. Se toma un título genérico y a partir de allí se seleccionan los temas comunes que se trabajan para desarrollar el título propuesto. Señala Bardin (1996) que la categorización depende del tema de la investigación, por ejemplo, si es sobre léxico, definiciones, verbos, expresiones, conceptos y otras categorías tales como las muletillas utilizadas. En nuestro caso particular, seleccionamos categorías conceptuales, y confrontamos las palabras que definen la contabilidad en los libros de texto con referentes teóricos de contabilidad. Bardin recomienda no olvidar que en el análisis de contenido, el mensaje puede estar sometido a una o varias dimensiones de análisis.

La categoría la da, según Bardin (1996), lo que se tiene en común con el tema objeto de análisis. La agrupación depende de la analogía que se pueda establecer en relación con el tema de análisis. Bardin propone dos etapas: el inventario y la clasificación. El primero tiene que ver con la selección realizada

de acuerdo con los criterios y el tema objeto de análisis. En esta etapa se lleva a la papelera lo que obstaculice el análisis. En la segunda etapa se elabora el marco organizacional, los mapas conceptuales, se distribuyen los elementos y se organizan los mensajes.

La categorización es una de las etapas de mayor complejidad, y no es fácil llegar a tener las competencias o la capacidad para categorizar. “Quizás sea un buen analista en principio aquel cuya capacidad de categorizar –y de categorizar en función de un material siempre nuevo y de teorías evolutivas- esté desarrollada”, afirma Bardin (1996, p. 91).

En el caso que nos ocupa, se cruzan dos criterios: las definiciones o comentarios de los textos de contabilidad y la teoría. Para este último criterio se tiene en cuenta la teoría de la educación y de la contabilidad. La primera categoría establecida es la educación, en la cual examinaremos el tema de la didáctica, la pedagogía y el libro de texto. Los temas se analizarán desde el libro de texto de contabilidad, confrontándolos con la teoría contable. Una segunda categoría es la contabilidad. Este tema se examinará desde la definición del libro de texto. Por último, derivaremos de los libros de texto las corrientes o los posibles objetos de estudio de la contabilidad, a la luz de la teoría de la contabilidad.

En relación con lo anterior, la metodología de investigación cualitativa que se ha asumido en la presente tesis, está inscrita en un enfoque específico, denominado interpretativo-crítico (De La Gándara, Gil & Sanmartí, 2002), el cual implica dos etapas: la primera consiste en comprender qué dicen los teóricos contables acerca de la contabilidad. Aspecto que se indagará en fuentes originales y otro tipo de escritos, y se tendrá en cuenta en el estudio histórico-epistemológico. La segunda fase corresponde al análisis de la manera como se didactiza la teoría o la contabilidad en algunos textos universitarios. Este enfoque interpretativo implica, entre otros aspectos, la elaboración de criterios de análisis, la descripción de lo que se halla en los diferentes textos, la selección de citas textuales en relación con los criterios mencionados, la construcción de categorías, la conceptualización y la teorización, es decir, la validación del conocimiento y la formulación de modelos, o sea, la construcción de nuevas realidades.

#### **1.4 Criterios de análisis**

Con el fin de realizar un análisis crítico de los diferentes textos seleccionados, se ha elaborado una serie de criterios (Alzate, Lanza & Gómez, 2005) que se expresan como interrogaciones o afirmaciones acerca de los aspectos del libro de texto. Se plantean tres grandes criterios para analizar los libros de texto de contabilidad:

criterios de análisis de datos, criterios sobre la relación teoría contable y libro de texto universitario de contabilidad, y criterios sobre la relación teoría de la educación y libro de texto universitario. Hay que resaltar que los criterios se han elaborado teniendo en cuenta lo establecido en el marco teórico.

#### 1.4.1 Criterios del análisis de datos

1. Tipo de actividades: se procederá a levantar el inventario de actividades de acuerdo con su denominación. Las categorías que se plantean serán las propuestas por Alzate, Lanza y Gómez, (2005, p.41): *actividades cognitivas, actividades asociadas a las competencias, actividades de evaluación, actividades asociadas al cumplimiento de objetivos o logros, indicadores y estándares, y actividades de soporte* (Tabla 3).

2. Funciones de las actividades que se exponen en los textos universitarios de contabilidad: se pretende asociar las actividades con las funciones y derivar la función que cumplen las actividades en los libros de texto universitario de contabilidad. Las categorías son: *función de transmisión de conocimientos, función de desarrollo de capacidades y competencias, función de consolidación del logro o adquisición, función de evaluación, función de integración de conocimientos, función de referencia, función de educación social y cultural*. (Alzate, Lanza & Gómez, 2005, p.41), (Tabla 4).

3. Los dispositivos didácticos que se pueden identificar. Se requiere el análisis del libro de texto universitario de contabilidad en la relación actividad y contenido del libro de texto universitario. Alzate, Lanza y Gómez, (2005, p.41), proponen tres dispositivos didácticos: *dispositivo didáctico de explicación-aplicación, dispositivo didáctico de observación-comprensión-aplicación, y dispositivo didáctico de problema-comprensión-aplicación*. (Tablas 5, 6 y 7).

#### 1.4.2 Criterios sobre la relación teoría y libro de texto universitario de contabilidad

Los problemas e hipótesis como elementos esenciales en la teoría contable:

Se considera que uno de los aspectos más importantes en el quehacer científico son los problemas, que pueden ser de índole conceptual, técnica, experimental, etc. Igualmente, se asume que la actividad científica se caracteriza por la formulación de hipótesis que pueden ser consideradas como posibles explicaciones a las problemáticas planteadas. En ese sentido, se espera que los textos analizados hagan alusión a los problemas e hipótesis que los teóricos de la contabilidad involucrados en la construcción de esta se plantearon al respecto.

La forma en que proceden los científicos:

Teniendo en cuenta que en el conocimiento se llevan a cabo diversos procesos de investigación, sería apropiado que estos se hagan explícitos en los textos analizados. Por lo tanto, se podría dar cuenta de que la actividad científica se lleva a cabo por medio de métodos, metodologías, técnicas, etc. En este orden de ideas, deberían mencionarse las relaciones entre teoría y práctica, así como el estatus que se le asigna a la experimentación en relación con los trabajos que devinieron en la formulación del libro de texto universitario de contabilidad.

*Quién o quiénes llevan a cabo la actividad científica:*

La actividad científica es hecha por humanos, pero esta se podría asumir desde diferentes ópticas: ¿el quehacer científico es realizado por individuos, parejas, pequeños grupos o comunidades científicas? Así se pretende determinar si en los textos se asume la ciencia como una actividad grupal, individual o por comunidades, con respecto a la formulación teórica de la contabilidad.

Tipos de conocimiento:

Si el conocimiento que se presenta en los libros de texto universitarios de contabilidad prefigura unas técnicas, leyes, es práctico, explicable o emancipativo, y si se explican las acciones en el marco de una teorización en contexto.

Las relaciones entre la ciencia y el contexto sociocultural:

Ninguna investigación científica se lleva a cabo en ausencia de un contexto sociocultural. Sin embargo, mediante este criterio se espera dilucidar cómo se asumen las relaciones entre contabilidad y sociedad en los textos universitarios, teniendo como referente los trabajos de teoría de contabilidad de origen latino. En ese sentido, se podrían vislumbrar diferentes relaciones, tales como: la ciencia y la sociedad son entidades diferentes y rara vez se comunican; los progresos de la ciencia implican progresos en la sociedad; los aspectos sociales orientan la actividad científica; la ciencia se alía con el ejército, el sistema educativo, el sistema financiero, el Estado, etc., para poder desarrollar determinados programas de investigación.

La noción de modelo científico llevado a modelo contable:

Muchos de los saberes científicos se expresan en forma de modelos, los cuales cumplen papeles explicativos, predictivos, comunicativos, etc. Por medio de

este criterio se pretende dar cuenta de cuál es la noción de modelo científico que subyace en los textos universitarios, en relación con la teoría y la práctica contable.

La posición sobre el cambio y la producción del conocimiento científico:

Es evidente que la ciencia ha progresado a lo largo del tiempo, pero ello se puede asumir desde diferentes visiones. Por medio de este criterio sería posible comprender cómo se socializan dichos cambios en los textos universitarios: de manera lineal-acumulativa o por medio de rupturas y bifurcaciones. En ese sentido sería importante reconocer si en ellos se admite que el progreso histórico de la ciencia se da de manera cronológica, anecdótica o, incluso, si se asume una posición ahistórica del desarrollo científico.

El uso de fuentes originales para construir discurso teórico:

Una de las formas mediante las cuales en los libros de texto se construye discurso científico es recurriendo a las fuentes originales en donde se plantearon por primera vez los resultados que condujeron al establecimiento de nuevas teorías. Este criterio permitiría analizar si en dichos textos se hace uso de tales fuentes y qué tipo de papel cumplen.

#### *1.4.3 Criterios sobre la relación teoría de la educación y libro de texto universitario*

Teoría y práctica educativa:

Es posible que en los textos se haga alusión a alguna teoría de la educación, con referencia a la pedagogía, a la didáctica o a la misma educación que contextualiza el texto o inspira su edición.

A qué propuesta educativa responde la organización y presentación del contenido:

Para organizar y presentar didácticamente el contenido referido a la contabilidad, los textos universitarios pueden recurrir a la historia y a la teoría de la contabilidad, por ejemplo, para hacer ciertas conexiones entre diferentes problemas que estuvieron directamente ligados a una teoría de la educación, positivista, interpretativa o crítica.



## Capítulo 2

# Didáctica, pedagogía y libro de texto universitario: una mirada de otro modo

Se piensa que la educación es trascendental, pues a través de ella se logra adquirir y dar forma superior a los conocimientos. Se cree igualmente que la educación es un sistema de enseñanzas y aprendizajes permanentes que tiene por objeto mostrar un panorama completo sobre la elaboración del conocimiento científico y los métodos para alcanzarlo. Los saberes se entrelazan entre la teoría y la práctica, y a la escuela se va para aprenderlos (Zambrano y Palacios, 2013).

El propósito de la educación es históricamente el de transformar la sociedad, ejerciendo dominio sobre la naturaleza, desarrollando la producción de bienes materiales y servicios, y transformando las relaciones sociales, es decir, la cultura. Sin embargo, la educación, y particularmente la educación superior, deben permitir y contribuir a que el sujeto se transforme, a que pueda diferenciar los conocimientos científicos de los cotidianos y precientíficos, y a que logre comprender su profesión o disciplina. La comprensión de un campo del conocimiento da lugar a que el sujeto interactúe entre lo cotidiano y lo científico (Zambrano y Palacios, 2013).

La didáctica es una reflexión sobre la enseñanza y el aprendizaje. Al respecto, Camilloni afirma:

La didáctica es una disciplina que habla de la enseñanza y, por ello, que se ocupa del estudio y el diseño del currículo, de las estrategias de enseñanza, de la programación de la enseñanza, de los problemas de su puesta en práctica y de la evaluación de los aprendizajes y de la enseñanza. (Camilloni, 2007, p. 18)

Como se mencionó, en la didáctica se presentan diferentes enfoques, dependiendo del saber y la concepción que se enseñe. Además de las líneas o campos de investigación de la didáctica expuestos en los párrafos anteriores, la didáctica también contempla el estudio de la transposición didáctica, la metacognición, el salto conceptual, el saber previo de los estudiantes y la modelización, sobre todo en cursos tan numerosos como los que encontramos en los salones de nuestras instituciones de educación.

Se intenta caracterizar brevemente la pedagogía y la didáctica. De la segunda se sabe que se inicia como una disciplina emergente en plena lucha por avanzar hacia la ciencia. Se distingue en ella el interés por la investigación en la enseñanza. Permite circunscribir el aprendizaje de una disciplina, diferenciar el que sabe del que no sabe, y si no sabe, indagar por qué no sabe. Señalaremos, entre otras, las siguientes características:

- La dependencia en que se halla el desarrollo de la didáctica con respecto a un saber específico, constituye la principal fuerza motriz o fuente de su avance.
- La relativa independencia de la didáctica para ofrecer modelos de aprendizaje de un determinado saber. Cualquiera que sea el problema en la práctica de la enseñanza, su solución puede llevarse a cabo tan solo después de iniciar el estudio del fenómeno en el aula de clase.
- El perfeccionamiento continuo de modelos e instrumentos como proceso que se reflexiona permanentemente, orientado al aprendizaje de un saber específico. Cada etapa más elevada del proceso surge de las etapas precedentes, conservando todo lo que ha sido valioso para el proceso de enseñanza-aprendizaje.
- El desenvolvimiento del proceso de enseñanza-aprendizaje no es lineal, ni acumulativo de manera estricta; la complejidad de este involucra diferentes campos del saber, como son la psicología, la sociología, la lingüística, la pedagogía y el saber específico.
- La investigación en el aprendizaje de una disciplina similar puede ser útil para emprender la investigación del aprendizaje de la disciplina objeto de estudio.
- Los resultados de los procesos enseñanza-aprendizaje deben estar abiertos a la crítica, opiniones y evaluaciones permanentes de forma franca y espontánea de los distintos actores.

- Los estudiantes son protagonistas importantes, los profesores son los conductores del proceso de enseñanza-aprendizaje (Zambrano y Palacios, 2013. P. 60).

Finalmente, no se puede dar la enseñanza sin aprendizaje. Por tanto, se hace necesario investigar la enseñanza y el aprendizaje, y diferenciar entre el profesor que enseña una disciplina y el didacta de la enseñanza, que investiga sobre la enseñanza de la disciplina.

Por otra parte, en la pedagogía los conocimientos interactúan con el medio propio de cualquier individuo, determinado por la información, por la cantidad de voces que escucha desde la infancia y por la cultura en la que le tocó nacer. Esto se relaciona con el pensamiento y con las cosas más simples y constituye la condición necesaria para que dichas cosas se orienten adecuadamente en el mundo que nos rodea. Los niños poseen conocimientos elementales y cotidianos desde muy temprano. Cada individuo adquiere en el transcurso de su vida numerosos datos sobre el mundo exterior y sobre sí mismo. En este contexto, la formación se asocia a la pedagogía, es una práctica filosófica. Pedagogo es el niño, es el amigo, es el vecino, es el libro, es el vídeo, es el maestro, es la madre, es el padre, es la polifonía de voces que se tejen en las relaciones que nos tocó vivir.

Germán Vargas Guillén tiene varias explicaciones en cuanto a la similitud entre las palabras pedagogía y formación, o mejor, en cuanto a la relación que existe entre estos dos conceptos. La que figura en el texto *Formación y subjetividad* (2007b), capítulo *Constitución del sujeto y constitución subjetiva de mundo: de los límites de la detrascentualización*, es la de la formación como un asunto filosófico de la pedagogía. Vargas cita a Habermas para explicar el giro trascendental kantiano que tiene que ver con la necesidad de una superación según la cual es el mismo sujeto el que establece las condiciones bajo las que él puede ser afectado sensiblemente por el “mundo”.

Si se tiene en cuenta que las cosas como se nos aparecen deben concordar con la imagen que nos formamos previamente de ellas, y que el mundo de los objetos depende tan solo de la experiencia creativa del sujeto sin que intervenga el entorno o contexto, podemos pensar que las representaciones son plenamente subjetivas. Vargas Guillén, refiriéndose a la experiencia en el mundo de la vida, dice: “El mundo es inmanente a la conciencia en su darse con sentido para la experiencia subjetiva” (Vargas, 2007b, p. 12) y explica que no es que no exista un mundo, sino que él depende de la configuración del sujeto, de sus experiencias, del entorno que lo rodea, del asiento cultural y social en el que crece el sujeto, de sus gustos e intereses. Es la conciencia del sujeto la que define la formación:

Soy la voz de mi madre que me sigue hablando desde la distancia de mi infancia o las formas de vida que aprendí anónimamente de mi padre; están en mí todas las voces que me han impactado en los libros que han marcado mi manera de pensar; soy todos los recuerdos que van haciendo de mí lo que he llegado a ser. Soy la cantidad de revelaciones que me han hecho sobre mí mismo la voz de mis amigos, incluso de mis malquerientes. (Vargas, 2007b, p. 15)

En el contexto anterior, pedagogía y formación van de la mano. Todo individuo encarna, por lo menos en parte, la cultura que le tocó vivir, y en él están las costumbres religiosas, familiares, locales, tecnológicas, científicas, etc. La pedagogía y la formación no jerarquizan un conocimiento sobre otro; no es más importante un conocimiento científico que el religioso o el artístico. No tiene sentido para la pedagogía, desde un modo de conocimiento, sentenciar o justipreciar a otro en la narración del mundo de la vida. La formación no es un monopolio de las instituciones educativas que influyen de alguna manera en la formación integral del sujeto.

En la sociedad actual el sujeto también se autoeduca fuera de los muros de la escuela, es la polifonía de diferentes voces: la lectura no dirigida, los diversos canales de transmisión de cultura, medios de comunicación, internet, telefonía celular, la relación informal con adultos, los viajes, la asimilación de experiencias laborales, etc. Hay pues, al margen de la escuela, un enorme campo de oportunidades de autoformación, híbrido y complejo, que se encuentra permanentemente en la vida cotidiana y en la interacción social. La pedagogía la vivimos en la permanencia a largo del mundo de la vida.

Por otra parte, Develay (1998, p. 265-266), citado por Miguel Ángel Gómez *et al.* (2005, p. 82), comenta que la pedagogía y la didáctica se aplican en los procesos de adquisición y de transmisión de saberes. Aclara que la primera se interesa en el saber, y la segunda se interesa en estudiar la relación profesor-saber-estudiante. En esta relación hay un encuentro; convergen no solo el saber o la disciplina que se enseña, sino también interactúa la pedagogía, la formación, el mundo de vida que les tocó vivir a estudiantes y profesores.

De lo anterior nos surgen las preguntas: ¿Cómo logra la educación que el conocimiento se comprenda y se transforme? ¿Cómo consigue el estudiante el aprendizaje? Las representaciones de sí mismo, el proyecto de vida, el análisis de las condiciones socioculturales que rodean un aula de clase, por ejemplo, la explicación del sistema de valores, de los conceptos y de los procedimientos que eventualmente llevaron al estudiante a unos determinados resultados siguiendo estrategias particulares, son temas que preocupan a la pedagogía. En tanto, la didáctica se define como la teoría de la enseñanza y se concibe a partir de una definición programática, como una ciencia social. (Camilloni, 2007, p. 13)

En las últimas décadas se ha escrito bastante acerca de la didáctica, se ha llegado a discutir si hay realmente un camino cuya ruta garantice el acceso seguro al aprendizaje, si hay una didáctica general para todas las disciplinas o si para cada disciplina existe una didáctica específica, de acuerdo con el objeto de estudio de la disciplina. La didáctica es considerada por algunos como la ciencia del diseño (Adúriz-Bravo, 2007). Cada disciplina busca elaborar teorías y métodos contrastables en la enseñanza y el aprendizaje. La didáctica se convierte en el medio específico de investigar la enseñanza de una disciplina.

La didáctica pone en el centro del proceso educativo al maestro (Tamayo, 2007), a pesar de que la formación docente no tiene las exigencias académicas de otras profesiones y de que la sociedad en general considera que enseñar es algo fácil, que solo es cuestión de saber algo de lo que se va a enseñar; así, cualquiera que estudie una disciplina puede ser profesor. Un rasgo esencial de la didáctica es su práctica, es decir, la enseñanza de un saber, la agrupación de este, el orden según determinados principios teóricos. Una disciplina con conocimientos dispersos, que no logre unirse bajo un sistema que guarde conexión, seguramente no logrará la comprensión del campo específico de conocimiento. El fundamento de la didáctica radica en la pregunta por la enseñanza de un determinado saber y sus procedimientos. El saber hacer de la didáctica integra la disciplina o saber, la sociología de la educación, la psicología cognitiva, la lingüística, la pedagogía y la informática educativa.

Cada ciencia tiene su etapa de formación. Según Tamayo (2006), la didáctica como materia por investigar, determina la comprensión y la transformación de la realidad del aula, donde los conceptos que se construyen son los de aprendizaje y enseñanza. Para lograrlo, los estudiosos de la didáctica vienen construyendo teorías y métodos que diferencien los conceptos anteriores y que seguramente permitirán explicar los diferentes casos. La didáctica busca identificar prejuicios, obstáculos, contextos, procedimientos, lenguajes, creencias y valores que se dan en los procesos de enseñanza-aprendizaje.

La conexión lógica entre un saber específico, el maestro y el alumno, es la didáctica; es la vía que permite comprender el conocimiento. Por eso, el resultado de esta mediación se manifiesta como el conocimiento de los procesos de enseñanza por parte del profesor y la adquisición por el sujeto estudiante de un conocimiento con el fin de contribuir a transformar la sociedad. Tamayo manifiesta: “La esencia en el estudio de la didáctica de las ciencias la constituyen las múltiples relaciones posibles de establecer entre la triada Maestro-Saber-Alumno” (Tamayo, 2006).

La ciencia se podría categorizar en lo general y lo específico. En la didáctica, lo general debe ser la profundización de nuevas teorías y métodos que fundamenten

las escuelas de enseñanza-aprendizaje de todas las disciplinas. Para Camilloni (2007), la didáctica general tiene que ver con los campos del conocimiento, niveles de educación, edades y tipos de establecimientos. “La didáctica general constituyera el tronco del que, como ramas, derivan las didácticas de las disciplinas” (Camilloni, 2007, p. 25). Lo específico necesariamente tiene que ver con la investigación de la enseñanza del saber objeto de estudio, con el campo de conocimiento definido, es decir, demarcado por un objeto de estudio, sus métodos, temas, estructuras de conocimiento y prácticas de la enseñanza de un saber.

Camilloni (2007) caracteriza la didáctica específica a partir de una delimitación de regiones particulares del mundo de la enseñanza: didáctica en los distintos niveles del sistema educativo, según las edades de los alumnos, específicas de las disciplinas, según el tipo de institución, según las características del sujeto. Son muchos los campos de la investigación de las didácticas específicas.

Las particularidades de la didáctica dependen de los rasgos específicos de cada uno de los saberes cuyo contenido se refleja en los diferentes modelos. Estos se hallan tan íntimamente relacionados con el saber específico, que cada paso importante en el desarrollo del proceso suele dar lugar a nuevos modelos o prácticas. Por eso, el carácter general que ofrecen en su desarrollo los métodos didácticos es utilizado por una u otra disciplina.

Al respecto, Camilloni (2007) presenta cinco tesis donde dialogan las didácticas generales con las didácticas específicas: la relación entre la didáctica general y las específicas no es jerárquica; la relación de la didáctica general y la didáctica de las disciplinas está basada en la igualdad y la cooperación constructiva; la relación entre la didáctica general y la didáctica de las disciplinas es necesaria y mutua; el rol de la didáctica de las disciplinas con respecto a la educación no solo es mediacional, sino también independiente, con sus propias contribuciones; y el modelo de didáctica general es más comprensivo; el de la didáctica de las disciplinas se desarrolla con más detalles en razón de su especificidad.

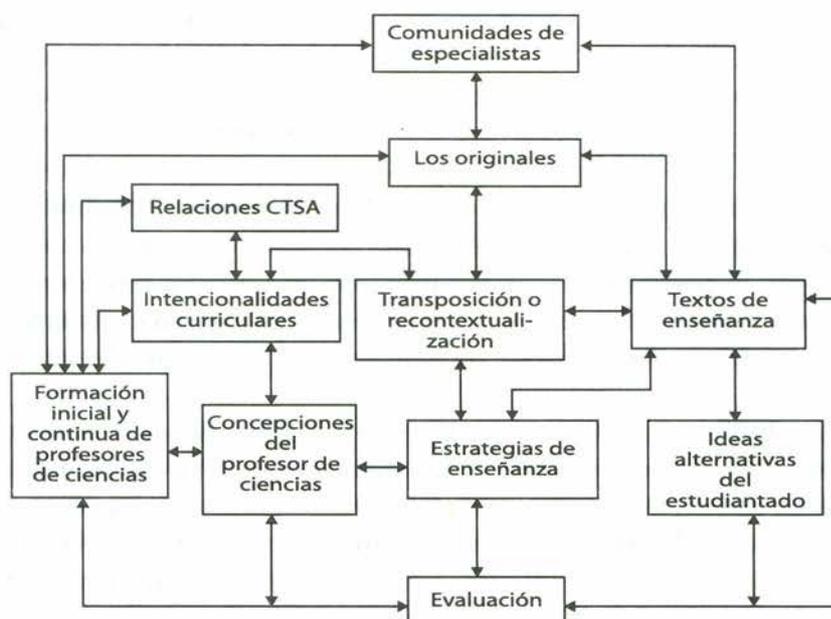
La didáctica se concreta en diferentes formas, poniendo de manifiesto una u otra faceta de la conexión que existe entre los fenómenos del aula de clase y el aprendizaje de una disciplina determinada. Los diferentes campos del saber seguramente utilizarán métodos generales pero, en un grado importante, se tendrán que revisar las particularidades del saber específico, es decir, que la didáctica contemplará métodos generales, pero al mismo tiempo cada uno de los saberes monta su estructura compleja propia. En una primera etapa, indaga sobre el conjunto de acciones que se ventilan de manera estable en las distintas disciplinas, y en la segunda, el especialista intenta responder a las cuestiones ligadas con el acto de aprender y de enseñar un saber o una disciplina específica. (Zambrano, 2005)

Dentro de las didácticas específicas encontramos lo que llamamos didácticas singulares, que se refieren al estudio de una disciplina cualquiera cuando se descubre en la marcha que no todos la aprenden de la misma forma y que seguramente es necesario identificar fases, gustos, concepciones, errores conceptuales, prácticas, etc. En este recorrido, a la didáctica le corresponde el conocimiento de los diferentes fenómenos que se dan en el aula de clase, descubrir la esencia del aprendizaje en un determinado saber. La didáctica realiza, a través de la observación, la hermenéutica del desarrollo del aula de clase como un conjunto donde todo cambia y está interrelacionado, reconstruyendo el cuadro objeto de trabajo y las fracciones o variables presentadas en el desarrollo del curso.

Tamayo (2007), refiriéndose a la enseñanza de las ciencias, manifiesta: “La enseñanza actual requiere abordar de manera integrada los conocimientos y dar posibilidad tanto para quienes están interesados en las ciencias como aquellos que no lo están”. La didáctica pretende construir el cuadro del aula de clase en su conjunto y en su concreción. Esa es una de las manifestaciones del objeto de estudio que preside el desarrollo de la didáctica. La diversidad cualitativa de la realidad que se manifiesta en el aula de clase y la práctica social son los factores que determinan internamente los numerosos planos que presenta el proceso de enseñanza-aprendizaje, sus diferentes procedimientos, métodos y las distintas esferas que se dan entre la relación del maestro, el estudiante y un saber específico, que se manifiestan de forma diversa en las sucesivas etapas en el proceso de la aprehensión del conocimiento.

Los procedimientos fundamentales y más generales de la didáctica serán los teóricos, y los específicos deben ser determinados por las disciplinas. Los dos están interrelacionados, se presuponen uno a otro y se condicionan mutuamente. El camino del aprendizaje de un saber específico va del estudio del fenómeno directo de lo que sucede en un aula de clase, a las distintas fases que se deben recorrer para encontrar el camino de la enseñanza-aprendizaje.

Ubicados en el fenómeno que se estudia en el aula de clase, se analizan y se sitúan las condiciones previamente establecidas. La comparación y la medición constituyen un caso particular que consiste en un procedimiento especial que permite hallar información cualitativa de aplicación general e individual. Para el avance de los procesos de enseñanza-aprendizaje es muy importante establecer nuevos hechos. Su interpretación da lugar a la construcción de nuevos modelos, eslabón fundamental del proceso. El desarrollo de la didáctica está ligado al descubrimiento de nuevos modelos de enseñanza-aprendizaje. Los modelos didácticos se mueven permanentemente entre la inagotable riqueza de variables que se dan en la relación maestro, alumno y saber específico.



**Figura 1.** Modelo para la didáctica de las ciencias

Fuente: Gallego (2004)

## 2.1 La dimensión social de la didáctica<sup>2</sup>

La didáctica necesariamente es un fenómeno social complejo que incluye diversas facetas relacionadas con otros numerosos fenómenos de la vida social. La didáctica como ciencia en formación<sup>3</sup> constituye una parte integrante del sector educativo y, por tanto, de la sociedad. Si la didáctica no puede surgir ni desarrollarse al margen del sector educativo, tampoco este, en una fase alta de su desenvolvimiento, puede existir sin la didáctica. El sentido social de la aparición y el desarrollo de la didáctica consiste en dar satisfacción a las necesidades que plantea la educación en torno de la enseñanza y el aprendizaje.

En el aprendizaje de un determinado saber, en la orientación que ha de seguir la didáctica en su desarrollo y los temas que ha de tratar, en el carácter que ha de tener la utilización de sus logros, influyen notablemente numerosos hechos sociales. Son decisivos las necesidades de profesionales que comprendan un saber, la práctica que adelanten los sujetos en los diferentes escenarios sociales, el desarrollo económico de la sociedad, la transformación social permanente,

<sup>2</sup> Texto publicado en el libro modelo curricular holístico por Zambrano y Palacios 2013, con algunos ajustes del autor

<sup>3</sup> Gil, Carrascosa y Martínez (1999) citando a Aliberas, Gutiérrez e Izquierdo, apoyados en Toulmin, manifiestan: "...la comprensión humana y en su concepción de las disciplinas científicas como empresas racionales en evolución concluyen: 'Estamos asistiendo al nacimiento de una nueva disciplina, la didáctica de las ciencias'"

las distintas formas de conciencia social, el impacto del sujeto en la cultura y el mismo cambio permanente en el sector educativo. Todos ellos plantean a la didáctica de las ciencias determinados problemas en la formación. El aprendizaje de un saber aparece como el centro de los resultados del proceso.

El ejercicio profesional es la esfera de aplicación del aprendizaje y, en este sentido, constituye la extensión social de la didáctica. Ejercer una profesión u oficio es uno de los criterios para la validación de los resultados de un buen proceso de enseñanza-aprendizaje. La historia de la educación muestra que después de terminado un ciclo de formación, los que comprendieron un determinado saber encuentran su aplicación en el ejercicio de su trabajo<sup>4</sup>.

Si se hunde en el practicismo estrecho de seguir repitiendo y reproduciendo las prácticas educativas con las que seguramente nos formaron a todos, perjudica la didáctica, sobre todo a los procesos de aprendizaje, ya que limita la transformación de los sujetos a la estrecha vía de no saber qué hacer con los conocimientos que se reciben en el aula de clase, es decir, qué quiere decir conocer en contabilidad (Arca, Guidoni & Mazzoli, 1990).

Por el contrario, cuando la didáctica no se siente obstaculizada por estos marcos, es capaz de descubrir en el desarrollo de los procesos de enseñanza-aprendizaje, propiedades y relaciones que ofrecen en perspectiva la posibilidad de utilizar el saber específico en la práctica de un modo más multifacético.

Aunque cada saber maneja sus propios intereses sociales y cumple con la necesidad de solucionar un problema social, la didáctica tiene, sin embargo, un carácter relativamente independiente y una lógica interna en su desarrollo. Particularmente su preocupación es el estudio de los fenómenos del aprendizaje en el aula de clase, pero esta relativa independencia no la aparta de su misión social.

El desarrollo de la didáctica conduce a la apropiación y comprensión del conocimiento, lo que da lugar a una sociedad civil más inteligente, autónoma de sus propias decisiones y, lo más importante, que sabe qué se hace con el conocimiento. Seguramente una sociedad mediada por personas cultas se concreta en una sociedad con mejor calidad de vida. El conocimiento influye no solo indirecta, sino también directamente en toda la vida moral de la sociedad.

Cuando la didáctica es una preocupación del maestro, se convertirá cada vez más en el contenido ético del proceso de enseñanza-aprendizaje, viéndose plasmados

<sup>4</sup> En el documento *Una explicación didáctica a la formación de competencias*, Silvia Cruz Baranda (2000) ve en la didáctica el desarrollo de competencias para la capacidad de análisis, crítica, razonamiento y formación para la vida ciudadana.

sus avances en las innovaciones tanto en el mismo proceso como en la disciplina de estudio.

Este proceso se lleva a cabo a través de muchos caminos y, ante todo, se fundamenta en la sistematización permanente del desarrollo del proceso de formación. La construcción de instrumentos y modelos cada vez más adecuados es lo que permite el desarrollo y la transformación de sujetos y sociedad. La didáctica se transforma en un concepto útil para la sociedad por medio de la búsqueda de nuevas fuentes de trabajo, la utilización de nuevos modelos, la utilización de instrumentos, el estudio de los fenómenos del aula de clase, perfeccionando los modelos permanentemente, llenándose de información y elevando su nivel cultural y científico.

La finalidad social de la didáctica consiste en el aprendizaje de un determinado saber, en facilitar el uso del conocimiento, elevar la participación del individuo en la sociedad y perfeccionar las relaciones sociales. Gracias a la didáctica, la educación actual se pregunta por aprendizajes significativos, propicia reformas curriculares en los centros educativos, los docentes cuestionan su papel como educadores, se propicia la apertura de nuevos métodos de investigación, todo con el propósito de disminuir la tensión entre sujeto y aprendizaje. Al respecto, Camilloni manifiesta:

La didáctica renace hoy cada día sobre la base de la crítica a los ocho supuestos que he enumerado. Porque pensamos que siempre se puede enseñar mejor, que es necesario revisar permanentemente los currículos; porque es necesario seleccionar y usar estrategias de enseñanza y crear nuevas maneras de enseñar y de evaluar; porque tenemos un compromiso de lograr que todos los alumnos aprendan y construyan toda clase de saberes que les son indispensables en la vida personal, en sus relaciones sociales, como ciudadanos, y como trabajadores; porque para fundamentar seriamente las decisiones y las prácticas pedagógicas es necesario integrar los aportes de diferentes disciplinas así como realizar investigaciones en el campo específico de la enseñanza; y porque la reflexión debe acompañar sistemáticamente todas las tareas relacionadas con la acción de enseñar, es que afirmamos que es necesario contar con una teoría didáctica madura, seria, rigurosa y dinámica. (Camilloni, 2007, p. 21, 22)

## 2.2 Líneas de investigación de la didáctica

Para dar cuenta del estatuto científico de la didáctica, Tamayo (2007) caracteriza la didáctica como una disciplina emergente, pues cumple con algunos de los requisitos de disciplina científica. Tamayo (2007), citando a varios autores, establece el origen de la didáctica como conocimiento disciplinar en la década de los años cincuenta, pensando en la transformación de la enseñanza tradicional de las ciencias.

Vázquez Alonso (2007) propone investigar y explorar caminos alternativos. Refiriéndose a la didáctica de las ciencias, plantea las siguientes líneas de investigación:

- **Aprendizaje.** En ella se pretende pasar del conductismo al constructivismo social. También toca temas como el estudio de las concepciones del estudiante y el aprendizaje conceptual, las nuevas perspectivas en el lenguaje de las ciencias, aspectos culturales, aprendizajes a través de modelos y de modelización, investigación científica para niños y jóvenes, las teorías de la adquisición de conocimiento, además del estudio de la epistemología de los estudiantes sobre el conocimiento científico.
- **Enseñanza.** Esta línea se ocupa de las temáticas: tendencias en la enseñanza de la ciencia, calidad de la enseñanza, enseñanza y aprendizaje como actividades cotidianas, enseñanza para entender la ciencia, enseñanza para el cambio conceptual, tareas y problemas, y el laboratorio escolar.
- **Tecnología educativa.** La preocupación de esta línea toca los siguientes asuntos: el impacto de la tecnología en la educación, aprender con tecnología, el computador y la investigación científica, integración de experimentos y modelos por tecnologías avanzadas, y la tecnología como motivadora.
- **El currículo.** Se ocupa de aprendizajes cooperativos, transformación de metas y resultados, estrategias de aprendizajes cíclicos, educación medioambiental, presencia de disciplinas, contextos interdisciplinarios, ciencia, tecnología y sociedad (CTS), y ciencia humanista.
- **Ambientes de aprendizaje.** Esta línea presenta las siguientes materias: evaluación y efectos, el factor profesor en el clima social del aula, ambientes de laboratorio, y mobiliario.
- **Formación del profesor.** Se dedica al profesor como aprendiz, al conocimiento y comprensión del curso, a las actitudes y creencias del profesor en el tema del curso, al desarrollo didáctico de los profesores, a la perspectiva internacional, a la epistemología y contexto en la investigación, y a los profesores como investigadores.
- **Evaluación.** Esta línea toca temas como la valoración del aprendizaje, las oportunidades de aprender y los resultados, los problemas y las prácticas de evaluación, la valoración y la mejora del aprendizaje de los estudiantes, las evaluaciones en gran escala, evaluación del desempeño por tareas, y la evaluación por procesos.
- **Equidad.** Se trabajan los siguientes temas: estrategias de evaluación equitativas, proyectos de equidad, diversidad étnica, mujeres, indígenas y superdotados.

- **Historia y filosofía.** Trata temas como la naturaleza de la ciencia y su enseñanza, historia y filosofía de la ciencia, cambio conceptual en el aprendizaje de la ciencia, sus valores y prácticas en el aula.
- **Métodos de investigación.** La última línea propuesta por Vázquez (2007) agrupa los siguientes temas: métodos y procesos de investigación, métodos cualitativos, análisis del lenguaje, investigación crítica, investigación en metacognición, modelos, procesos, y estructuras y medidas.

Gil, Carrascosa y Martínez (1999) identifican las siguientes líneas de investigación:

1. Concepciones alternativas de los estudiantes con respecto al campo de estudio.
2. Resolución de problemas.
3. Las prácticas de laboratorio didácticas de los profesores.
4. El diseño curricular.
5. Las relaciones ciencia, tecnología, sociedad y ambiente (CTSA).
6. La evaluación de la ciencia.
7. La formación del profesorado.
8. Cuestiones axiológicas y la didáctica.

Gallego (2004) muestra unos campos o líneas de investigación, en algunos casos diferentes a los presentados anteriormente, tales como: la formación continuada de profesores; las concepciones epistemológicas (e históricas), pedagógicas y didácticas, entre las cuales se destacan la enseñabilidad y la enseñanza; las ideas alternativas de los estudiantes; la confiabilidad de los textos de enseñanza, campo en el cual serían pertinentes preguntas como: ¿Qué concepciones manejan los libros de texto y para qué contextos sociales, culturales, políticos y económicos? ¿Cómo se relaciona un determinado saber con las organizaciones? ¿En qué escuela se inscribe un determinado libro de texto de un saber específico? ¿A qué concepción didáctica llevan los libros de texto a estudiantes y maestros?; el problema de la evaluación; relaciones CTSA; el currículo y la comunidad especialista, que se refiere a la comunidad académica, a los estudiosos de la didáctica.

La presente tesis se desarrolla en la línea de investigación sobre textos universitarios propuesta por los investigadores de la didáctica. El problema que se plantea tiene que ver con las actividades, las funciones, los dispositivos y la teoría contable en los libros de texto universitarios de contabilidad.

### 2.3 Investigaciones sobre el libro de texto

Se asumen como trascendentales las investigaciones que se han realizado sobre el libro de texto. En este sentido se hará referencia, en primer lugar, al trabajo que desarrolló Egil Borre Johnsen (1996) con respecto a la investigación científica sobre el libro de texto.

En primer término se menciona su obra *Libro de texto en el calidoscopio*, en donde se presenta un estudio crítico de la literatura y la investigación sobre textos escolares. El estudio también puede considerarse como un aporte en el camino hacia ver el libro de texto como disciplina universitaria.

Vale la pena destacar que Borre dedica los capítulos a exponer las investigaciones históricas, las tradiciones de la investigación ideológica, el uso de los libros de texto y el desarrollo de estos. Es decir, recorre las diferentes instituciones que investigan sobre el libro de texto, desde el instituto Gerge Eckert de Braunschweig, una de las instituciones más antiguas dedicadas a este tema, pero también describe los resultados de las investigaciones en instituciones más recientes. El autor deja en claro el aumento rápido de investigaciones sobre los textos educativos como un campo importante de investigación, y es precisamente sobre este campo que se desarrolla el tema de la presente tesis.

En *Libro de texto en el calidoscopio* (1996), Borre analiza 600 títulos que revelan los resultados de investigaciones sobre el libro de texto en diferentes disciplinas, precisando que la investigación sobre libro de texto no se puede considerar como una disciplina autónoma.

En los antecedentes, le da un lugar literario al libro de texto, afirmando que el tema se origina al final de la primera guerra mundial y que el análisis del mismo incluye todos los aspectos de materias en las cuales el método de análisis debe ser interdisciplinario. Afirma que el libro de texto carece de un cuerpo teórico propio que le dé el estatus de disciplina.

Describe que en países como la antigua Unión Soviética y la antigua República Democrática Alemana, el libro de texto constituyó la base fundamental de la didáctica. Hay un grupo heterogéneo de interesados en su edición: especialistas, autores, editores y autoridades. Igualmente, hay diversos usuarios: maestros, estudiantes y padres. Para cada grupo, el interés es diferente.

En relación con la pregunta ¿Qué es un libro de texto? Borre (1996) muestra una diversidad de posturas en su definición: el libro de texto como instrumento producido para el uso de secuencias de enseñanza, en el que se deben distinguir, libros de texto y libros escolares. A los primeros los define como libros escritos exclusivamente para la enseñanza, y a los segundos como libros empleados en la enseñanza. Relata que el término “libro escolar” surge por primera vez en inglés, en el año de 1750, en tanto que “libro de texto” emerge en el año de 1830.

Otra de las definiciones presentadas por Borre (1996) es la del libro de texto como un subconjunto de otro término en una categoría superior, cada vez más utilizado, los “medios de enseñanza”. En general, este autor concluye que el libro de texto incluye otros hechos y publicaciones con propósitos educativos, y no desconoce que en la enseñanza surge una creciente diversidad de documentos y bases de datos, claro está, diferenciados y adaptados a las particularidades. Como lo dijera el mismo Borre, “El libro de texto se emplea en un sentido tanto estrecho como ancho, dependiendo de la naturaleza de la investigación” (1996, p.28).

En el trabajo reportado por Borre (1996), capítulo dos, se muestran las investigaciones históricas que se han realizado sobre el libro de texto, las cuales incluyen indagaciones sobre cambios en los textos en ediciones diferentes; prejuicios en los libros de texto; autores y antecedentes en los libros de texto; contenidos en los libros de texto; libros de texto con una temática específica, analizados en diferentes generaciones; historia de los contenidos en los libros de texto; el papel histórico, económico y cultural del libro de texto; ideologías en los libros de texto de una determinada disciplina; estudios de género en los libros de texto; imagen nacional que emerge de los libros de texto; antología de diferentes temáticas en los libros de texto; biografía de los autores de los diferentes libros de texto; historia de la enseñanza de una determinada materia o disciplina en los libros de texto; desarrollo y métodos de enseñanza tomados de los libros de texto; proceso de pensamiento y motivaciones que predominan en la realidad, basados en los libros de texto; influencia mutua entre el libro de texto y la metodología de enseñanza; estudios y currículos desarrollados en los libros de texto; los libros de texto como influidos y como influyentes; mediciones de cómo retienen o comprenden los estudiantes el material presentado en los libros de texto; la historia contada a través de los libros de texto. Estos son los diferentes temas presentados por Borre de investigaciones realizadas tomando como base principal los libros de texto, para lo cual adelantó un rastreo de las investigaciones publicadas por diferentes autores en diversos países.

El libro de Borre (1996) se refiere a Choppin en lo que tiene que ver con la definición y proyectos de investigación sobre el libro de texto. Los libros de texto son libros creados con el propósito de ayudar a enseñar, libros recomendados para los alumnos, definiciones tomadas de la bibliografía de Francia y de la Unesco, respectivamente. Choppin empieza por hacer una consideración muy importante: el propósito de hacer investigación del libro de texto es ofrecer una imagen completa del conocimiento que la escuela ha transmitido a través de los libros impresos, donde se incluyen tanto los diseñados expresamente para la enseñanza como aquellos otros materiales, libros y documentos, para el mismo propósito.

El trabajo realizado por Choppin y citado por Borre (1996) muestra cómo las ventas de los editores han disminuido en tanto que las investigaciones sobre el libro de texto vienen en aumento. Por otra parte, Choppin afirma que el análisis de contenido ha dominado la investigación francesa del libro de texto, enfocado a investigaciones sociológicas donde se discuten ideologías, sistemas de valores y formas de describir la sociedad, en mayor grado en libros con destino a la educación primaria, en las materias de lengua materna, geografía, filosofía, historia, matemáticas y física, sin dejar de lado investigaciones sobre la distribución, lugar de uso, orígenes, e historiales. Choppin anota que en un primer momento el libro de texto es escrito por un solo autor y en los últimos tiempos es escrito por varios autores.

La estrategia de Choppin presupone las siguientes preguntas: ¿Cómo y por qué se ha producido esto? ¿Existen tendencias claras en la relación entre materias escolares y materias académicas, entre libros de texto y currículos? ¿Cómo se utilizaron los libros en su tiempo? ¿Qué dicen por ejemplo los prefacios sobre esto? ¿Cómo fueron y son leídos y usados? (Borre, 1996, p. 054).

En el capítulo tercero, Borre (1996) recorre las diferentes posturas ideológicas investigadas en los libros de texto, pasando por regímenes democráticos y de otras corrientes. En este capítulo se examinan temas como la política, la ciencia, los prejuicios, la interpretación de la realidad social, el concepto de nación, la interpretación normativa, la naturaleza técnica, las perspectivas ideológicas respecto a un acontecimiento histórico, los intereses y neutralidad con relación a un tema específico, las identidades nacionales y las expresiones de la cultura nacional, las perspectivas estatales y nacionalistas, las corrientes coloniales, las representaciones de género, el análisis de imagen, la replantación de raza, clase social, sexo y discapacidades, el uso del lenguaje, las interpretaciones sobre la palabra democracia, las formas de gobierno y la visión del mundo, el sistema de valores que se promueve, las religiones, todo con referencia al libro de texto desde el punto de vista ideológico.

Borre (1996), citando a Franz Poggeler, justifica las investigaciones sobre el libro de texto con base en cinco hipótesis que resumimos:

- La influencia política en la enseñanza y en los libros de texto no se limita a las ciencias sociales, sino que se produce en todas las materias.
- Es crucial distinguir entre influencia política intencionada y funcional.
- Ni los autores del libro de texto ni los maestros son conscientes. Por tanto, se enfrentan a una forma funcional de adoctrinamiento político.
- La influencia no es solamente en el campo político, sino en toda la estructura de formación.

- Los libros de texto deberían manejarse cuando se tenga la imagen completa de la política, de lo contrario, los maestros deberían recibir cursos sobre la ciencia del libro de texto. (1996, p. 60)

En este contexto, Borre le da carácter científico al libro de texto, basándose en que el libro de texto representa reconstrucciones socialmente determinadas en un mundo objetivo. Su manejo se da para la instrucción; su estructura la definen las necesidades institucionales. Se puede examinar el libro de texto frente al mundo exterior y el libro de texto frente a otros textos, incluso científicos. El poder explorar el libro de texto, convertirlo en objeto de investigación, nos permite plantear hipótesis desde diferentes perspectivas y desde diferentes contextos. Borre (1996) señala algunos temas de investigación que se originan en los libros de texto, por ejemplo: si el libro de texto corresponde a la edad y al nivel de los estudiantes; si el libro de texto contribuye a un aprendizaje eficiente; análisis del contenido del libro de texto, análisis del espacio, de la frecuencia y de lo que dicen los libros de texto; editores y autores; prejuicios y suposiciones; criterios relativos a la didáctica de la disciplina: lectura, comprensión, aprendizaje y escritura; enfoques, método de análisis de contenido, en diferentes materias; bibliografía; discusiones entre editores, autores y expertos del ministerio de educación, discusiones con los investigadores del libro de texto.

En el capítulo cuarto, Borre (1996) examina investigaciones realizadas sobre el uso que se le da al libro de texto, mirando la escuela como un lugar que se ofrece para la cooperación, la enseñanza y el desarrollo personal. La pregunta central de este capítulo, o la pregunta provocadora que se plantea Borre, tiene que ver con la enseñanza centrada en el libro de texto, es decir, con la importancia que tiene el libro de texto en la enseñanza. Para algunos maestros el libro de texto es la guía principal, es un determinante; para otros, se debe tener en cuenta, y otros lo menosprecian.

En las investigaciones descritas por Borre (1996) sobre el uso del libro de texto se categoriza a los profesores en aquellos para quienes el libro de texto es indiferente y aquellos para quienes el libro de texto es un objeto de control. Esto depende del acervo teórico contrastado con la realidad, expresado en los objetivos curriculares, el ambiente de trabajo y la formación de los maestros. Es decir, que la utilización del libro de texto depende del maestro.

En tanto, las investigaciones muestran resultados en diferentes perspectivas específicas o generales: control, efectos y efectividad; el libro de texto en relación con el profesor o con el estudiante, sin dejar del lado al editor o al autor; el uso de libro de texto mirado por disciplinas; frecuencia del uso del texto en determinadas materias; el libro de texto como instrumento de control, centrado en el alumno,

centrado en el maestro, centrado en el maestro y el alumno y cómo el libro de texto ejerce el control; uso del tiempo; tipos de ayuda en la enseñanza, cuestiones planteadas por los docentes y los textos; tipos de actividades de los estudiantes; naturaleza interdisciplinaria de los libros de texto; métodos de enseñanza; se demuestra que mientras más complejo el conocimiento, con mayor frecuencia se utilizan el libro de texto y los materiales (inglés, matemáticas, estudios sociales, física y química); el libro de texto como una influencia negativa; el contenido del aula de clase frente al contenido del libro de texto; cuánto se aprende; cuánto se comprende; relación del libro de texto con los objetivos planteados en una determinada materia; autonomía del profesor en el uso del libro de texto; autoridad del libro de texto; diferentes interpretaciones del libro de texto; registros de lo que se lee y cómo se lee.

Con respecto al uso que se le da al libro de texto, la mayoría de investigadores e instituciones que toman el libro de texto como objeto de estudio se han centrado en cuatro áreas principales: el libro de texto como instrumento de control, la autoridad del libro de texto, las perspectivas del libro de texto, y la autonomía del profesor en el uso del libro de texto.

Otros aspectos que cobran gran relevancia en el uso del libro de texto tienen que ver con la dificultad que este tiene para ser comprendido. El grado de dificultad en la comprensión del libro de texto depende tanto del lector como del texto, afirmaría MacGinitie, citado por Borre (1996, p. 168)

Borre (1996) referencia a Andrew Rothery y Miriam Tonjes, quienes trabajan el tema “La investigación del texto educativo también es responsabilidad del maestro y forma parte de la enseñanza”. Una de las grandes conclusiones a las que llega Rothery es que los profesores y los estudiantes tienen ideas completamente diferentes acerca de lo que significa leer un libro de texto (1996, p. 170).

En este mismo sentido, Miriam Tonjes diferencia entre aprender a leer y leer para aprender. Se podría decir que la intención y el interés del que escribe el texto son diferentes de los del profesor y muy diferentes de los del estudiante. Otra de las conclusiones de Borre, documentado en diferentes investigaciones, es que la frecuencia de lectura del libro de texto disminuye a medida que aumenta el nivel educativo. Igualmente, en determinadas materias, los libros de texto disminuyen la cantidad de texto mientras aumenta su contenido simbólico.

Borre (1996) hace una consideración muy importante: los libros de texto constituyen el cincuenta por ciento de los libros editados en el mundo. Esta situación permite suponer el interés de las grandes corporaciones editoras por promocionarlos y comercializarlos.

En el libro *El texto escolar y las mediaciones didácticas y cognitivas*, resultado de una investigación sobre el uso del libro de texto del grupo de investigaciones pedagógicas y educativas, integrado por los profesores Alzate Piedrahita, Arbeláez Gómez, Gómez Mendoza, Romero y Gallón (2005), de la Universidad Tecnológica de Pereira, capítulo primero, se aclara la diferencia entre manual, libro de texto y libro escolar.

Citando a Spray (2005, p. 73), el grupo de investigación señala que los libros de texto hacen parte del sector educativo desde hace muchos años. Su aparición se remonta al año de 1750. Sin embargo, los términos manual escolar y texto escolar aparecen en 1830. El grupo cita a Zuluaga (2005, p.73) para revisar la aparición del término manual escolar en Colombia. En el marco del proceso de formación de maestros en las escuelas normales, aparecen los manuales escolares en 1845. Se planteaban dos tendencias de enseñanza: el método del inglés Lancaster y la enseñanza objetiva, basados en la pedagogía de Pestalozzi. Estas corrientes se concretaron en los manuales de enseñanza que Colombia acogió en 1826, ofrecidos para la escuela primaria. (Alzate et al., 2005)

Alzate *et al.*, (2005, p. 73), basados en Quiceno, diferencian entre manual escolar y texto escolar: el manual, que es la palabra que se utiliza antes de la imprenta, presenta de manera resumida la enseñanza de un tema específico, reproducido por escrito. Con la llegada de la imprenta, la alta producción hace que cambie su definición por texto escolar, con el objetivo de presentarle a la escuela diferentes actividades entre las cuales se incluyen objetivos, procedimientos, acciones, discursos, disciplinas etc. Según Quiceno (citado por Alzate et al., 2005), la aparición del libro de texto en Colombia viene acompañada de la hegemonía liberal 1930-1946. El libro de texto tenía como público a los maestros de la escuela primaria, con contenidos sobre ciencia. En esa misma línea, Choppin (citado por Alzate et al., 2005) define el libro de texto o manual escolar como una herramienta pedagógica.

Alzate *et al.*, (2005), apoyados en Quiceno, Stray y Choppin, incluyen entre los manuales o libros de texto escolar las guías de enseñanza, los cuadernos de ejercicios, los documentos pedagógicos producidos localmente, los atlas y otras líneas, incluso las ayudas o herramientas informáticas utilizadas por los profesores y estudiantes durante el desarrollo y después de los cursos.

Las líneas de investigación propuestas por el grupo de Alzate *et al.*, con base en Weinbrenner (2005, p. 32), incluyen tres grandes categorías: el ciclo de vida del libro de texto, la cual incluye su concepción, su aprobación, su difusión, su adopción, su uso y su abandono; el libro de texto como instrumento cultural, ideológico y pedagógico; y por último, la influencia del libro de texto sobre profesores y estudiantes y las relaciones con los grupos sociales.

En lo metodológico, Alzate *et al.* (2005, p. 33) mencionan las guías de concepción y evaluación de textos escolares de Chatry-Komarek, Gérard y Roegiers y Richaudeau. Sin embargo, su concepción es descriptiva y normativa. Para ellos, son poco adecuadas las investigaciones que tienen que ver con la relación entre textos escolares y prácticas docentes.

Mariénfeld (1976), citado por Borre (1996) y por Alzate *et al.* (2005, p. 45), presenta seis categorías sobre el uso y recepción de los textos escolares: 1. Determinar cómo se ve a sí misma una nación o una cultura en un momento determinado. 2. Analizar el libro de texto desde la perspectiva individual. 3. Determinar si los libros de texto analizan temas fundamentales. 4. Evaluar la elección y la justificación del material empleado, con énfasis en la percepción de valores. 5. Llevar a cabo revisiones internacionales del libro de historia. 6. Investigar cómo se utilizan los libros en la escuela. (El subrayado es nuestro y corresponde a la categoría en la que se ubica la presente tesis. Sin embargo, la evaluación del material no hará énfasis en la percepción de valores sino en la teoría de la contabilidad y en la teoría educativa). El autor propone tres corrientes metodológicas: la hermenéutica, la cuantitativa y la cualitativa.

Gilbert (1989), citado por Borre (1996) y este, a su vez, citado por Alzate *et al.* (2005), propone una gran línea de investigación derivada del libro de texto, denominada: “texto y contexto”. Es decir, que el libro de texto se debe analizar de manera individual, sin dejar de lado el contexto educativo donde se trabaja o se usa.

Borre (1996), citado por Alzate *et al.* (2005, p. 40-45), afirma que los enfoques investigativos sobre el libro de texto son determinados por diferentes factores que pueden ser independientes unos de los otros, o no, con base en los objetivos, medios y prácticas educativas. Borre diferencia cuatro corrientes en relación con el uso del libro de texto: histórica, técnico-financiera, política y la relacionada con el consumidor, y las documenta en las investigaciones de Choppin, en las estadísticas de las editoriales, en las investigaciones ideológicas y en el uso que se le da al libro de texto por parte de profesores y estudiantes, respectivamente.

Gómez (2005), en el rastreo para elaborar el estado de la cuestión de la investigación sobre el texto escolar y las mediaciones didácticas cognitivas, diferencia dos grandes campos de investigación: el análisis del texto y su relación con el currículo y el aprendizaje, y el análisis del discurso de los textos, es decir, lo que dicen los textos y cómo lo dicen.

En los volúmenes consagrados a los estados de la cuestión de la investigación en educación y pedagogía en Colombia, 1989-1999, publicados por Socolpe, Colciencias y el Icfes en el año 2000 y citados por Alzate *et al.*, en el proyecto *El*

*texto escolar y las mediaciones didácticas* (2005, p. 47-48), sobre el tema “lenguaje, competencias comunicativas y didáctica, estado de la cuestión”, Jurado (2000, p. 78-122) resalta cuatro proyectos, radicados en Colciencias: *El lenguaje de los textos escolares en ciencias naturales y ciencias sociales y su influencia en los procesos de aprendizaje*; *La enseñanza de la lectura y la escritura: enfoques teóricos y metodológicos (primera etapa 1870-1936)*; *Las cartillas de lectura y escritura y el proceso de formación de valores de la escuela*; y *Procesos de comprensión de lectura y producción de textos instruccionales en educación a distancia, perspectivas pedagógicas*.

En Colombia se destaca el grupo de investigación de la Universidad Tecnológica de Pereira, dirigido por Miguel Ángel Gómez Mendoza, y el de la Universidad Distrital, en cabeza de Alicia Rey. La tesis doctoral de Néstor Cardoso Erlam (2007), *Los textos escolares en Colombia: dispositivos ideológicos 1870-1931*, investigación en el campo histórico-político, plantea como hipótesis principal la incidencia ideológica de los textos escolares en Colombia como dispositivos que han determinado nuestra identidad cultural y social.

En relación con los estudios o investigaciones que se han realizado sobre la importancia o incidencia del libro de texto en la educación, Alzate *et al.* (2005, p. 53-54) describen los trabajos realizados en Estados Unidos por varios autores y concluye que de 60 % a 95 % del tiempo de clase está reservado a actividades que requieren el uso de obras escolares, prevaleciendo el uso del libro de texto solamente para el 60 % de los docentes. Refiriéndose a áreas del conocimiento en particular, en el caso de sociales en primaria, el 90 % se apoya en material educativo, con gran énfasis en el libro de texto.

María Victoria Alzate Piedrahita *et al.* (2005, p. 53), documentados en investigaciones importantes sobre el tema, anotan que en Europa la proporción varía del 53 % al 90 %, según las materias. Los libros escolares serían utilizados más por los profesores que por los estudiantes.

Alzate, Lanza y Gómez, en *Usos de los libros de texto escolar: actividades, funciones y dispositivos didácticos* (2007, p. 23), definen el libro de texto como un libro que presenta un saber, que pertenece al género literario de la didáctica. En esta definición incluyen las obras científicas y afirman que ellas no pretenden divertir como la literatura de ficción.

En relación con la pregunta ¿Qué es un libro de texto? Egil Borre Jhonsen (1996, p. 25-26) citado por Alzate *et al.* (2007, p. 25), distingue entre el libro de texto y el libro escolar, diciendo que el primero se edita exclusivamente para la enseñanza, en tanto que el segundo se refiere a cualquier libro que se utilice para la enseñanza en la escuela, con extensión al hogar, incluyendo aquellos

cuyos autores no tienen como intención este objetivo, pero que son utilizados por el profesor como instrumento de enseñanza. Aquí, el estudiante no es el destinatario de un mensaje, sino el objeto de una acción.

Una consideración muy importante, aunque no tenga un referente investigativo, tiene que ver con que gran parte de los maestros de contabilidad solo utilizan los libros de texto universitarios que presentan en la bibliografía de los programas y los que los alumnos consultan en las bibliotecas, como herramienta didáctica principal. Además, un número considerable de alumnos utiliza estos textos para realizar sus trabajos extracurriculares. Esta situación permite suponer que gran parte de los conocimientos de los estudiantes en relación con la contabilidad se derivarían de la información suministrada por este tipo de materiales. En los libros de texto los contenidos se remiten a conceptos puntuales, actividades prácticas como talleres y ejercicios, pero no tienen relación con las teorías científicas, con el contexto sociocultural, con la naturaleza investigativa e interrogadora de la contabilidad como disciplina o saber, ni con los procesos propios de esta.

Se ha expuesto un panorama muy general de la investigación sobre el libro de texto, el cual permite evidenciar la ausencia en el contexto colombiano de investigaciones sobre los textos universitarios de contabilidad. Sin embargo, se han reseñado algunas investigaciones que se consideran muy importantes como antecedentes para el presente trabajo. Este trabajo es innovador, ya que el estudio de los libros de texto universitarios, en el caso particular de la contabilidad, no ha sido un tema de estudio que integre los aspectos histórico-teóricos, actividades, funciones y dispositivos didácticos.

## **2.4 Los textos universitarios de contabilidad**

Los libros de texto a lo largo de la enseñanza de la contabilidad han sido el instrumento de consulta más importante de profesores y estudiantes. En un primer momento, la contabilidad se enseña en colegios comerciales e instituciones técnicas. La gran carrera del “progreso” la lleva a las universidades como soporte principal de la preparación del contador público. La enseñanza de la contabilidad desde sus inicios en Colombia ha estado acompañada del libro de texto. Al respecto, Cardona y Zapata dicen:

Las revistas, textos, talleres y documentos de apoyo son deficientes. Las bibliotecas son pobres en la actualización de dichos recursos y los docentes no están preparados para inducir a sus estudiantes a un uso permanente. Este aspecto genera disculpas para la administración de las universidades por la baja consulta. Además, no siempre se cuenta con la literatura nacional e internacional actualizada. (2006, p. 41)

En el libro *Educación contable: antecedentes, actualidad y prospectiva*, capítulo “Enseñanza de la contabilidad en el siglo XIX- Estudio de caso en Antioquia”, Cardona y Zapata incluyen algunos avisos publicitarios sobre textos, publicados en los periódicos locales, como el que se cita a continuación:

En la tienda de Pacífico Echeverri, situada en la plaza principal de la ciudad, se vende la teneduría de libros por partida doble formada con presencia de las obras más modernas de esta clase, simplificada y adaptada al comercio de la nueva granada por Simón de Lavalle. (2006, p. 13)

Cardona y Zapata mencionan varios manuales y textos dedicados a la enseñanza de la contabilidad, particularmente de la partida doble, de autores nacionales y extranjeros. Uno de los libros más ponderados fue el escrito por don Sebastián Bravo, quien recibe muy buenas acotaciones sobre su obra, publicadas en el periódico *El Mensajero Noticioso de Medellín*, (julio y agosto de 1887). Aquí reproducimos algunas:

Por su buen método, claridad y sencillez de exposición, y trabazón lógica y armónica entre las partes y el conjunto, pone el arte de la teneduría de libros por partida doble al alcance de todos los que, sabiendo leer y escribir correctamente, tengan algún conocimiento de la aritmética, y buen sentido. El señor Bravo publicará su, 2ª. edición en el vecino país de Venezuela y contará con la parte oficial de la contabilidad.

Hay allí cuadros ingeniosísimos y de grande utilidad, que a la vez de fácil consulta, demuestran una laboriosidad y una constancia supremas: aquella obra hace del señor Bravo un titán de los números.

...Su obra me parece en el fondo, concebida con inteligencia, y en la forma, desempeñada con claridad y destreza: lo primero contribuye a hacer un libro interesante por la novedad del plan, y lo segundo hará que su libro, una vez publicado, no tenga quizá rival como obra didáctica en su clase. Es su libro claro, nuevo, útil y sencillo, cualidades preciosas que auguran para él gran boga y próspera fortuna el mundo comercial, y para usted, merecida honra...Creo que con el libro puede aprenderse perfectamente bien el arte de contar sin maestro, lo que realza el mérito de su libro para los estudios particulares privados que, como usted sabe, son los que forman verdaderas notabilidades. (Cardona & Zapata, 2006, p. 14-15).

En agosto de 1943, Ernesto Charria Tovar, inspector nacional de enseñanza, dirige una carta al profesor Julio Arango Aguilar, autor del texto *Fundamentos de contabilidad*, en los siguientes términos:

Me es grato manifestarle que he revisado, si no con el detenido análisis con que hubiere querido hacerlo, pues me halló en vísperas de viaje, su importante trabajo para la enseñanza de la CONTABILIDAD, obra que considero de gran utilidad para quienes en el futuro se dediquen al estudio de la ciencia contable, ya que el método seguido por Ud. ofrece buena ordenación entre la teoría y la práctica. (1954, p. 3)

Tanto Cardona y Zapata, como los comentarios sobre sus publicaciones, reconocen el libro de texto de contabilidad como un instrumento de enseñanza que debe tener orden y claridad, y ser entendible tanto para profesores como para estudiantes. El libro de texto se considera como un instrumento didáctico para la enseñanza de la contabilidad, que pretende convertirse en la guía para ser seguida seguir por profesores y estudiantes. Es el objeto que les permite comprender la terminología de la contabilidad. El autor define la contabilidad como una ciencia que camina entre la teoría y la práctica, y ve en el libro de texto una fuente importante para su aprendizaje.

El 25 de mayo de 1943 Carlos Valencia envía la siguiente nota a Julio Arango Aguilar:

Con todo cuidado y mayor atención, he leído, revisado y analizado su importante derrotero sobre la enseñanza de la contabilidad y he llegado a la conclusión de que no solo interpreta el pensum oficial, sino que, a la vez corrige algunas deficiencias, lo complementa con nuevos e importantes temas que son necesarios desde todo punto de vista, si se tiene en cuenta el adelanto comercial, cada vez mayor, de nuestro país. (1944, p. 5)

Joaquín G. Ramírez, en la introducción del texto *Fundamentos de contabilidad*, se refiere a Julio Arango así:

Don Julio Arango Aguilar, autor de esta obrecilla didáctica, es un meritorio educador.

La enseñanza de la contabilidad debe intensificarse en todos los colegios de segunda enseñanza. Pero en la universidad debe ser una cátedra práctica, montada al día, con todos los elementos materiales y didácticos necesarios. Así lo impone el desarrollo creciente de Antioquia. Vivimos y respiramos una atmósfera de negocios, que invade todos los campos de la actividad ciudadana. Aquí el niño se familiariza desde la primera edad con acciones y empresas comerciales. Y si ello puede ser considerado un mal por quienes pretenden estigmatizarnos con el mote de materialistas, nosotros, que sabemos también encontrarle poesía y ritmo a las columnas de los números, debemos aprovechar estas condiciones especiales de una obra consciente y severa.

El profesor y el alumno encontrarán en estas páginas las nociones indispensables para hacer un curso satisfactorio. Pueden volver la hoja... (1944, p. 7)

La gran mayoría de libros de texto editados para la enseñanza de la contabilidad en el siglo XIX y principios del siglo XX incluían los comentarios de evaluación de los expertos o de las personas que sabían sobre el tema. Con gran elegancia y con literatura exquisita miraban el libro de texto como el medio más importante para la enseñanza. Además, reconocían al autor, cuando diera lugar, el buen trabajo y la utilidad de la obra. Don Juan del Martillo, refiriéndose al libro escrito por Sebastián Bravo, comentado en el diario *El Mensajero Noticioso de Medellín* en 1887, dice:

...El señor Bravo después de una larga práctica en el arte de contar, y de ejecutar toda clase de operaciones aritméticas relacionadas con el comercio, a la vez que se ejercitaba enseñando su profesión y formando algunos de los más hábiles contadores que hoy trabajan en Medellín, resolvió realizar el proyecto, concebido hace cerca de catorce años, de escribir un libro que fuera verdaderamente útil, tanto para la enseñanza como para la consulta, y que distinguiéndose por la claridad y la sencillez, contuviera todos los datos y resolviera todos los casos que se le pueden ocurrir a un tenedor de libros. (Cardona & Zapata, 2006, p. 15)

Estos comentarios, aunque válidos, no diferencian entre la contabilidad técnica-instrumental y la contabilidad reflexiva. Las anotaciones hacen referencia al registro de cifras matemáticas. Por tanto, la contabilidad que nos describen los textos mencionados solo nos deja ver una contabilidad instrumental, técnica. Seguramente los personajes que hacen esta clase de comentarios, solo conocen la contabilidad desde un enfoque.

Por otra parte, Chua (1986, p. 618), refiriéndose a la teoría de contabilidad interpretativa y crítica, menciona el libro de texto restándole importancia:

En vez de construir modelos rigurosos pero artificiales de la acción humana que presumen metas racionales y consensuales, la propuesta ofrece una comprensión de la contabilidad dentro de la acción. Esta busca la definición del actor de la situación y analiza cómo está tejida dentro de una estructura social más amplia. Este énfasis es valioso porque sabemos cómo las cifras de la contabilidad deben funcionar, pero tenemos pocos conocimientos acerca de los significados y papeles que verdaderamente emprenden. Y a menos que tengamos tal información, solamente podemos tener una imagen abstracta del discurso de la contabilidad que está fosilizada en nuestras revistas y libros de texto que no se relacionan con la práctica contable. (Citado por Giraldo 2008, p. 86)

Uno de los primeros libros de texto universitarios editados en Colombia fue el de Bernard J. Hargadon, publicado por Editorial Norma, cuya redacción se inicia en 1960 con el arribo de Hargadon al país como profesor de la universidad EAFIT, Facultad de Minas y Administración de Empresas de Medellín. En el prólogo de la cuarta edición sostiene:

Podría decirse que este libro fue el pionero de los textos de contabilidad escritos en Colombia, teniendo en cuenta la legislación y problemática contable del país. La obra se difundió rápidamente y ha sido usada como texto de estudio, de referencia y consultada por muchas universidades, colegios, profesionales y estudiosos de la contabilidad no solo en Colombia sino en varios países de Latinoamérica. (Hargadon, 1998, p. 3)

Según Quiceno (2001), el manual escolar o libro de texto pasa por tres etapas históricas: 1. El manual se usa para la enseñanza. Se caracteriza por ser un texto sencillo de reglas para la enseñanza y ausencia de teoría. 2. El manual vincula

la teoría y el método, enseña, trasmite y explica una doctrina. Es un método válido en sí mismo. 3. El manual modifica su estructura narrativa, es complejo y multidisciplinario y deja de ser el símbolo del método. Se pasa entonces del manual producto de la copia a mano, al manual como libro, que con la aparición de las disciplinas, se enfrenta a una multiplicidad de teorías y métodos. En este contexto histórico se estudiará el libro de texto universitario de contabilidad.

## 2.5 ¿Qué investigar sobre el libro de texto universitario de contabilidad?

Los libros de texto universitarios presentan dos clases de problemas para investigar: el texto, y el hipertexto o paratexto o extratextual. El libro de texto fue definido por Klingberg como el que: 1) concreta las orientaciones del plan de enseñanza; 2) da al maestro sugerencias adicionales esenciales para la planificación y conducción de la clase; 3) ayuda al enriquecimiento del instrumental metódico; 4) trasmite al estudiante conocimientos fundamentales, educación e instrucciones filosóficas; 5) presenta resúmenes, preguntas, estímulos para el trabajo independiente, impulsos al pensamiento y problemas para resolver (citado por Borja, 2005, p. 34).

Zuavo lo define como: “Un libro docente de masas, donde se expone el contenido de las asignaturas que forman la enseñanza y se definen tipos de actividades que el programa escolar destina a ser asimilados obligatoriamente por los alumnos, teniendo en cuenta las particularidades de sus edades y otros” (citado por Borja, 2005, p. 34).

Los libros de texto universitarios de contabilidad, por su concepción, entrelazan temas teóricos, normativos y técnicos que dependen en gran medida de la calidad con que se preparen y desarrollen las temáticas, unidades y capítulos. El libro universitario de texto de contabilidad que se publica con calidad obedece al haber sido preparado eficientemente por el autor en compañía de un equipo editorial.

Como se infiere de lo anterior, no es lo mismo hablar de un libro de texto universitario que de un libro científico. K. D. Ushensky diferencia entre el disciplinar didáctico y el de la redacción. El primero involucra el contenido de la disciplina específica que debe asimilar el estudiante y las determinaciones didácticas con respecto a cómo presentar la materia de estudio; el segundo viabiliza que las determinaciones con respecto a lo disciplinar y a lo didáctico se reflejen en el libro (citado por Borja, 2005, p. 34 y 35).

En lo textual encontramos las actividades, las funciones, los dispositivos didácticos y la teoría, en este caso, la teoría contable, es decir, lo básico, lo complementario y lo aclaratorio. Lo extratextual contempla el apartado de organización de la

asimilación, el material ilustrativo y el apartado de ilustración. El modelo del libro de texto de Zuev agrupa conocimientos y actividades y lo extratextual, que organiza la asimilación del contenido de enseñanza, facilita la comprensión y el uso práctico (Borja, 2005, p. 35 y 36).

Según la misma autora (2005), el texto básico comprende lo teórico-cognitivo, que define las características propias del lenguaje disciplinar, como son: 1) los conceptos claves y sus definiciones; 2) los hechos principales; 3) las características de las leyes fundamentales; 4) el reflejo de las teorías principales; 5) las ideas principales en una determinada rama del saber; 6) los materiales básicos para formar una actitud emocional-axiológica hacia el mundo; 7) las generalizaciones y valoraciones ideológicas y acerca de la concepción del mundo; 8) las conclusiones y el resumen.

Daunay, como se cita en Gómez, Alzate y Gallego (2009, p. 82), define la actividad como todo lo que implementa simultáneamente el sujeto didáctico en el cumplimiento de una tarea. La actividad tiene que ver con la labor de un sujeto (estudiante o profesor) en un determinado quehacer.

Las categorías de actividades propuestas por Alzate, Lanza y Gómez (2005) son: talleres, actividades cognitivas, actividades asociadas a las competencias, evaluación, actividades asociadas a los logros, indicadores y estándares, y actividades de soporte. Debido a que el modelo es válido, las utilizamos para el desarrollo de la presente tesis, modificando la categoría de asociadas a los logros por asociadas a los objetivos.

Gómez, Alzate y Gallego (2009) agrupan las actividades en: saber-reproducir, saber-hacer, y saber-ser. Las actividades de saber-reproducir consisten en poder volver a decir o volver a realizar un mensaje, un gesto, un acto aprendido o dado. Con respecto al aprendizaje, el cambio conceptual no es tan importante. Las actividades relacionadas con el saber-hacer necesitan de la transformación del mensaje, del gesto o de un acto dado. La situación del aprendizaje requiere de un cambio conceptual para poder resolverla. Las actividades de saber-ser se reflejan en la manera de comportarse frente al cambio, consultar espontáneamente, distinguir en un texto lo esencial y lo accesorio, utilizar ante una situación el sentido crítico. Es bueno aclarar que las actividades de saber-ser no se limitan a lo afectivo.

Para trabajar las diferentes formas de funciones apelamos nuevamente a Gómez, Alzate y Gallego (2009), para quienes las funciones cumplen un papel importante en los libros de texto: desarrollar hábitos de lectura, escritura, consulta, trabajo,

proponer métodos de aprendizaje, e integrar conocimientos y contextos. Las funciones se agrupan en siete categorías: función de trasmisión de conocimientos, función de desarrollo de capacidades y competencias, función de consolidación del objetivo o adquisición, función de evaluación, función de integración de conocimientos, función de referencia y función de educación social y cultural.

Los dispositivos didácticos se identifican a partir de cómo se plantean las actividades en los textos universitarios del corpus de la investigación. Alzate, Lanza y Gómez (2005), después de realizar un rastreo por los diferentes significados de la palabra “dispositivo”, señalan tres: el que alude a disponer, ejercer sobre algo o alguien una orden, es decir, la voluntad de otro, en definitiva, ejercer un poder; aquel artefacto que sirve como medio para cumplir un fin o un resultado; aquello que se vincula a lo nuevo, crea, genera, cambia y provoca acciones. Los dispositivos didácticos se agrupan en tres categorías: dispositivo didáctico de explicación-aplicación, dispositivo didáctico de observación-comprensión-aplicación y dispositivo didáctico de problema-comprensión-aplicación.

El dispositivo explicación-aplicación presenta al estudiante, bajo la forma de discurso, un elemento del saber. Las actividades cumplen la función de contextualizar el contenido y la evaluación cumple la función de saber reproducir la información expuesta. El texto universitario de contabilidad se puede relacionar con la exposición del saber. La aplicación se plantea con una actividad.

El dispositivo observación-comprensión-aplicación, en una primera parte le propone al estudiante un objeto, que en el caso del texto universitario de contabilidad será necesariamente textual: documentos, normas, planos, esquemas cuadros, entre otros. En una segunda parte señala la ley del fenómeno estableciendo una regla o norma, define una noción, interpreta un concepto, determina las características distintivas de un concepto, definición o categoría. La aplicación se identifica con actividades, evaluación, y realización de ejercicios o talleres.

En el dispositivo problema-comprensión-aplicación, el aprendizaje se percibe como una deconstrucción cognitiva. Astolfi, como se cita en Alzate, Lanza y Gómez (2005), apoyado en el constructivismo, señala tres acepciones: la psicología, la epistemología y la didáctica. Este dispositivo se apoya en la aplicación del saber y opera el objeto desde la teoría y la práctica. El dispositivo se caracteriza por su complejidad. Parte de situaciones problemáticas relacionadas con el saber previo, para llegar a un cambio conceptual o a la superación de un obstáculo. Se afirma que una “situación problema significa el paso de un saber como herramienta a un saber como objeto social” (Alzate, Lanza & Gómez, 2005, p. 172).

Los textos práctico-instrumentales (aplicación del conocimiento), comprenden: 1) las características de los métodos de actividad necesarios para asimilar el material docente y obtener independientemente los conocimientos; 2) las características de los principios y reglas de aplicación de los conocimientos; 3) las características de los métodos fundamentales del conocimiento en una rama determinada del saber, incluyendo los métodos aplicados; 4) la descripción de tareas, ejercicios, experiencias, experimentos y situaciones necesarias para deducir las reglas y generalidades para asimilar la información técnico-cognoscitiva; 5) la elaboración de un conjunto de ejercicios, tareas, experimentos y trabajos independientes, necesarios para formar el complejo de habilidades básicas; 6) las características de las normas ideológicas, morales, y estéticas, necesarias para la actividad de una esfera dada; 7) las características de las operaciones lógicas y de los procedimientos necesarios para organizar el proceso de asimilación de la información teórica-cognitiva; 8) los resúmenes y las secciones especiales, que sistematizan e integran el material docente; 9) los elementos especiales de un texto que sirven para la consolidación e, incluso, la repetición y generalización del material docente.

Los textos complementarios tienen como función el apoyo a los textos básicos. Zuev (citado por Borja, 2005) identifica sus elementos como: 1) documentos; 2) materiales ontológicos; 3) fragmentos de literatura científica-popular y de memorias; 4) descripciones literarias y narraciones; 5) notas o llamadas; 6) información bibliográfica y científica; 7) resúmenes, estadísticas, incluyendo tablas; 8) todo género de listas, relaciones, principales rasgos detallados de fenómenos y conceptos que puntualizan el cuadro general de acontecimientos; 9) materiales informativos de carácter complementario.

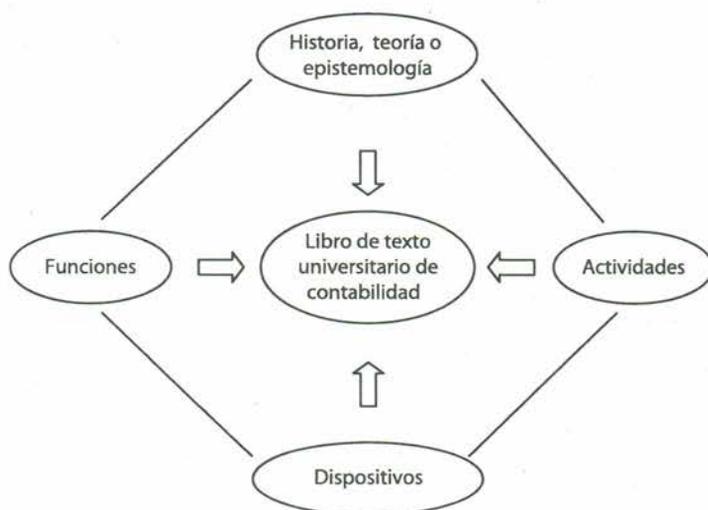
Los textos aclaratorios sirven a la comprensión y asimilación completa del material docente permitiendo la organización y la realización de la actividad cognoscitiva independiente de los estudiantes, y constan de los siguientes elementos: 1) introducción al libro de texto o sus diferentes partes y capítulos; 2) observaciones, notas y aclaraciones; 3) glosarios; 4) alfabetos; 5) índices; 6) pies de mapas; 7) tablas de fórmulas; 8) índice (relación) de los signos convencionales adoptados por una esfera dada del conocimiento; 9) índice de las abreviaturas usadas en el libro (Borja, 2005, p. 37).

La investigadora (2005) considera que lo extratextual tiene que ver con el papel, la tinta, las hojas, las tapas cubiertas y la encuadernación. Lo extratextual se integra a lo textual permitiendo la comprensión de los temas expuestos. En los libros de texto universitarios no es un proceso único, improvisado y mecánico, sino es un proceso planificado, consciente e intencionado, con el objetivo de presentar los contenidos didácticamente.

La presente investigación no contempla lo extratextual. Se examina el libro de texto universitario en un contexto científico-técnico, en las categorías de actividades, funciones, dispositivos didácticos y teoría contable, en la triada que contempla el proceso de enseñanza: el maestro, los estudiantes y los medios de enseñanza. Se puede inferir que el libro de texto de contabilidad hace parte de los medios de enseñanza, tal vez el más utilizado por los maestros de contabilidad. Analizando el contenido de los libros de texto universitarios de contabilidad se podría deducir su influencia en la enseñanza de la contabilidad y su importancia en los imaginarios de los profesores, en lo que tiene que ver con las prácticas de enseñanza de la contabilidad.

Por todo lo anterior, la importancia de investigar sobre el libro de texto universitario de contabilidad se justifica en la medida en que este se convierte en una gran fuerza generadora de transmisión de conocimientos, de gran utilidad didáctica y de mucho valor en el proceso enseñanza-aprendizaje y en la contribución a la formación ideológica de maestros y estudiantes. El libro de texto hace parte de la vida de las escuelas y contribuye al desarrollo cultural, y en particular, de la cultura contable.

La Figura 2 presenta la dimensión de la investigación sobre el libro de texto universitario como línea de investigación de la didáctica:



**Figura 2.** Dimensión de la investigación sobre el libro de texto universitario como línea de investigación de la didáctica

Los conceptos de actividad, función, dispositivo y teoría, corresponden a los capítulos que desarrollaremos posteriormente, teniendo en cuenta que el libro

de texto universitario hace parte de las líneas de investigación de la didáctica y que en el ámbito de la didáctica no se puede dejar de hablar de modelación, transposición, representaciones; términos que en palabras de Tamayo (2006) forman el núcleo teórico de la didáctica. Estos conceptos necesariamente hacen parte de las actividades, las funciones, los dispositivos y la teoría, categorías de investigación de la presente tesis.

Los programas universitarios, las bibliotecas de las universidades, las promociones de las grandes editoriales del país y las investigaciones sobre la materia, fueron los criterios que se tuvieron en cuenta para seleccionar el corpus investigativo. Se examinaron los libros de texto universitarios de contabilidad que acompañan las cátedras de contabilidad denominadas contabilidad básica, o contabilidad financiera, o contabilidad de activos, pasivos o patrimonio, o contabilidad I, II y III, etc., en las categorías señaladas anteriormente.

## Capítulo 3

# Actividades en los libros de texto universitarios de contabilidad

En este capítulo se examinará la contribución de las actividades expuestas en los libros de texto universitario de contabilidad, su incidencia en la enseñanza de la contabilidad a lo largo del periodo 1960-2008, y las consecuencias esperables de la reformulación de esos libros en la contemporaneidad.

La categoría de actividades en los libros de texto universitario de contabilidad tiene varios intereses. Por una parte, verificar si las actividades sí dan cuenta de un cierto estado de las ideas y los saberes, difuso en cuanto a sus perfiles ideológicos, pero ampliamente difundido y naturalizado. Los libros de texto universitarios son una expresión decantada del sentido común. Por otra parte, colocados en su contexto de producción y relacionados con otras políticas, no solo estatales, se revelan como un instrumento importante pero ciertamente no omnipotente, de moldeamiento de ese sentido común.

Un tercer interés se refiere no ya al estudioso sino al ciudadano activo que, como intelectual y profesional, aspira a incidir en la construcción de ese sentido común a través de la institución educativa y, más específicamente, de los textos.

Cuando el didacta investiga el libro de texto universitario se dedica no solo a la inducción (observación y acumulación de datos) sino también a la deducción (teorización de los datos). Puesto que los datos no hablan por sí mismos, el didacta que investiga el libro de texto universitario procura descubrir las relaciones existentes entre ellos, estructurando conceptos irraginativos que desarrollan procesos de razonamiento mediante las actividades propuestas en los libros de

texto universitario, en nuestro caso de contabilidad, con el fin de elaborar una estructura teórica que explique los datos y sus determinaciones causales.

Uno de los objetivos de la enseñanza tiene que ver con el entendimiento de los conceptos por parte de los estudiantes y el desarrollo de habilidades y destrezas. Esta tarea es una de las más importantes y complejas. Las actividades previstas en los libros de texto, particularmente en los libros de texto universitario de contabilidad, constituyen elementos de vital importancia en la sensorpercepción, representación en la enseñanza de la contabilidad. Las actividades prácticas y experimentales expuestas en los libros de texto universitario permiten verificar el avance del conocimiento, y, en algunos casos, los profesores de contabilidad las toman o las referencian.

El mismo Parcerisa, cuando describe la relación de los contenidos realizada por un profesor en la clase, entiende por actividad:

(...) lo mismo que algunos denominan tarea; por ejemplo, explicación de un tema por parte del profesor o profesora, realización de un coloquio, de unos ejercicios escritos, visionamiento de un video, etc." Más adelante dice que "las actividades deben responder a unos determinados objetivos (capacidades de adquirir por parte del alumnado) y deben pretender servir para el aprendizaje de unos contenidos específicos. El tipo de contenido a enseñar condiciona el abanico de actividades posibles, ya que diferentes tipos de contenidos demandan diferentes tipos de actividades para facilitar un aprendizaje. (Citado por Blanco, 2007, p. 167)

El autor en mención manifiesta que las actividades que se programan en los libros de texto no son aisladas, sino que se organizan en relación con los contenidos. Con base en lo anterior, las actividades son de los siguientes tipos:

- Actividades que tienen como fin ayudar a conocer los aprendizajes previos
- Actividades para ayudar a la motivación y la relación con la realidad
- Actividades fomentadoras de la interrogación y el cuestionamiento
- Actividades de elaboración y construcción de significados
- Actividades de descontextualización y de aplicación
- Actividades de ejercitación y memorización
- Actividades de síntesis

Este mismo proceso es el que suelen seguir los libros de texto, aunque en este caso no es el profesor sino los autores y el equipo editorial los que programan actividades con criterios similares. Por ello, estas consideraciones podrían precisarse aún más y definir las actividades como aquellas tareas que aparecen en un libro para desarrollar y poner en práctica los contenidos conceptuales y procedimentales, a través de recursos didácticos específicos (Blanco, 2007, p. 168).

En la enseñanza, las actividades propuestas en los libros de texto de contabilidad están dadas fundamentalmente por los experimentos o las costumbres de los docentes y la experiencia laboral en las organizaciones o empresas, en lo que respecta a las funciones que se relacionan con el saber o la disciplina contable. Estas se trasladan a las instituciones educativas a través del libro de texto universitario de contabilidad. En gran parte enseñan tan solo la técnica contable y validan la aprehensión de los temas expuestos en los libros de texto universitario de contabilidad. Además, constituyen una vía para la formación de hábitos y habilidades prácticas, como por ejemplo, manejo de *software* contable.

Las actividades expuestas en los libros de texto universitarios son un medio para fomentar intereses en los estudiantes hacia el estudio de la contabilidad. En ellas se desarrolla la curiosidad, la observación, la iniciativa y la aspiración por mejorar y comprender el conocimiento de la contabilidad.

En general, la utilización del libro de texto universitario en lo que respecta a las actividades planteadas contribuye significativamente al desarrollo de habilidades y destrezas en la solución de problemas técnicos de la contabilidad. En algunos casos las actividades se plantean desde los aprendizajes de los estudiantes, de tal manera que con el desarrollo, la iniciativa y el espíritu creador, los estudiantes puedan llegar a evolucionar conceptualmente y lograr aprendizajes aplicables en la práctica profesional.

Por lo anterior, las actividades propuestas en los libros de texto universitario de contabilidad deberían:

- Mostrar objetividad.
- Vincular los temas que se imparten con la actividad. En lo posible, relacionar los temas con la teoría científica de la contabilidad, de modo que los conocimientos teóricos se transformen en convicciones.
- En lo posible, corresponder al contexto legal, económico, empresarial y tecnológico.

### **3.1 Las actividades propuestas en los libros de texto universitarios y su relación con la clase**

Las actividades propuestas en los libros de texto universitario de contabilidad buscan proporcionar a los estudiantes, en el marco del desarrollo de la clase, nuevos conocimientos acerca de las teorías, principios, generalizaciones, normas y hechos relacionados con la contabilidad en forma sistemática. Otra de las características de la relación entre la actividad en el libro de texto universitario de contabilidad y la clase o el curso, tiene que ver con la realización por parte de los estudiantes, bajo la dirección directa o indirecta del profesor, de determinadas

actividades fuera de clase, con el fin de desarrollar y perfeccionar hábitos, habilidades y capacidades orientadas a su formación técnica y profesional.

En la planeación de su clase o curso, el profesor determina adecuadamente la utilización del libro de texto universitario de contabilidad en lo que se refiere al desarrollo de las actividades que realizarán él y sus estudiantes y selecciona diferentes tipos de actividades que garanticen la participación activa y creativa de los estudiantes en el aprendizaje. La clase y los libros de texto universitario involucran a los alumnos en actividades cognoscitivas dinámicas, donde ellos ejecutan una serie de trabajos individuales o grupales.

En este sentido, es fundamental que el profesorado disponga de amplios criterios para poder seleccionar los libros de texto y utilizarlos en su contexto. Para Bosch, Canals y González (2006; citados por Pagés, 2008), los criterios que definen un buen libro de texto de ciencias sociales derivan del tratamiento que se otorga a los contenidos, a las imágenes, a las actividades y a la evaluación. También consideran que, a nivel general, un buen libro de texto de ciencias sociales, geografía e historia debería, entre otras cosas:

- Mostrar una visión general de lo que se quiere enseñar, a fin de que el profesorado y el alumnado puedan entenderlo globalmente y comprender los criterios utilizados en su diseño. Criterios que deberían explicitarse al menos en relación con su concepción epistemológica, psicológica y pedagógica, y con la secuencia planteada.
- Tener en cuenta los diferentes contextos en los que puede utilizarse, facilitando al profesorado pautas para planificar el contenido de maneras distintas.
- Tratar temas actuales e innovadores relacionando los contenidos con los problemas de la vida y los problemas sociales más frecuentes.
- Ofrecer diferentes interpretaciones de un mismo problema o de un mismo hecho.
- Capacitar al alumnado para un trabajo autónomo que le permita realizar un trabajo cooperativo además de desarrollar la mayor cantidad posible de capacidades y habilidades etc. (Pagés, 2008, p. 4).

La conjugación de los diferentes tipos de actividades propuestas en los libros de texto universitario de contabilidad con exposiciones orales y métodos visuales de trabajo, representan indicadores importantes para el profesor, los cuales, unidos a la actividad práctica de los estudiantes, hacen que la experimentación en la clase adquiera un significado importante en la calidad de la misma.

### **3.2 Las actividades en los libros de texto universitarios como material de estudio**

No se puede negar la importancia que tiene el libro de texto en el proceso de enseñanza-aprendizaje ni su incidencia en la formación ideológica de los

profesores y, sobre todo, de los estudiantes. El libro de texto existe desde hace milenios, siempre vinculado con la vida de la escuela y de la universidad, y las actividades y temáticas que presenta se relacionan con el conocimiento (la ciencia, las disciplinas y los saberes). La publicación de los libros de texto universitarios de contabilidad y las actividades incluidas en ellos no son neutras, poseen una intención y unos intereses que se hacen visibles en el proceso investigativo.

Por todo lo anterior, la investigación dirigida a estudiar las actividades a través del libro de texto universitario es de gran trascendencia por la fuerza generadora que este entraña en los procesos cognitivos, su utilidad didáctica y la consulta permanente por los agentes educativos.

Las actividades propuestas en el libro de texto universitario de contabilidad deben propender a enseñar a pensar a los estudiantes, a trabajar y desarrollar su intelecto, y por esto deben responder a principios básicos como son el compromiso con el conocimiento, la pertinencia social, la conexión con la teoría, las diferentes posturas frente a un determinado hecho económico y la búsqueda de nuevos conocimientos.

Se considera que un enfoque moderno de enseñanza de la contabilidad incluye la experimentación. Esta asociación entre la calidad de la enseñanza y la actividad experimental no se puede dejar de lado en los libros de texto universitario de contabilidad.

El proceso de enseñanza, en este caso de la contabilidad, tiene un carácter de triada: el profesor, los estudiantes y el saber que se enseña. Es necesario que los libros de texto universitario de contabilidad ofrezcan no solo el conocimiento técnico-instrumental de la contabilidad, sino que se preocupen por las bases teóricas y conceptuales del saber contable. Además, que se comprometan con la aplicación de dichos conocimientos, estimulando el espíritu creador del estudiante.

Es significativo el papel que desempeñan las actividades propuestas en el libro de texto universitario en la enseñanza de la contabilidad, donde la lucha de primer orden está dada por la calidad en el proceso de enseñanza-aprendizaje; que se pueda hablar de la influencia recíproca que ejercen los libros de texto universitario en algunas cuestiones del contenido y de la forma en los métodos de enseñanza.

Teniendo en cuenta la importancia de los medios de enseñanza en el proceso educativo, el uso y el empleo de los libros de texto universitario es primordial, sin olvidar que deben estar mediados con las nuevas tecnologías. Entendemos las actividades propuestas en los libros de texto como un conjunto de acciones

encaminadas al aprendizaje de la contabilidad. El hecho de consultar el libro de texto ya es una actividad que el profesor o el estudiante realiza a través de diversas acciones. Las actividades propuestas en los libros de texto universitario nos llevan a la comprensión y el manejo de los diferentes temas. La actividad de consultar el libro de texto universitario nos lleva a otras actividades. No se puede realizar una actividad sin otra actividad.

Las actividades expuestas en los libros de texto universitario están dirigidas a la aprehensión del conocimiento, es decir, a la recolección, acumulación, elaboración, uso, análisis, síntesis, comparación, abstracción, generalización y concreción del mismo.

Sin embargo, se es consciente de que estas actividades no pueden recoger todo el avance impetuoso de la ciencia, en el caso de la contabilidad, todo el recorrido histórico de la teoría. A las actividades en los libros de texto universitario les corresponde dialogar dialécticamente, proporcionando conocimiento contable, y enseñar a buscar otros nuevos conocimientos. No se trata solo de transmitir los conocimientos, sino también de facilitar el encuentro del lector (profesores y estudiantes) con una base científica, y de señalar la existencia de otros conocimientos, lo que implica la utilización o la búsqueda de otros materiales, como son: libros de consulta, bibliografía sobre un determinado tema, adelantos técnicos y tecnológicos, revistas científicas, códigos y conceptos sobre un hecho económico.

Un discurso didáctico es la explicitación (consciente o inconsciente) de nuestras concepciones, del diálogo entre el discurso científico que sustenta la enseñanza de la HCCSS desde la cual nos planteamos en el aula, las finalidades que le asignamos a dicha enseñanza y las formas en que esperamos que aprendan nuestros estudiantes. En la medida en que las concepciones sobre el conocimiento científico y sus finalidades cambian, se tensionan los discursos didácticos en uso. A modo de ejemplo, si la concepción del conocimiento histórico y social se entiende desde una lógica del discurso disciplinar objetivo, universal y válido, un discurso didáctico cuyo énfasis esté puesto en la descripción, la narración o la explicación única parece ser pertinente y al mismo tiempo coherente con una enseñanza transmisiva. Sin embargo, este discurso y modalidad de enseñanza no pareciera ser ni pertinente ni coherente con una concepción del conocimiento histórico y social que introduce la posibilidad de la existencia de más o varias interpretaciones "válidas" de los procesos históricos y sociales y renuncia a la búsqueda de la objetividad y universalidad del conocimiento disciplinar. En este caso sería más pertinente un discurso de tipo explicativo/argumentativo que da cuenta de la racionalidad actual de las disciplinas sociales. (Bravo, 2008, p. 2)

Es sensato pensar que las actividades previstas en los libros de texto universitario responden a un modelo de educación, en este caso, de educación contable. Por tanto, ellas reflejan los objetivos y tareas de un modelo o de una tendencia de

educación, de contabilidad y de sociedad. Su contenido se vincula a una escuela y a una práctica social.

El libro de texto universitario es un instrumento didáctico y la exigencia por resolver las actividades enunciadas en el mismo por parte de los estudiantes no se limita a interpretarlo y comprenderlo, sino a dirigir sus experiencias en la búsqueda de respuestas propias. Por tanto, impacta en la conciencia del sujeto un modelo de educación, de contabilidad y sociedad que amplíe o limite la cultura.

Las actividades planteadas en el libro de texto universitario propician la ejercitación de la memoria, el razonamiento, la comprensión, la imaginación y el desarrollo de la creatividad; se conciben requerimientos tales como: esquemas, diagramas, gráficas, talleres, ejercicios, etc., que constituyen recursos valiosos en el aprendizaje cuando se utilizan debidamente.

En este capítulo se definen en primer lugar las subcategorías y los temas que se proponen en la categoría: “actividades” en los libros de texto universitarios de contabilidad, en el marco del corpus investigativo. A continuación se describen los criterios para determinar la inclusión y sus características.

Alzate, Lanza y Gómez (2005) proponen clasificar las actividades que recogen los libros de texto de ciencias sociales en: actividades y talleres, actividades de soporte, actividades cognitivas, actividades asociadas a las competencias, actividades de evaluación y actividades asociadas a logros e indicadores. Con respecto a las actividades, los autores representativos en el tema de investigación sobre el libro de texto plantean profundizar sobre el proceso de selección de contenidos, el tratamiento de los textos (talleres, ejercicios, resúmenes, recuadros, etc.), sin olvidar los esquemas de evaluación, los soportes y las visitas, en este caso, visitas empresariales.

Por tanto, es necesario estudiar esta categoría en los libros de texto universitarios de contabilidad. Con base en los autores mencionados anteriormente hemos establecido para esta investigación las siguientes subcategorías:

**Talleres y ejercicios.** Se trata de actividades que proponen los libros de texto universitarios de contabilidad en el desarrollo de las temáticas propuestas, para comprobar el aprendizaje de conocimientos técnicos e instrumentales de contabilidad. En principio, son un tipo de actividades que desarrollan destrezas mentales representativas en el saber contable. Están muy relacionadas con el texto universitario, se orientan especialmente a consolidar la labor del hacer contable y el desarrollo de destrezas y habilidades, favoreciendo muy poco la creatividad.

**Actividades de soporte.** Estas actividades implican un trabajo de aplicación del conocimiento en situaciones de laboratorio. En ocasiones pueden requerir la realización de extrapolaciones o inferencias y consultas con profesores. Necesitan de la comprensión previa del tema y son de gran importancia en la aplicación del saber contable. Encontramos en esta subcategoría, las visitas empresariales, consultas a internet, consultas a códigos, consultas a *software* como soporte del texto, sin dejar de lado la consulta de libros científicos de contabilidad, normas, instituciones o personas.

**Actividades cognitivas.** Implican tanto el análisis de informaciones como el proceso de comprensión de los temas presentados en los libros de texto. En teoría, se podría afirmar que estas actividades desarrollan habilidades intelectuales y científicas de la contabilidad, ya que necesitan de los conocimientos retenidos y organizados; permiten el ofrecimiento de nuevos conocimientos o el análisis profundo de un tema específico; determinan las relaciones de codificación, medición, clasificación, registro, interpretación; analizan, evalúan y revelan. Además, relacionan, identifican y establecen diferencias entre los temas. Son actividades creativas, como reciclar, elaborar, inventar, crear, imaginar y redactar informes. Permiten el uso del libro de texto universitario de contabilidad de manera creativa y como dispositivo de soporte en los procesos intelectuales.

**Actividades de evaluación.** Localizan y recuerdan las temáticas propuestas en los libros de texto universitarios de contabilidad. Permiten relacionar los diferentes contenidos presentados transversalmente y favorecen el aprendizaje, como la acción que orienta lo aprendido, para alcanzar el objetivo propuesto en un determinado capítulo o tema específico expuesto en libro de texto universitario de contabilidad.

**Actividades asociadas a las competencias, objetivos y logros.** Al inicio de cada capítulo o unidad, el libro de texto universitario de contabilidad presenta el enfoque o la modalidad educativa bajo la cual se desarrollarán las temáticas o el material destinado a la enseñanza de la contabilidad. A través de esta clase de actividades se ejecutan métodos de trabajo y técnicas propias para aprehender el saber contable. En muchas ocasiones estas actividades no se plantean en los libros de texto universitarios de contabilidad, lo que refleja el poco conocimiento por parte de los autores con respecto a la construcción del libro de texto y la política educativa.

El trabajo fundamental con el libro de texto universitario de contabilidad se lleva a cabo en el aula, donde el maestro dirige el aprendizaje y los alumnos trabajan con este y otros materiales que lo complementan. El profesor, al confeccionar

su plan de clase o curso, debe tener en cuenta los momentos de utilización del libro de texto universitario de contabilidad, así como las actividades que han de realizarse en cada caso.

Algunos profesores apoyan sus explicaciones en el libro de texto universitario de contabilidad, y en muchos casos intercambian lecturas y actividades que ayudan a su explicación. “En una época donde se asiste a una verdadera explosión de soporte de enseñanza, ya sean ellos informatizados, audiovisuales o de otro tipo, el libro de texto [...] universitario es todavía, de lejos, el más extendido y sin duda el más eficaz” (Alzate, Lanza & Gómez, 2005, p. 105).

La gran mayoría de libros de texto universitarios de contabilidad incluye actividades de talleres, ejercicios, evaluaciones y preguntas sobre el contenido de cada tema al finalizar la unidad o capítulo. En algunos casos las actividades propuestas invitan a consultar otros libros, códigos y normas y a visitar empresas o programas de contabilidad. Lo anterior permite que el estudiante amplíe y profundice los conocimientos mediante la utilización de soportes orientados por el libro de texto universitario.

La realización de las actividades propuestas por los libros universitarios de contabilidad permite la reafirmación de los conocimientos, la interpretación de los ejercicios y talleres, la realización de esquemas y gráficos o la localización de temas puntuales de la contabilidad o hechos económicos. Son actividades complementarias que el maestro puede utilizar y lograr con ellas que los estudiantes entiendan y asimilen los temas propios de la contabilidad, buscando la independencia cognitiva, que en la mayoría de los casos se consigue en el trabajo independiente del estudiante.

“Las actividades son además una vía fundamental de trabajo con los procedimientos y las actitudes” (Zabala, 1990; citado por Pardo, 2004). “Esta utilidad es especialmente destacable en las materias científicas, en las que una parte fundamental de los conocimientos que los estudiantes deben adquirir son de tipo práctico y procedimental” (Pardo, 2004, p. 50).

A continuación se presenta el análisis de la categoría de actividades en los libros de texto universitarios de contabilidad, sin olvidar que el objetivo fundamental de las actividades es el de desarrollar habilidades, destrezas y hábitos que contribuyan a la adquisición de conocimientos y conceptos básicos de la contabilidad.

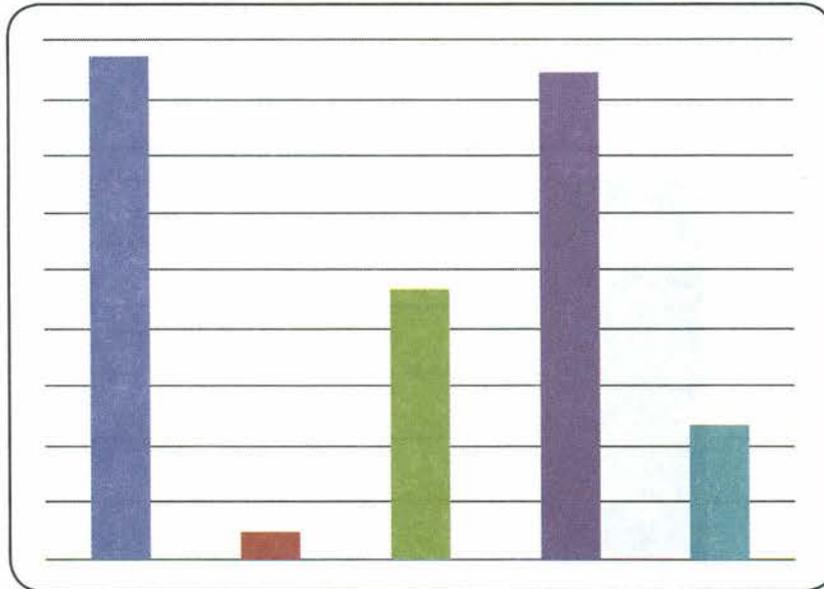
A efectos de la presente investigación se establecieron las categorías y subcategorías, el tema y la conceptualización y a cada uno de ellos se le asignó un valor numérico.

Para valorar este aspecto concreto en los textos, se establece por cada variable un valor unitario.

De la revisión de treinta libros de texto universitario de contabilidad 1960-2008, se obtiene la Tabla 1:

**Tabla 1.** Subcategoría de análisis. Actividades

Categoría	Código (CD)	Criterio de análisis	Definición	Actividades	%
	A1	Talleres y ejercicios	Aplicación y evidencia del aprendizaje a través de ejercicios, problemas y cuestionarios	1748	35
	A2	Soporte	Visitas empresariales, consultas a internet, consultas a códigos y consultas a software como soporte del texto. Consulta de libros, textos, normas, instituciones o personas	98	2
Actividades	A3	Cognitivas	Determina las relaciones de codificación, medición, clasificación, registro, interpretación, analiza, evalúa y revela. Además, la explicación de un tema específico, relaciona, identifica y establece diferencias entre los diferentes temas. Actividades creativas, reciclar, elaborar, inventar, crear e imaginar, redactar informes	935	19
	A4	Evaluación	Como la acción que orienta lo aprendido, para alcanzar el objetivo propuesto en un determinado capítulo o tema específico expuesto en libro de texto universitario de contabilidad	1700	34
	A5	Asociadas a las competencias, objetivos y logros	Combinar varios procedimientos o resultados para establecer nuevos resultados, resolver problemas en contextos no familiares o de complejidad superior a los tratados de modo regular, crear objetos pertinentes e interpretar y analizar nuevas situaciones	473	10
		<b>TOTAL</b>		<b>4954</b>	<b>100</b>



**Figura 3.** Frecuencia de las actividades

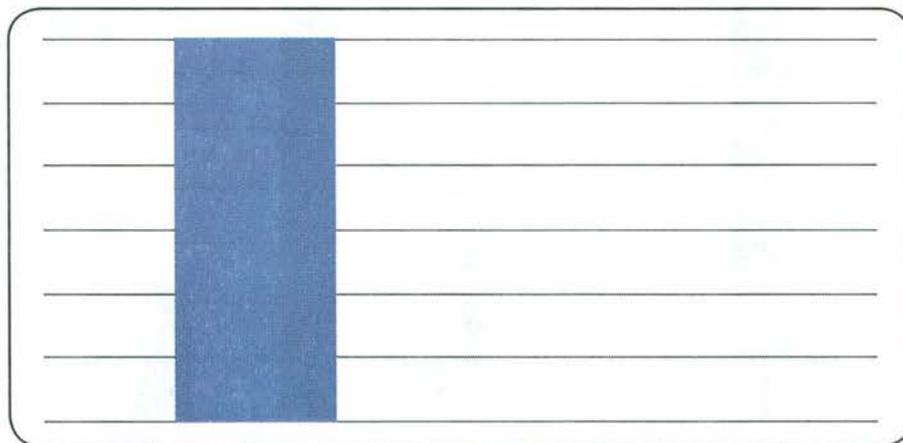
De la categoría actividades, como vemos en la Figura 3, los talleres y ejercicios y la actividad de evaluación son los que aparecen con más frecuencia. La información que se muestra en la Figura 3 induce a pensar que es necesario trabajar más en los libros de texto universitarios para consolidar actividades de soporte, cognitivas y asociadas a la política educativa. Esto se puede analizar desde dos puntos de vista: 1) los programas de contaduría pública hacen énfasis en la técnica (en el hacer) de la contabilidad y no en la teoría (en el pensar) de la contabilidad; 2) en el país no hay interés por la investigación en el campo de la contabilidad. Cada proyecto de investigación se asume de modo aislado y no se construye sobre investigaciones o problemas propios de la contabilidad en Colombia que se reporten en los escenarios académicos de debate (congresos etc.).

### 3.3 Actividades relacionadas con talleres y ejercicios

La Figura 4 indica que ejercicios y talleres (1) predominan en el 100 % de libros del corpus investigativo, lo que, en principio, aporta al desarrollo de habilidades y destrezas en la comprensión de la técnica contable.

Se registran 1748 actividades que hacen referencia a ejercicios y talleres, lo cual representa el 35 % del corpus investigativo. Son actividades especialmente de consolidación y de refuerzo de los temas previstos en los libros de texto universitarios de contabilidad que favorecen muy poco la creatividad. Lo anterior significa que los ejercicios y talleres constituyen la actividad de más presencia en

los libros de texto universitario de contabilidad en el periodo objeto de estudio, que corresponde a la etapa de profesionalización de la contaduría pública en Colombia.



**Figura 4.** Libros de texto universitarios que trabajan la actividad

Esta actividad está referida en la gran mayoría de libros de texto universitarios de contabilidad como un método a través del cual se comprenden los principios y normas de contabilidad que se incluyen en los libros como temas básicos y pretenden desarrollar hábitos y habilidades en el registro de transacciones económicas y elaboración de estados financieros.

Los ejercicios y talleres constituyen la actividad principal del libro de texto universitario de contabilidad. En ellos se materializa el cumplimiento del objetivo, logro o competencia presentado al inicio de cada unidad o capítulo. Es innegable la importancia de esta actividad en el libro de texto universitario, que en su concepción técnica-instrumental tiene como premisa fundamental ejercitar el hacer, lo técnico de la contabilidad en los estudiantes, más que el saber contable.

Estas actividades juegan un papel protagónico en la enseñanza de la contabilidad. Para nosotros tienen una doble importancia: por una parte, por el papel que desempeña la enseñanza de la contabilidad en la formación académica de los estudiantes, y por otra, porque las actividades que se presentan en el libro de texto universitario de contabilidad son una forma fundamental de manifestación de la cultura contable. Por ejemplo: un ejercicio de la ecuación contable se explica a través de un ejercicio algebraico. Es decir, no se contextualiza en el mundo de la vida, no hace uso adecuado de los medios de enseñanza, no favorece la comprensión de este método contable; se aprende pero no se comprende. El libro de texto cumple un pobre papel instructivo, sin interés y muy poco didáctico.

Un libro de texto universitario con las anteriores deficiencias no propicia en los alumnos el desarrollo de habilidades, capacidades y hábitos, ni se asienta sobre bases sólidas de la técnica contable, objetivo importante de la formación en esta área.

Sin entrar a discutir por ahora la parte ideológica de esta actividad, algunos libros preparan favorablemente esta categoría; se planifica con el fin de que los temas estén vinculados con los ejercicios y talleres. En algunos libros de texto universitarios de contabilidad el ejercicio o el taller recorren las diferentes temáticas expuestas.

El número de talleres, ejemplos y ejercicios en el libro de texto universitario de contabilidad es profuso, y en muchos de los libros estudiados, el 28 % del corpus investigativo llega a convertirse en la única actividad. Esta actividad empírica repercute directamente en la formación técnica del estudiante y más adelante del profesional de contaduría pública.

Los libros de texto universitarios de contabilidad de la década de los sesenta y principios de la década de los setenta, organizan los ejercicios y talleres con énfasis en la documentación: cómo se elabora un recibo de caja, un cheque, libro auxiliar, comprobante de contabilidad, factura etc. Es decir, el ejercicio contempla el diligenciamiento del documento o soporte contable. Luego el registro de los hechos económicos, tal como lo presentamos a continuación:

Miguel Mesa de Medellín, cliente de Molina Gaviria y Cía., ha efectuado con dichos señores las operaciones que a continuación se expresan: agosto 8- llevó fra. no. 55 a 30 d/f. por \$760- Agosto 25- llevó en dinero efectivo \$360. – Septiembre 15 – dio para abonar \$410.-Septiembre 30 llevó fra. No 66 a 90 d/f., \$240,20. Octubre 2- abonó Ch/ No 15 a/cgo. Del Bco. De Bogotá \$360,80. Octubre 19- devolvió m/cía||s., \$75- Noviembre 10- abonó en 50 @ café c/u. a \$3- \$150- (Arango, 1954, p. 21).

El desarrollo del ejercicio consistía en: primero elaborar la factura, registrando todos los detalles, fecha, soportes de la transacción, además el movimiento débito y crédito con el correspondiente saldo. Estos ejercicios se elaboran y de ahí se desprende la reflexión, la receta o la definición del tema que se trabaja. Del ejercicio o taller presentado se definen las cuentas corrientes, se ilustra la forma de elaborar los soportes y se describen las transacciones que se deben registrar al débito y cuáles en el crédito, sin olvidar el método.

Los libros de autores colombianos de las décadas señaladas no manejan la temática por capítulos o unidades. Los conceptos centrales de la contabilidad

no se fraccionan, la enseñanza de la contabilidad parte de comprender los estados financieros como dato inicial, luego se enumeran unas transacciones que modifican los datos iniciales. Las transacciones integran todas las temáticas y culminan con las presentaciones de nuevos estados financieros.

La compañía Sintecor S.A. paga impuestos sobre la renta a una tarifa del 30 %. La utilidad líquida gravable calculada por el contador para el año fue \$370.000. El pago del impuesto debe hacerse el año siguiente en dos cuotas iguales los días 10 de mayo y 10 de julio. Antes del ajuste a diciembre 31, la cuenta de impuestos estimados por pagar sobre la renta tenía saldo cero. En septiembre 20 del año siguiente se recibió la liquidación de revisión por el año antepasado con una diferencia de \$25.800,00 más sobre la liquidación privada. Sintecor S.A. pagó esta suma al fisco.

Se requiere:

- a) Asiento diciembre 31 para contabilizar el impuesto por pagar.
- b) Asientos para el pago de cada una de las cuentas durante el año.
- c) Asiento a septiembre 20 por el pago de excedente por el año anterior.
- d) Suponga que la utilidad antes de impuestos para el año equivalió a la utilidad líquida gravable y fue de \$430.000, ¿cómo aparecería la parte final del estado de rentas y gastos de Sintecor S.A. para ese año? (Hargadon & Múnera, 2000, p. 404)

En los libros de texto universitarios de contabilidad en la década de los sesenta y primeros años de la década de los setenta predomina el hacer, la técnica contable; se le da una explicación a la forma como se desarrolla el ejercicio y el taller. El texto *Contabilidad comercial elemental* de Delgado (1971), inicia los ejercicios con un balance inicial; el estado financiero se acompaña con ejercicios diarios que tocan los temas centrales de la contabilidad financiera, tales como: los bancos, los inventarios, la teneduría de libros, las compras de contado y de crédito, la nómina, cuentas del pasivo, del patrimonio, del ingreso, de los egresos; al final, Delgado manifiesta:

Al terminarse de contabilizar las anteriores operaciones debe confeccionarse el balance de prueba del Libro Mayor, así como el de todos los auxiliares que se lleven. El último balance del día debe ser exactamente igual al que aparece en la pág. 38, así como los Balances Auxiliares respectivos, tal como lo detallan en este manual de teneduría de libros, al alcance de todos.

Nos proponemos, en breve espacio, dar una idea exacta de la forma como se establece un estado de ganancias y pérdidas, en un negocio pequeño como el que acabamos de finalizar, no obstante que en la segunda parte de esta obra, hacemos un estudio detenido del balance de comprobación, del estado de pérdidas y ganancias y del balance general debidamente clasificado. (Delgado, 1971, p. 32)

Como se puede ver, el libro recorre todas las temáticas de contabilidad comercial o financiera a través de un ejercicio, partiendo del balance inicial para llegar al balance de prueba y luego a los dos estados financieros más importantes. El ejercicio acompañado de una receta, el arte de llevar las cuentas al alcance de todos.

El libro de texto universitario de contabilidad *Manual de contabilidad comercial* (Hurtado, 1979), publicado en los últimos años de la década de los setenta, fracciona las temáticas en capítulos: definición, registro de operaciones, los inventarios y la ecuación del patrimonio, terminología contable, ejercicios prácticos en temáticas y en empresas individuales y colectivas; inserta la hoja de trabajo y termina con los formatos o los instrumentos que soportan la contabilidad. Incluye un tema nuevo, el análisis a los estados financieros; hace énfasis en los diferentes tipos de sociedades, y cómo se resuelven los posibles errores en los registros. Sin embargo, el planteamiento de los talleres y los ejercicios no varía con respecto a los formulados en la década de los sesenta.

Se traza un ejercicio o taller que toque las diferentes temáticas de la contabilidad, se resuelve cada estado, se presenta la modificación al balance general, comentando qué cuentas sufrieron variación y qué cuentas mantienen el saldo sin modificar. A continuación presentaremos un ejemplo de lo enunciado:

En la década de los setenta la enseñanza de la contabilidad estaba mediada por libros importados. En los programas entregados al inicio de cada semestre por parte de los profesores de contabilidad no podía faltar el libro de Finney y Miller, un libro referenciado desde la década de los sesenta con el título de la obra en inglés *Accounting Advanced*, que se masificó en las universidades en la década de los setenta con la traducción de Manuel Fernández Coperó. El libro, a través de ejemplos y de las técnicas de interpretación de la legislación jurídica, presenta las temáticas más relevantes en el registro y el procedimiento de las transacciones económicas. Al final, relaciona cada uno de los capítulos con material práctico.

Se podría decir que este libro de texto universitario construye doctrina jurídica contable, conceptualiza la contabilidad, presenta los procedimientos contables, las formas legales de organización mercantil, cambios en el patrimonio, procedimiento de ajustes, organización y presentación de estados financieros, hace referencia a los principios de contabilidad, percibe los cambios en el nivel de los precios, enuncia nuevos estados financieros, toca la importancia de las normas tributarias en la contabilidad y le da gran importancia a la consolidación de los estados financieros. Podríamos señalar que este libro de texto universitario de contabilidad complejiza la contabilidad.

En la década de los ochenta los libros nacionales de texto universitarios de contabilidad modifican su estructura textual y paratextual. Acogiendo la propuesta del libro de Finney y Miller, el libro de *Contabilidad comercial* de Bolaño y Álvarez (1981) desarrolla los diferentes temas de contabilidad a través de ejemplos, dejando un gran taller en el último capítulo, como evaluación general. Estos talleres se convirtieron en la evaluación con más ponderación por parte de los profesores.

A este taller lo denominan “ejercicio de teneduría de libros” y consiste en sustentar la constitución de una empresa con los documentos jurídicos y contables que sean necesarios y que se detallan en el enunciado. Se deben elaborar los comprobantes de contabilidad, los libros auxiliares y los libros principales de contabilidad, finalizando con confección de los estados financieros.

El libro de texto universitario *Cómo se hace la contabilidad* (Moreno, 1987) presenta la figura de unidad didáctica como método, donde se pretende lograr el crecimiento contable, que el estudiante avance en el conocimiento contable paralelo al crecimiento financiero y a la complejización de las operaciones. En lo que se refiere a la subcategoría objeto de análisis, los talleres y ejercicios referencian la antropología y la sociología para poder comprender las cuentas, lo que se deriva de una investigación previa donde se probó la siguiente hipótesis: “Una de las carencias de mayor importancia para el manejo de proyectos económicos, es la relativa a la identificación, el registro y la interpretación de las cuentas” (Moreno, 1987, p. 1).

En la década de los ochenta se destaca el libro de texto de contabilidad financiera de Josep Rosanas Marti *et al.* (1986), que incorpora los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) y los emitidos a través de las normas internacionales de contabilidad.

Es necesario tener en cuenta que en 1986 se emite el Decreto 2160 y que los estudiosos de la norma, de la hermenéutica, afirman que este es una copia de los PCGA, de las normas de contabilidad emitidas por las grandes corporaciones de los Estados Unidos. El comité American Accounting Association elaboraba los principios de contabilidad generalmente aceptados y elaboraba informes sobre *Accounting Theory*. En los Estados Unidos es donde desde hace tiempo se promulgan los principios contables; el origen anglosajón hace de la contabilidad una profesión de un elevado nivel técnico.

El libro de texto *Contabilidad financiera*, de Rosanas *et al.*, (1986) toma como referencia para plantear las actividades que tienen que ver con talleres y ejercicios, los principios emitidos por esta organización.

Este libro de texto universitario de contabilidad hace la diferencia de los demás presentados hasta ahora; incluye talleres y ejercicios de alta complejidad, resuelve estos ejercicios con base en los conceptos de las corporaciones que emiten normas o principios de contabilidad. Son acuerdos de la comunidad profesional en torno al registro de hechos económicos que se salen del común de las empresas, presentando posiciones diferentes frente al registro de las transacciones económicas contables. El texto presenta temas ignorados por la mayoría de libros de texto universitarios, tales como: ventas a plazos, contratos larga duración, fiducias, impuestos diferidos y otros.

Al final del libro se dedica un capítulo a estudio de caso, en la categoría de actividad, subcategoría de talleres y ejercicios.

En la década de los noventa la edición de libros universitarios de contabilidad se masifica; la industria editorial y los profesores de algunas universidades presentan a la comunidad universitaria un volumen amplio de libros universitarios sobre el tema. Entre el autor de un libro de texto universitario y el lector (estudiante o profesor) hay un tercer protagonista: el editor. La empresa editorial determina una cultura de la enseñanza de la contabilidad. La industria presenta varias ediciones del libro de texto universitario de contabilidad.

Se incorpora al registro de las transacciones económicas o comerciales la legislación comercial, laboral y tal vez la de más incidencia, la tributaria. La novedad de la década de los noventa se centra en la dependencia que sufre la contabilidad de los tributos. Podría afirmarse que la nueva edición de un libro de texto universitario de contabilidad la determinan las reformas o modificaciones tributarias.

Uno de los libros de texto universitarios de contabilidad más consultados por la comunidad universitaria de contabilidad es el denominado *Contabilidad universitaria*, de Emma Lucía Fandiño y Lucy del C. Coral D., cuya primera edición aparece en 1994, por Mc Graw Hill. Este libro de texto universitario se destaca por la forma como presenta la secuencia de las temáticas, incorporando el lenguaje de la política educativa en el libro de texto universitario: los contenidos, los objetivos, los logros y las competencias hacen parte de los capítulos presentados en el libro a través de las diferentes ediciones. Además remite al estudiante o al profesor a la legislación laboral, administrativa, contable, comercial y tributaria, dependiendo de la temática que esté trabajando.

- ¿Cuáles de las obligaciones de los comerciantes enunciados en el Código de Comercio le parecen más importantes y por qué?
- ¿Qué diferencia existe entre la matrícula mercantil y la matrícula de industria y comercio?

- Consulte cómo crear una empresa en [www.actualicese.com](http://www.actualicese.com)
- Investigue acerca de los sectores económicos y sus características (Fandiño & Coral, 2008, p. 15).

Otro de los libros de texto universitarios que se destaca es el de Gonzalo Sinisterra y Luis Enrique Polanco. En esta década aparecen la Ley 43 de 1990, mediante la cual se reglamenta la profesión de contador público, y el Decreto 2649 de 1993, que indica los principios de contabilidad generalmente aceptados, entendidos como el conjunto de reglas y conceptos básicos, elementos que deben tenerse en cuenta al registrar la información económica de una empresa. Los libros de texto universitarios de esta década incorporan el Decreto 2649 de 1993 en lo que tiene que ver con las actividades de talleres y ejercicios. El libro de texto universitario de Gonzalo Sinisterra *et al.*, destaca el cumplimiento de esta norma:

*- Ejercicios para el desarrollo de habilidades*

1. ¿Cuáles de los siguientes hechos económicos se deben registrar en la contabilidad de la empresa Almacenes Mora, de acuerdo con la norma básica del ente económico?

- Compra de equipo de cómputo a crédito para el departamento de ventas.
- El señor Alberto Mora cancela con cheque la matrícula universitaria de su hijo mayor.
- Pago de nómina de la segunda quincena del mes.
- Pago de los servicios públicos de la casa de Eudoro Mora, hermano de don Alberto.
- Compra de contado de un equipo de aire acondicionado para el departamento de contabilidad.
- El señor Alberto Mora compra a crédito un horno microondas para su hogar.

2. Explique la diferencia de las cualidades de la información contable “comparabilidad” y “confiabilidad”.

3. Defina brevemente la norma básica de importancia relativa o materialidad. Dé dos ejemplos de información que se deban reconocer y presentar de acuerdo con su importancia relativa.

4. Con base en la norma técnica general de contabilidad de causación, determine si los siguientes hechos económicos se deben reconocer en el mes de mayo:

- Pago de los salarios acumulados de la segunda quincena de abril.
- Pago de los servicios públicos del mes de mayo.
- Compra de suministros que se van a utilizar en mayo.
- Desembolso de dinero para la adquisición de un vehículo para la empresa.
- Pago anticipado de la publicidad correspondiente a junio.

5. ¿En qué mes se debe contabilizar un ingreso diferido por servicios recibidos en marzo, el que se ha de prestar en abril? ¿En qué mes se debe contabilizar un gasto diferido por alquiler pagado en julio, cuyo beneficio se ha de recibir en agosto? Justifique la respuesta. ((Sinisterra & Polanco, 2005, p. 29

Destacamos el libro de texto universitario de Gladys Carrillo Rojas (1997) que contextualiza los ejercicios y talleres en la vida cotidiana del empresario colombiano. Los ejercicios y talleres reflexionan las temáticas con estudio de caso. Cada capítulo del libro presenta situaciones particulares del mundo de la vida, de la empresa pequeña, de la tienda de barrio, de la fábrica de familia, situaciones que lo hacen particular.

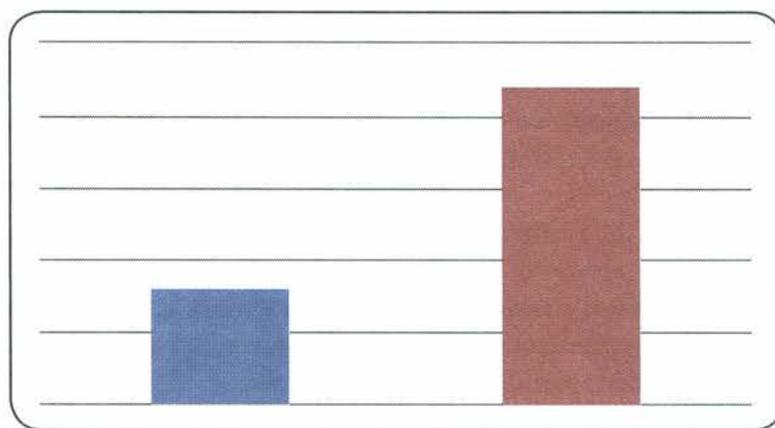
Para la siguiente década se destaca la incorporación de *software* contable y el anexo del libro digital. Los talleres y ejercicios hacen uso de la tecnología contable. La técnica y los instrumentos propios de la contabilidad se digitalizan. Las actividades presentadas en los libros de texto universitarios de contabilidad se presentan de manera física anexando el programa de contabilidad que les permite obtener la información con mayor velocidad, sin dejar de trabajar los ejercicios y talleres manualmente.

En la primera década del dos mil se destaca el libro de texto universitario *Contabilidad conceptual e instrumental* de Sánchez y Grajales (2006). En esta obra se plantean las transacciones económicas desde la partida doble, donde toda transacción tiene aspecto dual, e incorpora en forma dialéctica la ley de causalidad. El objeto de medición, la base de medición y la unidad de medición, son criterios importantes a la hora del registro contable. En los capítulos finales elabora un ejercicio completo y entrega los soportes propios de la teneduría contable.

En la última década los libros de texto universitarios no muestran grandes diferencias. La presentación de los ejercicios y talleres incorpora las diferentes legislaciones, la contabilidad al servicio de la legislación. Los esquemas de las transacciones son los mismos.

### 3.4 Actividades de soporte

Son las actividades propuestas por el libro de texto universitario de contabilidad, que remiten o invitan a la visita a empresas, consultas a códigos legales, búsquedas por internet, elaboración del ejercicio en el *software* que soporta el libro de texto o invita a consultar libros, normas, instituciones o personas.



**Figura 5.** Libros de texto universitarios que realizan esta actividad

Solo ocho libros contemplan esta subcategoría del corpus investigativo, alcanzando tan solo el 2 % del total de las actividades. Son actividades que se proponen al final de cada capítulo. Estas actividades aparecen en los libros de la primera década del dos mil. En los libros *Contabilidad universitaria* (Gudiño & Coral, 2005) y *Contabilidad sistema de información para las organizaciones* (Sinisterra & Polanco, 2001), estas actividades emergen en las diferentes ediciones.

Las actividades de soporte se proponen con el fin de profundizar o hacer énfasis en un determinado tema. La contabilidad, a diferencia de otras disciplinas como las ciencias naturales, tiene una especificidad que es a su vez una de las más importantes características: su conocimiento como saber no es únicamente el práctico o el técnico, los actos económicos en su forma más concreta, sino la riqueza teórica que se desarrolla a través de ellos. A pesar de esto, o quizá sin tenerlo en cuenta, el desarrollo y el manejo eficiente de la teoría no tiene en nuestra educación la importancia que debería tener. Muchos profesores y estudiantes de contabilidad piensan y actúan con la convicción de que es suficiente saber la técnica instrumental de la contabilidad, desconociendo que la contabilidad como saber o disciplina se transforma con las teorías que se derivan de la observación de los hechos económicos, sociales y culturales.

Por todo esto, se puede afirmar que las actividades de soporte del libro de texto universitario de contabilidad remiten al hacer de la contabilidad, en la acepción más generalizada de la palabra; se remite a mirar los estados financieros, leer una norma que regula la contabilidad o los impuestos, cómo se registra, o cuáles son los soportes de la contabilidad.

Las actividades de soporte son una extensión, el complemento del hacer contable; conocer la técnica contable en su lugar natural: la empresa; conocer la norma, el comentario, el concepto de una situación determinada.

En el libro de texto universitario *Contabilidad universitaria* (Gudiño & Coral, 2008) se propone al finalizar cada unidad y con el nombre de “actividades para el portafolio”, la consulta en internet, con el fin de ampliar la temática vista en la unidad. Además plantea un ejercicio práctico en el *software* “Contabilidad visual”, anexo al libro de texto, ejercicio que se amplía cada vez que se avanza en el contenido.

- *Actividades para el portafolio*

1. Mediante un ejemplo, explique el concepto de empresa e identifique sus elementos.
2. Clasifique las empresas de acuerdo con su actividad y dé tres ejemplos de cada clase.
3. Recorte del periódico o de revistas y pegue en su portafolio tres nombres de empresas constituidas como sociedades anónimas, tres de responsabilidad limitada y tres sin ánimo de lucro.
4. Para cada una de las distintas clases de sociedad, establezca las diferencias que existen entre los siguientes aspectos:
  - a. Razón social.
  - b. Número de socios.
  - c. Pago y naturaleza de los aportes.
  - d. Responsabilidad de los socios.
5. Responda: ¿Para qué se estableció el RUT y ante qué identidad se tramita?
6. Responda: ¿En qué consiste el registro mercantil?
7. Mediante un ejemplo, establezca la diferencia entre la razón social y el nombre comercial.
8. Enuncie tres objetivos de la contabilidad que le parezcan importantes.

9. Cite dos ejemplos en los que se utilice la contabilidad de costos. Justifique su respuesta.
10. Cite cinco ejemplos de transacciones que registre la contabilidad bancaria.
11. Responda: ¿Qué relación existe entre la empresa y la contabilidad?
12. Responda: ¿Qué característica tiene la contabilidad comercial?
13. Defina cada una de las cualidades de la información contable.
14. Responda: en un negocio ¿Qué garantizan los siguientes documentos?
  - a. Certificado del cuerpo de bomberos.
  - b. Patente de sanidad
  - c. Certificados expedidos por las oficinas de planeación municipal y de obras públicas.
  - d. Paz y salvo de Sayco y Acimpro. (Gudiño & Coral, 2008, p. 14)

El libro de texto universitario *Contabilidad sistema de información para las organizaciones* (Sinisterra & Polanco, 2005), expone actividades que refuerzan los contenidos del capítulo; actividades de consulta que remiten a la búsqueda de información a las organizaciones que denominan “empresas reales” y que pueden ser de servicios, comerciales o de manufactura, con el fin de evidenciar y complementar empíricamente los contenidos trabajados en cada capítulo.

- *Temas y actividades de consulta*

1. Visite dos empresas reales de servicio y solicite información sobre las normas básicas exigidas para que la contabilidad cumpla sus objetivos.
2. Identifique dos empresas reales comerciales y señale si se están cumpliendo las normas técnicas generales que regulan el ciclo de la contabilidad en esas empresas. Precise los problemas que enfrentan en la aplicación de tales normas.
3. Identifique una empresa de servicio, una empresa comercial y una empresa de manufactura que opere en la localidad. Establezca para cada empresa si las cualidades de la información contable apuntan al logro de sus objetivos.
4. Señale por lo menos cinco características de índole legal que diferencian las sociedades por cuotas o parte de interés de las sociedades por acciones. (Sinisterra & Polanco, 2005, p. 29)

Los demás libros de texto universitarios de contabilidad (6) remiten a consultas de manera esporádica, no sistemática ni permanente, como los libros de texto

universitarios mencionados anteriormente. Lo interesante de *Contabilidad universitaria* (Gudiño & Coral, 2008) es la propuesta de portafolio para sistematizar los contenidos o temáticas desarrollados. En el libro *Contabilidad sistema de información para las organizaciones*, lo atractivo es la remisión a múltiples escenarios: el internet, las empresas, la consulta a normas y demás. Recordamos que los dos libros mencionados presentan ediciones permanentes, y son editados por Mc Graw Hill, asunto que nos hace pensar que hay una asesoría por expertos en la publicación de libros de texto.

Competencias de observación es la significación utilizada por Fierro, el autor del libro de texto *Contabilidad de activos y de pasivos*, que remite al estudiante a la observación. Por ejemplo: “Observar las transacciones de la cajera de un supermercado y describir los tipos de ingresos a caja”. “Observar un extracto bancario y las diferentes convenciones para identificar las organizaciones y buscarle la ubicación contable” (Fierro, 2008, p. 78).

Las actividades de soporte buscan ubicar al estudiante de contaduría pública en un laboratorio de aplicación del hacer contable, el hacer por el hacer o el hacer haciendo, como lo vemos en el libro de texto universitario de Fierro, con la observación del tipo de ingresos a caja. No se parte de descripción etnográfica, de relación de hechos del entorno, del análisis sociológico o antropológico, de la observación desde el punto frío de la cifra o del acontecimiento contable.

Este viaje a consultar, como se dijo anteriormente, aparece en los libros de texto universitarios de contabilidad en la primera década del dos mil, algunos editados muy seguramente por equipos interdisciplinarios de edición de libros de texto universitarios. Las editoriales Norma, Ecoe y Mc Graw Hill asesoran a los contadores en la edición de libros, incluyendo las novedades didácticas del momento y los nuevos términos de la política educativa.

### **3.5 Actividades cognitivas**

Son las actividades que se relacionan con una red conceptual como recurso de apoyo tanto para el que enseña como para el que aprende. En el tratamiento correcto de esta actividad hay además criterios de los cuales no nos podemos apartar: adoptar un punto de vista didáctico que corresponda a los intereses de los estudiantes que, necesariamente, deberá ser consecuente con el enfoque educativo; y adoptar, en el campo estrictamente académico y disciplinar, una teoría de la contabilidad que dé cuenta del estudio de los fenómenos que tienen que ver con las relaciones de intercambio que se dan en la naturaleza, entre ellos el económico, para que, a su vez, dé razón de las relaciones sociales y culturales;

es decir, la posibilidad de explicar satisfactoriamente determinadas condiciones o relaciones sociales, culturales y políticas que se dan a través de una transacción.

En estas actividades figuran los conceptos fundamentales que permiten la comprensión de términos propios de la contabilidad, así como sus mutuas relaciones con el entorno y con otros saberes o disciplinas, constituyéndose en una de las actividades más importantes, el objetivo del aprendizaje.

Estas actividades se caracterizan porque contextualizan los conceptos en una situación concreta; el estudiante deriva de esta situación una nueva o incluso nuevos casos. Estas actividades permiten el análisis, la interpretación de fenómenos, son variadas y estructuradas, lo cual debe llevar a la comprensión en un nivel superior. Determinan las relaciones de codificación, medición, clasificación, registro, interpretación, analizan, evalúan y revelan. Además, en la explicación de un tema específico, relacionan, identifican y establecen diferencias con otros temas. Son actividades creativas: reciclar, elaborar, inventar, crear e imaginar, redactar informes.

Dentro de estas actividades se podría encontrar la elaboración de síntesis escritas y orales, explicar el porqué de un escenario determinado. Estas actividades son de alta complejidad; al resolverlas surgen dudas internas; realizarlas nos lleva a la comprensión evolutiva de los conceptos. Las actividades cognitivas o conceptuales se arman relacionando hipótesis, tesis, argumentos, de tal manera que se pueda presentar un concepto de forma sistemática, ordenada, y argumentar un determinado concepto.



**Figura 6.** Libros de texto universitarios que realizan esta actividad

Como se puede observar en la Figura 6, en el análisis del corpus investigativo encontramos dieciséis libros que trabajan esta actividad. El 19 % del corpus investigativo hace énfasis en actividades a las que denominamos conceptuales.

Es importante destacar el libro de texto universitario *Contabilidad conceptual e instrumental* (Sánchez & Grajales, 2006), que si bien no invita a la realización de estas actividades, el desarrollo de las temáticas conceptualiza los más importantes términos contables a través de proposiciones.

Dos libros de autores nacionales editados por Mc Graw Hill (*Contabilidad universitaria* y *Contabilidad sistema de información*), hacen énfasis en esta clase de actividades. El libro de Gladys Carrillo, autora nacional, invita a la reflexión en cada una de las actividades propuestas, a contextualizar o a conceptualizar, comprometiéndose con el discernimiento a través de los hechos cotidianos de la vida comercial. La *Contabilidad* de Finney y Miller y la *Biblioteca de contabilidad* de Mc Graw Hill (1992) conceptualizan las actividades a través de la regulación contable internacional.

El libro de texto universitario de contabilidad frecuentemente parte de una pregunta, con el fin de provocar la reflexión sobre un tema específico. Sin embargo, se busca una respuesta de memoria. Esta actividad no invita a la consulta, a la investigación bibliográfica, sino a la memorización de datos y a la definición de términos de manera absoluta.

En cambio, el libro de texto universitario *Contabilidad sistema de información para las organizaciones* (Sinisterra & Polanco, 2001), parte de hipótesis como temas de reflexión e invita a la formulación abierta de comentarios sobre la situación presentada. La argumentación sería la adecuada, si esos comentarios se ampliaran con actividades disciplinares o teoría de la contabilidad. Las explicaciones no van más allá de las definiciones previas expuestas.

En el libro de texto universitario *Principios de contabilidad* (Hargadon & Múnera, 1998) las preguntas se formulan para dar una respuesta de memoria sin contextualización con el entorno o el contexto; no hay la posibilidad de argumentar un cambio en el análisis de la situación prevista. La respuesta correcta seguramente se encuentra en el capítulo donde se desenvuelve la temática que motiva la formulación de la pregunta. Se rescata la relación de algunos términos propios de la contabilidad, por ejemplo, qué tiene que ver la utilidad con el gasto.

La *Contabilidad* de Finney y Miller, en la enunciación de las preguntas busca la diferenciación de términos, el contraste de condiciones o situaciones económicas que se presentan y dan la posibilidad de enfrentarse a cambios del procedimiento, es decir, que el registro no es homogéneo o estándar para todas las situaciones ni para toda clase de organizaciones. Se percibe un alto grado de complejidad a la hora de registrar un hecho real en situaciones o empresas con

características especiales. El texto en mención invita a la descripción y al análisis cualitativo del hecho que origina el registro de contabilidad o la explicación de la transformación de una situación, generada de unos datos iniciales con unos datos finales. Si bien es cierto que la información es de carácter técnico y se parte de hechos económicos, este libro de texto universitario permite la comprensión de la situación formulada en la actividad.

El libro de texto universitario *Contabilidad la base para las decisiones comerciales o decisiones gerenciales*, de Meigs, Williams, Haka y Beetner (2000), profesores de prestigiosas universidades estadounidenses, investigadores en materia contable y miembros de las organizaciones que toman las decisiones sobre las normas o los PCGA en Estados Unidos, al culminar cada capítulo plantea unas preguntas de análisis, que hacen que el lector regrese, examine o repase los contenidos del capítulo. Por ejemplo: ¿Cuál es el propósito de la contabilidad? ¿Qué es un estado financiero? ¿Cuál es la relación entre el tiempo y los estados financieros? ¿Puede una transacción de negocios ocasionar el aumento de un activo sin afectar algún otro activo, pasivo o patrimonio del propietario? Meigs *et al.* (2000, p. 94-95) pretenden la comprensión de la terminología técnica contable.

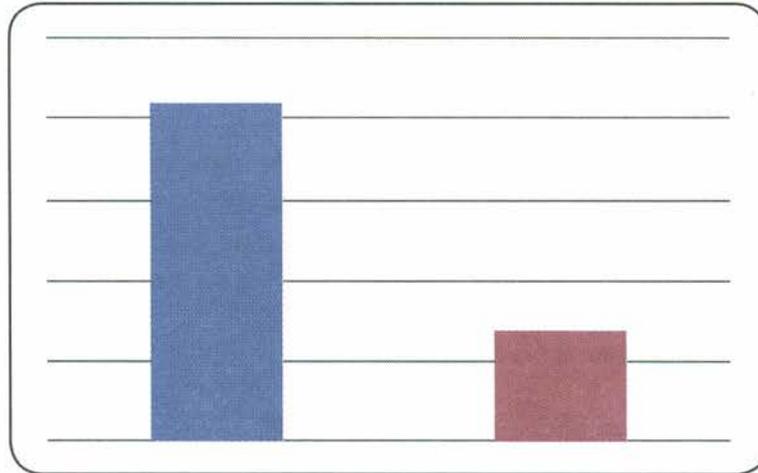
Es necesario anotar que algunos términos no se contextualizan en campos científicos que trabajan el tema con mayor profundidad, por ejemplo, la antropología, en el estudio de la industria cultural, podría ampliar el campo interpretativo y hermenéutico del estudio de la contabilidad y el tiempo. El análisis a grandes rasgos del libro de texto universitario consiste en remitirse a pensar la contabilidad desde la misma contabilidad, es decir, hacer contabilidad haciendo contabilidad.

El libro *Fundamentos de contabilidad*, de Gladys Carrillo de Rojas (1997), se diseña como un libro de texto universitario a través de ejercicios y estudios de caso, lo cual es pertinente en la subcategoría de actividades cognitivas. Por lo general, un caso en contabilidad no se resuelve siempre de la misma manera. Las situaciones en contabilidad varían de acuerdo con el ente económico o la interpretación del contador, o la legislación vigente. El método varía según la situación. Por lo anterior, no es posible en contabilidad hablar de respuestas únicas. Lo sugestivo de este libro de texto universitario de contabilidad es el contexto social y cultural que ofrece a los estudios de caso.

### **3.6 Actividades relacionadas con la evaluación**

Estas actividades son propuestas por la gran mayoría de los libros de texto universitarios del corpus investigativo. Al final de cada capítulo presentan una

unidad donde se evalúan los temas tratados en él. La evaluación en los libros de texto universitarios se presenta desde dos perspectivas: la memoria (recordar las definiciones de los temas tratados), y el desarrollo de habilidades y destrezas en la realización de ejercicios y talleres.



**Figura 7.** Libros de texto universitarios que realizan esta actividad

Del universo de las actividades investigadas el 34 % corresponde a esta actividad. Solo siete libros universitarios de texto del corpus no contemplan esta actividad, como lo muestran los resultados y la Figura 7. Son libros de las décadas de los sesenta y los setenta. La evaluación propuesta por los libros de texto universitarios en lo que se refiere a la contabilidad, se realiza desde lo práctico-instrumental.

En una primera etapa, la evaluación se concreta en el libro de texto universitario de contabilidad con una pregunta abierta, luego hay preguntas de selección múltiple con respuesta única, preguntas de selección múltiple con respuesta múltiple y en la última década se complementan las modalidades de evaluación con el análisis de relación.

#### - Cuestionario

1. Diga qué diferencia hay entre jornalizar y mayorizar
2. ¿En qué consiste el “arqueado de caja”?
3. ¿Qué diferencia encuentra entre amortizar y cancelar?
4. Defina lo que es depreciación ¿Qué bienes se deprecian?
5. Escriba un ejemplo y diga ¿Quién es deudor y quien es acreedor?

6. ¿Para qué sirve el asiento adicional? Dé un ejemplo.
7. Diga qué diferencia hay entre carretaje y corretaje.
8. ¿Qué es un bono y qué es una acción?
9. ¿Cuándo se considera en estado de quiebra un comerciante?
10. ¿Cuál es el objeto de la reversión de un asiento? Dé un ejemplo y explique.  
(Hurtado, 1979, p. 45)

La actividad de evaluación en la gran mayoría de libros de texto universitarios de contabilidad, como en la práctica educativa, es aislada y no se articula con el proceso de enseñanza. Esta actividad se plantea muy general en la línea de los objetivos formulados y se acude a la evaluación de la memoria.

*- Evaluación de la lectura del capítulo*

1. ¿Cuál es el objetivo básico de la contabilidad?
2. ¿A cuáles de las funciones de la contabilidad ha contribuido más el proceso de sistematización en las organizaciones?
3. ¿Cuáles de las funciones de la contabilidad se pueden calificar como repetitivas y rutinarias?
4. Desde el punto de vista administrativo, ¿cuál se considera la función más importante de la contabilidad?
5. ¿A partir de qué época la contabilidad logró su mayor desarrollo, y cuáles disciplinas básicas contribuyeron a su evolución?
6. ¿Cuántos criterios se pueden utilizar para registrar los recursos y los hechos económicos que tienen lugar en una empresa?
7. ¿Qué diferencia existe entre las normas básicas de realización y de asociación?
8. ¿Cuántos criterios se pueden utilizar para cuantificar, en términos de la unidad de medida, los hechos económicos y los recursos en una empresa?
9. ¿Ente económico constituye una forma técnica o una norma básica?
10. ¿En qué momento se deben considerar realizados los hechos económicos que lleva a cabo una empresa?
11. ¿Por qué es importante la contabilidad en el proceso de toma de decisiones administrativas?
12. ¿Cuál es la diferencia entre una sociedad en comandita simple y una sociedad en comandita por acciones?

13. ¿Qué diferencia existe, si las hay, entre contabilidad y teneduría de libros?
14. ¿Cuál es la principal diferencia en cuanto al enfoque entre la contabilidad oficial y la contabilidad financiera? (Sinisterra & Polanco 2005, p. 28)

Esta actividad se realiza al finalizar la unidad o el capítulo. De la Figura 7 se puede inferir que los libros de texto universitarios de contabilidad utilizan la actividad de evaluación (75 %). Sobresale el libro de texto universitario *Contabilidad general* de Calvache (1995). Estas actividades se caracterizan por ser:

- Actividades de evaluación en términos de pregunta. Preguntas sobre el tema del capítulo; buscan mirar o repasar las temáticas vistas en la unidad; evitan que el estudiante grabe en su memoria patrones incorrectos en conceptos técnicos claves en la contabilidad.
- Actividades de evaluación de preguntas de selección múltiple con respuesta única y de selección múltiple con respuesta múltiple.
- Actividades de evaluación de carácter informativo e instrumental sobre la técnica de la contabilidad. Taller de solución de problemas de la técnica contable.

Los libros de texto universitarios de contabilidad que trabajan la modalidad de evaluación en competencias no hacen referencia al contexto que contiene las variables del problema. El libro de texto universitario *Contabilidad conceptual e instrumental* (Sánchez & Grajales, 2006), sobre el tema manifiesta:

En este texto se presenta una novedosa estrategia de evaluación que busca dos objetivos: uno evaluar el aprendizaje logrado por el estudiante con referencia al contenido, y dos introducirlo al modelo de evaluación impulsado por el gobierno nacional, la calidad de la educación a través del enfoque de competencias. Se encontrará una batería de preguntas para evaluar las competencias Cognitivas (saber), las Praxiológicas (hacer) y las Actitudinales (ser). (2006, p. 19)

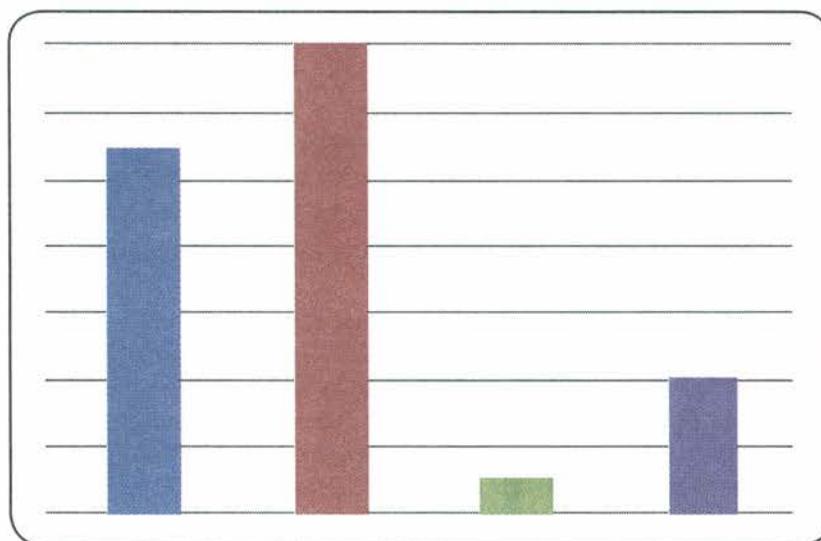
Es el único libro de texto del corpus que hace alusión a la evaluación tipo Ecaes y al final compila las temáticas en una evaluación de este tipo.

### **3.7 Actividades asociadas a los contenidos, objetivos, logros y competencias**

Estos términos propios de la política educativa se agregan o habitan en los libros de texto universitarios. La contaduría pública, como región amplia de conocimiento, como profesión, debe cumplir con esta política; y la contabilidad como saber, como disciplina del conocimiento, reflexiona con la terminología educativa nacional. Los contenidos, los logros, los objetivos y las competencias

son términos que en un determinado momento se ponen de moda en el contexto educativo. El libro de texto universitario como instrumento que concreta las orientaciones de la política educativa, extiende estas directivas al maestro, orienta y sugiere los cambios metodológicos propuestos por la política educativa, esenciales a la hora de planificar y conducir el proceso educativo. Por tanto, el libro de texto universitario presenta didácticamente las actividades, las funciones y los dispositivos dando cuenta de la política educativa.

En el corpus investigado el 10 % de las actividades se realiza en el contexto de la política educativa. En las primeras décadas objeto de estudio, los libros omiten las palabras objetivos, logros o términos que contextualicen la terminología de la educación. La palabra objetivo tal vez es la más utilizada en los libros de texto universitarios. Esta palabra es propia del universo empresarial y se traslada al sector educativo, por tanto, un gran número de libros de texto universitarios de contabilidad abre los capítulos proponiendo objetivos para el desarrollo del capítulo o unidad.



**Figura 8.** Libros de texto universitarios que realizan esta actividad

La Figura 8 muestra que el 37 % (1) del corpus investigado trabaja bajo la modalidad de temas o contenidos; el 47 % (2) propone la modalidad de objetivos y el 14 % (3 y 4) plantea los logros y las competencias.

Del corpus investigado solo tres libros de texto universitarios hacen referencia a las competencias: *Contabilidad conceptual e instrumental* (Sánchez & Grajales, 2006), *Contabilidad de activos y pasivos* (Fierro, 2008) y *Contabilidad*

*universitaria* (Gudiño & Coral, 2008). Un libro de texto presenta las temáticas en la modalidad de logros. El primero se articula para informar de la evaluación tipo Ecaes y presenta un capítulo con preguntas orientadas a la interpretación, la argumentación y la proposición. El segundo se articula con situaciones problemáticas y un marco conceptual al inicio de cada capítulo, pero al concretar las actividades en el desarrollo de las temáticas se siguen trabajando de manera tradicional. El libro de texto *Contabilidad universitaria* trabaja el concepto de competencias en la elaboración de preguntas tipo Ecaes y el libro *Contabilidad teórico-práctica* (2000) pretende trabajar bajo la modalidad de logros.

Es decir, que el primero fragmenta el concepto como una unidad agregada al libro de texto universitario, el segundo lo enuncia al inicio de cada uno de los capítulos, pero al trabajar las actividades no las contextualiza en torno a las competencias; y el que trabaja la modalidad de logros tan solo cambia la concepción de objetivo por la de logro, sin modificar la estructura de lo que se viene haciendo de manera tradicional.

En las tres primeras décadas se plantea el desarrollo de los temas de contabilidad a través de contenidos relacionados con los lineamientos de normas externas a Colombia, pero la normatividad contable tal como hoy la conocemos surge a finales de la década de los ochenta y comienzos de la década de los noventa, con el objetivo de regular y estandarizar las prácticas de la contabilidad.

Cada unidad económica presentaba la información financiera con las políticas y lineamientos adoptados de la regulación internacional, en gran parte, normatividad propuesta en los libros de texto de contabilidad. El plan de cuentas y demás normas se aplicaban a criterio del contador y del libro de texto de contabilidad.

En nuestro país se han dado experiencias interesantes tendientes a utilizar los modelos contables de otros países, los principios de contabilidad generalmente aceptados de Estados Unidos y las normas internacionales de contabilidad, en la década de los ochenta con una fuerte orientación a las normas estadounidenses y en la década de los noventa a las normas europeas. El libro de texto *Contabilidad financiera* de Josep María Rosanas Martí, refiriéndose a las normas de Estados Unidos plantea:

La elaboración de principios contables es distinta en cada país, y viene condicionada por multitudes de circunstancias, desde el marco legal en el que se mueve la actividad económica, hasta el grado de desarrollo del país y las tradiciones del mismo en cuanto a preparación y utilización de la contabilidad. Veamos brevemente lo que ocurre al respecto en los Estados Unidos, en Gran Bretaña y en España.

En los Estados Unidos es donde desde hace más tiempo se vienen promulgando formalmente principios contables. Esto, sumado al hecho de que es el país líder económicamente, y de que tiene una tradición contable que se refleja en una profesión de un elevado nivel técnico, hace que le prestemos aquí una atención especial.

La elaboración de los principios contables en los Estados Unidos se hace principalmente por organismos privados que han ido ganando progresivamente influencia, aunque esta se deba en parte al apoyo de organismos públicos. Concretamente, en el seno de American Institute of Certified Public Accounting Research Bulletins, en los que se sugerían los procedimientos considerados mejores para contabilizar determinadas transacciones. Dichos Bulletins no se consideraban obligatorios, pero la Securities and Exchange commission autoridad para admitir las acciones de una determinada empresa de la bolsa de New York no aceptaba los estados financieros de una empresa si los auditores de la misma no declaraban que habían sido preparados de acuerdo con los principios contables generalmente aceptados y los auditores, miembros del American Institute of Certified Public Accountants, trataban de que las recomendaciones de los Bulletins se pusieran en práctica. (Rosanas 1986, p. 29)

Más adelante se refiere a las normas españolas de la siguiente manera:

En España, como ya se ha indicado anteriormente, el plan general de contabilidad aunque su objetivo es el de presentar un plan de cuentas estandarizado, incluye unos principios generales de valoración, de un carácter similar a los principios básicos expresados anteriormente. Concretamente, estos principios son los siguientes:

- Principio del devengo
- Principio del coste de adquisición
- Principio de gestión continuada
- Principio de continuidad". (Rosanas 1986, p. 30)

En las décadas señaladas anteriormente la más importante fuente de enseñanza para los estudiantes y de consulta para los profesores fue el libro de texto universitario de contabilidad estadounidense, traducido por mexicanos e importado a Colombia para la enseñanza de la naciente profesión contable. Entre los más conocidos encontramos la *Contabilidad* de Finney y Miller (1978), *Biblioteca de contabilidad* de Sidney Davidson (1991), editada por Mac Graw Hill, y *Contabilidad para la toma de decisiones* de Robert y Walter Meigs (1998). Se caracterizan por presentar las temáticas bajo la modalidad de contenidos, destacándose su alto contenido conceptual respecto al tema tratado en cada unidad o capítulo.

Gran parte de los libros de texto universitarios de contabilidad de autores colombianos no profundiza conceptualmente la contabilidad. La gran mayoría incorpora el lenguaje o el modelo empresarial por objetivos y plantea al inicio de cada unidad los objetivos que se van a desarrollar. Son los contenidos los que sustentan la presentación de los libros de texto universitarios de contabilidad.

Para finalizar, se revisaron las actividades de treinta libros de texto universitario de contabilidad (Anexo 1). Se dividieron en subcategorías presentadas y explicadas en el Anexo 2. En los años 1960-2008, con base en la evolución de la política educativa, tributaria, comercial, y de la regulación contable nacional e internacional y el desarrollo tecnológico, los libros de texto universitarios de contabilidad han replanteado las actividades propuestas en ellos. Sin embargo, las actividades formuladas no modifican la estructura técnica e instrumental de la enseñanza de la contabilidad.

Es importante destacar que en las diferentes ediciones del libro de texto universitario de contabilidad, en lo que se refiere a la categoría actividades, existen aspectos comunes:

- Inician enunciando la normatividad vigente en el momento de la publicación.
- En las últimas décadas las actividades se fraccionan por temáticas o contenidos.
- Incluyen ejes transversales, organizados a través de ejercicios y talleres de teneduría de libros y registros, con el fin de concretar la información en los estados financieros.
- Se da relieve en las actividades intencionales de formar a los contadores en la funcionalidad de la empresa.
- En gran parte de las actividades no se propone contextualizar la actividad que ha de desarrollar el profesor o el estudiante en lo teórico o conceptual: la cultura, la sociedad, lo político, lo económico; y en gran parte del corpus ni siquiera se relacionan con la regulación. Se plantean las actividades de manera aislada.
- Las actividades contenidas en los libros de texto universitarios de contabilidad de autores nacionales olvidan la relación marco conceptual y técnica contable, y su desarrollo es homogéneo en todas las circunstancias.
- Los libros de texto universitarios de autores extranjeros de la década de los ochenta hacen referencia a la complejidad del registro en situaciones normativas, empresariales y económicas diferentes. Rompen la estandarización de las normas con casos en coyunturas complejas.

Las actividades expuestas en la gran mayoría de libros de texto universitarios de contabilidad propenden a un profesional con habilidades y destrezas en el desarrollo de la técnica contable de manera análoga.



## Capítulo 4

# Funciones de los libros de texto universitarios de contabilidad

Uno de los factores importantes en la lucha por la calidad de la enseñanza son los libros de texto universitarios. El empeño, la eficiencia y la eficacia que se derivan del saber sabio o saber científico de la disciplina al saber enseñar, contextualizan las temáticas en la cultura, el sujeto y la sociedad. La teoría disciplinar, la teoría de la educación y las teorías contextuales (sociología, filosofía, psicología, antropología) son criterios que hay que tener en cuenta a la hora de editar un libro de texto universitario. Si bien es cierto que la calidad de la enseñanza en gran parte descansa en los hombros del maestro, el libro de texto universitario eleva la calidad de la enseñanza y del aprendizaje y una de sus funciones más importantes es la de transmitir el conocimiento. A través de él se conoce la base de la ciencia, de la cultura y, en el caso particular, de la contabilidad.

Vivimos una época de transformaciones importantes en el ámbito educativo, que ocurren de manera paralela o interdependiente con los cambios que se generan en todos los ámbitos: social, cultural, político, económico, etc. Algunas de las novedades en educación se concretan en reformas a planes y programas de estudio, en diversos métodos de enseñanza, en variados recursos didácticos, en reformulación de los principios que orientan la práctica educativa, en nuevos libros de texto, etc., y se supone que cada innovación que se introduce de manera intencionada en un sistema educativo ha sido fruto de un proceso previo de análisis y reflexión que culmina en la explicitación del sustento o fundamento del cambio mencionado.

Alzate, Lanza y Gómez (2006) señalan como una de las funciones tradicionales del libro de texto, la de transmisión de conocimientos, de valores sociales y culturales. Sin embargo, en el contexto de hoy, los libros de texto deben responder a nuevas necesidades: desarrollar en los alumnos hábitos de trabajo, proponer métodos de aprendizaje, integrar los conocimientos adquiridos en la vida diaria. Estos autores anotan que el libro de texto es una herramienta de acción y de reflexión.

La reflexión es necesaria en el libro de texto universitario, pues de ella se desprenden problemas de investigación. Sin teoría es difícil construir una buena pregunta de investigación, ya que ella es herramienta de acción, se consulta permanentemente en los procesos educativos, e incide en la calidad y la eficacia del aprendizaje.

Dentro de las características del libro de texto, Alzate, Lanza y Gómez (2006) señalan las siguientes: cumple funciones asociadas a los aprendizajes; propone diferentes actividades susceptibles de favorecer el aprendizaje; puede también ocuparse de diferentes objetos de aprendizaje. Ellos manifiestan que los libros de texto cumplen diferentes funciones y estas varían según el usuario, la disciplina y el contexto en el cual se elabora el texto.

Ushisky, citado por Borja (2005), caracterizó el libro de texto como el que revela el principio de accesibilidad del conocimiento en el proceso de enseñanza y aprendizaje. Indica las siguientes funciones didácticas:

- **Informativa.** Presentación de la totalidad de la información indicada por el programa de la respectiva asignatura.
- **Transformadora.** En dos sentidos: 1) reelaboración didáctica de los contenidos, 2) conversión en actividad puramente de los estudiantes, en actividad transformadora.
- **Sistematizadora.** Exposición del material docente en una secuencia rigurosa sistematizada, para que el estudiante domine los procedimientos de la sistematización científica.
- **De consolidación y control.** Contribución para que los estudiantes se orienten en el conocimiento adquirido y se apoyen en él para realizar la actividad práctica.
- **De autopreparación.** Formación en los estudiantes del deseo de aprender y de la capacidad de aprender por sí mismos.
- **Integradora.** Ayuda a los estudiantes para asimilar y seleccionar los conocimientos como un todo único.
- **Coordinadora.** Aseguramiento del empleo más efectivo y funcional de todos los medios de enseñanza y el uso de los medios extradocentes para la información masiva.
- **Desarrolladora y educadora.** Contribución a la formación activa de los rasgos esenciales de la personalidad armónica y desarrolladora.

Desde la teoría funcional, es decir, desde las funciones del libro universitario de texto, se destaca la función social que cumple el libro de texto. Este informa del conocimiento científico, técnico, concreta los lineamientos trazados en la política educativa y el cumplimiento de planes de estudio, de programas, de asignaturas e indicaciones metodológicas. En las anteriores circunstancias, el libro de texto tiene un valor extraordinario en el proceso de enseñanza-aprendizaje, incluso en la reproducción de modelos de enseñanza. La función del libro de texto universitario existe desde hace milenios y siempre ha estado vinculada con la vida educativa y ha contribuido al desarrollo de la cultura. En relación con la función del libro de texto, Borja señala:

La Estilística Funcional considera los textos teniendo en cuenta su función en el ámbito comunicativo; desde esta perspectiva, los planteamientos de Shishkova y Popok aportaron en la conceptualización para la definición tipológica de los libros de texto. Estos autores consideraron que a cada una de las cinco esferas de la actividad humana le corresponde un estilo funcional que lleva el nombre de la esfera respectiva; así, señalaron la existencia de cinco estilos: el científico, cuyo propósito es dar cuenta del desarrollo de la ciencia, en cumplimiento de su función informativa; el oficial, que dirige y regula la actuación de los miembros de la comunidad, al desempeñar su función directiva; el publicitario, con función de propaganda y cuyo propósito es convencer de una idea o de un sistema de ideas; el literario, de función estética, a través del cual se busca que el interlocutor sea afectado por las imágenes artísticas mediante las cuales se recrea la realidad; el coloquial, usado para establecer la comunicación cotidiana. Con respecto al estilo funcional científico, que interesa para efectos de la caracterización de los libros de texto, los autores comentados indicaron que este contiene tres subestilos: 1) el propiamente científico, cuyos géneros son, entre otros, el artículo, el informe, la monografía y la tesis; 2) el de divulgación científica, a través del cual se propagan los logros científicos y que implica, además de otros géneros, el de los manuales escolares; 3) el subestilo científico-administrativo entre cuyos géneros están la documentación científica, las instrucciones y las cartas patentes. (Borja, 2005, p. 33)

Desde la didáctica, el libro de texto universitario tiene como función enseñar a los alumnos a pensar, a trabajar y desarrollar su intelecto, y por eso debe responder a principios básicos como son: el nivel científico: exponer los avances científicos del saber que se enseña; el nivel de educación: revelar los avances de la teoría de la enseñanza; el nivel contextual: reportar los avances culturales, tecnológicos, sociales y psicológicos del sujeto. Borja, célebre investigador sobre el tema, dice:

Desde el punto de vista didáctico, el libro de texto fue delimitado por Klingberg como el que: 1) concreta las orientaciones del plan de enseñanza; 2) da al maestro sugerencias adicionales esenciales para la planificación y conducción de la clase; 3) ayuda al enriquecimiento del instrumental metódico; 4) transmite al estudiante conocimientos fundamentales, educación e instrucción filosóficas; 5) presenta resúmenes, preguntas, estímulos para el trabajo independiente, impulsos al pensamiento y problemas para resolver. (Borja, 2005, p. 34)

De lo anterior se infiere que las funciones del libro de texto universitario dependen de la tendencia en la que nos ubiquemos. Estas funciones han variado porque también han variado los objetivos y los métodos de enseñanza. Tradicionalmente, el libro de texto universitario ha tenido funciones concretas como la informativa, la de autocontrol, la investigativa, la de autoaprendizaje, la transmisionista, etc. Actualmente su campo de acción se amplía a una función coordinativa e integracionista, cuando alrededor del mismo hay todo un sistema de información que obliga a la consulta de otros materiales. Es importante diferenciar entre un libro de texto editado para la educación media-básica, y uno editado para la educación superior.

A continuación se presentan las subcategorías:

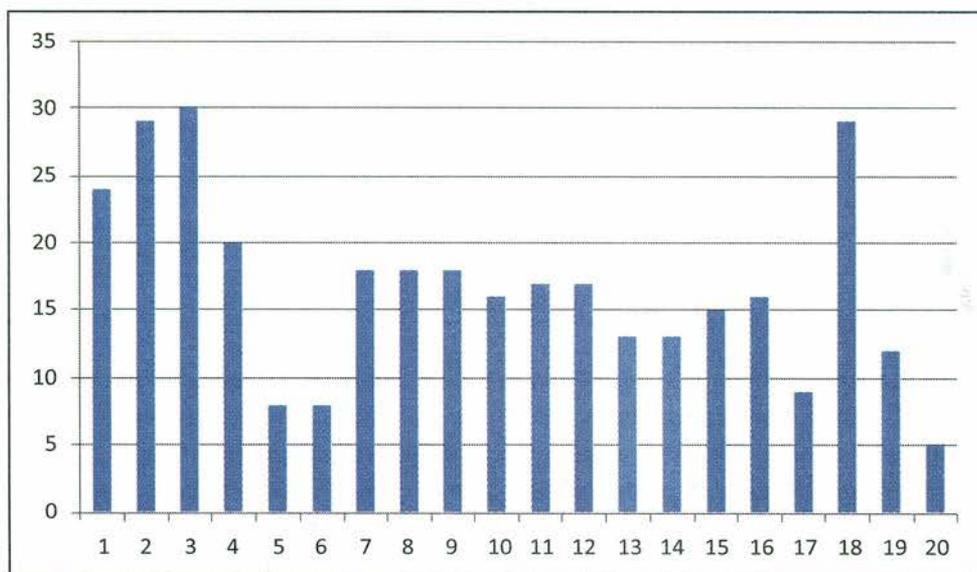
**Tabla 2.** Subcategorías de análisis. Funciones

Categoría	Código (CD)	Criterio de análisis	Definición
	F1	Temas	Los temas que trabaja un libro de texto universitario de contabilidad en los diferentes capítulos.
	F2 Se refiere a la función del libro de texto universitario de contabilidad para transmitir conocimientos a través de modelos pedagógicos. (Objetivos, logros o competencias), incluido el tipo de evaluación.	Modelos	Se refiere a la función del libro de texto universitario de contabilidad para transmitir conocimientos a través de modelos pedagógicos. (Objetivos, logros o competencias), incluido el tipo de evaluación.
Funciones	F3	Integración	Integración de diferentes saberes: economía, legislación, administración y matemáticas.
	F4	Representación	La manera como representa las diferentes temáticas el libro de texto universitario de contabilidad: gráficas, esquemas y mapas.
	F5 El libro de texto remite a encontrar cierta información: legal, datos históricos y consulta de documentos. Indagación documental sobre un tema determinado.	Referencias	El libro de texto remite a encontrar cierta información: legal, datos históricos y consulta de documentos. Indagación documental sobre un tema determinado.

#### 4.1 Temas en el libro de texto universitario de contabilidad

Luego de revisar el corpus investigativo, seleccionamos veinte grandes temas. Estos temas son trabajados en la gran mayoría de libros de texto universitarios, en algunos con mayor profundidad.

La definición de empresa, de contabilidad, de partida doble y de ecuación contable, son temas que introducen los libros de texto universitarios para el aprendizaje de la contabilidad. Temas como el activo, pasivo, patrimonio, ingresos, costos y gastos, de una u otra manera son trabajados en los libros de texto universitarios de contabilidad. A continuación señalaremos la frecuencia de los temas en los libros de texto universitarios:



**Figura 9.** Frecuencia de los temas en el libro de texto universitario de contabilidad

**Tabla 3.** Temas frecuentes en los libros de contabilidad

Número del tema	Tema	Número de libros que trabajan el tema
1	La empresa y la contabilidad	24
2	Las cuentas	29
3	La partida y la ecuación contable	30
4	Principios y normas de contabilidad	20
5	Teoría contable	8

Número del tema	Tema	Número de libros que trabajan el tema
6	Impuestos	8
7	Activos	18
8	Pasivos	18
9	Patrimonio	18
10	Ingresos	16
11	Costos	17
12	Gastos	17
13	Soportes de contabilidad	13
14	Libros de contabilidad	13
15	Hoja de trabajo	15
16	Estados financieros	16
17	Análisis financieros	9
18	Sociedades	29
19	Sistemas de información	12
20	Software contable	5

Los veinte temas tienen que ver con la contabilidad básica. La ecuación contable, la partida doble, los estados financieros y las cuentas son temas transversales que se tratan en todos los libros de texto universitarios sin excepción, aunque no todos se trabajan con la misma profundidad. Textos como *Contabilidad universitaria*, *Contabilidad sistema de información para las organizaciones*, *Contabilidad teórico-práctica*, *Contabilidad general*, *Principios de contabilidad*, *Contabilidad de activos y pasivos*, contemplan el 90 % de los temas señalados en la Tabla 3.

No se diferencia entre las normas de contabilidad y las normas tributarias. El IVA, la retención en la fuente, el impuesto de renta, el ICA, son ítems que contemplan los registros de contabilidad a lo largo de las temáticas señaladas y que con las reformas tributarias implican una nueva edición del libro de texto universitario de contabilidad. La desactualización del libro de texto universitario de contabilidad depende de la nueva legislación y no de los avances investigativos en la teoría de la contabilidad. Los temas, en lo que respecta a la contabilidad, permanecen estables. Un tema de contabilidad de la década de los sesenta del siglo XX se repite en los 2000. La modificación del libro de texto depende de la reforma tributaria, del aumento o la disminución de la tasa del IVA o de la creación de un nuevo impuesto.

Los inventarios, las inversiones, la depreciación, la nómina, la hoja de trabajo, los estados financieros, son temas tratados en la mayoría de libros de texto universitarios de contabilidad, lo que los convierte en temas importantes y son tal vez los de más alta complejidad. Se aplican diferentes procedimientos en lo que tiene que ver con el registro o en la consolidación de la información. Los libros homogeneizan los temas, no diferencian el registro para organizaciones o empresas con actividades económicas especiales. No es lo mismo el registro de una compra de mercancía en una empresa que comercializa productos de chocolate, que en la que comercializa cerveza en Colombia

**Tabla 4.** Definición de los temas señalados en el instrumento de investigación

Tema	Definición
La empresa y la contabilidad	Se define la empresa, en algunos casos, tomando como referencia el Código de Comercio. Se diferencia el tipo de empresa: industrial, comercial o de servicios. Se distingue entre contabilidad y teneduría de libros. En el corpus de investigación, la gran mayoría trabaja la contabilidad desde la teneduría de libros.
Las cuentas	Se utilizan para registrar en forma ordenada las operaciones que realiza una empresa, los saldos en la cuenta, clasificación, nomenclatura y movimientos de la cuenta. Si las cuentas son reales o de balance, se cuantifican en términos de una misma unidad de medida.
La partida y la ecuación contable	Se refiere al artículo 50 del Código de Comercio: la contabilidad debe llevarse por el sistema de partida doble y en libros registrados, de forma clara, completa y fidedigna. La ecuación: $A+P+C+G=P+P+I$
Principios y normas de contabilidad	Los PCGA, normas de contabilidad en los Estados Unidos, las NIC y las NIIF, normas internacionales de contabilidad y normas para la presentación de la información financiera. En Colombia se emite en un primer momento el Decreto 2160 de 1986 y posteriormente el Decreto 2649 de 1993. Estas normas se incorporan en la mayoría de libros de texto universitarios de contabilidad de manera implícita o explícita.
Teoría contable	Representa la reflexión del saber o de la disciplina de la contabilidad sobre los fenómenos sociales. En la mayoría de los casos la educación contable está normalizada, no teorizada.
Impuestos	Las normas tributarias compiladas en el estatuto tributario contienen las leyes y decretos que expresan las obligaciones, las sanciones, los procedimientos en materia fiscal. Estas inciden de manera notable en el registro de la contabilidad.
Activos	Representan los bienes y derechos del ente económico.
Pasivos	Representan las obligaciones con acreedores del ente económico o contable.
Patrimonio	Representa la participación de los propietarios de la entidad en el total de los activos, obtenida mediante aportes y resultados acumulados de actividades económicas.

Tema	Definición
Ingresos	Fuente y origen de los recursos que incrementan el patrimonio neto, flujos de efectivo o monetarios que no originan aumentos del pasivo o disminución del activo. Se presentan otros ingresos que no cumplen los requisitos anteriores, ejemplo, los financieros, los de capital, etc.
Costos	Los costos a los que se refieren los libros de texto universitarios de contabilidad básica o financiera, son los costos de la mercancía vendida y que permiten determinar el valor del inventario final.
Gastos	Se definen como las erogaciones de dinero para atender el normal desarrollo de las actividades de la entidad. No originan aumentos del activo, ni disminuciones del pasivo. Allí encontramos los gastos de nómina o de personal, los gastos por honorarios, arriendos, seguros, servicios, mantenimiento, depreciaciones, legales y diversos. También los gastos no operacionales.
Soportes de contabilidad	Representan los documentos que sirven de base al registro de contabilidad.
Libros de contabilidad	Representan los libros principales y auxiliares donde se registran las operaciones económicas del ente contable.
Hoja de trabajo	Se define como un documento borrador que permite calcular los ajustes que sean necesarios; se registran los asientos de cierre. Da como resultado el balance general y el estado de resultado.
Estados financieros	Representan los informes finales de un período y permiten conocer la situación financiera de un ente económico. En los libros de texto universitarios se trabajan los estados financieros básicos.
Análisis financieros	Realizan una interpretación hermenéutica de los estados financieros a través de métodos de conocido rigor técnico. Permiten presentar recomendaciones y conclusiones del ente económico. En los libros de texto universitarios de contabilidad se trabaja este tema en lo básico.
Sociedades	Se diferencian los tipos de organización de la empresa: negocios de un solo propietario, sociedades de personas, sociedades de capital o las organizaciones sin ánimo de lucro.
Sistemas de información	El proceso de registro de la contabilidad es un proceso ordenado y sistematizado que pasa por los documentos, soportes, libros de contabilidad y preparación y elaboración de los estados financieros.
Software contable	En las últimas décadas la tecnología apoya a la técnica contable e informatiza el proceso de sistematización de la contabilidad. Algunos libros universitarios de contabilidad incluyen un capítulo de práctica de la técnica contable en un software de contabilidad.

Los temas expuestos en los libros de texto universitarios se diferencian por décadas: en la década de los sesenta se preocupan por temas globales de la contabilidad y no fraccionan las temáticas; la contabilidad se mira integralmente. El activo, el pasivo, el patrimonio, el ingreso, los costos y gastos son temas contemplados en ejercicios generales que dan cuenta de todas estas temáticas. El estilo lírico y literario caracteriza la redacción de los libros de texto universitarios de

contabilidad en esta década, acompañado del lenguaje técnico. Los ejercicios y talleres especificaban los metros, las yardas, etc. No presentan código de cuentas y se trabaja la definición de los temas practicando con ejercicios. Hacen énfasis en los soportes, documentos y libros de contabilidad. El libro de texto universitario de contabilidad se preocupa por el método de partida doble, por explicar la ecuación contable.

En el período de los años setenta se incluye en los programas de contabilidad básica o financiera, una bibliografía de libros extranjeros, la mayoría de producción norteamericana, traducidos al español por contadores españoles o mexicanos. Allí encontramos el libro de texto universitario *Curso de contabilidad*, de Finney y Miller (1992), cuyo título en inglés es *Principles of Accounting*, traducido al español por el contador público Manuel de J. Fernández Cepero. Igualmente encontramos en este período el libro de texto universitario *Principios de contabilidad* de Hargadon y Múnera, pionero en la educación contable en Colombia, primera edición 1964, que se adapta a la legislación y la cultura contable colombianas y ha sido editado siete veces.

El predominio de la normalización internacional es una de las características a lo largo de la historia de la profesionalización y de la educación en contaduría pública. La influencia la marcan dos modelos: anglosajón y continental, el primero estructurado por definiciones, conceptos básicos, objetivos y principios, y el modelo continental o latino que toma como fuente el derecho romano. En Alemania se emite el Plan Contable Alemán (1937), en Francia proponen el Plan General de Contabilidad (1947), Bélgica (1961), España (1973), Portugal (1977), Grecia (1980). En Colombia la influencia ha estado marcada por la tendencia británica en la versión norteamericana. A propósito del libro de texto universitario de contabilidad se afirma:

Los materiales producidos por los empíricos de transferencia bien pudieron desaparecer y ser eficientemente suplidos con la trasnochada traducción de textos norteamericanos llegados especialmente de México con 10 años o más de extemporaneidad, siendo las obras orientadoras de la formación profesional. (Franco, 1998, p. 25)

En la década de los ochenta se emite el Decreto 2160 de 1986, primer acto administrativo que reglamenta el plan de cuentas en Colombia. En las décadas siguientes encontramos la Ley 43 de 1990, que reglamenta la profesión contable; el Decreto 2649 de 1993, que regula o normaliza la contabilidad, emite el plan único de cuentas y deja sin vigencia el Decreto 2160 de 1986, el primero adaptado de los principios de contabilidad generalmente aceptados en Estados Unidos, y el último afectado por las normas internacionales de contabilidad.

Estos decretos agregan nuevos elementos a los libros de texto universitarios de contabilidad en las décadas siguientes, los cuales tienen en cuenta los principios de contabilidad generalmente aceptados, la presentación de estados financieros, los conceptos emitidos por el Consejo Técnico de Contaduría Pública, la codificación en el plan de cuentas, las cuentas de orden y otros. Como dijimos anteriormente, la influencia de las normas externas ha sido permanente en los libros de texto universitarios de contabilidad. Los nuevos decretos contextualizan los temas en el marco de las nuevas normas nacionales.

En la década de los noventa se reforman los planes de estudios de contaduría pública, incluyendo la asignatura de teoría contable. Este tema está ausente en los libros de texto de contabilidad. En el corpus investigado tan solo lo trabajan cuatro libros de texto: *Contabilidad instrumental conceptual* de Sánchez y Grajales (2006), *Contabilidad financiera: alternativas contables*, de Rosanas, Pereira, Ballarín y Grandes (1986), a *Contabilidad* de Finney y Miller (1978), la *Contabilidad* de Davidson (1972), y otros tres que lo mencionan pero no lo profundizan. Los libros mencionados además de contemplar la teoría contable como tema, trabajan las normas internacionales de contabilidad, los principios de contabilidad generalmente aceptados, temas de alta complejidad. No se homogeniza su presentación, en lo que tiene que ver con el método.

En este contexto destacamos los libros *Cómo se hace contabilidad* (1987) y *Fundamentos de contabilidad* (1997). El primero define los temas partiendo de la realización de una investigación antropológica, la contabilidad en el contexto cultural. El segundo presenta los temas del libro de texto universitario a través de estudios de caso.

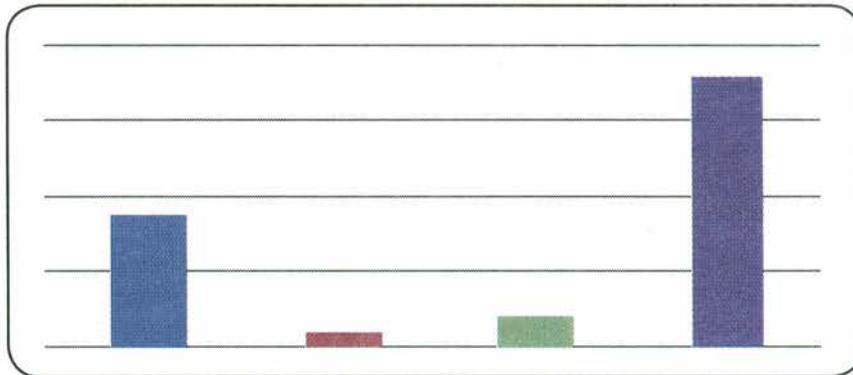
En la década actual, los libros de texto universitarios de contabilidad abren un nuevo capítulo o unidad sobre los sistemas de información contable y el *software* contable. La mayoría incluye un CD con un programa de contabilidad o con formatos que permiten realizar ejercicios digitalmente. Uno de los libros promociona este programa así: “Un completo ejercicio de teneduría manual y electrónica para ejercitar las competencias expresivas”.

El libro de texto universitario de contabilidad en el período objeto de estudio pasa por exponer los temas de manera general a fraccionarlos en categorías, a incluir los impuestos en el registro; luego delimita los principios de contabilidad y el plan único de cuentas; y en la última etapa incluye un CD para el desarrollo de habilidades técnicas en informática contable. Sin embargo, no menciona las posturas teóricas, la investigación contable, los modelos de pensamiento, las nuevas metodologías, incluso las posturas normativas de contabilidad están ausentes.

Los libros de texto universitarios de contabilidad, por alguna razón, no identifican los temas señalados anteriormente, no profundizan lo suficientemente en fundamentos teórico-metodológicos, culturales y sociales que le den origen y sustento a la enseñanza. De esta manera, la posibilidad de que los cambios lleguen a tener el impacto innovador deseado en las prácticas educativas se ve sumamente limitada, pues los textos son utilizados sin una conciencia plena de sus dimensiones e implicaciones.

#### 4.2 Modelos didácticos de la contabilidad en el libro de texto universitario de contabilidad

La función del libro de texto universitario debería ser flexible y emigrar a los nuevos escenarios donde se reconoce el conocimiento. La contabilidad modifica el modelo histórico de contabilidad por partida simple a la contabilidad del registro de ingresos y egresos y este a la contabilidad por partida doble, respondiendo a la naciente sociedad mercantil, basándose en que un agente requiere de otro agente para concretar un intercambio y construir riqueza. Luego, con la génesis de la industria, la contabilidad responde con la contabilidad de costos o contabilidad gerencial. En la actualidad la contabilidad anda buscando un modelo que informe de la sociedad posindustrial. Tradicionalmente los modelos han tenido funciones concretas, por ejemplo, la de transmitir conocimiento. Los modelos propician una función cultural, se aprenden y es muy difícil desaprenderlos. En el contexto del libro de texto universitario de contabilidad en el período objeto de estudio, el modelo pareciera estar anclado.



**Figura 10.** Relación de modelos en la presentación del libro de texto universitario de contabilidad

El resultado de los modelos de presentación del libro de texto universitario de contabilidad es que priman los modelos por temáticas y objetivos, poco se trabajan modelos de logros o competencias, como se observa en la Tabla 5:

**Tabla 5.** Modelos de representación de la política educativa en libro universitario de texto de contabilidad

Término de la política	Libros	Porcentaje
Objetivos	9	30 %
Logros u otros	2	6 %
Competencias	2	6 %
Temas	17	56 %

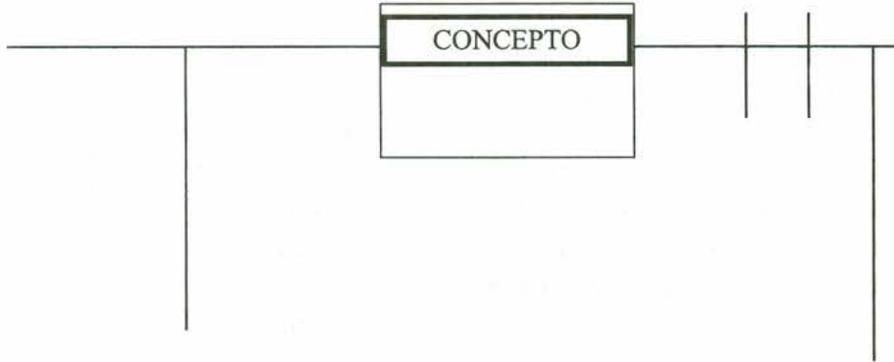
La gran mayoría de libros de texto universitarios de contabilidad, 56% del corpus investigativo, presenta la metodología o modelo a través de temas. El 30% presenta la metodología de objetivos, que se ubican al inicio de cada capítulo o unidad. La política de logros y competencias no tiene gran influencia en el libro de texto universitario de contabilidad. Tan solo el 6 % trabaja metodologías diferentes a las de la presentación de temas. El libro *Contabilidad conceptual* de Sánchez y Grajales (2006) presenta las temáticas bajo la modalidad de proposiciones, conceptos o metaconceptos y precategorias, basado en la teoría de Miguel de Zubiría Samper:

En adelante en la mayoría de capítulos se encontrará justo con espacios listos para que Usted diseñe y diligencie el respectivo Mentefacto Proposicional. Tenga en cuenta que la idea suya NO es única y universal. Una misma proposición puede asimilarse o comprenderse de diversas maneras; por ello es un ejercicio intelectual individual. Procure resolver todos los mentefactos proposicionales.

Así mismo, encontrará en el texto, por primera vez en la disciplina contable literatura con Mentefactos de conceptos básicos y estructurales para el aprendizaje de la contabilidad que, sin duda alguna, facilitarán y serán las bases sobre las cuales se pueda- ahora si- construir el edificio instrumental o práctico llamado teneduría o llevanza de libros, y romper de manera definitiva con una historia de enseñanza de la contabilidad con un enfoque meramente técnico, instrumental o normativo carente de reflexión y fundamentación con bases epistemológicas.

Pues bien, los Mentefactos Conceptuales son nodos de proposiciones capaces de recopilar de manera sistemática, ordenada, completa y jerárquica todo lo que se pueda decir de un concepto cualquiera. Es un instrumento de conocimiento (instrumento metacognitivo) muy fuerte y que pone en juego un conjunto operaciones intelectuales básicas, tanto para su diseño como para su comprensión.

En el texto aparecen los mentefactos conceptuales representados así: (Sánchez & Grajales, 2006, p. 17).



El libro de texto *Contabilidad de activos y de pasivos* (Fierro, 2008) y la última edición de *Contabilidad universitaria* (Coral & Gudiño, 2008) presentan el libro de texto universitario bajo la metodología de competencias. Estos dos libros se editan en los dos últimos años. Fierro, el autor de *Contabilidad de activos y pasivos*, inicia la unidad con la formulación de un núcleo problema, la presentación de unas competencias y el desarrollo de un marco conceptual, terminando con unas actividades que invitan al aprendizaje, denominadas competencias analíticas y competencias comunicativas, que solo se quedan en la utilización del término, pues las actividades nada tienen que ver con el título. En las competencias analíticas se formula una serie de preguntas de memoria, lo cual significa más de lo mismo. En las competencias comunicativas se formula un ejercicio-taller para la elaboración de un balance debidamente clasificado, como se muestra a continuación:

- *Competencias analíticas*

1. ¿Qué es un activo en contabilidad?
2. ¿Cuál es la diferencia entre derechos de posesión y dominio?
3. ¿Cuál es el derecho a usufructo?
4. ¿Cuáles son los pasivos que dan origen a los activos?
5. ¿Cuáles son los activos que componen: el capital de trabajo, los bienes de capital y las inversiones diferidas?
6. ¿Cuál es la relación que existe entre los activos corrientes con los pasivos no corrientes?
7. ¿Qué tipo de limitaciones de dominio puede tener un activo?
8. ¿Cuáles son las cuentas complementarias del activo?
9. ¿Qué significa que una cuenta sea de naturaleza débito?
10. ¿En qué consiste la omisión del activo?
11. ¿En qué consisten los errores cometidos con el activo?
12. ¿Cómo se sobreestima el activo y para qué lo hacen los empresarios?
13. ¿Qué activos son susceptibles de compensación?

14. ¿Cuáles son las diferentes clasificaciones del activo?
15. ¿Cuál de las clasificaciones es la más importante?
16. ¿Qué es un activo circulante?
17. ¿Cuál es la diferencia entre un activo corriente y no corriente?
18. ¿Qué valores se incluyen en el activo corriente?
19. ¿Qué valores se incluyen en el activo no corriente?
20. ¿Cuáles son las características de los activos fiscales?
21. ¿Cuáles son los valores que puede tomar el activo?
22. ¿Qué diferencia existe entre el valor neto y el valor actual?
23. ¿Cómo se calcula el valor actual de los activos en servicio activo?
24. ¿Cuál es la diferencia entre valor corriente y el valor constante?
25. ¿Qué diferencia existe entre costo histórico, valor en libros y fiscal?
26. ¿Cuáles son los principales ajustes contables del activo?
27. ¿En qué consisten las valorizaciones?
28. ¿Quién autoriza las valorizaciones?
29. ¿Las valorizaciones tienen efectos contables y fiscales?
30. ¿Cuál es la utilidad de la valorización?
31. ¿La valorización se deprecia, amortiza o agota en la vida del activo?

*- Competencias de comunicación*

Analice cada una de las cuentas que se relacionan y elabore un balance general debidamente clasificado y reporte a las directivas de la empresa.

Caja	100.000	Obligaciones financieras	200.000
Cesantías consolidadas	20.000	Superávit valorización	200.000
Clientes	60.000	Provisión clientes	10.000
Edificios	300.000	Depreciación edificios	30.000
Muebles y enseres	50.000	Depreciación transporte	20.000
Equipo de transporte	120.000	Impuesto IVA	10.000
Retención en la fuente	10.000	Bancos	50.000
Capital social	320.000	Reserva legal	20.000
Cargos diferidos	30.000	Impuesto a la renta	50.000
Inversiones	100.000	Utilidades ejercicio	50.000
Crédito mercantil	10.000	Gastos por pagar	100.000
Utilidades acumuladas	50.000	Gastos anticipados	20.000
inventarios	150.000	Valorización	200.000
		Proveedores	120.000

**Fuente:** Fierro (2008, p. 21 y 22)

La gran mayoría de libros de las décadas de los ochenta y noventa examinados en el corpus investigativo, inicia las unidades o los capítulos presentando los objetivos de la unidad. Los demás, sobre todo los de la década de los sesenta, no presentan los temas por capítulos o unidades, sino por temas continuos.

El libro de texto universitario *Contabilidad universitaria* es el único que en sus diferentes ediciones pasa del tema a los objetivos, de los objetivos al logro e indicadores, del logro al concepto de competencias. Pero si revisamos las palabras utilizadas para diferenciar los objetivos del logro y este de las competencias, no es mucha la diferencia. Por ejemplo, en una de las primeras ediciones plantea como objetivo “reconocer la importancia que tiene la contabilidad”, en una edición siguiente en lo que respecta al logro dice: “reconoce y maneja el plan de cuentas” y en la última edición para referirse a las competencias: “elaborar un cuadro sinóptico en el que clasifica los diversos tipos de empresas de acuerdo con su actividad y las características de cada una de ellas”.

Se podría afirmar que los libros de texto universitarios de contabilidad en su gran mayoría se desarrollan a través de temas y los demás en objetivos. Los que intentaron trabajar logros y competencias, solo cambiaron el título. En la práctica se desarrollaban talleres y ejercicios mecánicos e instrumentales con miras al cumplimiento de unos objetivos.

Tal es el caso en el corpus de investigación. Se trata de una gran mayoría de libros de texto universitarios que sustentan una concepción de la contabilidad en el hacer, en lo técnico e instrumental; aprender y enseñar contabilidad significa hacer contabilidad, no pensar la contabilidad. Así, las estrategias didácticas manejadas en los libros de texto universitarios de contabilidad contribuyen a más de lo mismo. Son concepciones que demandan una forma de elaboración y de uso de los libros de texto universitarios de contabilidad que difiere sustancialmente de los estilos críticos y constructivos. El diseño y la utilización del material de apoyo constituyen una alternativa difícilmente entendida y aceptada como válida para aquellos profesores que investigan sobre la enseñanza, sobre la didáctica de la contabilidad, quienes ven en la educación la oportunidad de profundizar en dimensiones e implicaciones de cambio que se concreten en nuevos libros de texto, que supongan de fondo una nueva visión de la práctica educativa contable que consiste en facilitar la enseñanza y el aprendizaje de la contabilidad de manera diferente de la enseñanza del registro de la contabilidad. Uno de los objetivos de este capítulo es encontrar sentido a la función del libro texto universitario de contabilidad, pues de allí se reproducen las prácticas educativas de los maestros de contabilidad. Lo primero que hace un contador público a quien se le asigna la función de enseñar contabilidad es acudir al libro de texto universitario.

La contabilidad se deriva del quehacer humano y su proceso de construcción se sustenta en abstracciones sucesivas. Muchos desarrollos importantes de esta disciplina han partido de la necesidad de resolver problemas concretos, propios de los grupos sociales. Por ejemplo, la contabilidad responde a la sociedad agrícola con la contabilidad por partida simple, a la sociedad mercantil, con la contabilidad por partida doble y la teneduría de libros, y a la sociedad industrial, con la contabilidad empresa, de costos o contabilidad gerencial. En la sociedad posindustrial, la contabilidad no identifica una ruta. Es necesario investigar sobre el tema. Este desarrollo está además estrechamente ligado a las particularidades culturales de los pueblos. Todas las culturas tienen un sistema para el registro. La cultura, la organización o la empresa, la norma, entre otras, hacen que el registro tenga características diferentes.

Aprender contabilidad supone involucrarse en procesos que propicien tanto la construcción de conocimientos como el desarrollo de habilidades técnicas; estas últimas se imponen e ignoran el conocimiento reflexivo teórico de la contabilidad.

Si bien es cierto que interesa que el alumno adquiera los conocimientos de la contabilidad técnica instrumental, importa sobremanera que desarrolle paulatinamente, a lo largo de la educación universitaria, además de las habilidades técnicas, habilidades intelectuales que le permitan, entre otras cosas, manejar el contenido de diversas formas, realizar procesos de deconstrucción del conocimiento contable y reorganizar estrategias para resolver problemas que se derivan de los avances de la sociedad.

Enseñar contabilidad significa brindar situaciones en las que los estudiantes utilicen el conocimiento que van adquiriendo para resolver problemas contextualizados en la sociedad y la cultura a fin de que, a partir de las situaciones iniciales, comparen sus resultados y sus formas de solución para hacerlos evolucionar hacia los procedimientos y conceptualizaciones propios de la contabilidad. Se trata de propiciar que los alumnos se interesen y encuentren significado y funcionalidad en el conocimiento contable, que valoren y hagan de él un instrumento que les ayude a reconocer, plantear y resolver problemas en diversas situaciones de su interés.

La postura constructivista se entiende, en principio, como una actitud en contra de las posturas que conciben el conocimiento como una copia del mundo o como algo ya dado en la realidad o en el interior del sujeto, o simplemente, en contra de reproducir la enseñanza tradicional. Se afirma, por lo tanto, la presencia de la actividad del sujeto cognoscente en el proceso de conocimiento, actividad entendida, en el marco de la teoría de la educación, como un encuentro

del sujeto con el mundo, en el que reorganiza sus instrumentos de conocimiento según los efectos de su acción sobre aquel. El sujeto y lo real se entrelazan: el sujeto transforma lo real al actuar sobre ello estructurándolo, a la vez que se organiza a sí mismo.

Conocer implica, entonces, un proceso de construcción realizado por el sujeto en su interacción con lo real; así, puede afirmarse que el conocimiento se puede construir. La transmisión es un elemento dentro de la construcción de conocimiento. El mero seguimiento del recorrido intelectual a través del libro de texto universitario de la manera tradicional no garantiza que se dé un proceso de construcción del conocimiento.

Implicaciones didácticas de diseño, de organización, de deconstruir la utilización del libro de texto universitario, se derivan de enfoques que partan del saber sabio (teoría de la contabilidad), que tengan en cuenta la teoría de la educación y la teoría contextual (sociología, filosofía, antropología y psicología).

Al asumir como punto de partida las concepciones y el modelo teórico-metodológico expuestos en el apartado anterior, surge el planteamiento de una serie de estrategias didácticas para propiciar la construcción de los conocimientos contables. De estar presentes en los libros de texto universitarios de contabilidad, podrían incentivar la creatividad y organizar su forma y su utilización.

#### *a) Estrategias didácticas*

El punto de partida para la construcción de conceptos y métodos deberá ser el conocimiento previo de los estudiantes de contaduría pública. La estrategia didáctica fundamental para la construcción de los conocimientos contables será el tratamiento de los contenidos.

Partir de situaciones problemáticas ayudará a los estudiantes a articular elementos y nuevos conocimientos en el contexto de situaciones reales. Esto involucra al estudiante con diferentes problemas, a partir de los cuales el aprendizaje se hace significativo. Las situaciones deben brindar al estudiante experiencias conceptualmente ricas que le permitan involucrar el contenido con el contexto social y cultural. Por ello, las actividades deben estar relacionadas con sus vivencias e intereses para lograr mayor interés.

Las actividades propuestas en los libros de texto universitarios de contabilidad podrían estar enfocadas a la comprensión y asimilación de los conceptos de la contabilidad. La reflexión, la interacción con el contexto y la confrontación de

puntos de vista, facilitarían el proceso de construcción de los conocimientos. El uso de operaciones y, en general, de cualquier procedimiento contable, tiene sentido si se asocia a la resolución de problemas, amarrado holísticamente al entorno; si se pone el énfasis en esto último, sin menoscabo de lograr un manejo eficiente del método contable, se evitaría el uso de ejercicios-talleres mecánicos sin sentido.

### *b) Diseño y organización*

Los contenidos de los programas de contabilidad básica y, en consecuencia, de los libros de texto universitario de contabilidad, se seleccionan con base en el conocimiento técnico contable tradicional. Sus modificaciones no dependen de las propuestas teóricas, ni siquiera de la normatividad contable internacional; se modifican en la medida en que se vean afectados por una reforma tributaria nacional y dependiendo de la venta de la última edición.

El conocimiento previo del estudiante a través del enfoque constructivista y los procesos que este sigue en la construcción de conceptos, no se tienen en cuenta a la hora de construir un libro de texto universitario de contabilidad. Si nos preguntáramos cómo se construyen los conceptos de objeto de medición, base de la medición, unidad de medición, racionalidad, veríamos que dichos conceptos no se articulan a ejes conceptuales ni se relacionan con el contexto: la contabilidad, sus relaciones y registros, la medición, la planeación, los procesos de cambio, el tratamiento de la información, la predicción y el azar. La organización por ejes permite que la enseñanza incorpore de manera estructurada no solo contenidos técnicos contables, sino el desarrollo de ciertas habilidades fundamentales para una buena formación en el análisis e interpretación de hechos sociales a través de la contabilidad. Además, en el tratamiento de los contenidos se propone que, de manera interrelacionada, se vayan abordando elementos de los diferentes ejes.

Los contenidos organizados en lecciones en las que a partir del planteamiento de situaciones problemáticas se generen diversas actividades como el uso de operaciones, mediciones, etc., tiene sentido en función de dar respuesta a la situación problemática que genera variedad de experiencias propiciadoras de la construcción del conocimiento.

La gran mayoría de libros de texto universitarios de contabilidad contiene secuencias de mecanización y no de análisis. Los ejercicios no están relacionados con el trabajo en torno a situaciones sociales, económicas y culturales. Se caracterizan, además, por la presencia constante de actividades que propician la individualidad y no la interacción entre los estudiantes y entre estos y sus

maestros. Propiciar actividades a lo largo de toda la secuencia de aprendizaje, dentro y fuera del aula, seleccionadas de manera que las acciones realizadas y la reflexión posterior en torno a estas sean fuente para la construcción de conocimientos, sería otra cosa.

### *c) Forma de utilización*

Con las características mencionadas, el libro de texto universitario de contabilidad deja de ser un material para ser leído y pasa a ser un libro para ser construido en interacción alumno-compañeros-maestro. Esta experiencia de construcción en interacción pretende generar cambios importantes en las actitudes y preocupaciones de maestros y alumnos en relación con la contabilidad.

El libro de texto universitario de contabilidad es entonces un punto de partida, una mediación, una herramienta. La interacción de profesores y estudiantes, quienes a partir del material propuesto en cada actividad habrán de construir más allá, desbordará lo planteado por el libro de texto universitario y lo convertirá en el primer momento de una serie de estrategias para propiciar la enseñanza y el aprendizaje, le dará esencia. Se trata de que en cada actividad se viva un proceso de reflexión que conduzca a una comprensión natural de conceptos y procedimientos contables. No puede utilizarse como mero libro de actividades, de ejercicios y talleres, pues al estar estos involucrados en la solución de situaciones problemáticas, solo podrán resolverse como consecuencia de la involucración del estudiante de contaduría al proceso. En este contexto, el libro de texto universitario de contabilidad tiene como función principal propiciar que el estudiante descubra, reflexione e interactúe para llegar a la construcción de conocimientos. De esa manera cambia la función tradicional del libro de texto universitario de contabilidad, se dejan de contemplar como prioridad las explicaciones del autor, la ejemplificación de procesos para realizar, la ejercitación entendida como largas listas de mecanizaciones y ejercicios tipo, etc., para convertirlo en un valioso recurso que propicie la construcción de conocimientos a través de los diversos modelos que generan preguntas.

### **4.3 Integración de diferentes saberes en el libro de texto universitario de contabilidad**

El concepto de integración de disciplinas en el libro de texto universitario aparece en los últimos años de la década de los ochenta y comienzos de la década de los noventa. Algunos estudios realizados en esos años indican que la mayoría de programas de contaduría pública incluyen asignaturas de administración, legislación comercial, laboral y administrativa, economía y estadística. La

informática aparece en los programas a finales de los años noventa y principios de los años dos mil. Otros estudios, como el Marco *conceptual de los ECAES de contaduría pública*, indican un aumento en el número de programas informáticos para la sistematización digital de la contabilidad. El número de programas y aplicaciones informáticos para la enseñanza y el aprendizaje de la contabilidad en el mercado del libro de texto universitario de contabilidad y en los programas de contaduría pública, va en aumento. En los últimos quince años la informática contable ha dejado su marca en la educación contable.

En la Tabla 6 se citan las disciplinas que se relacionan con la contabilidad en libro de texto universitario de contabilidad:

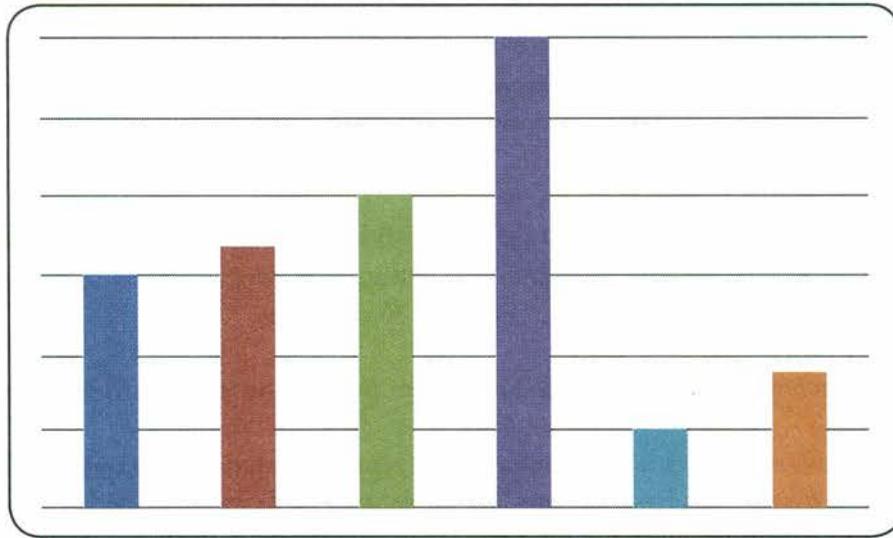
Algunos libros de texto universitario de contabilidad describen en la unidad introductoria la relación de la contabilidad con otras disciplinas, pero en el desarrollo del libro no vuelven a mencionar esta relación, excepto con las matemáticas, la aritmética y el álgebra, que se relacionan directamente con la contabilidad, y desde allí explican la ecuación contable. La base del método contable parte de una ecuación y se toca con frecuencia con la matemática financiera.

**Tabla 6.** Disciplinas que se relacionan con la contabilidad en el libro de texto universitario de contabilidad

Disciplina	Citas	Porcentaje
Economía	15	50
Legislación	17	57
Administración	20	66
Matemáticas	30	100
informática	5	16
Otra	9	30

En la Figura 11 sobresale la matemática (4) que es trabajada por la totalidad de los libros de texto universitarios de contabilidad del corpus investigativo. El 57 % relaciona la contabilidad con la legislación (2), la gran mayoría con la legislación tributaria. El 66 % describe la contabilidad en un entorno empresarial (3), el 50 % relaciona la contabilidad con las tendencias económicas (1) y en la última década ven la importancia de la informática (5) en el desarrollo de la técnica contable. Cuando nos referimos a “otra”, referenciamos las citas del libro de texto universitario de contabilidad en relación con la investigación, la

antropología, la sociología y la historia de la contabilidad. Tan solo el 30 % del corpus investigado menciona la importancia de estos últimos campos del conocimiento. Se destacan cuatro libros de texto universitario que contextualizan los temas con la antropología y la investigación.



**Figura 11.** Saberes que relacionan los libros de texto universitarios de contabilidad

De los treinta libros, quince al menos relacionan cuatro de las seis disciplinas o saberes mencionados en el instrumento de investigación. En lo que respecta a la economía, en la década de los noventa se registran los ajustes contables derivados de la inflación. La legislación tributaria, administrativa, civil, laboral y comercial, de una o de otra forma afecta el registro técnico de contabilidad. La administración, teorías de las organizaciones, la empresa, y las clases de sociedades, dan complejidad a la técnica contable. La tecnología, a través de la informática, resuelve muchos de los problemas de la técnica de la contabilidad. El análisis e interpretación de hechos sociales, de la vida cotidiana, de la cultura, son temas estudiados por la antropología, la sociología y la psicología, que son necesarios a la hora de abordar muchos de los temas de la contabilidad y de la contabilidad empresa, cuando se requiere ir más allá de la teneduría de libros.

Del libro de texto universitario de contabilidad se deberían extraer algunas consideraciones generales, que en el corpus investigativo solo encontramos en dos libros de texto universitario. Nos referimos a la relación contabilidad como saber o disciplina.

- El libro de texto universitario de contabilidad es integral. Las disciplinas o los saberes buscan una interpretación, una descripción completa de lo que

necesitamos saber sobre la empresa o la organización. Primero, hay una dimensión sociocultural, por ejemplo, en qué contexto desarrolla la actividad económica el establecimiento o la organización.

- El libro de texto universitario de contabilidad es interdisciplinario. Resolver problemas requiere, por una parte, conocer de contabilidad; y por otra, saberes y disciplinas como la administración, la economía, la legislación, la sociología, la antropología, nos permiten contextualizar los problemas que tienen que ver con el contexto empresarial.
- El libro de texto universitario de contabilidad es aplicativo. La informática contable es cada vez más necesaria en la educación contable y en el desarrollo de la profesión.

#### **4.4 La representación en los libros de texto universitarios de contabilidad**

Cuando nos referimos a la subcategoría de la representación hablamos de gráficas, esquemas, mapas, cuadros, cuentas T y otros, que en la mayoría de los casos se refieren a la partida doble y a los registros contables de manera horizontal. Las gráficas representan tabulaciones, por ejemplo, el plano cartesiano. Los esquemas o mapas conceptualizan, los cuadros resumen información, y las cuentas T representan la partida doble en contabilidad. Los asientos horizontales no faltan en ningún libro de texto universitario de contabilidad. Revisaremos algunos autores representativos en el debate sobre el concepto de representación.

Mattessich (2003) analiza la posición de Macintosh, Shearer, Thornton, y Welker, quienes proponen una contabilidad basada en los conceptos de hiperrealidad, órdenes de simulacro y otros términos, en la que los conceptos contables de ingreso, capital y otros, dejaron de ser objetos reales. En este sentido, la contabilidad en la contemporaneidad no actúa en la lógica de la transparencia informativa y la utilidad de la información. Mattessich (2003), basado en el modelo de capas de cebolla de la realidad, observa que la realidad se soporta en capas de realidad, donde una depende y contiene a la otra, en un contexto multidimensional y donde las capas nunca serán iguales. Esto se opone a una dimensión lineal única.

Mattessich manifiesta que la disciplina contable gira en torno al concepto de propiedad, la deuda y otros derechos, sus derivados y valoraciones. Afirma:

Derechos de propiedad y deuda concretos (representados en ambos lados del balance) han sido de las más importantes realidades sociales verificables desde que la contabilidad simbólica fue inventada por los sumarios hace más de cinco mil años. Sin tales derechos, nuestra profesión no podría existir. (Mattessich, 2003, p. 11)

El término y el concepto se deben diferenciar. No es lo mismo hablar del concepto de ingreso que del término ingreso, plantea Mattessich. El concepto es un ente mental, mientras el nombre es un ente semántico. El ingreso como palabra sola puede significar muchas cosas, pero el ingreso de la empresa x, en el período tal, conceptualiza otra.

Mattessich (2003) afirma que la contabilidad es una ciencia aplicada, diferente de la ciencia pura. La aplicada no representa la realidad, sino la domina; en ella no se espera el rigor de las ciencias puras. La aplicada se reorienta de acuerdo con fines o propósitos específicos. La valoración es un problema metodológico y no ontológico. Esta es la gran diferencia entre el autor en mención y los provocadores de la reflexión sobre la representación.

Cada proceso de valoración es una realidad social, derivada de la realidad mental de tener preferencias. Mientras al final cada persona tiene que medir o determinar sus propias preferencias a través de la introspección, la suma total de las preferencias en una sociedad o mercado particular se manifiesta en los precios de mercado o valores relacionados. (Mattessich, 2003, p. 20)

Según Mattessich (2003), la necesidad social va más allá de la propia valoración. La contabilidad utiliza unos procedimientos de valoración. Es difícil determinar el precio con la variación permanente de ellos en el mercado. Estos procedimientos se acomodan a situaciones reales, en muchas de las cuales se utilizan para un grupo de productos. Los procedimientos contables se someten a la crítica permanentemente. En conclusión, Mattessich busca la representación orientada al objetivo, en el marco de las ciencias aplicadas.

Mattessich nos da los argumentos para pensar que la contabilidad por partida doble se presenta como una imagen estandarizada y homogenizada a través de sus sistemas de representaciones: matemáticos y normativos.

En el caso particular del libro de texto universitario de contabilidad, este expresa las representaciones a través del concepto de propiedad, lo social y la racionalidad matemática. La partida doble organiza matemáticamente, bajo su lente observador, una sociedad, la sociedad mercantil, y somete a la realidad a un modelo matemático.

Encontramos entonces lo contable relacionado con lo social (hombre-necesidades vínculos), lo organizacional (unidad social), lo económico (actividades económicas), lo informativo (testimonio-información), lo medible (medible-unidad de valor) y lo registral (escritura-registro de cifras). Encontramos lo cuantitativo y lo cualitativo interrelacionados, al igual que encontramos, posteriormente a la información, certificación y control se hallan imbricados en el mundo de la práctica contable. (Machado, 2006, p. 169)

Esta subcategoría intenta ver los procedimientos utilizados en la contabilidad para resolver una situación particular, “la contabilidad como un fenómeno universal del conocimiento de alta complejidad, cuya función fundamental es dar cuenta acerca de lo que acontece en las relaciones de intercambio y sus efectos que se producen en la naturaleza” (Quintero, 2006, p. 185 y 186). La contabilidad integra holísticamente diferentes escenarios económicos, sociales y culturales. De alguna manera, representa la realidad como un tejido de problemas, de preguntas que permiten construir nuevos escenarios del conocimiento contable, nuevas representaciones, donde la medición y la valoración sean las fuentes de reflexión permanente.

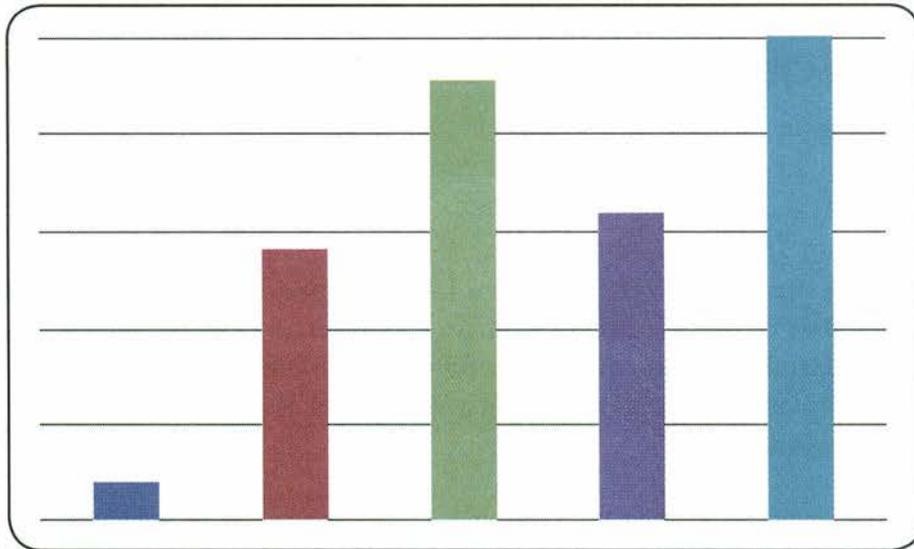
El Decreto 2649 de 1993, capítulo tercero, define las normas básicas de la contabilidad como el conjunto de postulados, conceptos y limitaciones que fundamentan y circunscriben la información contable, con el fin de que esta goce de las cualidades de la información y satisfaga adecuadamente sus objetivos, es decir, ser comprensible, útil y en ciertos casos comparable. Los principios contables que señala el Decreto 2649 son: ente económico, continuidad, unidad de medida, período, valuación o medición, esencia sobre la forma, realización, asociación, mantenimiento del patrimonio, revelación plena, importancia relativa o materialidad.

Estos principios se relacionan con la subcategoría de representación y deben tener en cuenta al contador público a la hora de aplicar los procedimientos contables de valoración y medición.

La norma define ente económico, como la empresa, la actividad económica organizada como unidad, respecto de la cual se predica el control de los recursos. La empresa es una representación. Los principios de continuidad y unidad de medición referencian la persistencia de la empresa y el peso, o cualquier otra moneda por la que se deba realizar el registro de la transacción. La causación se refleja en el principio de realización según el cual se deben reconocer los hechos económicos realizados, cuando la empresa o el ente económico adquieren derechos y obligaciones. En este contexto, la contabilidad se concibe en la organización, en la empresa, bajo un modelo capitalista, donde la racionalidad contable objetiviza matemáticamente el mundo de los negocios.

El Contador Público emerge como la figura profesional investida por el estado colombiano para generar información técnicamente elaborada desde la disciplina y profesión contables. Con ello se pretende llenar el vacío que deja la insuficiencia del sentido común para saber de negocios y la necesidad de informaciones fragmentadas e imprecisas sobre la organización y su entorno con las que ingenuamente se pretende tomar decisiones trascendentales. Las normas, entonces, pretenden garantizar que la información contable

sea elaborada y presentada según cánones técnico-científicos adecuados para garantizar los diversos intereses que confluyen en las organizaciones. (Machado, 2006, p. 178)



**Figura 12.** Representaciones en los libros de texto universitarios de contabilidad

En ese marco analizamos los textos universitarios de contabilidad. Realizamos la tabulación con (1) si en el libro de texto universitario se registran gráficos; esquemas (2), cuadros (3), cuentas T (4) y registros horizontales (5). Para complementar la anterior información se personifican gráficamente las representaciones más utilizadas en los libros del corpus. Vemos que los registros horizontales representan el mundo del mercado y el mundo de los negocios donde se visualiza la contabilidad. El registro horizontal como representación, atraviesa la gran mayoría de libros de texto universitarios de contabilidad, en tanto que la T es una representación didáctica de los conceptos débitos y créditos. El registro horizontal viene de esta duplicidad o dualidad en la que se observa la realidad mercantil, reduciéndola a una transacción donde los débitos son iguales a los créditos. Paciolo, promotor de la partida doble, matematiza de esta manera la sociedad que conocemos como mercantil, le da orden general equilibrado, simétrico y compensado. De esta manera se estandariza el modelo y esta representación permanece exacta durante décadas.

#### 4.5 Ejercicio práctico sobre ecuación patrimonial

Estado número 01

El señor Pedro López H., en fecha 1º de marzo de 1978, dispone de \$1.000.000.00 en su cuenta corriente del Banco de Colombia (principal). No tiene más bienes

ni debe a terceras personas suma alguna. Es decir, ese dinero representa todo su patrimonio.

La ecuación patrimonial (a la que ya hemos hecho referencia) es la siguiente:

ACTIVO	PASIVO
Bancos.....\$1.000.000.00	Capital (P.L.H) \$1.000.000.00
Total.....\$1.000.000.00	Total.....\$1.000.000.00
=====	=====\

El día 10 de marzo de 1978 compra a Julio Gamboa, según escritura pública número 270 de la Notaría 2 de Bogotá, un lote de terreno de 200 m<sup>2</sup> a \$600,00 cada uno, girando un cheque contra el Banco de Colombia por \$1.000.000,00 y constituyéndose deudor (con garantía personal) por el saldo (\$20.000,00) que pagara posteriormente.

Al finalizar este segundo estado contable, obtendremos la siguiente ecuación patrimonial:

ACTIVO	PASIVO
Terrenos....\$120.000,00	Cuentas por pagar (J.G)...\$ 20.000.00
Total.....\$120.000,00	Capital.....\$ 100.000.00
-----	Total..... \$120.000.00
-----	-----

Nótese lo siguiente:

- a) Que los \$100.000.00 que figuraban en la cuenta de "Bancos" ya no aparecen en el *activo*. Es lógico, pues se le pagaron al señor Gamboa.
- b) Que los \$20.000.00 que quedan debiendo al señor Gamboa aparecen relacionados en el *pasivo* bajo cuenta general de *cuentas por pagar*.
- c) Que el capital inicial (\$100.000,00) permanece inmodificable (Hurtado, 1979, p 43,44).

Los gráficos, esquemas y cuadros que presentan los libros de texto universitarios dan cuenta de la explicación de un tema específico. Sin embargo, la gran mayoría se relaciona con la presentación de información que se deriva de las transacciones o los registros de contabilidad, y se presentan en los formatos propios de los estados financieros. Los indicadores financieros son anexos que dan respuesta práctica y técnica a las preguntas ¿para quién se acumuló riqueza?, ¿cómo, cuándo y con qué se generaron utilidades monetarias?

**Tabla 7.** Representaciones en libro de texto universitario de contabilidad

Tema		Número de libros	Porcentaje
Gráficas	Indicadores	2	7
Esquemas	Explicación de un tema. Mapa conceptual	14	47
Cuadros	Sistematización de información	23	77
Cuentas T	Explicación de registro	16	53
Otro	Registros horizontales	25	83

Diez libros de texto universitarios del corpus explican la representación contable mediante esquemas, cuadros, cuentas T y asientos horizontales. Entre ellos encontramos la *Contabilidad, sistema de información para las organizaciones*, de Gonzalo Sinisterra *et al.* (2001), que enuncia las representaciones técnicas de la contabilidad, activos, pasivos, patrimonios, ingresos y gastos. El concepto de causación no es claro en la formulación de los registros contables. Utiliza esquemas, mapas, cuadros, la cuenta T y los registros contables para la explicación de las temáticas.

En el texto *Contabilidad de activos y de pasivos*, escrito por Ángel María Fierro (2008), podemos ver la representación en los diferentes entornos que nos plantea: económico, legislativo, tecnológico, político y social. Propone la medición, un elemento importante en la representación de la contabilidad, como un proceso con varios procedimientos: captación y clasificación de datos, registro contable de datos, acumulación y asignación de valores, control de calidad de la información, preparación de informes, análisis y evaluación de la información, suministro y presentación de la información contable. La causación en este texto la encontramos en el registro contable de datos y acumulación de valores. Utiliza los cuadros para la explicación de los registros contables.

El texto *Principios de la contabilidad*, escrito por Bernard J. Hargadon Jr. y Armando Múnera Cárdenas (1998), trabaja representaciones técnicas de la contabilidad en cuadros, cuentas T y los asientos de contabilidad. La *Contabilidad Universitaria*, anteriormente denominada *Contabilidad 2000*, escrita por Emma Lucía Gudiño y Lucy del C. Coral D. (2006), en todo su contenido utiliza esquemas, mapas, cuadros, cuentas T y los asientos de contabilidad.

De esta misma forma revisamos los textos de *Contabilidad general* de José Augusto Calvache Guerrero (1995), *Sistema de información contable* de Jorge

Burbano (1993), *Contabilidad: control valuación y revelaciones*, escrita por Edilberto Montaño Orozco (2002), *Contabilidad la base para las decisiones comerciales*, escrita por Robert F. Meigs y Walter B. Meigs (1998), *Contabilidad preliminar* de Humberto Oropesa Martínez (2001), *Contabilidad* de Finney y Miller (1978), *Contabilidad* de Mc GrawHill (1992), *Fundamentos de la contabilidad* de Julio Arango Aguilar (1954), *Contabilidad teórico-práctica, obras didácticas modernas* (2000). En todos ellos encontramos representaciones como la cuenta T, la partida doble, la ecuación contable, los estados financieros.

Las representaciones de soportes como el cheque, la letra de cambio, los comprobantes contables, libros de contabilidad y estados financieros, son los temas que más interesan a los autores de los libros de texto de contabilidad de la primera década, objeto de este estudio. Además, estos temas son repetitivos en el tiempo.

El libro de texto *Contabilidad conceptual e instrumental* de Walter Sánchez Chinchilla y Gherson Grajales Londoño (2006), desarrolla los conceptos básicos, define medición contable, objeto de medición, base de medición, unidad de medición, base de medición costo histórico, base de medición valor de mercado, y además desdobra las diferentes temáticas bajo el sistema de causación. Las representaciones contables, tales como transacción, documentos, libros, estados financieros, se trabajan en diferentes esquemas, cuadros y cuentas T.

El libro de texto *Fundamentos de la contabilidad* de Gladys Carrillo de Rojas (1997) desarrolla las diferentes representaciones de la contabilidad bajo los parámetros de medición y de causación. Estos dos últimos textos tienen una preocupación por la comprensión de conceptos transversales de la contabilidad. La didáctica es una inquietud permanente en el desarrollo de las representaciones. En estos dos últimos libros de texto, los esquemas y cuadros se conjugan con la técnica contable para profesores y estudiantes de la contabilidad. Los temas se hacen comprensibles, facilitando así la enseñanza y el aprendizaje.

En conclusión, en la subcategoría de representación (gráficas, esquemas, cuadros, cuentas T y asientos contables) las gráficas tan solo aparecen en dos libros de texto, que corresponden al 7 %, en tanto que los asientos contables aparecen con frecuencia (83 %). No se llega al 100 % porque algunos contemplan tan solo la cuenta T para la exposición de registros contables. Obviamente, la cuenta T es una representación necesaria para la enseñanza de la contabilidad. La gran mayoría de los cuadros se utiliza para representar los asientos horizontales. Se destacan por su complejidad los textos *Contabilidad para la toma de decisiones* (Meigs et al., 1998), *Curso de contabilidad* (Miller,

1978), *Contabilidad* de Sidney Davidson (1992) y *Contabilidad financiera* (Rosanas et al., 1986). Sin embargo, los esquemas, mapas, cuadros y otros, responden al conocimiento técnico de la contabilidad.

Destacamos el libro de texto *Contabilidad financiera* que, en cuanto a la representación contable, expresa:

Para ser fiable, debe ser en primer lugar una representación fiel de la realidad que pretende describir, aunque la fidelidad de la representación sea una cuestión de grado y dependa, en cierta medida, de la información y la formación del lector de los estados financieros. Debe ser neutral, en el sentido de que tanto al formular como al instrumentar los principios contables, la preocupación debe ser la fiabilidad y la relevancia de la información producida, no el efecto que la regla o principio tenga en los intereses particulares. Debe ser verificable, para proporcionar un grado de seguridad razonable de que las medidas contables representan lo que se supone que representan. (Rosanas et al., 1986, p. 29)

Además, la información contable debe permitir la comparación entre empresas, y entre diferentes momentos de la vida de la misma empresa, lo que significa que las prácticas deben tener un cierto grado de uniformidad, y que deben aplicarse de manera consistente a través del tiempo.

Finalmente, dos condiciones para hacer posible el reconocimiento de una determinada información contable: la restricción global de que el coste de obtenerla sea inferior a los beneficios que se esperan de ella, y el principio de la importancia relativa ya mencionado en el apartado anterior, que sencillamente significa que la magnitud de una partida concreta debe ser suficientemente importante como para que tenga algún efecto apreciable sobre los estados financieros. (Rosanas et al., 1986, p. 29)

#### **4.6 Referencias en los libros de texto universitarios**

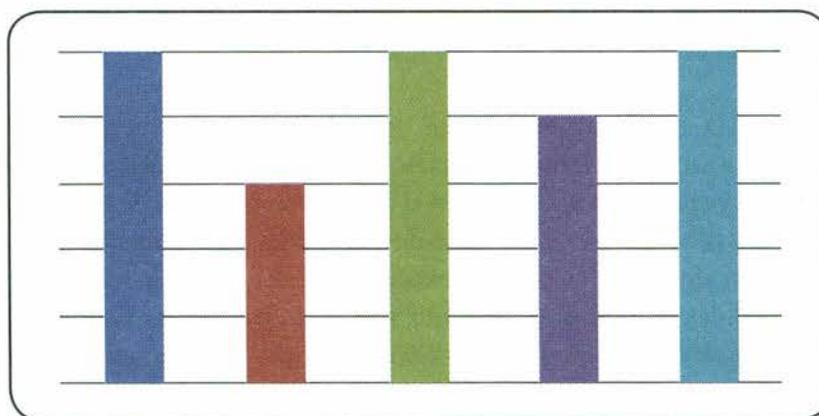
Se refieren a la remisión que hacen los libros de texto universitarios de contabilidad a encontrar cierta información (legal, datos históricos y consulta de documentos), y ejercitar habilidades en el manejo tecnológico de la contabilidad. Indagación documental sobre un tema determinado. Esta remisión cumple con dos propósitos: de consulta o de entrenamiento. El primero remite a páginas de internet o a las empresas; el segundo remite a ejercitar las habilidades en el manejo de *software* contable o al CD interactivo que se anexa en algunos libros universitarios de texto.

A continuación se presenta la frecuencia de las referencias en los libros de texto de contabilidad:

**Tabla 8.** Frecuencia de las referencias en los libros de texto de contabilidad

Tema	Frecuencia	Porcentaje
Documentos	5	16
Programa	3	10
Empresa	5	16
CD soporte	4	13
Pág. de internet	5	16

Los libros de las décadas de los sesenta, setenta y ochenta, en términos generales, no remitían a los escenarios planteados en el cuadro. El peso de la remisión aparece en los textos de las décadas de los noventa y los dos mil. Se señalan estas actividades cuando el libro de texto universitario remite a consulta o a entrenamiento en aplicaciones contables. El libro de texto *Contabilidad universitaria*, en su última edición (Coral & Gudiño, 2008), remite a los cinco escenarios planteados; otros remiten a dos o a tres. El libro *Contabilidad conceptual* (Sánchez & Grajales, 2006) remite permanentemente al CD interactivo que entrega como soporte, presenta un ejercicio de teneduría de libros que se debe registrar en el *software* anexo. El libro *Contabilidad de activos y pasivos* (Fierro, 2008) remite a documentos, páginas de internet y empresas, para la consulta de un tema específico de la contabilidad.

**Figura 13.** Referencias de soporte

Se deduce de la Figura 13 que el 16 % de los libros incluidos en el corpus remite a documentos o libros (1) con el propósito de consultar o validar un tema expuesto. El 10 % remite a un *software* contable (2) que anexa como soporte

de la enseñanza contable técnica. Generalmente se propone un taller para ser resuelto en un programa de contabilidad que hace parte del texto. Entre ellos encontramos: *Contabilidad universitaria* (Coral & Gudiño, 2008), *Contabilidad conceptual e instrumental* (Sánchez & Grajales, 2006) y *Contabilidad teórico-práctica* (escuchar un cassette), (2000).

La discusión sobre el libro de texto universitario está básicamente concentrada en la cuestión de las nuevas tecnologías y el libro virtual. Las empresas editoriales de libros de texto universitarios editan hoy libros físicos o corporales anexando aplicativos virtuales o exportan a páginas de internet que complementan la información objeto de enseñanza. En nuestro caso, el 16 % de los libros de texto universitarios del corpus utilizan páginas de internet (5) que complementan una temática específica desarrollada en el libro de texto universitario. El 13 % invita a visitar el CD (4) de soporte que entrega como anexo al libro de texto. El libro de texto *Contabilidad universitaria* de Coral y Gudiño (2008) remite a:

- *Consultar por internet:* consulte por internet el contenido del Plan Único de Cuentas.
- *Utilizar el software Contabilidad Visual:* crear una nueva empresa, analizar la estructura del PUC ofrecida, y crear dos cuentas auxiliares en el activo, dos en el pasivo, dos de ingreso, dos de costo y dos de gasto. (2008, p. 42)

En esta investigación no se pretende abordar la reflexión sobre libro digital versus libro físico. Sin embargo, al revisar algunos libros de texto universitarios de contabilidad digitales, editados por las mismas editoriales, percibimos que en su contenido no hay diferencias. Recientemente se han comenzado a elaborar algunos libros de texto universitarios que introducen la temática de la contabilidad técnica en aplicativos virtuales, pero resulta sorprendente el desbalance de consultas por parte de la comunidad estudiantil, con respecto al libro físico. Sin profundizar sobre el tema, el libro de texto convoca al estudio en equipo, en tanto que el libro digital es más individual.

El 16 % de los libros remite al lector a la aplicación de la teoría práctica (3) en la práctica empresarial, a vivir el conocimiento contable técnico en las empresas u organizaciones. Esta ausencia en la enseñanza de la contabilidad técnica dificulta la comprensión de temas complejos contables. Por lo anterior, algunas universidades complementan la enseñanza de la contabilidad con prácticas o pasantías en las empresas, escenario natural de trabajo del profesional en contabilidad. Independientemente del hecho de que las universidades contemplen estas prácticas, el libro de texto universitario cada vez más interactúa

con el entorno del profesional, en este caso del profesional en contaduría, y lo remite al lugar donde convergen las funciones propias del contador con el conocimiento contable.

- Temas y actividades de consulta:

1. Visite dos empresas reales de servicio y solicite información sobre las normas básicas exigidas para que la contabilidad cumpla sus objetivos.
2. Identifique dos empresas reales comerciales y señale si se están cumpliendo las normas técnicas generales que regulan el ciclo de la contabilidad en esas empresas. Precise los problemas que enfrentan en la aplicación de tales normas.
3. Identifique una empresa de servicio, una empresa comercial y una empresa de manufactura que opere en la localidad. Establezca para cada empresa si las cualidades de la información contable apuntan al logro de sus objetivos.
4. Señale por lo menos cinco características de índole legal que diferencian las sociedades por cuotas o parte de interés de las sociedades por acciones. (Sinisterra 2005, p. 29)

El tema del diálogo de la universidad con el contexto donde actúa el profesional está adquiriendo importancia creciente en los proyectos educativos contemporáneos de los contadores y otros profesionales de las ciencias sociales, preocupados por las innovaciones, los cambios de los fenómenos sociales y culturales, y los problemas que enfrentan las organizaciones en la sociedad actual. Se trata de una actividad cuya discusión está en mora de implementarse en algunos programas de contaduría. Los últimos años han estado casi exclusivamente dedicados al debate de temas de coyuntura y cuestiones del cumplimiento de políticas educativas asociadas al cumplimiento de tareas propias de las escuelas o departamentos de la unidad académica.

Las empresas son entidades organizacionalmente mucho más complejas, que requieren información, mantienen relaciones de interdependencia directa con la sociedad, con proveedores, clientes, etc., lo que supone un modelo severo. Así mismo, la empresa está llamada a operar en espacios lisos y no estriados; la institucionalidad se cuestiona. Hoy, en el mundo de la red, se desinstitucionaliza la organización, se desregula la institución nacional y se configura una regulación global, seguramente efímera y pasajera.

Es obvio que estos nuevos escenarios deben ser incorporados en los libros de texto universitarios de contabilidad, que las referencias del lugar académico no están surcando el aula de clase ni el libro de texto universitario, que el contexto

y el mundo de red no llevan a la búsqueda de complementar la enseñanza con nuevos modelos que perciban los permanentes cambios culturales y sociales.

Esta categoría de la investigación se desarrolló analizando históricamente los temas, los modelos, la integración de saberes, las representaciones y las referencias de los libros de texto universitarios de contabilidad del corpus investigado.

En general, y antes de los decretos 2649, 2650 de 1993 y de la Ley 43 de 1990, los libros de texto universitarios de contabilidad tomaban modelos de libros extranjeros en lo que tiene que ver con las subcategorías señaladas en el Anexo 3. La característica fundamental era la transmisión del hacer contable, exceptuando los libros de texto de traducción mexicana que relacionan la regulación conceptual de contabilidad con el desarrollo de temas técnicos de la contabilidad.

En las dos últimas décadas la enseñanza de la contabilidad toma el libro de texto universitario escrito por autores nacionales, editado en gran parte por las multinacionales o por las universidades, lo que da cuenta en gran parte de la legislación nacional en materia tributaria. El modelo no varía. Preocupa la función transmisionista del libro de texto universitario de contabilidad, ya que la gran mayoría de los libros nacionales no relaciona los modelos conceptuales y teóricos de la contabilidad.

Otra tendencia en las funciones del libro de texto universitario de contabilidad, en lo relativo a la organización en términos de ambientes de aprendizajes, es un modelo tradicional y fraccionado. El aprendizaje por campos, núcleos problemáticos o problemas de investigación, no se plantea como eje articulador, en espera de que se constituyan en espacios de integración de saberes, modelos y temas.

En la última década ha habido gran interés en la comunidad docente y estudiantil por la regulación internacional de la contabilidad en el contexto de la globalización, que modifica estructuralmente la contabilidad pasando del registro del costo histórico al registro del valor razonable o valor de mercado. Esta función no es tenida en cuenta hasta hora por los autores que trabajan el libro de texto universitario de contabilidad.



## Capítulo 5

# El libro de texto universitario de contabilidad como dispositivo didáctico<sup>5</sup>

El libro de texto universitario y particularmente el de contabilidad, se ubica en el terreno de las mediaciones: establece una mediación en la relación maestro-estudiante, relación estudiante y libro de texto universitario, relación maestro y libro de texto universitario, relación saber sabio o científico y libro de texto universitario, relación saber didáctico y libro de texto universitario. En este contexto, el libro de texto universitario se convierte en un dispositivo, denominado por Alzate, Lanza y Gómez (2007) dispositivo didáctico.

Dicho de otra manera, el libro de texto universitario lleva implícito un aparato de poder y de saber. La interacción social, científica y cultural (saber, maestro, estudiante) de alguna manera está regulada por el libro de texto universitario de contabilidad. Este punto de vista propone un libro de texto universitario como aparato de control: controla la manera de ver la contabilidad en la relación social y reproduce la manera de enseñar la contabilidad.

El sujeto profesor y el sujeto estudiante, de conformidad con su propio saber y entender, manejan un conjunto de conocimientos que de una u otra forma regulan la manera de observar la realidad. El libro de texto universitario propone

---

5 Parte de este subtítulo se publicó en Horizontes Plurales e Identitarios, en la página 298-313, como producto de la ponencia en el evento IX Simposio Nacional, VII Internacional de Docencia e Investigación Contable, Organizado por el C-CINCO y la Universidad del Quindío, en el 2014.

una manera de ver el mundo, de solucionar los problemas de un saber y normaliza la relación de la comunidad, en este caso, de la comunidad académica de la contabilidad.

Así pues, el libro de texto universitario de contabilidad se ubica en el campo de las mediaciones como dispositivo que reproduce una manera de ver, de pensar, de hacer y construir un saber o una disciplina, normalizando la forma de comunicación, convirtiéndose en un aparato de poder y de control de un saber: la contabilidad.

*¿Cómo definir un dispositivo?*

Agamben (2011), citando a Foucault (1977), define el dispositivo así:

Aquello sobre lo que trato de reparar con este nombre es [...] un conjunto resueltamente heterogéneo que compone los discursos, las instituciones, las habilitaciones arquitectónicas, las decisiones reglamentarias, las leyes, las medidas administrativas, los enunciados científicos, las proposiciones filosóficas, morales, filantrópicas. En fin, entre lo dicho y lo no dicho, he aquí los elementos del dispositivo. El dispositivo mismo es la red que tendemos entre estos elementos. [...] Por dispositivo entiendo una suerte, diríamos, de formación que, en un momento dado, ha tenido por función mayoritaria responder a una urgencia. De este modo, el dispositivo tiene una función estratégica dominante [...]. He dicho que el dispositivo tendría una naturaleza esencialmente estratégica; esto supone que allí se efectúa una cierta manipulación de relaciones de fuerza, ya sea para desarrollarlas en tal o cual dirección, ya sea para bloquearlas, o para estabilizarlas, utilizarlas. Así, el dispositivo siempre está inscrito en un juego de poder, pero también ligado a un límite o a los límites del saber, que le dan nacimiento pero, ante todo, lo condicionan. Esto es el dispositivo: estrategias de relaciones de fuerza sosteniendo tipos de saber, y [son] sostenidas por ellos (Foucault, *Dits et écrits*, vol. iii, pp. 229 y ss).

Resumamos brevemente en tres puntos:

- 1) [El dispositivo] se trata de un conjunto heterogéneo que incluye virtualmente cada cosa, sea discursiva o no: discursos, instituciones, edificios, leyes, medidas policíacas, proposiciones filosóficas. El dispositivo, tomado en sí mismo, es la red que se tiende entre estos elementos.
- 2) El dispositivo siempre tiene una función estratégica concreta, que siempre está inscrita en una relación de poder.
- 3) Como tal, el dispositivo resulta del cruzamiento de relaciones de poder y de saber. (Agamben, 2011, p. 250)

Deleuze (1999), citando a Foucault, denomina dispositivo a una madeja, un conjunto multilíneal, donde las líneas provienen de diferente naturaleza, no son homogéneas y siguen direcciones diferentes. Diría más adelante:

Los dispositivos son máquinas para ser ver y para ser hablar. En cualquier caso, los dispositivos no implican la existencia de un conjunto completo de reglas, pueden ser de muy diferentes clases y, en general, no se manifiestan explícitamente.

Con esto, Foucault no quería decir que la “sociedad disciplinaria” fuera una sociedad de encierro generalizado. Quería decir, sin duda, lo inverso. En efecto, la difusión de las disciplinas manifiesta que sus técnicas son ajenas al principio de encierro o, más exactamente, que con las disciplinas el encierro ya no es segregativo. Lo que hace que la sociedad sea disciplinaria es precisamente el hecho de que las disciplinas no forman compartimentos estancos. Todo lo contrario, su difusión, lejos de escindir y poner tabiques, hace homogéneo el espacio social. Lo importante en la idea de sociedad disciplinaria es la idea de sociedad: las disciplinas crean sociedad, crean un tipo de lenguaje común entre todas las clases de instituciones, hacen posible que una pueda traducirse a la otra (Ewald, 1999, p. 165).

Ahora bien, el pensamiento de Foucault devela la constitución de la modernidad y la racionalidad occidental, desenmascarando los dispositivos que marcan la manera de concebir la realidad. Por tanto, dichas prácticas se instauran, se consolidan y se determinan a través de discursos sobre el saber y la verdad.

Los dispositivos arrastran consigo la exclusión de todo aquello que sea distinto de la práctica, controlado por procedimientos, de tal manera que obstaculicen otra forma de percibir la realidad. El dispositivo es el lugar donde se tejen los hilos del poder, determinando lo que se puede decir, lo que no se puede hablar, determinando el espacio y el discurso de reflexión.

Se produce una estrategia de sujeción, es decir, con el dispositivo se limita el espacio de interpretación del campo de saber y se homogeniza el lenguaje, el discurso se vuelve único. Esto, que parece irrelevante, obedece a la experiencia del encierro. En este caso, diría Foucault:

El dispositivo se halla pues siempre en el juego de poder, pero también siempre ligado a uno de los bornes del saber, que nacen de él pero, asimismo lo condicionan. El dispositivo es esto: unas estrategias de relaciones de fuerzas soportando unos tipos de saber, y soportadas por ellos. (Foucault, 1991, p. 130-131; citado por Deleuze, 1999)

De manera que todas las actividades humanas fundamentales, como actividades conscientes, premeditadas, están mediadas por un dispositivo. En el proceso de conocimiento, por lo tanto, está implícito un dispositivo sistemático sobre la experiencia de cualquier dominio de la actividad humana. El libro de texto universitario de contabilidad, como reflexión acerca del conocimiento contable, se elabora sobre la base de que es un conocimiento para aprender y enseñar.

Lo que se pretende plantear con la categoría de dispositivo es que el núcleo de los más importantes modelos del conocimiento contable tradicional fue la elaboración de un modelo ideal de contabilidad, de conocimiento contable. Los conocimientos expuestos en los libros de texto universitarios de contabilidad se constituyeron siempre en la formulación explícita de un modelo, sobre la base de algunas presuposiciones tácitas, pero con intereses, teniendo como perspectiva lo que debe ser la contabilidad. Este modelo contiene en sí un dispositivo específico de concepción y referencia, el punto desde donde se debe observar y representar la realidad vista desde la contabilidad.

El primer paso consiste en establecer si los libros de texto universitarios de contabilidad, tal como se enfatiza, proponen un modelo de contabilidad, o mejor, un modelo de enseñanza y aprendizaje de la contabilidad. La distinción entre un conocimiento que se construye como un proyecto científico y el que se construye en un escenario técnico, instrumental. Pues, por una parte, el ideal de contabilidad se formula según el conocimiento en el que se fundamenta, y, por otra parte, el análisis de un saber ya constituido tiende hacia la elaboración de un prototipo ideal.

Es decir, que el dispositivo supone un direccionamiento estratégico, que se puede ver como una manipulación que se establece y se aprehende culturalmente, bloqueando otras formas o maneras de percibir la realidad. Los dispositivos condicionan la manera como se lee o se estudia un saber determinado, convirtiéndose en el regulador o normalizador, disciplinándolo, probablemente sin darse cuenta. En el tema de la contabilidad uno de los dispositivos dominantes es el jurídico o regulador, en este sentido uno de los rasgos más interesantes radicaría en la detención de ciertas normas jurídicas que actúan como superficie discursiva de la contabilidad.

El libro de texto universitario de contabilidad define unas temáticas, unos contenidos, una manera de resolver esos contenidos, prefigurando una cultura de la enseñanza y el aprendizaje de la contabilidad: como punto de partida, la relación conocimiento contable como objeto de enseñanza, continuando con la relación profesor y fuentes de documentación para la enseñanza de la contabilidad, y por último, la relación profesor-estudiante y la importancia del uso del libro de texto universitario en la enseñanza y el aprendizaje de la contabilidad. Lo anterior nos lleva a pensar el libro de texto universitario como dispositivo didáctico.

Del concepto de dispositivo y del libro de texto universitario como dispositivo, se enuncia una relación de poder y de saber, que formula unos objetivos imaginarios para un dominio determinado del conocimiento contable, como los expuestos en los libros de texto universitarios. Para el conocimiento histórico de

la contabilidad, el libro de texto universitario prefigura un modelo conceptual que ocupa en la actualidad el centro de la reflexión teórica de esta tesis. En la relación saber y poder del libro de texto universitario se afirma:

El mapa que se puede describir va dibujando los hilos de la distribución del saber en el texto escolar, pero, igualmente, el juego de la comunicación aparece entramado con relaciones de fuerza que ejercen efectos, no sólo sobre los enunciados científicos que emergen en el texto bajo la forma de la didáctica, sino también, en las relaciones texto-maestro-alumno. Podríamos afirmar que estos efectos de poder en el texto adquieren la forma de:

1. Carencia en relación con la ciencia a enseñar, porque la ciencia aparece didactizada y parcelada según lo requerido por la ley y las reglamentaciones institucionales.
2. Exclusión, es el caso del maestro que enseña sin una relación directa con la ciencia; el texto escolar no se la posibilita y menos su propia formación académica. Estudios sobre el estado actual de la enseñanza de las ciencias en las Escuelas Normales han demostrado que en el área escolar de las Ciencias Naturales pocos son los maestros formados en campos específicos de la Física, la Química y la Biología. La gran mayoría procede de Licenciaturas que no forman en un campo disciplinar particular, tales como Licenciaturas en Educación Primaria, Educación Especial, Administración Educativa, Pedagogía Reeducativa. Sin embargo, su desempeño docente se hace en el área específica de las Ciencias Naturales. El contacto que estos docentes y aquellos que, con formación disciplinar en ciencias, han establecido con el conocimiento científico, se ha hecho principalmente a través del texto escolar y no de la literatura científica especializada.
3. El alumno es dirigido por el proceso de aprendizaje -sugerido en el texto- hacia un "conocimiento de la ciencia", que le impone sus propios límites" (Palacio & Ramírez, 1998, p. 221).

De lo anterior se deduce que el libro de texto universitario de contabilidad aparece didactizado según los criterios de la norma o la regulación nacional sobre la contabilidad y la contaduría pública y de organismos y organizaciones internacionales. En lo que se refiere a los maestros o profesores que enseñan la contabilidad, ellos carecen de la formación didáctica y pedagógica, además de la débil, por no decir ridícula, formación en el conocimiento científico e investigativo de la contabilidad. Por tanto, el conocimiento que se ha de enseñar en contabilidad lo toman del libro de texto universitario, y el estudiante es conducido en aprendizajes sugeridos por el libro de texto universitario de contabilidad, imponiéndole una forma de ver la contabilidad.

Los libros de texto universitarios, en especial el libro de texto universitario de contabilidad, dan prueba del papel activo del sujeto en el conocimiento contable. Con la ayuda de la gran variedad de instrumentos, el libro de texto de contabilidad penetra en el sujeto y en el conocimiento de la contabilidad. Las ideas, las teorías y la práctica registradas en el libro de texto universitario de contabilidad, devienen una realidad objetiva que subsiste en la conciencia del sujeto.

Los libros de texto universitarios, como guía técnica del aprendizaje y de enseñanza de la contabilidad, pueden originar costumbres empíricas, convirtiéndose en la orientación de la práctica docente y moviéndose en la capacitación instrumental y de pronto eficiente manejo de las técnicas.

Hemos visto que el conocimiento, la actividad científica gobernada por un dispositivo, se caracteriza por la regulación y normalización de sus prácticas. En el caso de la contabilidad y el libro de texto universitario de contabilidad, incluyen dispositivos técnicos, sin obtener grandes novedades fácticas ni teóricas. “El dispositivo tiene tanto de construcción técnica, en este sentido, que se afirma que los libros de texto escolar contienen dispositivos, y en particular dispositivos didácticos” (Alzate, Lanza & Gómez, 2007, p. 139).

Los dispositivos didácticos no solo develan sentido, lo otorgan. Es decir, que no solo develan una estructura de lo que consideran real o una dimensión de lo que se concibe como contabilidad, sino que aportan al mismo tiempo una significación a la educación contable. Así que el libro de texto universitario de contabilidad como mediador en la educación contable, es un dispositivo didáctico, porque al ser consultado para la enseñanza o para el aprendizaje, es un proceso otorgador de sentido. El dispositivo didáctico da un enfoque, presenta una visión de lo que es la contabilidad.

De ahí la doble presencia del libro de texto universitario como dispositivo didáctico en las acciones de la educación contable: situándose como objetivo de la acción enseñada y como finalidad en el aprendizaje. De tal manera que el libro de texto universitario de contabilidad como dispositivo didáctico es una mediación que queda inscrita en el proceso de la acción educativa contable. Por lo tanto, el libro de texto universitario de contabilidad como dispositivo didáctico facilita el acceso al mundo de la educación contable al sujeto que enseña y al sujeto que aprende. De igual manera, se trata de descubrir cómo el libro de texto universitario de contabilidad se convierte en un dispositivo de la acción de la educación contable, y como dispositivo construye su vida cotidiana.

### **5.1 El libro de texto universitario como dispositivo didáctico inmanente en la configuración de la educación contable**

“La etimología de dispositivo nos remite a su significado. Del latín dispositus, dispuesto. Mecanismo o artificio para obtener un resultado automático” (Alzate, Lanza & Gómez, 2005). El dispositivo es portador de sentido, trae consigo significado que no es evidente; en el ámbito de los imaginarios el dispositivo actúa y se reproduce cíclicamente.

El dispositivo no hace referencia a sí mismo, sino que remite a otra cosa, que puede ser un ejercicio, un taller, una narración, una imagen, etc. Así, para poder comprender es necesario no quitar el ojo a las variables que se quieren enunciar, es decir, aquello a lo que se quiere dar un significado. En consecuencia, no es que existan dos escenarios: el libro de texto universitario de contabilidad y la educación contable, sino uno solo. El escenario de la educación contable es siempre un dispositivo.

El significado del dispositivo quiere pasar invisible para no ser captado por el pensamiento, lo que ha de entenderse como prácticas normales y cotidianas. Dichas prácticas, que se instauran y se consolidan en el libro de texto universitario de contabilidad, se determinan a través de discursos sobre el saber contable, que a la vez, se trasladan a la educación contable; por esto, el discurso del saber contable en el libro de texto universitario de contabilidad arrastra consigo y analógicamente la exclusión de todo aquello que sea distinto de la práctica de la fundamentación dada por el libro de texto universitario de contabilidad.

Con base en lo anterior, se puede afirmar que en el ejercicio de la docencia contable, en donde mejor se conecta el discurso que se moviliza en la educación contable es en el libro de texto universitario de contabilidad, que es el producto de la puesta en juego del conjunto de estrategias que sistemáticamente validan un conjunto de discursos instrumentales y de técnicas.

Alzate, Lanza y Gómez (2005) plantean que los dispositivos didácticos posibles de introducir en una clase de enseñanza, en el presente caso, de enseñanza de la contabilidad, y en los libros de texto universitario, se reducen a tres tipos: dispositivo explicación-aplicación, dispositivo observación-comprensión-aplicación y dispositivo problema-comprensión-aplicación.

La construcción, el desciframiento de las formaciones conceptuales de la contabilidad es lo que se quiere desentrañar a través de los dispositivos en mención que se encargan de la normalización de la educación contable y que seguramente en gran parte, como se ha dicho, se debe a los libros de texto universitarios de contabilidad.

## **5.2 El libro de texto universitario de contabilidad y el dispositivo explicación-aplicación**

Se expresó anteriormente que el dispositivo no hace referencia a sí mismo, sino que remite a otra cosa, que puede ser un ejercicio, un taller, una narración, una imagen, una actividad que pretende aplicar un enunciado.

El dispositivo explicación-aplicación, el más antiguo, consiste en presentar al alumno, bajo la forma de discurso, un elemento de saber: puede ser una distinción conceptual, una definición, el enunciado de una regla, la explicación de un fenómeno natural, etc. El enunciado puede ser elemental o complejo. Este dispositivo contiene las explicaciones o las justificaciones más o menos elaboradas, o por el contrario, puede reducirse a una conminación para efectuar un tipo de procedimiento en un tipo de situación. Pero, cualesquiera que sean las modalidades de presentación del saber, lo que es decisivo en este dispositivo, es que él se limita justamente a una presentación. Él remite a una concepción del aprendizaje según el cual el alumno aprende recibiendo el saber (Alzate, Lanza & Gómez, 2005, p. 147).

Desde esta perspectiva, el dispositivo explicación-aplicación en el libro de texto universitario de contabilidad cuadrícula el saber contable así: la definición de un tema específico de la contabilidad que lleva a una aplicación a través de un taller o un ejercicio. En lo que se refiere a la distinción conceptual, por ejemplo la distinción entre activo, pasivo o patrimonio, una definición, definición de causación, el enunciado de una regla, el principio de esencia sobre la forma, generalmente se acompaña de un taller o un problema que se supone es la aplicación del enunciado.

Este dispositivo se caracteriza por determinar los espacios del libro de texto universitario de contabilidad para la explicación de enunciados y la aplicación de talleres o ejercicios prácticos. El libro de texto universitario de contabilidad se encuentra generalmente distribuido espacialmente en unidades o áreas que agrupan temas y ejercicios para desarrollar habilidades en el registro de la contabilidad. El dispositivo distribuye y organiza estratégicamente su cuadrícula, a tal punto que algunos libros de texto universitarios especifican más la aplicación, el taller, que el enunciado, la definición o la explicación. Esta ruta evita los desplazamientos a otras miradas de la contabilidad.

Se produce una estrategia de enseñanza y aprendizaje de sujeción aplicada al desarrollo del conocimiento instrumental de la contabilidad, que ocasiona muchas veces el desconocimiento de la teoría y la regulación contable. Esto que parece irrelevante, obedece a la experiencia histórica de la contabilidad desde la mirada anglosajona. “Estas aplicaciones parecen jugar un doble papel: papel de entrenamiento, con la perspectiva de dominio definitivo del contenido del saber, y papel de control del aprendizaje. Características destacables en este dispositivo” (Alzate, Lanza & Gómez, 2005, p. 148).

La función de este dispositivo garantiza la permanencia del modelo imperante de la contabilidad, un modelo que legitima las acciones enunciadas en el libro

de texto desde la historia misma de la contabilidad hasta nuestros tiempos. El dispositivo explicación-aplicación en el libro de texto universitario de contabilidad se convierte en un tejido que soporta una forma, el punto de observación de la realidad desde la contabilidad, cohesionando un imaginario colectivo de contabilidad en el hacer y no en el pensar.

**Tabla 9.** Estructura del dispositivo explicación-aplicación en los libros de texto universitarios de contabilidad

DISPOSITIVOS DIDÁCTICOS DE LOS LIBROS DE TEXTO UNIVERSITARIOS DE CONTABILIDAD							
DISPOSITIVO EXPLICACIÓN-APLICACIÓN							
Análisis descriptivo por texto							
TEXTO:				Año			
UNIDAD NÚMERO	UNIDAD TEMÁTICA	Explicación		Aplicación			
		Parte de:		Preguntas	Ejercicios	Actividades	Talleres
		Definiciones	Exposición del saber				

La Tabla 9 muestra el corpus investigado de los textos universitarios de contabilidad en la subcategoría dispositivo explicación-aplicación, en el período 1960-2008. Como se ve, en la gran mayoría de textos universitarios de contabilidad se diagrama el desarrollo de los temas como lo expresara un libro de texto universitario de contabilidad:

El taller didáctico ofrece al estudiante todo el material indispensable para llevar una teneduría de libros, acorde con las costumbres y exigencias de las leyes comerciales. El material presentado es auténtico, variado, de uso común y representativo de las opresiones comerciales que a diario realizan las empresas en nuestro medio. (Blanco, 2009).

El dispositivo explicación-aplicación se inicia con recetas donde se define el tema y se dan instrucciones para recopilar, organizar, elaborar y registrar la información contable, para aplicar en la formulación de un taller que trabaje la receta. Presentamos algunos ejemplos:

El valor de los artículos comprados, se escribe en el *debe* de *compras de mercancías*. El valor cancelado se escribe en el *haber de caja*, si es efectivo, o en el *haber de bancos*, si se cancela con cheque. El valor pendiente por pagar se escribe en el *haber de proveedores*.

Ejemplo:

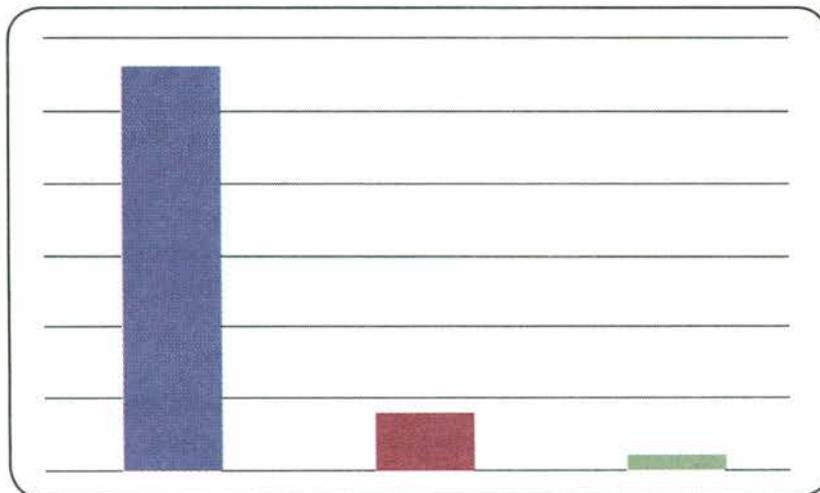
Comparamos artículos por \$3.000.000.00 Cancelamos el 50 % en efectivo y el resto se debe:

CONTABILIZACIÓN (según la regla)

6205	1105
COMPRA DE MERCANCÍAS	CAJA
3.000.000	1.500.000
2205	
PROVEEDORES	
	1.500.000

Nota: en todo *asiento contable*, el contador debe establecer que el *debe* y el *haber* arrojen sumas iguales, como se señala en el libro *Contabilidad teórico-práctica* (2000, p. 66).

El dispositivo cumple una función legitimadora, fundamental para obstaculizar cualquier otro discurso, es decir, para cualquier desarrollo de sentido diferente. La actividad desarrolla un enunciado básico de la contabilidad, el registro de una compra. El principio de causación no se cumple. Lo expuesto lleva a que se concrete un ejercicio como el que se ilustra, codificado con el respectivo nombre de las cuentas y el registro del problema.



**Figura 14.** Dispositivos en los libros de texto universitario

La información que se muestra en la Figura 14 induce a pensar que es necesario trabajar más en los programas de contaduría pública en dispositivos de observación-comprensión-aplicación (2) y en el dispositivo problema-comprensión-aplicación (3). Como vemos, el que más se aplica en los libros de texto universitarios de contabilidad es el dispositivo explicación-aplicación (1). Como se ha dicho, el dispositivo no se queda en el libro de texto universitario, sino que se traslada al aula de clase.

Esto se puede analizar desde dos puntos de vista: 1) los libros de texto universitarios de contabilidad indican las pautas y organización para el desarrollo de los ejercicios y talleres, identificando los documentos y soportes para el registro del mismo. 2) En Colombia la gran mayoría de programas de contaduría pública se interesa por desarrollar habilidades y destrezas en el manejo técnico de la contabilidad, dejando de lado la teoría y el contexto regulatorio en colombiano. No se trabaja conceptualmente la Ley 43 de 1990 y, lamentable, no se forma en el criterio profesional a la hora de abordar y aplicar los decretos 2649 y 2650 de 1993.

Este dispositivo busca familiarizar al estudiante con las características y el uso de los libros principales y auxiliares utilizando el registro contable. Igualmente, ofrece, a través del libro de texto universitario, datos contables que permiten al alumno el análisis, la clasificación, la identificación de cuentas, sin dejar de lado el entrenamiento en la elaboración de estados financieros básicos. Se resalta permanentemente el desarrollo de competencias instrumentales.

En lo que tiene que ver con la enseñanza, el libro de texto universitario de contabilidad ofrece a los profesores un recurso didáctico práctico, que permite que en el aula de clase se desarrollen talleres, ejercicios o problemas contables haciendo uso de los procedimientos contables.

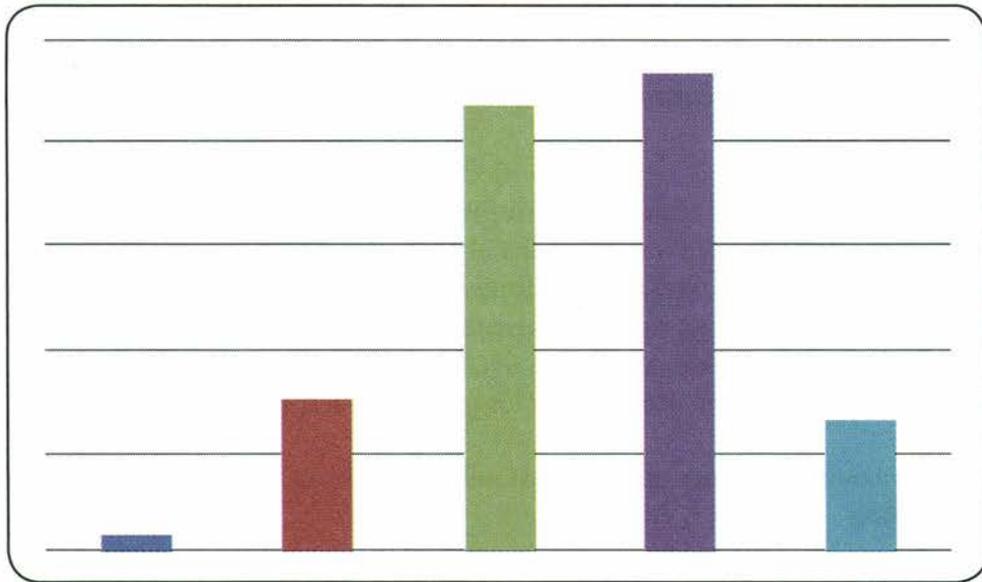
La revisión del dispositivo explicación-aplicación arrojó la siguiente información:

**Tabla 10.** Libro de texto universitario de contabilidad. Explicación del saber y aplicación del saber

Subcategoría	Explicación- Aplicación			Evaluación o preguntas	Evidencias de aprendizaje	Consultas
	Explicación	Aplicación				
		Exposición del saber	Ejemplos			
Libro 1	19	13	2	3		1
Libro 2	12		48	69	65	21

Subcategoría	Explicación-Aplicación			Evaluación o preguntas	Evidencias de aprendizaje	Consultas	
	Libro	Explicación	Aplicación				
		Exposición del saber	Ejemplos				Ejercicios
Libro 3							
Libro 4	2			2			
Libro 5	32		141	368			
Libro 6	23		10	86			
Libro 7	73		55	151		14	
Libro 8							
Libro 9	109		44	88			
Libro 10	19		9	3			
Libro 11	115		10	15			
Libro12							
Libro 13	122		43		1		
Libro14	83		135	239			
Libro 15	20	25					
Libro 16	15	18					
Libro 17	16	19					
Libro 18	18	25					
Libro 19	16						
Libro 20							
Libro 21							
Libro 22	15		61	175			
Libro 23	12			44	57	14	
Libro 24	28		47	180			
Libro 25	37		11	365			
Libro 26							
Libro 27	18		12				
Libro 28	77		78	215	17	15	
Libro 29							
Libro 30	10		47	182	3	2	
<b>TOTAL</b>	<b>891</b>	<b>100</b>	<b>753</b>	<b>2185</b>	<b>143</b>	<b>67</b>	

Los libros que no registran ninguna cifra trabajan un dispositivo diferente.



**Figura 15.** Aplicación del saber

Los resultados de la revisión de los libros de texto universitario del corpus y la Figura 15 muestran que el 67 % de los libros de texto universitarios tiene como componente de aplicación del saber la pregunta memorística, el 26 % trabaja a través de ejemplos, ejercicios y talleres, y el 6 % aplica el conocimiento con otras actividades.

Los libros de texto universitarios de contabilidad *Principios de contabilidad* (Hargadon & Múnera, 1998), *Contabilidad universitaria* (Gudiño & Coral, 2005, 2008), *Contabilidad, Sistemas de información* (Sinisterra, 1998), y *Contabilidad de activos y de pasivos* (Fierro, 2008), son los que hacen más énfasis en diferentes tipos de actividades que evidencian la aplicación del saber, bajo el criterio del dispositivo explicación-aplicación.

El dispositivo explicación-aplicación respecto del conocimiento contable es el de más trabajo en los libros de texto universitarios de contabilidad y mantiene una posición instrumentalista: los temas actúan como un conjunto de prácticas contables que indican modos de ver la contabilidad. Son simplemente formas de representar el acto entre agentes a través del dispositivo binario o dual que especifica y homogeniza la conducta del sujeto contable. En este dispositivo se adopta la enseñanza de la contabilidad de manera dogmática y acientífica, ya que la preocupación gira en torno a la técnica instrumental de la contabilidad,

razonando en un tema u otro, sin que la técnica se encargue de desplegarse ella misma a situaciones reales, lo cual representa un obstáculo a la reflexión teórica y al análisis de los hechos económicos, políticos, sociales y culturales. La ecuación contable deja que estudiante y profesor la construyan y la demuestren como una mera representación dentro del campo de la contabilidad, sin llegar a desarrollarse bajo otras formas.

Otro de los textos que trabajan este dispositivo, es el libro de texto universitario *Curso de contabilidad* de Finney y Miller (1978), el cual pretende que el estudiante de contabilidad conozca los procedimientos, con lo cual se explica la teoría contable si se cuenta con alguna experiencia en el procedimiento. Si se conoce el procedimiento y se comprende la teoría, el estudiante podrá asegurarse de que los registros se llevan de acuerdo con los principios aceptados de contabilidad.

Las siguientes imágenes muestran la relación directa de la explicación y la aplicación:

PROCEDIMIENTOS BASICOS DE LA CONTABILIDAD 19

valores de la derecha. El nombre de la cuenta acreditada debe desplazarse un poco a la derecha del nombre de la cuenta de cargo.  
Se hace una breve explicación de la operación.

① *Diario* (Página 1)

FECHA	CUENTA DE CARGO	CUENTA DE CREDITO	P. N.	IMPORTE DE LOS DEBITOS	IMPORTE DE LOS CREDITOS
Julio 20	Caja	Capital social		8 000.00	8 000.00
		Emisión de 800 acciones de capital, con valor nominal de \$ 10 cada una			
22	Eserenos	Caja		3 000.00	3 000.00
		Compra al contado dos lotes para construir, con un costo de \$ 1,500 c/u			
27	Cuentas por cobrar	Eserenos		1 500.00	1 500.00
		Venta a crédito de un lote a J. E. Dutton, al precio de costo			
28	Partes para instalación y reparación	Cuentas por pagar		3 800.00	3 800.00
		Compra a crédito de partes para instalación y reparación			
29	Caja	Cuentas por cobrar		1 000.00	1 000.00
		Cobro a cuenta			
31	Cuentas por pagar	Caja		2 600.00	2 600.00
		Pago a cuenta			

Se deja un renglón en blanco después de cada asiento.\*  
Los nombres de cuentas que se utilizan en los asientos de diario deben ser exactamente los mismos que tienen las cuentas en el mayor.

**Figura 16.** Formato de soporte de la explicación  
**Fuente:** Finney y Miller (1978)

Se da una explicación general de los registros en el libro diario y luego, a través de un ejercicio, se presenta la aplicación.

En un primer momento se explica el procedimiento. Se inicia con el registro del asiento débito, que está a la izquierda de la columna, luego se registra el crédito con el mismo procedimiento. Después de haber efectuado los registros en el libro mayor, se pueden comparar y cruzar las cifras, cuando se desea saber cuántos registros se hicieron de una cuenta determinada.

Pasivo y Capital Contable		
Pasivo:		
Renta de camión acumulada .....	\$ 280.00	
Ingresos por inspección cobrados por adelantado .....	190.00	
Total .....		\$ 470.00
Capital contable:		
Capital social .....	\$8,000.00	
Utilidades no distribuidas, según estado .....	1,127.00	
Total .....		9,127.00
		<u>\$9,597.00</u>

Asientos de cierre. Con base en la hoja de trabajo, se prepararon los siguientes asientos de cierre:

DIARIO		(Página 9)	
19— Oct.	31	Comisiones ganadas .....	2,075 00
		Ingresos por reparaciones .....	200 00
		Ingresos por instalaciones .....	825 00
		Ingresos por servicios de inspección .....	60 00
		Intereses ganados .....	5 00
		Pérdidas y ganancias .....	3,165 00
		Para saldar las cuentas de ingresos.	
	31	Pérdidas y ganancias .....	2,282 00
		Sueldos .....	1,450 00
		Renta del edificio .....	250 00
		Intereses pagados .....	2 00
		Renta de camión .....	280 00
		Seguros .....	10 00
		Partes para instalación y reparación uti- lizadas .....	270 00
		Depreciación del equipo .....	20 00
		Para saldar las cuentas de gastos.	
	31	Pérdidas y ganancias .....	883 00
		Utilidades no distribuidas .....	883 00
		Para traspasar la utilidad neta a Utilidades no Distribuidas.	
	31	Utilidades no distribuidas .....	80 00
		Dividendos pagados .....	80 00
		Para saldar la cuenta de Dividendos Paga- dos.	

**Figura 17.** Explicación-aplicación

**Fuente:** Finney y Miller (1978)

La gran mayoría de textos universitarios que trabajan este dispositivo, considera que el fin de la contabilidad es proporcionar datos para la elaboración de estados financieros del negocio a una fecha dada.

### 5.3 El libro de texto universitario de contabilidad y el dispositivo observación-comprensión-aplicación

El libro de texto universitario de contabilidad, si se quiere, se puede convertir en la fuente más importante de enseñanza de la contabilidad. Los dispositivos

observación-comprensión-aplicación y problema-comprensión-aplicación pretenden hacer de la contabilidad un espacio de investigación donde se rompa la única mirada de la contabilidad, y se adquieran otras perspectivas. Para ello hay que relacionarla con otras cosas, teorías, hechos, la hermenéutica de la norma etc., y entonces observaremos cómo se producen resultados distintos y se explican otras relaciones.

El segundo dispositivo que se analizará a través del libro de texto universitario de contabilidad está constituido por la aproximación a la observación y a la comprensión para llegar a la aplicación. Esta tentativa se emprende también bajo los discursos y los iconogramas presentados en los libros de texto universitarios de contabilidad, que se entienden como la unidad temática que nos lleva no solo a memorizar enunciados sino a comprenderlos. Se trata de un texto, una gráfica, un esquema que nos permite vincular el saber con el exterior, cuya inspiración o pretexto es proporcionado por una narración, un esquema o una teoría, originando un puente en la aplicación del saber.

La observación y la comprensión permiten captar, por una parte, las épocas, la cultura, el cambio regulador y, si es posible decirlo, la episteme de la contabilidad, esto es, su propia manera de definir las condiciones de posibilidad del saber, los principios de ordenamiento o códigos fundamentales de la contabilidad como producción de contenidos. Hay un saber técnico, un saber teórico, un saber regulador, unas posturas científicas de la contabilidad. El dispositivo observación-comprensión-aplicación comprende ese conjunto de dimensiones en las que se pueden establecer determinadas relaciones entre diferentes formas de presentar el libro de texto: lo técnico, la teoría y lo regulativo con la realidad; en una palabra, es todo el saber contable implícito en el libro de texto universitario de contabilidad.

El lenguaje sobre el que se cimienta el saber contable en gran medida es construido por el libro de texto universitario de contabilidad, de tal manera que éste va adquiriendo estatus y seguramente recibiendo sus nuevos léxicos según el período. Así podemos identificar en el libro de texto universitario de contabilidad los cambios gramaticales que son promovidos desde la regulación, la tecnología y el desarrollo de teorías. El lenguaje es ternario: las representaciones que genera, el contenido señalado a través de los caracteres, y las relaciones entre las representaciones y las cosas designadas (observación-comprensión-aplicación).

El dispositivo observación-comprensión-aplicación caracteriza y hace posible ver el saber contable sistematizado en múltiples formas. El observar, el comprender y el aplicar son tres actividades del sujeto inscritas en este dispositivo. En la

teoría sobre el libro de texto universitario, Alzate, Lanza y Gómez (2005) señalan que los objetos ofrecidos para la observación de los profesores y estudiantes serán necesariamente textuales (documentos, lecturas, contenidos y conceptos), e icnográficos (esquemas y cuadros). Luego invitan al lector del libro de texto universitario a comprender lo observado señalando la teoría, la norma, la regla, el enunciado, la gráfica donde se precisa el concepto, la noción o la categoría, para finalizar con la aplicación a través de un proyecto, un taller o un ejercicio.

Desde esta perspectiva, este dispositivo se encuentra en una concepción de la enseñanza y el aprendizaje que articula el saber sabio, el contexto, la cultura, y crea una forma de expresión que atiende ciertas normas; lejos de ser una reproducción permanente, se configura como representación de la misma. Es decir, el dispositivo en sí mismo es creador de representaciones.

Este dispositivo conducirá a ver que el libro de texto universitario marca una enseñanza de construcción de enunciados, donde se abre un espacio de articulación de discursos y prácticas en el que se conjuguen lo observado, la comprensión de lo visto y lo dicho con la aplicación. En este sentido, el libro de texto que incorpore los dispositivos observación-comprensión-aplicación y problema-comprensión-aplicación se para en el constructivismo. Hacer referencia a los conocimientos previos, implica un acto de clasificación y de ordenación (comprensión) a través de la observación y la formulación de una pregunta.

El conocimiento previo es necesario, ya que de ahí se parte para la construcción y evolución conceptual. Lo previo del conocimiento vale tanto para el modo de saber contable disciplinar como para el conocimiento técnico o tradicional de la contabilidad. Ellos son formas de conocimiento (representación). La partida doble, por ejemplo, es lo previo de la contabilidad técnica porque hace posible la explicación del registro de la contabilidad, su construcción simbólica y su organización temática. La teoría contable, como patrón, conjetura la episteme y contextualiza la contabilidad históricamente.

Algunos autores de libros de texto universitarios de contabilidad pretenden desconocer la teoría contable diciendo que de lo que se trata es de ir a lo técnico, lo práctico, que lo importante es la práctica y no la teoría. Pero, la práctica ya es una teoría. Nunca se podría comprender lo práctico sin una buena teoría, nunca se avanzaría, no se generaría una evolución conceptual sin teoría. Toda práctica, para ser práctica, debe ser conocida de alguna manera.

En consecuencia, los dispositivos observación-comprensión-aplicación y problema-comprensión-aplicación, se anclan en el constructivismo, intentan

cimentar un conocimiento didáctico que invite a una visión integradora de los saberes teóricos y de la práctica contextualizada. El libro de texto universitario de contabilidad en estas dos dimensiones pretende establecer teorías y problemas sobre la técnica contable, sobre la práctica de la contabilidad, que faciliten la construcción personal del conocimiento disciplinar. El libro de texto universitario de contabilidad editado en una propuesta constructivista parte de la experiencia personal, de lo teórico, de la actividad cotidiana de la enseñanza, de la práctica y de la observación del contexto social y cultural.

Finalmente, el dispositivo observación-comprensión-aplicación en el libro de texto universitario de contabilidad se convierte en un mediador del aprendizaje del estudiante. El dispositivo a través de la observación, estimula las temáticas, las organiza, las procesa y construye con ellas contenidos y habilidades en la fase de comprensión, para finalmente confrontar y, en un aprendizaje comprendido, transformarlos en registros contables.

BANCO NACIONAL			
DETALLE	ENTRADAS	SALIDAS	SALDO
CONSEJERIA No 3	600.00		600.00
Compras chm 1			

GASTOS			
DETALLE	ENTRADAS	SALIDAS	SALDO
Transporte mueble	50.00		50.00

FONDO DE APORTES COOPERATIVOS			
DETALLE	ENTRADAS	SALIDAS	SALDO
		420.00	420.00

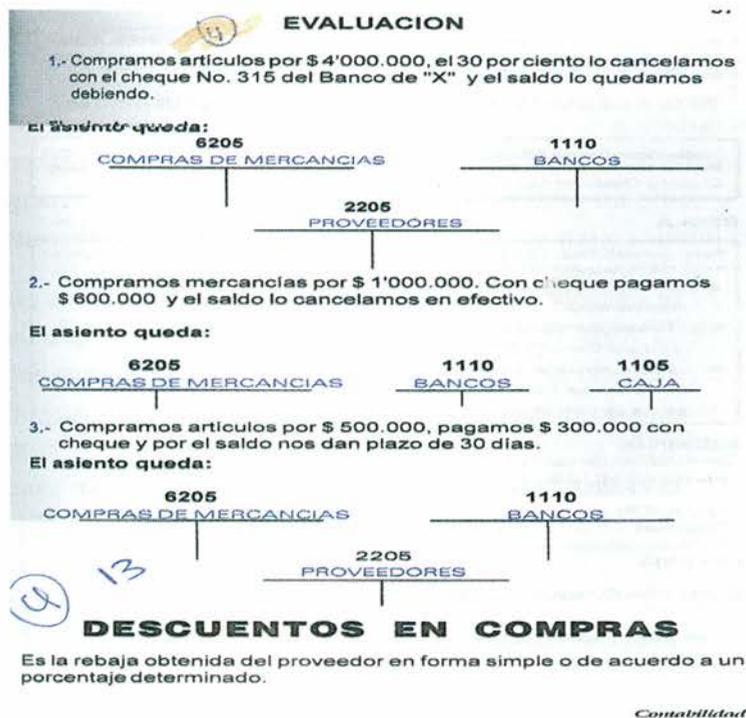
MUEBLES			
DETALLE	ENTRADAS	SALIDAS	SALDO
Compra mesa			
para maquina	230.00		230.00

**Figura 18.** Observación-comprensión-aplicación

**Fuente:** Moreno (1987)

La investigación de esta subcategoría se inicia con la aplicación de los criterios diseñados en el instrumento a cada libro de texto universitario del corpus investigativo, con el propósito de indagar si realmente el libro de texto universitario de contabilidad trabaja el dispositivo observación-comprensión-aplicación. Se procedió al examen detallado de los treinta libros de texto universitario, y se detectó que la gran mayoría de ellos no trabaja bajo los criterios anteriormente expuestos sobre la conceptualización del dispositivo observación-comprensión-aplicación. En consecuencia, los resultados de esta investigación constituyen una aproximación a la identidad del profesional contable en Colombia, dadas las





**Figura 19.** Dispositivo observación–comprensión–aplicación  
**Fuente:** Contabilidad teórico-práctico (2000)

El estudio de la contabilidad a lo largo de la historia de la humanidad debe hacerse en un contexto social, cultural, económico, administrativo, jurídico y político, con el objeto de poder entender la misión de la contabilidad en el desarrollo económico y social, desde una perspectiva interdisciplinaria, en cada una de las edades de la historia de la humanidad. No es un estudio contable lineal y aislado de la realidad económica, administrativa y jurídica de cada una de las edades de la historia de la humanidad, como tradicionalmente se cree, además confundiendo la contabilidad con la contaduría pública. Se trata de un análisis interdisciplinario amplio que permita comprender el papel esencial de la contabilidad en el sistema económico a lo largo de la historia.

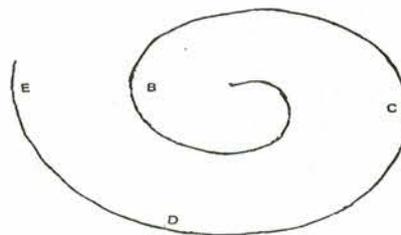
En el análisis realizado al corpus investigativo, el dispositivo observación–comprensión–aplicación tan solo aparece en cuatro libros de texto universitarios de contabilidad: *Contabilidad teórico-práctica*, edición didácticas modernas (2000), *Contabilidad universitaria* (Gudiño & Coral, 2008), *Contabilidad general* (Finney y Miller, 1965) y *Contabilidad la base para las decisiones comerciales* (Meigs et al., 1998), en el contexto presentado en la Figura 19; se quiere comprender la contabilidad a través de hechos técnicos aislados de la realidad científica, social y cultural.

Este dispositivo pretende un equilibrio en la enseñanza de la contabilidad entre las concepciones teóricas de la contabilidad y la aplicación de la contabilidad técnica en un contexto social y cultural. Algunos libros de texto universitarios de contabilidad trabajan este dispositivo tímidamente, por lo tanto, no se logrará el resultado que se pretende. Por ello vemos que la gran mayoría de libros de textos universitarios de contabilidad son ricos en definiciones pero no en conceptos. La observación la formulamos a través de documentos donde se expone el saber, se concreta un ejemplo y se aplica en un ejercicio o taller.

El instrumento que se diseñó para este dispositivo y que se aplicó a los libros señalados en el corpus investigativo, pretendía encontrar una concepción de la didáctica anclada en la perspectiva constructivista. Por el contrario, la gran mayoría de libros de texto universitarios de contabilidad se concibe desde una perspectiva conductista, donde el estudiante desarrolla habilidades muy limitadas a lo técnico, al saber práctico de la contabilidad.

En cambio, los lineamientos metodológicos del libro de texto *Cómo se hace la contabilidad* giran alrededor del método deductivo, desagregan el balance en cada una de las partes o particularidades y presentan el análisis de cada una de ellas para, finalmente, armarlo en todo su conjunto. Se acude al aprendizaje de la contabilidad a través de un proyecto educativo. Se formulan algunas hipótesis y se ve el avance del aprendizaje en espiral.

Si se toma un círculo como la globalidad del proyecto contable y se coloca una espiral inscrita en él, representando el proceso de aprendizaje y seguimiento, podremos comprender fácilmente el modelo de capacitación para todos los interesados: Facilitadores y sujetos del programa.

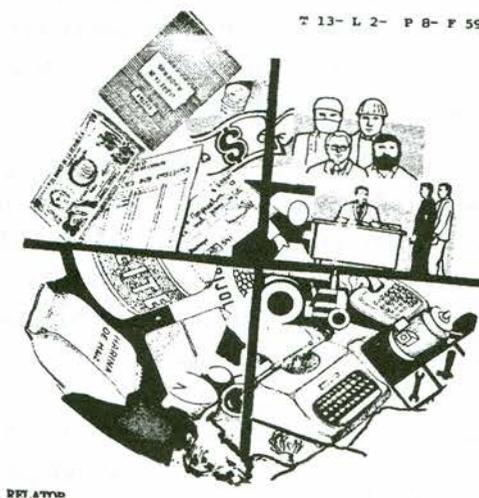


**Figura 20.** Avance en el conocimiento

Fuente: Moreno (1987)

Se divide el libro de texto universitario en lecciones. Cada lección tiene un relator, quien inicia recordando los temas de la lección del capítulo anterior, se presentan algunas imágenes, se observan, se contextualizan, de tal manera que se

comprendan, y finalmente se presenta un ejercicio que permite aplicar la lección. En la Figura 18 podemos observar las representaciones de los diferentes sectores económicos donde la contabilidad cumple un papel protagonista, agrupándolos en un plano cartesiano, como recordando el origen de la partida doble.



**Figura 21.** Representación de la cuenta T

**Fuente:** Moreno (1987)

#### 5.4 El libro de texto universitario de contabilidad y el dispositivo problema-comprensión-aplicación

Este dispositivo posee muchas similitudes con el anterior. Como ya se anotó, estos dispositivos se apoyan en el constructivismo, particularmente el dispositivo problema-comprensión-aplicación (Alzate, Lanza & Gómez, 2005). La función del dispositivo es la de potenciar una propuesta de enseñanza y aprendizaje para avanzar en la práctica. El problema pretende abordar los aprendizajes desde una perspectiva conceptual como campo de investigación. Su primer objetivo es la comprensión del campo temático a través de una pregunta y producir un aumento en el saber del sujeto y el refinamiento del entendimiento en la aplicación misma.

El dispositivo problema-comprensión-aplicación se propone establecer una unidad entre saber, profesor y estudiante, en un contexto de investigación formativa, pretendiendo afirmar el pensamiento creador y la independencia cognitiva.

El libro de texto universitario de contabilidad que proponga este dispositivo, plantea a los estudiantes tareas que les interesen y que los lleven a buscar vías y medios para la solución, favoreciendo la adquisición de nuevos conocimientos, pero también, métodos de acción, de aprendizaje y de investigación. Por eso es de

gran importancia establecer la relación ordenada de la actividad con el problema y la comprensión de este, para aplicarlo en diversas formas.

La propuesta de este dispositivo debe articular el libro de texto universitario de contabilidad alrededor de los conocimientos, métodos de investigación, enseñanza (profesor) y aprendizaje (estudiante) de tal manera que permita el desarrollo y el avance conceptual. Al respecto Choppin dice:

El método tradicional basado en la memorización y en la recitación del libro, en la repetición de ejercicios estereotipados, es sustituido por un concepto pedagógico que se centra en la intuición y que da más relevancia a la observación de la realidad y del que las “lecciones de cosas” son su manifestación más evidente. (Choppin, 2000, p. 136, citado por Quiceno 2001, p. 62-63)

Se deriva de lo anterior que la función primordial del dispositivo problema-comprensión-aplicación es el desarrollo del pensamiento creador del estudiante. Por tanto, rompe con modelos preestablecidos y se inserta en modelos de procesos estructurales que le permiten adquirir un nivel más alto de conocimientos del cual se derivan nuevas preguntas.

El problema o la pregunta es el vínculo entre la comprensión y la aplicación. Es decir, es una relación compleja entre el conocimiento, la realidad, el estudiante y el profesor, intermediada por el libro de texto universitario de contabilidad. La unidad temática basada en este dispositivo lleva al estudiante a penetrar en esencia los contenidos enseñados mirados en la integración como un fenómeno.

El dispositivo problema-comprensión-aplicación igualmente está presente cuando el estudiante es capaz de visualizar que la ruta escogida no es la correcta, no es la más pertinente para solucionar y comprender la pregunta inicial y puede, además, concertar los métodos utilizados con nuevos métodos, seguramente más adecuados.

El problema de la comprensión lleva a preguntar qué se ha hecho con respecto a la pregunta inicial, basándose en el conocimiento histórico, por tanto, la aplicación del conocimiento se reconoce como un proceso de avance, conectado con la cultura, los diferentes enfoques sobre el tema, el conocimiento de la lógica, su regulación y funcionamiento, la satisfacción de necesidades para comprender y aplicar en los casos donde haya lugar.

Seguramente este dispositivo nos debe llevar a la contradicción, acto legítimo en los procesos donde se aborda el conocimiento. La contradicción en el libro de texto universitario de contabilidad, si se marca por este dispositivo, aparece, probablemente, entre el contenido del material, el saber sabio, la interpretación del profesor, la interpretación del estudiante y el método que se utilice. Sin embargo,

estas contradicciones permiten dar el salto, por una parte a la solución del problema, y por otra, a la comprensión del tema mismo.

Este dispositivo tiende a desarrollar competencias intelectuales, métodos de búsqueda de manera sistemática, interacción con lo social, lo cultural, lo normativo. Desarrolla la capacidad de aprendizaje autónomo, la aplicación creativa de métodos. En definitiva, el dispositivo problema-comprensión-aplicación trata globalmente los procesos de enseñanza y aprendizaje como un sistema de relaciones con múltiples implicaciones.

El problema o la pregunta saben relacionar lo conocido con lo desconocido, que puede ser sobre el saber previo, sobre un hecho, una teoría, un fenómeno, un proceso, sobre un obstáculo de la realidad que se quiere conocer. El problema permite la contradicción y estimula la actividad cognoscitiva, desencadenando todo el proceso de comprensión y aplicación. El tipo de pregunta o de problema depende de la unidad temática que se va a desarrollar.

Para encontrar la solución al problema, el libro de texto universitario de contabilidad debe organizar actividades, como por ejemplo: la comparación, el análisis, la síntesis, la hermenéutica, es decir, encontrar lo buscado.

**Tabla 12.** Estructura del dispositivo problema-comprensión-aplicación en los libros de texto universitarios de contabilidad

TEXTOS UNIVERSITARIOS DE CONTABILIDAD										
DISPOSITIVO PROBLEMA - COMPRENSIÓN - APLICACIÓN										
Análisis descriptivo por texto										
TEXTO:										
										Año
UNIDAD	Unidad temática					PROBLEMA				
						Propone preguntas que conducen a:				
						Saber Previo	CAMBIO		Situación Problema	Superación de Obstáculos
							Conceptual	Representacional		
Total										
Unidad	Comprensión					Aplicación				
	Propone reorganización y reflexión del saber a partir de					Propone actividades de consolidación de saber				
	Construcción		Reinventar el saber	Resolución del problema	Relacionar la iconografía	Mediante integración de		A través de		
	Cognitiva	Psicosocial				Conocimiento	Sociocultural	Desarrollo de Competencias	Evaluación competencias	Otras
Total										

En lo concerniente al dispositivo problema-comprensión-aplicación, se analizó el formato del libro de texto desde la perspectiva constructivista. Se proponen problemas que conducen a preguntarse por el saber previo sobre el tema o contenido y, a partir de ahí, a generar un cambio conceptual representacional, superando los obstáculos en el aprendizaje. Los resultados son preocupantes. Tan solo encontramos un libro de texto que trabaja en esta perspectiva y su edición está ubicada en la década de los ochenta y los noventa. Inicialmente se plantea una situación problema contextualizada; en un segundo momento se pretende comprender el tema, reorganizándolo y recontextualizándolo; y en el tercer momento se configura la aplicación con la invitación a la realización del ejercicio con datos cuantitativos. Por ejemplo:

#### *Las cuentas claras*

La señora Flores de Pinto vino a pedirle cuentas a su hijo Polo Pinto sobre el negocio que habían montado el mes pasado y éste quien no había iniciado su contabilidad le dijo, yo de cuentas nada cuento. Ni les pinto lo brava que se puso Flores de Pinto.

Yo exijo las cuentas claras dijo Flores a Polo Pinto y te doy un día de plazo para presentármelas o cerramos inmediatamente este restaurante.

Muy preocupado Polo recogió rápidamente todos los papeles que tenía guardados, para dárselos a un contador, cuando lo consiguiera, pero como no había plazo para nada, le pide ayuda para ordenar las cuentas por medio de la ecuación fundamental y si Flores de Pinto acepta el cuento tal como usted se lo pinte, Polo lo invitará a celebrar con una comilona que ni para qué se la pinto.

El resumen de la información es el siguiente:

1. Flores de Pinto aportó \$ 20.000.000 en efectivo y Polo aportó un camioncito para cargar los mercados, éste lo recibió la sociedad por \$10.000.000. Con este capital se inició el Restaurante El Gallo Pinto Ltda.
2. Compró muebles, enseres y equipos por valor de \$22.000.000 por los cuales pagó \$12.000.000 de contado y quedó debiendo el saldo por el cual se comprometió a pagar intereses a razón del 4 % mensual trimestre vencido, junto con una cuota de \$2.000.000 también trimestre vencido. Esta compra se hizo el 15 de mayo y se está presentando la información el 30 de junio.
3. El restaurante abrió sus puertas al público el 1 de junio y hasta ese día se habían gastado \$4.125.000 que se llevaron a gastos diferidos para ser amortizados en 5 años, a partir del segundo semestre del año. En esos gastos diferidos estaban incluidos los intereses del préstamo causados hasta el 30 de mayo que, por supuesto, no se han pagado y el recibo de teléfono por \$85.000 también pendiente de pago. Los demás gastos que se estimaron diferidos se habían cancelado en su totalidad.
4. Las ventas del mes fueron de \$6.000.000, de los cuales \$850.000 deben llevarse a gastos de promoción, pues corresponden a invitaciones que Pepe ha hecho a ejecutivos de la zona para promover su restaurante. También hay cuentas por cobrar por \$4.800.000 y lo demás se recaudó en efectivo.

5. Las compras de alimentos y bebidas fueron por \$29.920.000 en efectivo y hay cuentas por pagar a proveedores por \$3.970.000. Se hizo un inventario físico de alimentos y bebidas al final del período y se valoró en \$1.500.000.
6. Los gastos pagados de contado suman \$14.380.000 y hay pendientes de pago, fuera del recibo del teléfono, gastos acumulados por pagar, por \$2.450.000.

Presentemos estos resultados advirtiendo a doña Flores que no se han hecho provisiones para prestaciones, para depreciación ni para impuestos.

Por favor presente una ecuación con los saldos de las cuentas después de registrar cada numeral. (Carrillo, 1997, p. 49-51)

Como se puede ver, se parte de una situación problema de la vida real, unas preguntas de la madre al hijo relacionadas con la puesta en marcha de un establecimiento de comercio. En un segundo momento se pretende comprender la situación problema con la llamada al contador, en la que se le presentan todos los soportes y documentos que el hijo de la señora tiene en los archivos y luego se invita a la aplicación, o mejor, al registro de las cifras en las cuentas contables. Incluso, la primera respuesta del hijo la hace desde el saber previo; él responde: “yo de cuentas nada cuento”; esta afirmación da cuenta de la cultura contable y la improvisación de la gran mayoría de los pequeños empresarios en Colombia.

Otro ejemplo de este mismo libro dice:

*Unos pierden y otros ganan*

No todos los negocios prosperan ni todas las empresas salen adelante.

En octubre de 1996, compré una empresa distribuidora de alimentos, cuyo oficio era comprar al por mayor en las fábricas de alimentos en Bogotá y surtir las tiendas de los pueblos del altiplano cundiboyacense. Cuando compré la empresa, pagué por ella \$300.000.000 y con esto no solamente invertí todo mi capital sino que quedé endeudado hasta el alma.

Al recibir la empresa me entregaron lo siguiente:

Muebles de oficina	\$ 5.380.000
Vehículos de reparto	\$220.000.000
Papelería y útiles de escritorio	\$ 430.500
Cuentas por cobrar a clientes	\$ 50.750.000
Saldo en bancos	\$ 830.000
Inventario de repuestos para los vehículos	\$ 2.460.000
Herramientas para reparaciones menores	\$ 650.000
Obligaciones bancarias	\$ 60.000.000
Cuentas por pagar a proveedores	\$ 23.900.000
Inventario de mercancías	\$ 8.400.000
Cesantías por pagar	\$ 4.500.000
Gastos acumulados por pagar	\$ 250.000

De tal manera que el capital de la compañía sería lo que resulte al equilibrar esta ecuación fundamental y yo pagué por ella 300 millones a sus antiguos dueños, solo por tener una empresa en marcha con clientela propia y personal entrenado en el oficio.

Yo no he podido contratar quien lleve la contabilidad pero sí tengo una lista pormenorizada de todas las transacciones. Estamos iniciando diciembre y no tengo plata para comprar las mercancías para surtir las tiendas para la época de la Navidad. Para saber si mi negocio está bien o mal, voy a hacer una relación resumen de todas las transacciones para colocarlas en una ecuación fundamental y ver cómo van las cosas.

1. De las cuentas por cobrar se recaudó en el mes el 60 % de las del principio y durante el mes se hicieron ventas por \$840.000.000 de las cuales nos pagaron el 70 % y nos devolvieron mercancías averiadas y dañadas por valor de \$185.000.
2. Las compras a proveedores fueron, por valor de factura, \$568.000.000, obtuvimos descuentos por pronto pago por valor de \$18.630.000, los proveedores nos aceptaron devoluciones por \$9.000.000 y el saldo de las cuentas por pagar al final del mes fue \$80.000.000 y en el inventario final de mercancías nos quedan \$26.000.000.
3. Los gastos totales fueron \$345.000.000, en los cuales se incluyen cesantías no pagadas por \$2.420.000, gastos de depreciación por \$835.000 y otros gastos causados y no pagados por \$7.000.000. Los gastos por pagar que venían del mes anterior se pagaron en su totalidad y de las cesantías por pagar del saldo anterior se pagaron \$1.200.000.

Para conocer los resultados de este mes de trabajo, ruego a usted presentar las cuentas iniciales en una ecuación fundamental y luego registrar las transacciones descritas.

Presente una ecuación después de registrar lo dicho en cada numeral. (Carrillo, 1997, p. 51, 52,53)

El segundo ejemplo parte de una situación problema muy cotidiana en la cultura de los negocios en Colombia, se compran los negocios sin ningún estudio previo, sin tener idea de la administración, ni la contabilidad, en la mera improvisación; así se pone en marcha una gran parte de los negocios. La situación problema permite que el estudiante reflexione sobre un hecho cotidiano de la vida real. Después, que comprenda la situación para, posteriormente, proceder a aplicarla en la ecuación fundamental y el registro de las transacciones.

Otro caso que presenta el libro de texto que trabaja el dispositivo problema-comprensión-aplicación, es el caso de una herencia o liquidación familiar. En ella se dice:

#### *La viuda alegre*

El muerto al hoyo y el vivo a la olla dijo la viudita Teresa, después de llorar la muerte de su esposo una semana seguida.

Se fue a la empresa en donde trabajaba Carmelo su difunto marido y como la muerte la causó un accidente laboral, logró recoger entre prestaciones, auxilios e indemnizaciones, la bonita suma de \$100.000.000. Sin distraer un solo pero para nada montó su propia microempresa de confecciones, sin levantar cabeza trabajó el día y parte de la noche y dio

trabajo a varias señoras del barrio para que estas cosieran en su casa y ella les pagaba por labor ejecutada.

Para el año nuevo vino a visitarla su cuñado, el hermano mayor de su difunto marido y la felicitó por el éxito de su empresa, el gran volumen de producción y ventas y toda la prosperidad que se veía a su alrededor.

El señor Garavito el hermano de Carmelo era contador de una empresa de la ciudad, por lo que se interesó por la contabilidad de la empresa y muy especialmente porque de acuerdo con sus ingresos, ya tendría que presentar declaración de renta.

Teresa que hasta ahora había sido muy feliz con su negocio, cuando le hablaron de declarar renta y llevar contabilidad, se le vino el mundo al suelo. Inmediatamente Garavito empezó a escarbar papeles y levantar datos para hacer un balance de realidades y empezar los registros contables y especialmente para hacer la declaración de renta.

Cuando se le terminaron las vacaciones al cuñadito, no había logrado reconstruir la contabilidad pero dejó la siguiente información para que con ella tú hagas un balance de esta empresa con corte a 31 de diciembre de 1996.

La empresa se llamó *Confecciones Teresita*, como sabemos el capital inicial fue de \$100.000.000. El 30 de diciembre se hizo inventario del todo con los siguientes resultados: materia primas, \$4.560.000 y materiales de fabricación \$1.458.000, ropa confeccionada \$8.420.000 y material de empaque \$253.000.

Cuando inició el negocio compró máquinas y equipos de trabajo por valor de \$65.000.000 de los cuales pagó \$50.000.000 y quedó debiendo el resto. La empresa que le vendió las máquinas le pidió los uniformes de sus empleadas, este pedido lo entregó el mes pasado por valor de \$13.000.000 y su valor se lo descuentan de la deuda.

El Almacén Primoroso, que es un buen cliente, le tiene dado un anticipo por un pedido, el pedido vale \$22.000.000 y le anticiparon el 20 %, este pedido lo entregará el 10 de enero porque son uniformes para colegios. De otros pedidos el almacén debe \$2.530.000.

Cuando la empresa no tiene órdenes de pedido, confecciona delantales para el servicio y los vende en almacenes, en algunos de contado, en otros a créditos pero en otros debe dejarlos en consignación y si los venden se los pagan o si no se los devuelven. Al 31 de diciembre por delantales tenía cuentas por cobrar por \$14.560.000 y mercancía en consignación por \$8.450.000.

Tienen cuentas por cobrar a otras empresas por \$19.700.000. La empresa funciona en la sala-comedor de la casa de Teresa, de manera que de muebles y enseres solamente compró un escritorio, un archivador y otras cositas por \$210.000.

Tiene cuentas por pagar a proveedores por \$32.490.000. Recibos de servicios por pagar por \$320.000. A las tres empleadas que trabajan en la casa, les debe cesantías por \$12.500 y a las señoras que cosen en sus casas les debe \$6.700.000.

La fundación que ayuda a los microempresarios le prestó \$25.000.000 para pagar cuotas de \$1.500.000 trimestrales, de este préstamo ya pagó \$3.000.000, la próxima cuota se vence el 30 de enero de 1997 y como debe pagar intereses sobre saldos, trimestre vencido a razón del 1.5 % mensual, hay que registrar lo causado y no pagado.

Esta es toda la información existente, de manera que con ella se debe hacer un balance de realidades y determinar la utilidad o la pérdida por diferencia.

Se estima una depreciación a la maquinaria del 10 %. En el banco tiene un saldo de \$3.700.000 y un CDT por \$20.000.000 con intereses por cobrar de 2 meses a razón del 2 % mensual. En caja solamente quedaron \$20.000.

Dio un anticipo para la compra de una bodeguita para trasladar su negocio, cuando la terminen valdrá \$200.000.000 y el anticipo dado mientras la construyen es de \$30.000.000.

Con esta información por favor presente el Balance de Confecciones Teresita al 31 de diciembre de 1996. (Carrillo, 1997, p. 202, 203, 204)

En esta situación problema se presenta el caso de una señora que sabe de su oficio pero que nunca le interesó la contabilidad. A partir de un caso cotidiano se le presenta al estudiante un problema que va a evidenciar en la vida profesional; debe comprender el sistema de información contable, relacionarlo con la producción, con el mercadeo, con las finanzas, con el personal en un contexto económico, legal, tecnológico, cultural, social y político. La elaboración de los estados financieros, componente de aplicación del dispositivo, requiere:

1. Elaborar los documentos soportes.
2. Tener en cuenta la legislación fiscal, laboral, comercial, etc.
3. Contar con el desarrollo tecnológico (*software, hardware*).
4. Los fundamentos teóricos.
5. El marco conceptual nacional e internacional.

Sin embargo, el estudiante no contextualiza, sino actúa de manera técnica y va directamente al desarrollo del ejercicio técnico.

El libro de texto universitario en cuestión formula situaciones problemáticas muy cotidianas en la cultura local, pero deja por fuera los marcos teóricos y conceptuales de la contabilidad, los primeros soportados en la epistemología contable y los segundos en la regulación contable. Pareciera que solo le interesara la captación y el registro de datos, para pasar a la acumulación y asignación de valores y la preparación y presentación de la información contable a través de los estados financieros.

Como recapitulación, en el caso del libro de texto universitario *Contabilidad*, percibiéndolo como un dispositivo didáctico, hay que observar de qué manera la sistematización de la práctica técnica e histórica de la contabilidad se reproduce de generación en generación; lleva a desconectar, a no querer saber de su propio saber (es como si el tema de la enseñanza no interesara); un centramiento en algo no profesional, no científico, dejando la contabilidad en una mera técnica.

La sociedad agrícola tuvo una respuesta de la contabilidad: la partida simple, la descripción de ingresos y de gastos; a la sociedad mercantil, la contabilidad le responde con la partida doble; a la sociedad industrial, la contabilidad le revela la contabilidad gerencial o contabilidad de costos. La sociedad posindustrial está en espera de la respuesta de la contabilidad.

La complejidad de la enseñanza rompe con los esquemas de producción en serie, según la vieja ortodoxia fordista; es necesario pensar la enseñanza y el aprendizaje, una a una, modelando idiosincrasias y culturas, investigando obstáculos, construyendo a partir de los saberes previos, mirando la evolución conceptual entre los datos viejos y los datos nuevos. Pero, fundamentalmente, la construcción de un libro de texto universitario de contabilidad que rompa las certezas del hacer para pasar a las dudas del pensar.

# Capítulo 6

## Antecedentes y evolución de la contabilidad y la teoría contable

En el artículo *Orígenes y evolución del conocimiento de la contabilidad*, López de Sá (2002b) trae a colación el origen de la contabilidad, afirmando que va de la mano con el nacimiento de la civilización. Esta hipótesis se basa en la diferenciación que hace el ser humano entre el recurso y la riqueza. Las acumulaciones o, en términos contables, las provisiones, inquietan al hombre cuando debe enfrentar las épocas de invierno o de escasez. En palabras de López de Sá, “las provisiones llevan a que se desarrollen los conceptos de calidad y cantidad, de acumulaciones y usos”. “De las anteriores concepciones se desprenden los términos patrimonio y cuenta”, dice López de Sá.

**Tabla 13.** Esquema de la evolución histórica de la contabilidad en sus principales conceptos y objetivos

<b>Etapas</b>	<b>Edad</b>	<b>Concepto imperante</b>	<b>Información requerida</b>	<b>Elemento preponderante</b>
1a.	En sus albores, primeros siglos.	Administración patrimonial	¿Qué tenemos y cómo Evitaremos que se pierda?	Teneduría de libros y balance estático
2a.	En sus albores, siglos XII y XIII.	Rendición de cuentas	¿Cuánto ganamos?	Cuadro de ganancias y pérdidas
3a.	En sus albores, siglos XIV y XV.	Intercambio y crédito	¿Cuánto nos deben? ¿Cuánto debemos?	Cuentas corrientes

Etapas	Edad	Concepto imperante	Información requerida	Elemento preponderante
4a.	Siglos XVI-XVII y XVIII.	Prenda de garantía para terceras personas	¿Cuánto tenemos?	Activo y pasivo
5a.	Siglos XVII y XVIII.	Negocio en marcha	¿Cómo nos fue y cómo nos irá?	Balace dinámico
6a.	Siglos XVIII y XIX.	Expansión industrial	¿Cuánto hicimos?	Datos operativos. Estados financieros
7a.	Siglos XVIII y XIX.	Organización científica	¿Cómo?	Sistemas y métodos
8a.	Siglos XVIII y XIX.	Productividad	¿A qué costo?	Costos
9a.	Siglos XIX y XX.	Rentabilidad	¿Cuán buena es la inversión?	Análisis de estados contables y económicos
10a.	Siglos XIX y XX.	Eficiencia	¿Cuán buena es la gestión?	Auditoría
11a.	Siglos XIX y XX.	Planeamiento	¿Hacia dónde vamos?	Presupuesto
12a.	Siglos XIX y XX.	Estrategia	¿Cómo hacerla mejor?	Investigación operativa
13a.	Siglos XIX y XX.	Sistematización	¿Información integral?	Procesamiento de datos
14a.	Siglos XIX y XX.	Políticas de gestión	¿Desarrollo económico?	Gerencia eficiente

**Fuente:** Millán (2000, p.54)

En lo que respecta al concepto de cuenta, según López de Sá (2002a), se introduce para describir el movimiento de aquello que aprovisionaba, aumentaba o disminuía las reservas. El concepto nace en el paleolítico superior y da origen al de riqueza patrimonial, en la medida en que el hombre vive en sociedad.

Las anteriores afirmaciones se sustentan en los registros encontrados en la civilización sumeria. Aquellos movimientos se registraban hace 6000 años en piedras de arcilla. Cuenta López de Sá (2002a) que en aquellas tablas de barro se encontraban los registros y resúmenes de los movimientos diarios, que se denominarían mayores. Estos registros definían lo que era suyo y lo que era mío, lo que usted me debe y lo que yo le debo. Estos movimientos dan origen a las palabras débito y crédito. En esta línea, se podría definir lo que yo le debo y lo que usted me debe, en palabras de hoy: débito de terceros y crédito de terceros.

Cuenta López de Sá (2002a) que la primera evolución se da en el resumen de los movimientos diarios, que se concretan en la confrontación de lo que se debe, lo que nos deben, y el saldo, que en algunos casos consideramos como lo que nos sobra.

En este recorrido, López de Sá (2002a) presenta la evolución del material en el que se registraban las cuentas, pasando de las tablas de barro o de arcilla cruda, a las de arcilla cocida. También referencia los antecedentes de la escritura contable en culturas como la sumeria, babilónica y Uruk, hace 5.400 años aproximadamente, diferenciando la escritura, que en un principio representaba el diseño de las cosas (pictográfica), para luego pasar a la escritura simbólica (ideográfica).

Esta acumulación a través del registro de datos medía la riqueza de una determinada comunidad, representada en animales de carga, tierras cultivables, materiales, trigo, cebada, etc. López de Sá (2002a) reconoce que la evolución de la contabilidad conduce a la enseñanza de la escrituración y la contabilidad, en la cual se diferenciaba entre los auxiliares y los responsables o encargados; a los primeros los denominaron “dubsar” y a los segundos “pa-dup-mah”. Ellos se encargaban de registrar los hechos ocurridos que tenían que ver con los bienes, sus transformaciones y todas las variaciones del patrimonio. Además, para obtener un producto o servicio, se debían demostrar los gastos y los bienes que existían en un determinado tiempo.

Afirma López de Sá (2002a) que en Lagash<sup>6</sup>, en el año 2.850 AC, los acontecimientos contables ya se denominaban cuentas y estas mostraban por grupos lo que se gastó, lo que se aportó y el provecho o la pérdida que ocurrió. En tanto, en Sumeria, la escritura contable le era confiada a especialistas, garantizando así la exactitud de los datos.

El uso de las tablas de arcilla y el paso al papiro permiten el avance técnico de los registros. López de Sá (2002a) muestra dos importantes fenómenos: la aparición de los libros registrados en papiro y el criterio matricial, un solo registro con clasificación múltiple (lo que antes se tenía, lo que entró, lo que salió y lo que ahora se tiene, de un determinado bien).

Las diferentes culturas, egipcia, romana, griega, fueron creando instituciones empresariales que evidenciaban el desarrollo de la contabilidad. Ellas se refieren a cuentas de diferentes sectores, siendo el agrícola el más importante. Igualmente se conocen los nombres de los libros: el del registro día a día se conoce como *La Adversaria* o *Memorial*, y el libro recolector de las cuentas separando la naturaleza

<sup>6</sup> Localidad de Oriente.

de las mismas, se conoce como *Codex Rationum*, entre otros libros que dan razón del patrimonio.

López de Sá (2002a) hace referencia al libro *La política* de Aristóteles y destaca la relación existente entre la riqueza patrimonial y la felicidad del individuo. Habla de una ciencia de acumular riqueza como posibilidad de suplir las necesidades inmediatas, y distingue entre la ciencia de la economía y la ciencia de enriquecer. Esta última se encarga del estudio patrimonial, en su acumulación progresiva, en tanto que la ciencia económica tiene que ver con el patrimonio social. Diferencia entre lucro y especulación, el primero como justo incremento de la riqueza y la segunda como perjuicio a terceros, totalmente antisocial.

Resalta el aporte de diferentes pensadores de la Antigüedad clásica como Marco Tulio Cicerón, Marco Porcio Catón, Marco Terenzio Varrone, cuyo legado temático tiene que ver con el control patrimonial, los fenómenos de la riqueza patrimonial y la relación capacidad y necesidad. Al igual que Aristóteles, ellos propendían al respeto al derecho privado y la responsabilidad del esfuerzo humano en la constitución patrimonial. Condenaban lo anti-patrimonial: la avaricia, la especulación, el desperdicio y el excesivo endeudamiento público, y promovían los valores: la ética y la honestidad. Concluye López de Sá (2002b) que Grecia y Roma son la cuna de la contabilidad científica, en la que el objeto de estudio es el patrimonio hacendal.

Señala López de Sá (2002b) que la escritura contable por partida doble se difunde rápidamente. Con base en la lógica del lenguaje matemático, particularmente en la figura de la ecuación, un débito debe estar acompañado de un crédito. La causa es el débito y el efecto es el crédito. Señala que el fenómeno era uno solo con causa y efecto, un doble registró. Los registros dobles se hacían en un libro mayor que se denominaba *Razón*. Los libros de contabilidad que se utilizaron fueron: *Diario* (el de operaciones diarias), *Borrador* (el de anotaciones o notas) y el libro *Razón*, que es el libro mayor que registra cuenta por cuenta. Se utilizaban otros libros auxiliares como el de deudores.

Cuenta López de Sá (2002b) que el registro más antiguo que tuvo en sus manos data del 22 de diciembre de 1281, proveniente de una compañía mercantil y bancaria de la ciudad de Siena, en la región de Toscana (Italia), que evidencia el uso de la partida doble antes del libro de Pacioli. Además, describe otros registros posteriores, todos de compañías de Italia, que él considera como la cuna de la cultura contable.

López de Sá (2002b) plantea dos hipótesis importantes que tienen que ver con el desarrollo de la contabilidad: el enriquecimiento individual, y luego la crisis de la

salud (peste negra) y de alimentos, fueron causantes del avance empresarial, de la mano del desarrollo contable, particularmente del registro, pasando del registro simple al método de partida doble. Igualmente, otra variable importante es la diversidad de monedas existentes, ya que el contador del momento realizaba un registro por cada moneda.

Según López de Sá (2002b), el primer libro que difunde el método de partida doble es el de Pacioli. Después se editan varios libros en España e Italia. El libro de Pacioli influyó tanto en la cultura empresarial, que las partidas dobles se conocieron por mucho tiempo como partidas italianas o partidas venecianas. Dice López de Sá que la palabra “partida” expresaba un conjunto de datos o elementos informativos, que incluía: fecha del hecho, título de la cuenta débito y crédito, valor y descripción histórica o narración del hecho económico.

Desde el punto de vista de la doctrina o la teoría contable, López de Sá ve el registro tan solo como evidencia de un hecho, pero no como la comprensión del hecho. El entendimiento del hecho se logra a través de la teoría contable. López de Sá (2002b) cita las siguientes obras que trabajan esta temática:

El libro del matemático y contador Ángelo Pietra *Indirizzo degli Economi* (1586). En los capítulos 25 y 26, Pietra introduce en la contabilidad elementos teóricos, rompiendo así con la tradición técnica del débito y el crédito. La doctrina conduce la contabilidad a una mayor perfección. En este sentido, Pietra presenta la contabilidad como una representación de grupos de hechos, reunidos en cuentas numerarias, cuentas de movimiento comercial y cuentas de cesiones o consignaciones de numerarios y bienes.

Pietra ve la contabilidad como un fenómeno que debe explicar el qué, el cómo, el cuándo y el dónde, basándose en la importancia del negocio, los testimonios y los registros; la contabilidad no se debe limitar al mecanismo de cierre. Sin embargo, presenta un modelo de cierre acompañado de todo un esquema de clasificación de cuentas, el plan de cuentas, con su respectiva dinámica. Aclara que el modelo no solamente es de aplicación local, sino que debe ser universal en su expresión. Según López de Sá, el libro de Pietra es el primer libro con aplicación doctrinaria, donde el objeto de la contabilidad se concreta en la teoría de la cuenta. Son las cuentas las que expresan los acontecimientos por su naturaleza.

En 1607, Simón Stevin, matemático y contador, produce la primera obra en contabilidad pública, denominada *Contabilidad del príncipe*. En la misma línea de Pietra, presenta un modelo propio de la contabilidad basado en la teoría de la cuenta.

En 1610, Moschetti publica el libro titulado *Dell' Universal Trattato di libri doppi*, dedicado a la contabilidad industrial. Es el primero en separar los hechos patrimoniales en permutativos y modificativos. Los primeros significan intercambio y los segundos aumentan o reducen el capital. Incluye 36 páginas dedicadas a la teoría contable.

En 1677, el jesuita y doctor en filosofía y derecho Ludovico Flori editó un libro de contabilidad e introdujo la figura de partidas colectivas, acompañadas de análisis cualitativos, cuantitativos y estimativos. El libro presenta la figura del balance y de cuentas de resultado, además de los registros de valores reales y no del saldo en las cuentas.

En 1638, Giovanni Domenico Peri presenta por primera vez el término *hacienda* que designa la entidad, organismo compuesto por personas y bienes de carácter permanente y acumulativo. De esta postura se desprende la teoría hacendal.

En 1655, Bastiano Venturi publica su libro *Della Scrittura Conteggiante di Possessioni*, en el cual presenta normas de administración, particularmente la figura de control, e introduce el libro diario-razón. Presenta para la discusión, el control como objeto de estudio de la contabilidad.

En 1673, los franceses, con su representante Colbert, presentan propuestas de utilidad social y normalización de los registros, propuestas recogidas por otros países como Portugal e introducidas en diferentes códigos de comercio. López de Sá (2002b) considera la escuela francesa como la de mayor avance cultural doctrinario, y destaca la obra de Mathieu de la Porte, quien contribuyó a la forma clásica que hoy tiene la contabilidad.

En 1685, De La Porte publica el libro *Le guide des negocians et teneurs de livres*, obra que en 1712 se edita nuevamente y se traduce a varios idiomas. En el libro se pule la clasificación de las cuentas y se presentan las teorías en tres grupos: cuentas del propietario, cuentas de cosas efectivas y cuentas correspondientes. En el primer grupo se incorporan las cuentas de capital, lucros y pérdidas, gastos y provisiones y cuotas de riesgos; en el segundo grupo se clasifican las cuentas de caja y títulos de crédito; y en el tercer grupo, las cuentas de participaciones recíprocas, cuentas corrientes, pequeños deudores y acreedores o personas. La relación que tienen los propietarios con la empresa, la relación de la empresa con su objeto y la relación de la empresa con terceros, son los motivos que expone como argumentos de la propuesta.

Algunos otros importantes pensadores aportan al tema de la teoría contable en los siglos XVI, XVII y XVIII y establecen la base para consolidar las diferentes

escuelas de pensamiento contable en el siglo XIX, que según López de Sá (2002b), encuentran su génesis en la primera mitad del siglo. Se destaca el pensamiento de Coffy, quien inscribe la posición científica de la contabilidad ante la academia de ciencias en París, propone como objeto de estudio el capital y promueve el conocimiento contable en lo social.

López de Sá (2002b) identifica cuatro grandes bases del pensamiento contable italiano con sus respectivos representantes: Francisco Villa o escuela lombarda, Giuseppe Cerboni o escuela toscana, Fabio Besta o escuela veneciana y Vincenzo Massi quien trabaja la corriente patrimonialista. Posteriormente incluye al pensador Gino Zappa, sin desconocer el trabajo de numerosos investigadores de Alemania, Portugal, Brasil y otros lugares del mundo. Todos ellos buscan una razón teórica de la contabilidad, un método y el objeto de estudio. “El periodo es rico en publicaciones que rompieron la barrera del arte de registrar hacia una ciencia que estudia el objeto que se registra” (López de Sá, (2002b), p. 29).

**Tabla 14.** Antecedentes e historia de la partida doble

Fecha	Contexto sociopolítico	Contexto histórico	Hecho histórico
1363	En 1363 se encuentra en la biblioteca Ayasofya de Estambul un libro dedicado a la contabilidad.	No se podría decir que este libro es la primera edición pero se cree que sí. Está escrito en árabe y en persa.	Se encuentra el libro titulado Risale-l-Felekiye, de Abdullah Ibn Mohammed Ibn Kya Al, nacido en Teherán, hoy Irán, en aquella época Persia.
1363	La obra de Mazarandarani, presenta la literatura contable en forma avanzada.	Métodos para registrar los hechos económicos.	Siyagats o registros contables.
1363	A partir de la obra de Mazarandarani, la ciencia contable se denominó “la ciencia de Siyagats”.	El lenguaje se abreviaba.	El profesor historiador Ismail Otra, de Estambul, presenta la tesis en el IV Congreso Internacional de Contabilidad, en Pisa, Italia (1984), informando del libro en mención de 1363.
1363	El libro de Mazarandarani escrito en el siglo XIV, evidencia el gran adelanto del registro contable.	El libro Árabe de 1363, es anterior al libro de Pacioli.	La obra de Mazarandarani, según el profesor Ismail, es completa.
1363	El libro de Mazarandarani presenta el método de partida doble.	Las trasferencias del libro de Mazarandarani al libro de Pacioli, son similares.	En el libro se menciona la existencia del libro Diario, que da razón de: subcuentas, aparición del lucro, además de otros libros auxiliares.

Fecha	Contexto sociopolítico	Contexto histórico	Hecho histórico
1363	Los árabes manejaban con gran profundidad la cultura de la contabilidad.	El nacimiento de la partida doble se evidencia en Sumaria y Babilonia.	El débito, el crédito, el balance, los saldos y el diario ya existían en la cultura árabe.
1363	La génesis de la matemática y la contabilidad siempre fue una tradición de Oriente.	La administración de las cosechas, la organización de las obras públicas y el cobro de los impuestos crean la necesidad de la contabilidad (López de Sá, 2002b).	La agricultura, la caza y los impuestos son evidencia de una concepción patrimonial.
1363	Libro de Mazarandarani.	Según la investigación de López de Sá, existen pruebas concretas de que la partida doble ya estaba creada en Italia cien años antes del libro de Mazarandarani.	La obra del iraní pudo contribuir al proceso del mundo árabe en materia contable.
1363	El origen de la partida doble.	El libro de Mazarandarani y los antecedentes permiten evidenciar que el inventor de la partida doble no fue Pacioli.	Los ambientes culturales permiten justificar esta tesis.
Siglo IX	Obra del matemático árabe Al-Khwarizmi. De ahí se toma el término algoritmo.	Este libro difundió la numeración hindú.	Se conoce en territorio árabe, se traduce al latín y se conoce en la provincia itálica.
Siglo IX	En la época del matemático árabe Al-Khwarizmi, surgían las matemáticas y la contabilidad. Los libros se copiaban porque no existía la imprenta.	El matemático árabe tituló su libro Hisab Al-Jabra, de donde viene el término de álgebra.	El libro induce a las ciencias de las ecuaciones. La ecuación da origen a la partida doble y a la igualdad de débitos y créditos.
1363	El surgimiento de los libros explicando las matemáticas permite deducir que en Italia ya se manejaba la partida doble, pero que para los árabes era una tradición.	La cultura árabe se difundía fácilmente en Italia vía Venecia y Génova.	Los números arábigos se difundían en Italia y España.
1482	Por falta de precisión fueron abandonados los números romanos.	El documento más antiguo que se conoce sobre la partida doble data de 22 de diciembre de 1281.	Los libros evidencian los avances. Sin embargo, es muy difícil determinar quién fue el creador de la partida doble.
Siglo XIV	Se distribuían libros de escritura de diferentes compañías.	Se tiene conocimiento de la reproducción de manuales de enseñanza de la partida doble, sin que se conozca ninguno.	Se evidencia en los libros de algunas compañías que debitaban sus gastos tomando como modelo estos manuales. Uno de los autores es Troilo.

Fecha	Contexto sociopolítico	Contexto histórico	Hecho histórico
1363	Los árabes dejan un legado de cultura contable de alto valor, demostrando superioridad sobre los italianos.	El libro de Mazarandarani se dividió en ocho capítulos. Los tres primeros estaban dedicados al cálculo: registro, números enteros, fracciones, medidas y números arábigos. Los otros cinco capítulos los dedica a la contabilidad: normas y señales de contabilidad, documentos, débitos y créditos, estructura de las partidas, cuentas auxiliares, registro de las variaciones patrimoniales, déficit y superávit, transferencia de cuentas y libros contables.	Se conoce que el libro de Mazarandarani et al., unos de origen árabe y otros italianos, según López de Sa, se diferencian en su aspecto metodológico.
1494	Publicación de la obra de Luca Pacioli.	Dos libros: Tractatus, libro de aritmética y geometría que incluye unos capítulos dedicados a la contabilidad y que se consideraba más como manual que como libro, y Summa, el libro más importante del autor en mención, que es de aritmética, geometría, proportione et proportionalita.	Según, López de Sá, existe mucha diferencia metodológica expositiva entre los textos de Pacioli y Mazarandarani, aunque el objeto es el mismo.
1868	El investigador Girolamo Gargioli, editó en Florencia una obra manuscrita, cuyo primer ejemplar parece haber sido copiado a finales del siglo XVI.	El libro se reprodujo con el nombre de El arte de la seda en Florencia. Contiene materia contable en el tema de los costos de producción y está dedicado a la industria del tejido.	La contabilidad, que respondía a la cultura mercantil (contabilidad mercantil) pasa a responder a la cultura industrial (contabilidad industrial). Según López de Sá, numerosos documentos del siglo XIV dan cuenta de la contabilidad de costos, como los del Bene (1318, 1324).
Siglo XV	A finales del siglo XV, cuando Pacioli publica su libro, la partida doble ya estaba consolidada hacía por lo menos dos siglos.	El intenso mercado de la península y el auge de las operaciones financieras y bancarias de Venecia y Génova, acompañaron el desarrollo contable.	El alto comercio italiano del siglo XIV hizo que la contabilidad alcanzara una gran evolución.
Siglo XV	Los orientales son protagonistas principales del avance de la contabilidad.	Antes de la publicación del libro de Pacioli, otras obras fueron escritas en Oriente. La contabilidad está ligada al origen del comercio.	La biblioteca Ayasofya de Estambul, evidencia en sus archivos la evolución de la contabilidad en Oriente Medio.

## 6.1 Justificación filosófica de la contabilidad y los autores representativos en el debate

Hablar de teoría o de filosofía de la contabilidad o de si la contabilidad alcanza la categoría científica, no es fácil. Se discute si la contabilidad tiene o no un objeto de estudio y referentes teóricos-metodológicos. Sin embargo, existe un gran baúl lleno de conceptos por trabajar que es necesario abrir, en cuyo interior están encerrados conocimientos de los cuales ni el contador ni el profesor de contabilidad son plenamente conscientes hasta cuando acceden a su interior. “Los investigadores de la contabilidad no son conscientes de lo que gira a su alrededor porque desconocen a propósito la esencia y la naturaleza de los actos sociales, económicos y/o (*sic*) políticos” (Chua, 1986, p. 606).

Kuhn, citado por Zeraoui, “... plantea de una manera definitiva el sentido actual de paradigma: Toda ciencia se desarrolla con base en un paradigma subjetivo que es la esencia misma de la ciencia, que sustenta los modos de ser y de pensar de la sociedad donde se desenvuelve esa misma ciencia” (Zeraoui, 2000, p. 29). En este sentido, la contabilidad no alcanza los postulados de ciencia normal en la que se conjugan los presupuestos o principios con métodos reconocidos por una comunidad científica. Sin embargo, en los últimos siglos, y especialmente en las últimas décadas, investigadores importantes en este campo han enriquecido la teoría, la filosofía de la contabilidad. Colombia es, tal vez, una de las naciones en Latinoamérica que más trabajo intelectual ha desarrollado en este campo.

La contabilidad tiene un origen milenario. Desde entonces ha tenido un crecimiento teórico y metodológico importante, el cual no ha repercutido, hasta el momento, de manera significativa en la discusión científica. En su desarrollo han tenido gran importancia las relaciones que se pueden establecer entre la confección teórica específica de la ciencia y las construcciones teóricas y campos de acción propios de la contabilidad. El trabajo de profesores como Richard Mattessich, Antonio López de Sá, Jorge Manuel Gil, Jorge Tua Pereda, Shyam Sunder, Amparo Cuadrado Ebrero, Lina Valmayor López, Rafael Franco Ruiz, Harol Álvarez, Jack Alberto Araujo, Guillermo León Martínez Pino, Marco Antonio Machado, Edgar Gracia, Danilo Ariza, Luis Antonio González, Olver Quijano Valencia, William Rojas Rojas, Mauricio Gómez Villegas, Hernán Quintero, Walter Sánchez, Mejía Soto, Valencia Salazar y otros, muestra algunos de los antecedentes más significativos que han llevado a la constitución de la contabilidad en un campo específico de investigación y en una disciplina emergente, o mejor, como lo dijera Lyotard (2000) en “la condición posmoderna”, en un saber pragmático.

Históricamente ha sido álgido el debate epistemológico en cuanto a la definición de criterios que permitan establecer semejanzas y diferencias entre distintos modos de producción científica, tales como aquellos referidos a las ciencias naturales y a las ciencias sociales. La premisa principal de este debate se centra en definir los rasgos que caracterizan el conocimiento científico, así como en identificar aquellos aspectos que lo diferencian del conocimiento común. Para la contabilidad, además de paradójico, resulta problemático, debido a que es una disciplina o un saber eminentemente social. Este debate ha llevado a reconocer algunas ciencias como maduras (las ciencias naturales) y otras como jóvenes y difusas (las ciencias sociales).

Los más importantes representantes de la filosofía de la ciencia manifiestan que para identificar un campo científico se requiere: un conjunto de problemas específicos, la existencia de una comunidad científica, una visión general de la disciplina, metodologías adecuadas y estudiosas de la disciplina, vinculados a los problemas específicos de la profesión o el saber (Toulmin, 1977).

A la luz de esa caracterización general, la contabilidad se considera como una disciplina, como un saber emergente, pues cumple algunos de los requisitos antes expuestos. Sin embargo, los problemas específicos no giran sobre un objeto de estudio específico.

La comunidad académica de la contabilidad, si bien es cierto que ha venido creciendo y experimentando un cambio cualitativo orientado hacia la teoría contable, no logra un cuerpo de conocimientos en el que se integren coherentemente los distintos aspectos relativos al objeto de estudio y la comunidad científica. Es decir, no es posible hablar de una conformación efectiva, de un dominio específico de conocimientos, con los elementos propios de una disciplina científica, como son: una comunidad científica, unos instrumentos de expresión, unas líneas de investigación definidas y, sobre todo, una evolución hacia consensos generalizados y hacia la integración de los distintos aspectos en cuerpos coherentes de conocimientos, con aportes significativos a las organizaciones. Al respecto Cardona y Zapata afirman:

La contabilidad todavía se enseña como una habilidad técnica más que como una disciplina intelectual. En las distintas áreas del saber contable se utilizan pobres metodologías que poco a poco menoscaban el estatus del contador que se forma. El estudiante debe aprender a pesar de su propia disciplina, en procura de que la enseñanza haga énfasis en los aspectos conceptuales y procesos de razonamiento lógico, antes que en la pragmática contable. (2006, p.41)

Por lo anterior, no podemos caer en una visión deleitosa y hacer creer que la contabilidad es una disciplina científica. Es preciso, por el contrario, ser

conscientes de las dificultades y obstáculos del largo camino que aún queda por recorrer para llegar a una situación de desarrollo científico.

Entre las grandes dificultades y obstáculos que se presentan para que la contabilidad no haya alcanzado la categoría científica se encuentra la dimensión instrumental de su aplicación en la vida profesional. Es preciso llamar la atención acerca de este aspecto que constituye tal vez el más grande obstáculo para el desarrollo de la contabilidad. Ante esta problemática Mattessich responde:

Si las múltiples partes y piezas de nuestra disciplina pueden mantenerse juntas e integradas, la contabilidad, como disciplina académica, sobrevive; si no, podría disolverse y ser absorbida por otros campos propios. Mientras no poseamos una teoría contable general, una gran parte de las ventajas de la economía elemental y del pensamiento generalizado se perderán. Al no existir una teoría general, hay que inventar teorías específicas nuevas, una y otra vez, cada vez que un sistema contable específico se emplea en una situación especial. El camino más fácil para salir de este dilema sería el desarrollar varias teorías contables para diferentes situaciones independientes entre sí. Yo consideraría como una derrota intelectual de toda nuestra disciplina. (Citado por Tua, 1995b, p. 179)

Al respecto, insertado en la fenomenología, Husserl llega a la conclusión de que no es posible hablar de blancos y negros, de teoría y práctica, de verdades y mentiras, de razón total o razón parcial. Todos los tipos de razones se evidencian unas con otras de manera diferente. En el mundo de la vida encontramos todo tipo de razones: religiosas, científicas, etc. La contabilidad, como saber, debería mezclar teoría y práctica, de tal manera que se describiera un fenómeno desde el mundo de la contabilidad, para lo cual es necesario teorizarla y no quedarse tan solo en la práctica de la contabilidad o en el hacer de la contabilidad. La teoría contable es un concepto central en la comprensión de la contabilidad que es necesario ver en los libros de texto universitarios de contabilidad: el fenómeno de la transposición didáctica.

El reto fundamental de la contaduría pública como profesión, como campo amplio del conocimiento, reside, quizás, en demostrar que la contabilidad se enseña comprendiendo lo que se enseña. La contabilidad se caracteriza por ser una disciplina con profundo énfasis en la técnica, en lo instrumental o, si se quiere, en mantener, de manera perversa, la exclusión, el marginamiento de la reflexión teórica en su enseñanza. Con corte en el 2007, se promocionan ciento treinta y cuatro programas de contaduría pública en Colombia, la mayoría con registro calificado, catorce acreditados como de alta calidad (Revista Cambio, 2007) que dan para una buena población estudiantil a la que se le impide potenciar y aprovechar sus capacidades en el enriquecimiento de su vida, en la profesión, en el saber contable, el amor a su profesión, el desarrollo de proyectos de investigación, la conformación de líneas de investigación, la construcción

participativa de comunidades académicas a través de los grupos de investigación. ¿Cómo investigar, o cómo conformar grupos de investigación en cualquier profesión, en el caso particular, en la contaduría pública, sin haber leído, sin comprender las diferentes corrientes de pensamiento de la filosofía de la ciencia? ¿Cómo ubicar teóricamente y metodológicamente cualquier investigación, si no conocemos el positivismo de Comte o del círculo de Viena, el relativismo de Popper o de Lakatos, el pragmatismo de Rorty o Toulmin, el relativismo de Kuhn o de Quine, entre otros?

La falta de conocimiento o de profundidad en conceptos centrales de la contabilidad refleja importantes problemas de comprensión expresados, entre otros, en una alta deserción, mortalidad académica, precariedad en el desempeño profesional, elevados niveles de desempleo en el área del conocimiento, apatía ante la investigación y temor a la conformación de grupos interdisciplinarios de investigación que, por decir lo menos, en profesiones como la contaduría no han podido ser resueltos por el modelo de profesionalización. Mientras tanto, se reproduce no solo el modelo técnico-instrumental, memorístico, enciclopédico de la educación contable, sino, además, los modelos de enseñanza<sup>7</sup>.

A lo anterior se suma la poca importancia que le dan los profesores de contabilidad al estudio de temas de educación, pedagogía y, sobre todo, a la didáctica como apoyo en la formación de cualquier profesional y en particular, de contaduría pública. La didáctica se ocupa de la enseñanza o, más precisamente, de los procesos de enseñanza–aprendizaje. Al respecto Lyotard afirma:

Dicho de otro modo, se enseña lo que se sabe: así es el experto. Pero, a medida que el estudiante (el destinatario de la didáctica) mejora su competencia, el experto puede hacerle partícipe de lo que no sabe y trata de saber (si el experto es, además, investigador). El estudiante es introducido así en la dialéctica de los investigadores, es decir, en el juego de la formación del saber científico. (Lyotard, 2000, p. 53)

Sin embargo, en los programas de contaduría pública, conociendo la importancia de la didáctica y de la comprensión del conocimiento, es poco el énfasis que se le ha dado al tema de la educación (Mattessich, 2002; Tua, 1995a). La necesidad de un nuevo enfoque en la enseñanza de la contabilidad y de una teoría general de contabilidad (Franco, 1997), el conocimiento científico, la tecnología y la sociedad, serán los pilares de un nuevo concepto de educación contable. Rojas (2006), Quintero (2006), Martínez Pino (2002), Quijano Valencia (2002) y Gracia López (2002), contribuyen para que en la contabilidad como disciplina o como saber, la investigación haga parte del rol del profesor y de los currículos de contaduría pública.

7 Se evidencia en el trabajo de Quijano et al. (2002), autores del texto *Del hacer al saber, realidades y perspectivas de la educación contable en Colombia*.

En palabras del profesor Mattessich, “La contabilidad tiene que ver con los problemas teóricos y prácticos de la medición de los diversos aspectos del fenómeno del ingreso o flujo de riqueza y, por lo tanto, debe considerarse una disciplina de servicio que no puede estudiarse en forma aislada” (Mattessich. 2002, p.11). ¿Cómo poder ver la contabilidad como fenómeno, o cómo investigar en el marco de la “la fenomenología”, sin leer a Husserl, o, sin haber revisado el trabajo de Guillermo Hoyos o de Germán Vargas Guillén, importantes fenomenólogos del país?

Es necesario, pues, distinguir entre las concepciones epistemológicas y la simple definición de estas. Es deber de los profesores confrontar dialécticamente los libros de texto de contabilidad con las teorías. ¿Cómo poder ubicar la contabilidad en una corriente de pensamiento, sin conocer los presupuestos universales del conocimiento? ¿Sin tener idea de qué dicen o quiénes son los representantes del positivismo, de la teoría crítica, de la fenomenología o de la hermenéutica? ¿Cómo explicar el paso de la premodernidad a la modernidad y de esta a la posmodernidad? o, mejor, ¿el paso de la metafísica a la posmetafísica? ¿Qué diferenció estos saltos? ¿Cómo plantear una discusión del movimiento de la modernidad y la posmodernidad sin haber leído a Habermas? o ¿Qué diferencia la metafísica de la posmetafísica sin haber leído a Nietzsche? ¿Cuál es el impacto de estos estados culturales en la contabilidad? ¿O será que la contabilidad como saber se encuentra aislada de la sociedad, de las industrias culturales o del conocimiento? ¿Será que la contabilidad pasa por un periodo moderno o de modernización? ¿Cuál es la mentalidad del contador, del profesor, del estudiante de contabilidad, frente a la teoría contable? ¿Para qué, entonces la sociología, la antropología, la filosofía y otras humanidades en los planes de estudio de contaduría pública? ¿Cómo trabajar una cátedra sin leer filosofía de la educación, sin conocer las escuelas de pedagogía, sin investigar sobre la enseñanza?

La contaduría pública se nutre de varios saberes: la economía, la administración, la estadística, las matemáticas, el derecho, las humanidades, la informática. Pero, también de contabilidad, costos, presupuesto, finanzas, control y tributos. Para hablar tan solo de la disciplina, ¿Cómo confeccionar un programa para trabajar la cátedra o el curso de contabilidad sin tener conocimiento de la teoría o la filosofía de la contabilidad, sin leer la teoría de la contabilidad? ¿O la cátedra de costos sin leer la teoría del valor? ¿La cátedra de finanzas, sin conocer la teoría del riesgo o la teoría de la agencia? ¿El curso de auditoría o de revisoría, sin leer la teoría del control? ¿El curso de derecho tributario, sin leer la teoría del tributo?

¿Es posible concebir la educación, las profesiones, las disciplinas, sin estar al tanto de las propuestas de Bacon y Descartes? Con ellos entramos al mundo del

fraccionamiento. Se fracciona todo y el conocimiento no es la excepción, en el marco del racionalismo y el empirismo. Poder exponer los elementos del costo en un contexto que requiere conocer la teoría del valor. Afirmar que la mano de obra ya no define el costo del producto, que lo define la imagen del producto a través de un ícono y no el trabajo social, requiere haber leído de antropología, de industria cultural. El problema de la contabilidad técnico-instrumental parece ser superado por la tecnología. La contabilidad camina, avanza hacia el análisis, hacia la interpretación de fenómenos del mundo de la vida, de hechos abstractos y complejos. Lo anterior implica que la enseñanza de la contabilidad preste más atención al desarrollo de la teoría, fundamentada en la filosofía, la sociología y la antropología.

Otra de las grandes dificultades es la ausencia de reflexión teórico-conceptual de la contabilidad en la formación profesional. Los cursos en la formación del contador se limitan a enseñar contenidos fragmentados, dejando la reflexión epistémica y axiológica como mero requisito formal. Al respecto, Guillermo León Martínez Pino afirma: “Inevitablemente, la contabilidad -como cualquier otro campo disciplinar- al enfocar la realidad, la delimita y la moldea para construir su objeto de conocimiento, con lo cual se obtiene una imagen, una forma de representación y, por qué no, una forma específica de concepción del mundo” (2004, p. 17).

Por tanto, es necesario averiguar qué se entiende por representación. Habría que leer a Berlin (2000), a Crosby (1998)<sup>8</sup>, a Luckmann (2001), representativos en el debate sobre este concepto. Así, habría que revisar cada uno de los términos contables, por ejemplo el concepto de causación, uno de los principios más importantes de la contabilidad, y tendríamos que leer a Bunge. Al profesor no le basta la mera información, debe conocer y comprender los conceptos.

Desengañados del sistema educativo universitario, particularmente de la educación contable y de sus lineamientos autoritarios, del sometimiento, de la instrucción y adiestramiento, en lo que tiene que ver con la enseñanza, y frente al evidente ocaso de la reflexión contable, profesores como Richard Mattessich, Tua Pereda, Cañivano, López de Sá, Shyam Sunder, Franco Ruiz, Martínez Pino, Quijano, Gracia, Ariza, Rojas, Álvarez, Araujo y Gómez Villegas, entre otros, teorizan la contabilidad, haciendo que se incorpore en los planes de estudio la cátedra de teoría contable<sup>9</sup>. Criticaron el modelo de educación instrumentalizante, de pensamiento único y homogeneizador. Se sobreentiende, además, que aún

8 Incluye un capítulo sobre la historia de la contabilidad.

9 En la década de los 90.

tiene sentido la opción de pensar la contabilidad y la utopía de una subjetividad centrada en intereses investigativos. La región amplia de conocimientos, donde interactúan diferentes disciplinas, la conocemos como contaduría pública y se valida desde la terminología educativa, por ser una profesión. La contabilidad se concibe como una disciplina o un saber que busca poner de acuerdo a los estudiosos sobre un objeto de estudio.

Otro de los grandes obstáculos de la enseñanza de la contabilidad tiene que ver con los profesores. Se contribuye tan solo en una formación técnica-instrumental. El papel del profesor, del maestro, en la educación de hoy es protagónico. La enseñanza gira alrededor del profesor, él es quien conduce su curso, sabe para dónde va, y su camino es el de un maestro provocador, actor de la vida en la institución educativa. Se convierte en sujeto de acción transformadora y su propósito fundamental es el de indagar sobre el horizonte del conocimiento, de los saberes, de la ciencia, de la tecnología, de la cultura, de la política, de la sociedad, de las nuevas tendencias culturales.

Se requiere un profesor que abra espacios de participación a colegas y estudiantes, que busque la suscripción activa del individuo al trabajo en comunidad, alrededor de problemas o preguntas de estudio, que comprenda los diversos problemas que lo aquejan, permitiendo de esta forma realizar procesos de planeación, de ejecución y de evaluación de los resultados, en los cuales la sistematización de experiencias sea incentivo para nuevas acciones alimentadas por experiencias acumuladas y un método de carácter flexible y holístico. El maestro debe fomentar el diálogo permanente, en el que los diversos matices permitan las expresiones comunicativas, el intercambio de ideas, el escuchar y compartir preguntas y respuestas y, sobre todo, conformar nichos, combos, pandillas de trabajo académico colectivo, en los cuales circulen experiencias, preguntas provocadoras, nuevos aprendizajes, nutridos de la imaginación y de la indagación. *Tua manifesta:*

Un requisito previo para que la epistemología pueda estar presente en la enseñanza de la contabilidad es que despertemos el interés de nuestros docentes y les formemos, en la medida adecuada, en los fundamentos del funcionamiento científico. Solo entonces será posible invertir los términos y promover una docencia que otorgue prioridad al fundamento sobre la técnica. (Citado por Cardona & Zapata, 2006, p. 48)

Para hacer una analogía, traemos al poeta como sujeto sensible ante las transformaciones sociales y culturales de nuestro entorno. Pues es el poeta quien anuncia los cambios que se producen tan rápidamente y que suceden en un momento dado, se anticipa al futuro, se acerca al presente, lo observa, lo analiza, lo interpreta, lo discute y percibe el futuro con gran claridad. Es el poeta, el artista, el que denuncia la llegada de la modernidad y los cambios que esta generaría. Es el poeta quien se anticipa a los acontecimientos.

Lo mismo que el poeta, el profesor debe ser el denunciante de estas transformaciones. Para cumplir este papel de “profesor provocador”, no le queda más remedio que leer autores trasgresores, heterodoxos: Baudelaire, Silva, Poe, Borges, entre otros, que permiten tener lecturas diferentes de los acontecimientos y que necesariamente deben ser interpretados por los profesores.

Lyotard plantea que “la verdad del enunciado y la competencia del que enuncia están, pues, sometidas al asentamiento de la colectividad de iguales en competencia. Es preciso, por tanto, formar iguales. La didáctica asegura esta reproducción” (2000, p.53). Si bien no todas las personas alcanzan la competencia máxima en la comprensión de una disciplina, esa es la preocupación de la didáctica: convertir al estudiante en un experto con idéntica competencia que su maestro. El estudiante, a través de la didáctica, mejora las competencias de tal manera que el maestro le participa el conocimiento que tiene sobre una disciplina determinada, pero también lo provoca con lo que no sabe, para introducirlo al conocimiento y la comprensión de la disciplina. Pasar de la enseñanza por contenidos a la enseñanza por competencias, de lo simple a lo complejo, requiere conocer el trabajo sobre el tema de Morin, Chomsky, o el de Carlos Eduardo Vasco o Guillermo Bustamante. Enseñar para desarrollar competencias, no es más de lo mismo.

Desde esta perspectiva, el discurso de Nietzsche en el libro *El porvenir de nuestras escuelas*, responsabiliza al profesor de despertar, de provocar en sus discípulos el desafío de ser fieles a su proyecto de vida, de ser fieles a la búsqueda de autonomía, de despertar la heterodoxia en sus estudiantes.

Por lo anterior, cabe resaltar el trabajo de profesores investigadores que pasan revista y nos entregan estados de la cuestión, confeccionando líneas de trabajo centradas en temas de interés para los investigadores y que a lo largo de los últimos tiempos marcan la contabilidad como un saber emergente.

Hoy se identifican las principales líneas de investigación en contabilidad. Sin duda, los representantes de las diferentes corrientes presentan a la universidad, a la academia, numerosos temas para discusión, incluyendo siempre la teoría y la filosofía de la contabilidad. Pensadores, tanto internacionales como nacionales, ofrecen sobre el tema en cuestión una visión panorámica interesante de la contabilidad.

El desarrollo del conocimiento en la época moderna sufrió algunas transformaciones en lo que tiene que ver con las disciplinas. Estas transformaciones nos llevan hacia nuevos escenarios del conocimiento, que llamamos regiones o profesiones.

Recordemos que la concepción de lo moderno surge cuando se rompen los postulados medievales del teocentrismo para pasar al antropocentrismo. De Dios como centro del universo, al hombre como centro del mismo. Así, el hombre moderno es un ser racionalmente consciente del lugar que ocupa en el mundo, que busca definir su destino, y para lograrlo busca conocerse, ser él mismo, dominar la naturaleza y transformarla para ponerla a su servicio, buscando solucionar sus necesidades para su bienestar. Buscamos adecuar nuestra biosfera a lo que nosotros como seres inteligentes consideramos que son nuestros apetitos y necesidades. Esta propuesta crea un ser fragmentado y da origen a las profesiones como regiones del conocimiento y a las disciplinas como campos del conocimiento.

Estos saberes fragmentados, aislados, sin contextualizar, como el derecho, la economía, la contabilidad, la administración, las humanidades, son disciplinas que conforman el currículo de la profesión de contaduría pública. Esto implica que el estudiante, en cada asignatura y de manera ecléctica, se acomode a discursos aislados, a cada conocimiento, respondiendo por igual a cada uno de los saberes poco comprendidos, que no responden a las preguntas básicas acerca de la vida. Un conocimiento repetitivo, memorístico y acrítico. Todo lo anterior desde una perspectiva profesionalizante que construye saberes desde la división social del trabajo, constituida para el cultivo de habilidades y destrezas en labores específicas. La modernidad terminó por convertir a las profesiones en regiones del conocimiento, en un mundo de saberes en compartimentos estancos, sin ningún eje articulador.

## **6.2 Enfoques contables tradicionales**

La permanente discusión sobre la contabilidad gira en torno a si es una ciencia, una técnica, una disciplina o un saber en relación directa con el manejo financiero de los entes económicos.

Después de realizar un recorrido breve y necesario para poder entender lo que los grandes filósofos llamaron las revoluciones científicas o la ciencia, trabajaremos sucintamente el concepto de contabilidad, así como los antecedentes mediatos e inmediatos del pensamiento contable, hasta llegar a la época contemporánea. Debemos distinguir entre la evolución histórica de la contabilidad y la evolución de la historia del concepto.

Se pretende presentar en forma concisa el pensamiento epistemológico y filosófico de la contaduría. En la evolución histórica del concepto de nuestra disciplina, las distintas teorías ensayadas por los tratadistas de la contabilidad constituyen

razonamientos más o menos plausibles para explicar la fundamentación y el funcionamiento real de la mecánica contable.

### 6.3 Escuelas de pensamiento contable

En el libro *Reflexiones contables*, Rafael Franco Ruiz (1997) expone dos clases de escuelas de pensamiento contable:

*La escuela anglosajona.* Esta escuela, con gran influencia en el país, tuvo una consolidación definitiva al inicio del siglo pasado. Los gremios de contadores reunidos, desarrollaron tareas para el mejoramiento de la relación contable pensando en satisfacer las necesidades de información de los empresarios y mejorar los ingresos con menores egresos y tasación de impuestos.

En otras palabras, la escuela propone proporcionar cifras más ciertas con información más exacta, básica para mejorar los negocios y, por ende, la presentación de estados financieros.

Se puede observar que este modelo es técnico, con un ciclo contable que solamente busca la respuesta en la evolución, en la satisfacción de necesidades, pero sin ninguna base investigativa. Presta atención a la acumulación de riqueza individual y se olvida del colectivo y sobre todo del desarrollo social<sup>10</sup>.

*La escuela latina.* Esta escuela fundamenta la evolución de la ciencia contable en la investigación y para ello constituye cuatro puntos bien importantes en su desarrollo:

- a) Lo humanístico hace parte fundamental de lo contable, porque se considera una ciencia social y su evolución debe combinar una teoría científica-epistémica y la construcción de una comunidad científica contable.
- b) Los estados financieros deben reexpresarse, es decir, deben proponer conocimiento y aprehender el objeto de conocimiento para transformarlo.
- c) La eficiencia debe formularse en torno a un superávit global de la productividad.
- d) El desarrollo de la contabilidad debe ser social.

La escuela latina nos da la posibilidad de encontrar bases para el desarrollo de la investigación contable, fundamentada en el mejoramiento de la calidad de vida de una comunidad. Busca excedentes sociales y no solamente financieros, y propende a la conformación de comunidades científicas, la búsqueda de un objeto

<sup>10</sup> Con respecto a la escuela anglosajona, Rafael Franco Ruiz (1997) señala que esta tiene como característica la organización artesanal de la profesión.

y método de estudio, elementos que se convierten en pretexto de construcción de teoría contable.

Tua Pereda (1995b), en el ensayo denominado *La evolución del concepto de contabilidad a través de las definiciones*, categoriza el pensamiento contable en cuatro líneas generales: álgebra del derecho versus disciplina económica; registro versus utilidad para los usuarios en la toma de decisiones; administración de un patrimonio versus responsabilidad social; arte versus disciplina científica y formalizada. Desde estas cuatro líneas se podrían agrupar las diferentes prácticas contables, buscar el objeto de estudio de la contabilidad y justificar la teoría contable.

En la línea inicial encontramos, como un primer programa, los orígenes matemáticos y estadísticos de la contabilidad. El profesor Tua Perea (1995b) describe la matemática y la estadística como una de las primeras manifestaciones de nuestra disciplina, en especial la aritmética comercial. La vinculación que existe entre contabilidad y aritmética se remonta a siglos antes de Cristo, cuando se diferenciaban las matemáticas y la matemática comercial o la matemática para los negocios. El cálculo de la aritmética es la fuente o la génesis en la aparición de la partida doble. Algunos estudiosos de la contabilidad, según Tua, definen la contabilidad como doctrina o ciencia, rama de las matemáticas aplicadas a la administración, que mediante anotaciones veraces, complejas, coordinadas, sistematizadas y resumibles, permite regular una actuación económica o administrativa.

Es innegable que la matemática ha tenido mucho que ver en la evolución del concepto de contabilidad. El mismo Platón, en el libro *La República*, distingue dos clases de matemáticas, una que es necesaria para el comercio, y otra que informa de la lógica.

Señala el profesor Tua Pereda (1995b) la influencia del derecho en el marco de la escuela jurídico-personalista. El profesor argumenta la vinculación jurídica que ha tenido la disciplina contable en lo que tiene que ver con el carácter legalista como medio de prueba. La relación entre contabilidad y derecho ha llevado a que algunos pensadores de la contabilidad fundamenten los conceptos de esta disciplina en las relaciones jurídicas. La influencia del derecho y especialmente de la legislación fiscal, ha influido en las prácticas contables. Los pensadores de esta escuela contable han dirigido sus investigaciones a escrutar las relaciones contables con el derecho, todo con miras a presentar las reglas contables.

Otra de las disciplinas influyentes en la construcción del pensamiento contable, de acuerdo con Tua Pereda (1995b), tiene que ver con la investigación

económica. El perfeccionamiento y la expansión de la actividad económica están relacionados directamente con el incremento de la dimensión empresarial, situando la contabilidad al servicio y en el marco de la actividad económica. Es necesario tener en cuenta la revolución industrial como soporte de esta escuela. Sus exponentes, según Tua Perea (1995b), han construido una fenomenología histórica de la contabilidad. El énfasis económico lo sitúan en la contabilidad como confesión y como comunicación de información financiera para tomar decisiones, siempre pensando en acreedores e inversionistas y en la acumulación y distribución de recursos.

La segunda línea presenta las concepciones basadas en el registro. La concepción legalista atribuye a los libros de contabilidad la prueba fehaciente de las relaciones y las transacciones que se generan en un acto comercial. El registro permite la sistematización de datos contables, circunstancia que lleva a la totalidad de los autores o pensadores de esta época a registrar todas las transacciones en un sistema de libros que puedan dar razón al mercader de sus activos y pasivos. Dentro de esta línea se expone también el programa denominado la escuela contista. En esta escuela se encuentran los pensadores que ven la contabilidad como un conjunto de principios que se expresan en el estudio y explicación del funcionamiento de las cuentas. En síntesis, para la escuela contista, la contabilidad es la ciencia de las cuentas, donde el objeto es elaborar las reglas adecuadas que rigen las anotaciones en las mismas.

Otro programa dentro de esta línea es el registro orientado a su utilidad en la toma de decisiones. Esta escuela enseña las reglas que permiten registrar las operaciones económicas efectuadas por una o varias personas. La utilidad y la toma de decisiones son dos conceptos originados por el registro de información cuantitativa y cualitativa, particularmente información de naturaleza financiera acerca de entidades de tipo económico.

La tercera línea planteada por Tua Pereda (1995b), desarrolla el conocimiento contable en torno al suministro de datos al propietario del patrimonio. Dentro de esta línea encontramos la teoría de la agencia, que considera la contabilidad como una actividad al servicio del dueño del patrimonio.

En esta línea, Fabio Besta (citado por Tua, 1995b) distingue tres fases en la administración hacendal: gestión, dirección y control, de modo que las funciones de la contabilidad se refieren a esta última etapa y su característica es la del control de la riqueza hacendal<sup>11</sup>.

11 Besta (citado por Tua, 1995b) ve 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 por 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.

La escuela de la economía hacendal vincula la contabilidad con la economía de la empresa, definiéndola como la ciencia de la administración económica. Presenta la doctrina administrativa, la organización científica y la revelación hacendal como un todo, donde ninguna de ellas puede presentarse aisladamente, ni escindirse de las demás. La revelación hacendal es la función que le corresponde a la contabilidad.

Los pensadores de la escuela patrimonialista afirman que la contabilidad tiene por objeto el estudio del patrimonio, sus variaciones, sus manifestaciones y su comportamiento. El patrimonio debe ser el objeto de trabajo de los estudiosos de la disciplina, así como la búsqueda de armonización y consolidación del patrimonio de la empresa. Afirman que la contabilidad estudia este patrimonio en su aspecto estático y dinámico, cualitativo y cuantitativo, valiéndose de manifestaciones e instrumentos que permitan verificar permanentemente la acumulación patrimonial, con el fin de conocer concretamente dicho patrimonio en sus elementos y en sus valores. Estos principios buscan necesariamente los conocimientos que afiancen la gestión y la perduración de las empresas.

La cuarta línea presentada por el profesor Tua Pereda es lo que se denomina la escuela conductista, donde el propósito de la contabilidad es influenciar la acción en lo que tiene que ver con el comportamiento de los receptores y elaboradores de la información contable. Esta escuela hace énfasis en que la contabilidad requiere del conocimiento y la comprensión de la naturaleza humana, de su motivación, de sus procesos decisorios y de los factores que influyen en los mismos, así como del entorno y del contexto en donde se toman estas decisiones (Tua, 1995b, p. 179).

Las escuelas que se construyen alrededor de esta discusión, teniendo en cuenta el texto de Tua y algunos otros autores de literatura contable, y que se señalan como las corrientes de pensamiento más importantes de la contabilidad, son:

*Neocontismo.* Puede afirmarse que la primera doctrina de la contabilidad fue el neocontismo, con la noción de valor en el fondo de sus planteamientos, circunstancia que le otorga un carácter de puente entre los enfoques meramente contistas y los planteamientos económicos, sabiendo que en el funcionamiento de las cuentas se esconde la existencia de una problemática de tipo económico. El neocontismo, sin embargo, centra su interés en las cuentas y no en el patrimonio o en la realidad económica propiamente dicha.

*Contismo.* Desde el punto de vista filosófico, los contistas no realizaron una indagación clara sobre la esencia de la cuenta. Es obvio que la cuenta como registro

no tiene condiciones para ser objeto científico; pero lo que la cuenta registra son los fenómenos patrimoniales. En esta corriente se presenta la cuenta como objeto de estudio de la contabilidad. López de Sá (2002b) afirma que la doctrina de esta corriente se desarrolla a comienzos del siglo XIX, con su representante, Giuseppe Bornaccini, sin desconocer sus avances desde el siglo XVII.

Señala López de Sá (2002b) que la cuenta como registro no sería objeto de estudio, pero si se estudia como el registro de los fenómenos patrimoniales, la cuenta se enriquecería con buena literatura. En un primer momento Besta defendió estos principios e hizo parte de esta escuela, pero luego la abandona para inscribirse en el controlismo.

*Personalismo.* Surge como una reacción contra el contismo. La escuela personalista tuvo como líder a Giuseppe Cerboni, quien orientó el objeto de estudio de la contabilidad hacia el fenómeno, en la relación jurídico administrativa frente al patrimonio. Se podría afirmar que la relación entre el sujeto jurídico y las cuentas, fue el gran aporte de Cerboni. El gran opositor a esta corriente fue Fabio Besta.

Hay que diferenciar la teoría de la personificación de la teoría de la personalización. La primera se toma más como un método de enseñanza, en tanto que la segunda se propone como una teoría explicativa de la naturaleza de las cuentas. Todas las cuentas se abren a las personas. Toda cuenta está abierta a la realidad de una persona, la que se encarga de la administración y de la gestión. En esta teoría es importante identificar a la persona responsable de ese valor. Delgado (1971) señala los siguientes principios de la partida doble:

El método de registración por partida doble, es hoy un procedimiento universal. Si la contabilidad puede tener finalidad cuenta de las alteraciones permutativas o modificativas del patrimonio---o ambas a la vez---, la partida doble abarca los dos tipos de variaciones, de tal manera que, no sólo lleva cuenta de las modificaciones que va sufriendo el patrimonio, sino también que, terminado el ejercicio, puede, el acto de cierre, dar cuenta del resultado de la gestión, sin tener que referirse al estado patrimonial al iniciarse el periodo que abarca. (Delgado, 1971, p 54)

Como se mencionó anteriormente, el principal representante de la escuela toscana o personalista fue Giuseppe Cerboni (citado por Montesinos, 1978, p.177), quien consideró la contabilidad como “la ciencia de las funciones, de las responsabilidades y de las cuentas administrativas de las haciendas”, perfeccionó la estructura de la teoría personalista o jurídica de las cuentas y desarrolló su especial versión de la partida doble a través de lo que denominó logismografía.

Desde el punto de vista de Marchi (citado por Montesinos, 1978), son cuatro las clases de personas interesadas en la vida de la empresa: “el administrador, el

propietario, los consignatarios y los corresponsales, dividiendo las cuentas en dos grupos: las del propietario, por un lado, y por otro las cuentas que deben abrirse a los consignatarios y corresponsales” (1978, p. 176).

*Controlismo, materialismo o teoría económica.* Esta corriente entiende que el objeto de estudio contable es el control económico de la riqueza hacendal. El interés de la contabilidad está en la riqueza patrimonial como algo concreto, real, objeto de indagaciones propias, siempre entendiéndose como un instrumento de control. El más importante representante de esta postura, Fabio Besta, diría:

Ni un aportante de capital puede cooperar para la obtención de otra riqueza, ni una persona vive la perfección, ni una sociedad tiende a un fin que no sea encontrar la razón del ser, sin dar lugar a una serie más o menos grande de fenómenos, sin que ocurran producciones, trueques, transformaciones y consumo de bienes, sin que se inicien y conduzcan tales términos de negocios de las formas más diversas, sin que sean generadas, se alteren o se desprendan relaciones de naturaleza variadísima entre esos o aquellos a los que pertenecen tales capitales y otros, entre los componentes de una unión o entre esos extraños. (Citado por López de Sá, 2002b, p.32)

El control del patrimonio propende a la liquidez, a la acumulación de la riqueza. En ese sentido, diría López de Sá: “No existe hacienda sin bienes exteriores, sin riqueza; pero la riqueza constituye la sustancia o patrimonio de la hacienda, no la hacienda en sí misma” (2002b, p.33).

López de Sá (2002b) señala como el libro más importante de Besta *La Ragioneria*, que quiere decir “La Contabilidad”. La obra, compuesta por tres volúmenes, relaciona la contabilidad con el conocimiento, la filosofía y la historia. Besta consideraba que la contabilidad no se reducía al conjunto de derechos y obligaciones, donde los bienes podían ser medidos tan solo por su valor.

Besta defiende el objeto de la contabilidad como la ciencia del control económico, que se basa en el valor de la cuenta y estudia los conceptos de control y de valoración. El valor se asimila al precio y este se expresa en moneda.

*Haciendalismo.* Esta corriente de pensamiento hacendalista se hizo fuerte en Alemania, pero solo en Italia consiguió su forma completa. El concepto de la hacienda estaba ligado a un sistema donde las personas y medios materiales e inmateriales en un sentido dinámico conducen a la sociedad a cumplir una finalidad que se representa en la familia, la empresa, las asociaciones, el Estado. Es decir, todo es hacendal. La hacienda era para los representantes de esta corriente, la oportunidad de integrar personas y medios (tierra, capital, tecnología), para cumplir una finalidad social. En este orden encontramos la figura de la familia, la empresa, la organización, la institución, el Estado y cualquier otra asociación.

*Patrimonialismo.* El líder de este pensamiento es Vincenzo Massi, quien considera la contabilidad como la ciencia que estudia los fenómenos del patrimonio hacendal. Divide el patrimonio en estática patrimonial y dinámica patrimonial. La estática patrimonial estudia el patrimonio considerándolo como si estuviese detenido en un momento dado, para examinar la composición cualitativa y cuantitativa, vale decir, sus elementos, valores y condiciones de equilibrio.

La dinámica patrimonial es el estudio del patrimonio de la hacienda como un todo en continuo, ya sea por efecto de la gestión o por causas extrañas. Examina primordialmente el patrimonio, las inversiones y las financiaciones, las condiciones y caminos que lo disciplinan y afectan realmente, como los costos, los ingresos y los gastos.

*Teoría jurídica.* Se elabora partiendo de que la cuenta en general se elabora sobre la base de que todo registro contable traduce un hecho jurídico. Los representantes de esta corriente, según Vlaemminck (1961, p. 321-322), citando a Lefort (1927, p.10) cuando se pregunta “¿Cómo explicar el balance de situación, idea compleja, sin remontar a su sustancia que se encierra en tres términos: valor, derecho, persona? Pues bien, estos tres términos pueden todavía resumirse en uno solo, el derecho”, defienden la teoría jurídica y presentan la contabilidad como la fragmentación del patrimonio, aclarando que la contabilidad no tiene como objeto el patrimonio, sino el estudio jurídico de la fragmentación del patrimonio.

Al respecto, Vlaemminck (1961, p. 356-357), en el contexto de una propuesta teórica de la contabilidad, manifiesta:

Cualquiera que sea el hecho que se contabilice, la cuenta que lo exprese, después de haberlo reducido en su caso a unidades monetarias, revela un substrato jurídico, siempre que tal hecho entre en el campo del derecho, ya sea en virtud de una reglamentación legal, ya de otra fuente positiva de derecho. En este sentido, las cuentas de deudores y acreedores entran dentro del derecho obligacional; las cuentas de inmuebles, herramientas, mercancías, etc., en resumen, todas las que integran un aspecto de la propiedad del patrimonio, son de la competencia del derecho real de propiedad; las cuentas de valores inmateriales, tales como las de patentes, marcas de fábrica y comerciales, dibujos, y modelos industriales, revelan un substrato jurídico que cae en el terreno de los derechos intelectuales, de la propiedad industrial y comercial, etc. Las cuentas de sueldos y jornales contienen vínculos jurídicos que se refieren a un tiempo al derecho civil y a la legislación social. Las cuentas de los socios, las de los empréstitos en circulación y otras de este tipo, expresan valores monetarios cuyo fundamento jurídico es la aplicación del derecho de sociedades mercantiles y del derecho común. Incluso el llevar y redactar ciertos documentos contables, como el libro diario, la cuenta de pérdidas y ganancias, el libro de inventarios y balances, tiene su origen en el derecho, que prescribe imperativamente su llevanza o confección, e incluso las líneas generales de su técnica.

La escuela jurídica presenta la vinculación de la contabilidad con la legislación, específicamente cuando los registros se reducen a unidades monetarias. Toda transacción comercial o de otra fuente se concreta en el campo del derecho.

*Teoría administrativa.* Vlaemminck (1961, p. 353) sitúa a Henri Fayol como el gran promotor de la organización administrativa racional y ubica a la contabilidad entre las seis funciones básicas de toda empresa. Vlaemminck mantiene que esta teoría recoge las demás teorías: personalista, económica, matemática y jurídica. La empresa aparece como el centro de la economía y tiene que ver con la producción, distribución y consumo de bienes y servicios. En este contexto no se puede desconocer el aporte de la teoría del valor o económica, en un sentido patrimonial y de las cuentas en la contabilidad. La empresa nos permite admitir la teoría jurídica de las cuentas con iguales restricciones que la teoría económica. La teoría personalista, enfocada desde un nuevo ángulo, es acertada.

Vlaemminck no deja por fuera a la empresa en un contexto sociológico. A propósito afirma:

Si desde el punto de vista sociológico, la empresa es un conjunto duradero de colaboraciones humanas, un haz de solidaridades de objeto de interés que coloca a un grupo de hombres, capitalista y trabajadores asalariados, en común dependencia con respecto a un estado de la técnica y las necesidades del mercado, desde el punto de vista de la organización es igualmente una entidad en la que la "la persona" desempeña una función primordial. (1961, p. 358)

La empresa no está, pues, constituida solo por una red de fenómenos económicos y jurídicos que se reflejan en las cuentas. Es también, y de manera preponderante, un centro de actividades simplemente humanas, expresa Vlaemminck (1961).

Los diferentes representantes de esta corriente de la contabilidad, teoría administrativa, coinciden en que la contabilidad es un método al servicio de la organización, fundamental para la toma de decisiones. En este contexto, la contabilidad se considera más como un instrumento de la gestión que integra las teorías económica, personalista, matemática y jurídica, siendo la organización el núcleo de todas ellas. Por tanto, esta teoría requiere de un contador con amplios conocimientos en materia de organización científica, en el marco de una contabilidad de gestión.

#### **6.4 Algunos planteamientos actuales de la teoría contable**

Amparo Cuadrado Ebrero y Lina Valmayor López (1999), destacan el trabajo realizado por la *American Accounting Association* (1977), Belkaoui (1992, p. 499-512; 1996, p. 24), Butterworth y Falk (1983) y Richard Mattessich (1993).

*American Accounting Association.* Esta asociación de profesores de contabilidad establece tres categorías que ubican la teoría del valor económico o información económica: 1. El enfoque clásico que incluye dos orientaciones tradicionales: positivo-inductiva y normativa-deductiva. 2. La óptica de la utilidad, donde se sitúan los modelos de decisión y los intereses de los propios decisores, que se dividen en decisores individuales y de mercado. 3. Los medios estadísticos.

Belkaoui reestructura las corrientes anteriores y propone las siguientes: 1. Antropológico-inductiva. 2. Beneficio verdadero-deductivo. 3. Utilidad decisión/modelo de decisión. 4. Utilidad-decisión/comportamiento agregado del mercado. 5. Utilidad-decisión/decisión mercado/usuario individual. 5. Paradigma información económica.

*Antropológico-inductiva.* Cuadrado y Valmayor (1999, p.121-123) presentan como autores representativos de esta corriente a: Hatfield (1927), Gilman (1939), Paton y Littleton (1940), Littleton (1953), Gordon (1964), Watts y Zimmerman (1978). Esta escuela tiene como objetivo comprender, explicar y predecir las prácticas contables existentes y la actitud hacia esas prácticas, y se basa en la teoría del costo histórico, bajo la metodología analítica observacional y técnicas empíricas.

*Beneficio verdadero-deductivo.* Los autores representativos son: Paton (1922), Canning (1929), Seweeney (1936), MacNeal (1939), Alexander (1950), Edwards y Bell (1961), Moonitz Sprouse (1962), (citados por Cuadrado & Valmayor, 1999). El tema que ocupa a este grupo de pensadores contables tiene que ver con los precios actuales, y no con el costo histórico. El ajuste del nivel de precios, poder adquisitivo actual, coste reposición, valor neto realizable y valor contable actual, son las teorías que sustentan esta corriente. El método es el razonamiento analítico.

*Utilidad decisión/modelo de decisión.* Cuadrado y Valmayor (1999) sostienen que los representantes de la corriente son: Sterling (1970, p. 72-90), Beaver *et al.* (1968) y algunos aspectos de Chambers (1955) y May (1943). Este grupo de pensadores ubica el objeto de la contabilidad en la utilidad de la información contable para los modelos de decisión. Las teorías en las que se sustenta son las asociadas con la toma de decisión empresarial, bajo el método empírico.

Para Cuadrado y Valmayor (1999), la *utilidad-decisión/comportamiento agregado del mercado*, tiene representantes como: Gonedes (1972), Gonedes y Dopuch (1974) y Beaver, quienes se ocupan de estudiar la contabilidad desde la respuesta del mercado agregado a las variables contables, bajo la teoría de la eficacia del mercado.

*Utilidad-decisión/decisión mercado/usuario individual.* Cuadrado y Valmayor (1999) presentan estos autores de esta escuela: Birnberg y Nath (1967), Bruns (1968), Hofstedt y Kinard (1970), quienes miran la contabilidad desde la respuesta del usuario individual ante las variables contables, y explican el comportamiento humano dentro del contexto contable. Se basan en teorías tomadas de la psicología y la sociología y utilizan métodos de entrevistas, encuestas y técnicas de observación.

*Paradigma información económica.* Sus representantes, Feltham (1968), Crandal (1969), Feltham y Demski (1970) -de acuerdo con cita de Cuadrado y Valmayor (1999)-, se ocupan de estudiar la contabilidad bajo la mirada costo-beneficio, y se apoyan en teorías estadísticas y económicas con métodos derivados de las mismas.

Butterworth y Falk (1983), en la misma línea de la asociación de contadores y de Belkaoui (también citados por Cuadrado & Valmayor, 1999), proponen seis paradigmas agrupados en dos tendencias: valoración y gerencia. La valoración la estudian a través del valor actual/costo corriente, teoría del riesgo, teoría del mercado financiero. El mercado lo estudian con base en la teoría del costo histórico, la teoría de la agencia y la teoría de la información. Otros, acogiendo estas escuelas de pensamiento, añaden en el campo de la gerencia, la teoría de redes.

Según Cuadrado y Valmayor (1999), en este contexto Richard Mattessich reformula sus teorías con base en la conceptualización de tendencias de investigación de Laudan y Kuhn, y concibe tres tradiciones investigativas en el desarrollo actual de la metodología y la teoría contable, las cuales compiten y se relacionan entre sí. Sobre este asunto argumenta: "El desarrollo actual de la metodología contable se puede posiblemente comprender mejor organizando los paradigmas de Butterworth y Falk en tres tradiciones de investigación, poniendo de manifiesto que ciertas tradiciones existentes tienen pocas diferencias fundamentales" (1999, p. 125).

Las tradiciones propuestas son las siguientes:

Tradición 1. Programa de gerencia

Tradición 2. Programa de valoración e inversión y tradición

Tradición 3. Programa de información estratégica. (Cuadrado & Valmayor, 1999, p. 126)

El programa de gerencia lo desarrolla a través de la línea de periodificación, el enfoque de agencia primitivo y agencia de información. El programa de valoración e inversión y tradición, lo presenta con tres líneas: valor presente actual, riesgo

compartido y mercado capital. La tercera tradición de investigación, programa de información estratégica, está dirigida específicamente hacia los objetivos y a la necesidad de brindar a la contabilidad financiera una orientación hacia propósitos múltiples, utilizando la metodología contable para el cumplimiento de los objetivos.

De esta última tradición se desprende una nueva teoría que se denomina el paradigma de la utilidad y que consiste en orientar los contenidos de los estados financieros a las necesidades del usuario, cuyo principal requerimiento es un apoyo informativo comunicacional que le permita tomar las mejores decisiones. Como consecuencia de una importante serie de acontecimientos que transformaron la actividad contable de servicio y mercancía, dentro de la lógica de sociedad de mercado, el paradigma de la utilidad se presenta como un interés por las expectativas del cliente y de los usuarios.

Este paradigma es un reproductor de los sistemas que se han venido pensando siempre en la consolidación del modelo capitalista, es decir, del predominio del normativismo, partida doble, costo histórico y moneda común. No se desarrolla un marco teórico que permita enriquecer el marco conceptual epistémico de la contabilidad. Este paradigma no es más que otra forma, otro modelo que consolida el capitalismo y las multinacionales con el objetivo de acumular riqueza.

En general, estas estructuras han sido pensadas y articuladas desde una concepción positivista funcionalista y de acomodo a los reflejos del mercado laboral, respondiendo a una exclusiva óptica de demanda con serias limitaciones en cuanto a la evaluación de la pertinencia social. En este contexto se desarrolla el concepto de contabilidad, marginando la productividad académica, los niveles de innovación y los ritmos de lectura, pensando siempre en las exigencias de un mercado profesional basado en el ejercicio del “hacer” con escasa iniciativa frente a los “saberes” y al conocimiento.

Esta perspectiva positivista ha llevado al sujeto contable a la simple instrumentalización y ha reducido el campo de conocimiento contable a una parcela limitada, la contabilidad de empresa, entendida desde una posición estrictamente financiera y de teneduría de libros.

Los efectos de esta mal entendida “regulación contable” terminaron por desplazar la visión de la investigación hacia una modalidad de investigación empírica, con foco en el mundo empresarial, que resultó indagando aspectos técnicos prácticos por fuera de fundamentaciones teóricas o de estructuras epistémicas definidas.

Por otra parte, en Chua (1986, 1988), citando a varios autores, se presentan diversos trabajos que hacen relación a las escuelas o corrientes de teoría de la contabilidad, destacando tres corrientes: corriente principal o racionalista, corriente interpretativa y corriente con perspectiva crítica. Estas últimas, basadas en la filosofía, la sociología y la antropología.

*La perspectiva racionalista* proviene de la opinión de que la realidad es externa al sujeto y es objetiva, y el sujeto, mediante la observación y la descripción, tan solo construye leyes, con el fin de regularla. Lo que no está regulado, entra en lo no funcional y es necesario controlarlo. En esta corriente la realidad debe ser verificada a través de teorías e hipótesis con métodos matemáticos y estadísticos. Los autores principales de esta corriente en la contabilidad se encuentran ubicados en las teorías económicas neoclásicas y sus diferentes líneas, como la teoría de la agencia, teoría de la contingencia, etc. Según Chua (1986), los métodos en la corriente funcionalista en su gran mayoría son cualitativos de análisis de datos.

*La corriente interpretativa* descrita por Chua (1986), incluye las teorías sociales, antropológicas y políticas. La investigación contable se dirige hacia otros campos de las ciencias sociales y no solo al campo económico. Según Chua, los teóricos más influyentes en esta corriente serían: Schutz, Luckman, Gadamer, etc. En esta corriente la realidad interactúa con el sujeto, es construida y objetivada por medio de la interacción del hombre. La realidad se construye a través de la negociación histórica de imaginarios socialmente formados. La interpretación es la capacidad del sujeto para entender esa realidad interactuando con las intenciones humanas. La preocupación de la contabilidad en esta corriente es la de explicar el funcionamiento de esta en el campo contable.

*La corriente crítica*, según Chua (1986), integra diferentes teorías en el campo social. Se aferra a las teorías de Marx, la escuela de Frankfurt y otros. Parte de la subjetivación de la realidad, del saber como poder y de la ideología como instrumento de dominación, los cuales se reproducen. Por tanto, el sujeto debe identificar los mecanismos de dominación y de poder de las clases. La investigación contable contribuye a la transformación del sujeto y de la sociedad, e identifica hacia donde se dirigen las políticas hegemónicas, para romperlas y transmutarlas.

Además, como soporte de esta perspectiva, es importante recordar las palabras de Carlos Marx (1946, p.144): "La contabilidad como control y compendio ideal del proceso económico es más necesaria cuanto más carácter social adquiera este proceso y más pierda su carácter individual".

Como conclusión, traemos estas palabras de Cuadrado y Valmayor (1999, p.119):

En cualquier caso, es evidente que la contabilidad no está constituida por una verdad inmutable que esté pendiente de descubrirse, sino que, dada la vinculación que existe entre contabilidad y el entorno en que ella se desenvuelve, está constituida por un conjunto de conocimientos que están en continua evolución al intentar adaptarse a la realidad cambiante a la que pertenecen.

## 6.5 Antecedentes históricos de la teoría contable en Colombia

En Colombia los programas de contaduría pública implementan desde la década de los noventa la teoría contable, de manera que gran parte de las universidades importantes que ofertan el programa reforman los currículos y los planes de estudio estableciendo la cátedra de teoría contable. A continuación enumeraremos los hechos históricos que permitieron la llegada de esta cátedra, valiéndonos de la investigación *Dinámica de la concepción y la enseñanza de la teoría contable en Colombia (1970-2000): una exploración institucional*, realizada por Gómez (2010):

- Las luchas gremiales de los años setenta y una profesión liberal recientemente reglamentada (Ley 145 de 1960), cuando el dominio del mercado profesional lo lideraban las firmas internacionales y el marco regulativo se imponía a través de los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) de los Estados Unidos.
- En 1973, en la Universidad de Antioquia el profesor Lázaro de Greiff, con formación posgradual en México, conduce una asignatura que introduce temáticas asociadas a la teoría contable, según la regulación norteamericana, tomando como fuente la Universidad Autónoma de México (UNAM) para tratar de darle un contexto local.
- En estas décadas la contaduría pública como profesión se fundamentó en el entrenamiento en el ejercicio del oficio.
- Varios agentes en el interior de los programas de contaduría pública ven la necesidad de reflexionar la enseñanza de la contabilidad de carácter científico. En un primer momento no se apeló a la teoría contable.
- Un grupo se consolida en la segunda mitad de la década de los 70 en la Universidad de Antioquia, liderado por los profesores Jack Alberto Araujo y Fabio Alfonso, promotores de la investigación contable y de pensar y reflexionar la contabilidad a través de la teoría contable.
- En tanto, la formalidad de la enseñanza de la contabilidad en la Facultad de la Escuela Nacional de Comercio fortalece el modelo anglosajón. Se vinculan profesores que laboran en empresas de carácter multinacional.
- En la mitad de la década de los ochenta se promueve la asignatura de introducción a la contaduría pública, en las mayas curriculares que promocionan el programa, apoyado en el método científico.
- Se promueven congresos que convocan a la reflexión epistemológica de la contabilidad, en los cuales se hacen visibles profesores como Rafael Franco Ruiz, Danilo Ariza, Harold Álvarez, entre otros.

- El enfrentamiento de líneas internacionales y nacionales en el ejercicio profesional, produce en el ámbito nacional un espacio de reflexión académica sobre la contabilidad. Por el contrario, la línea internacional difunde la postura normalizadora del modelo anglosajón.
- La salida de profesores a adelantar estudios posgraduales a nivel doctoral en Francia y España, en la década de los 80, permite institucionalizar la cátedra de teoría contable a su regreso en las universidades.
- En 1988 se ofrece por primera vez la cátedra de teoría contable en la Universidad Nacional de Colombia, conducida por los profesores Juan Abel Lara y Danilo Ariza. En 1989, en la Universidad del Valle, los profesores Diego Delgadillo y Jorge Burbano institucionalizan el curso de teoría contable, siguiendo el pensamiento de los profesores españoles Tua y Cañibano. En 1994 el profesor Harold Álvarez promueve la asignatura en la Universidad del Quindío.
- A finales de la década de los 80 se conforma el Centro Colombiano de Investigaciones Contables (C-CINCO), se agrupan los profesores que piensan y reflexionan la contabilidad y promueven el simposio de investigación contable.
- En la década de los noventa los cursos de teoría contable se centran en temas metodológicos. Desde la epistemología se reflexiona la contabilidad como disciplina científica.
- Se promueve la Federación de Estudiantes de Contaduría Pública (FENECOP) y llegan a la docencia egresados destacados como Edgar Gracia y Marco Machado, renovando los temas de teoría contable.
- Se consolida una nueva generación de profesores: Guillermo Martínez, Olver Quijano y otros, que se nutren de saberes como la antropología, la sociología, la filosofía, y deconstruyen la cátedra de teoría contable.

Gómez (2010) periodiza la entrada de la teoría contable así: década de los 70, la investigación científica, como opción de teoría contable; década de los 80, la epistemología moderna convencional como fuente de la teoría contable; década de los 90, la metodología y la socioepistemología como concreción y las lecturas de la teoría contable desde otras disciplinas; primera década de los 2000, la teoría contable como espacio institucional. Surge la necesidad de acuerdos colectivos mínimos y retornan las tensiones entre regulación versus disciplina científica.

## **6.6 Referente bibliográfico, saber sabio de la contabilidad**

La teoría contable analiza diferentes problemas y acontecimientos de la historia de los hechos sociales, económicos y culturales que se relacionan con la contabilidad, y desarrolla enfoques variados como el positivismo, la hermenéutica, la teoría crítica, la sociedad de consumo, los escenarios de regulación, la configuración de relaciones cercanas al comercio, la industria, el mercado especulativo de la bolsa de valores, el escenario de la sociedad posindustrial o mercado de futuros y la contabilidad en la fase de la globalización a través de la regulación internacional.

Lo importante es tener claro que los profesionales contables tienen derecho a una formación universal en su disciplina y en su profesión, diferente de la formación técnica y práctica de la contabilidad. A continuación presentamos una muestra de la bibliografía básica en un curso de teoría contable, en su gran mayoría ausente de las bibliotecas de la universidad.

- Zeff, Stephen A. (2000). La evolución del marco conceptual para las empresas mercantiles en USA. *Revista Legis del Contador*, (4), 9.
- Suárez Pineda, Jesús Alberto (2000). Cosmovisión social de la contabilidad como disciplina científica. *Revista Legis del Contador*, (5), 135.
- Mattessich, Richard. (2001). Hitos de la investigación en contabilidad moderna. Richard. *Revista Legis del Contador*, (6), 9.
- Suárez Pineda, Jesús Alberto. (2001). Cosmovisión social de la contabilidad como disciplina científica. *Revista Legis del Contador*, (6), 141.
- Romero León, Henry Antonio. (2001). Teorías científicas y teoría contable. *Revista Legis del Contador*, (8).
- López de Sá, Antonio. (2001). Prolegómenos de una teoría neopatrimonialista del riesgo. *Revista Legis del Contador*, (8).
- Rueda Delgado, Gabriel. (2002). Desarrollo alternativo y contabilidad. *Revista Legis del Contador*, (9).
- Espinosa Flórez, Germán Eduardo (2002). Transparencia y comparabilidad: premisas fundamentales en los procesos internacionales de regulación contable. *Revista Legis del Contador*, (9).
- López de Sá, Antonio. (2002). Luca Pacioli. Hombre del renacimiento. *Revista Legis del Contador*, (10).
- Rodríguez Bolívar, Manuel Pedro et al. (2002). Análisis del marco conceptual contable público colombiano en el contexto internacional. *Revista Legis del Contador*, (10).
- López de Sá, Antonio (2003). Bases de las escuelas europeas y norteamericana frente a la cultura contable y la propuesta neopatrimonialista. *Revista Legis de Contabilidad y Auditoría*, (13).
- Valerio, Nepomuceno. (2003). Mantenimiento del patrimonio: los equívocos de la investigación empírica en los USA. *Revista Legis de Contabilidad y Auditoría*, (14).
- Franco Ruiz, Rafael (2003). Hacia un modelo de contabilidad integral. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, (15).
- Viegas, Juan Carlos (2003). Contabilidad en crisis. ¿Técnica o ciencia? *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, (15).
- Tua Pereda, Jorge (2004). Evolución y situación actual del pensamiento contable. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 20.
- Coelho da Rocha, Luiz Fernando. (2003). Aportes sobre la doctrina científica del neopatrimonialismo contable. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, (15).

- González Santos, Luis Antonio (2005). Fundamentación conceptual de la crisis contable. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, (21).
- Mendoza, Diego (2005). La contabilidad en clave compleja. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, (22).
- Mejía Soto, Eutimio. (2005). Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, (24).
- Hernández Esteve, Esteban (2005). La historia de la contabilidad: una disciplina en auge. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, (25).
- López de Sá, Antonio (2006). Análisis de balances y modelos científicos en contabilidad. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, (26).
- López de Sá, Antonio (2007). Doctrinas, escuelas y nuevas razones de entendimiento para la ciencia contable. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, (30).
- Mettessich, Richard. (2007). ¿Qué le ha sucedido a la contabilidad? *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, (31).
- Guvemli, Oktay & Guvemli, Batuhan. (2008). Congresos mundiales de historiadores de la contabilidad (1970–2006): una evaluación. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, (33).
- López de Sá, Antonio (2002). Marco histórico-conceptual de la contabilidad. En *Enciclopedia de contabilidad*. Bogotá: Panamericana.
- Uribe Piedrahita, Hugo León. (2006). *Introducción a la teoría de la contabilidad financiera*. Medellín: Fondo Editorial Universidad EAFIT.
- Salazar Santiago, Luis Antonio. (1999). *Lecciones sobre historia de la contabilidad*. Bogotá, Universidad Politécnico Granacolombiano.
- Vlaemminck, Joseph. (1961). *Historia y doctrinas de la contabilidad*. Madrid: Ejes.
- Millán Puentes, Régulo. (2000). *100 años de investigación científica de la contabilidad*. Bogotá: Kimpres.
- Suárez Pineda, Jesús Alberto. (2006). *La contabilidad en la modernidad: referentes filosóficos y socialhistóricos*. Bogotá: Convenio U. Nueva Colombia y FIDESC, Quito editores.
- Suárez Pineda, Jesús Alberto et al. (2004). *Arqueología e historia de la contabilidad*. Ciudad: Convenio Unincca – FIDESC.
- Álvarez López, J. & López Cao, D.M. (1981, ago-sep). Conceptualización doctrinal de la contabilidad. *Técnica Contable*, 33(392), 281 y 321.
- Cañibano Calvo, Leandro. (1997). *Teoría actual de la contabilidad*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas.
- Túa Pereda, Jorge. (1995). *Lecturas de teoría e investigación contable*. Bogotá: Centro Interamericano Jurídico Financiero.
- Barrios Álvarez, Claudia & Rojas Rojas, William (2010). *Perspectivas críticas de la contabilidad contemporánea. Conjunciones y disertaciones: pensando la contabilidad en el siglo XXI*. Cali: Universidad del Valle y Universidad Javeriana de Cali.

- Gómez Villegas, Mauricio & Ospina Zapata, Carlos Mauro (2009). *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad*. Universidad Nacional de Colombia y Universidad de Antioquia,
- Mejía Soto, Eutimio et al. (2005). *Contabilidad y racionalismo crítico*. Cali: Universidad Libre de Cali.
- Montes Salazar, Carlos Alberto et al. (2006). *Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich*. Cali: Universidad Libre de Cali.
- Cuadrado Ebrero, Amparo & Valmayor, L. L. (1999). *Metodología de la investigación contable*. Madrid: McGraw-Hill.
- Mejía Soto, Eutimio et al. (2008). *Sistemismo científico y contabilidad a propósito de Mario Bunge*. Armenia: Editorial Universitaria de Colombia.
- García García, Moisés. (2002). *Contabilidad y circulación económica*. Ciudad: Prentice-Hall.
- American Accounting Association –AAA- (1970). *A statement of Basic Accounting Theory*.
- Committee on Concepts and Standards for External Financial Reports, *Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance* (1977).
- Gabas Trigo, F. (1991). *El marco conceptual de la contabilidad financiera*. Madrid: AECA.
- Mattessich, Richard. (1964). *Accounting and Analytical Methods*. Ciudad: Editorial.
- Watts, R. L. & Zimmerman, J. L. (1978, January). Towards a positive theory of the determination of accounting standards. *The Accounting Review*, 53, 112-134.
- Balzer, W. & Mattessich, R. (1991). An axiomatic basis of Accounting: a structuralist, reconstruction. *Theory and Decision*, 30, 213-243.
- Carlson, M. L. & Lamb, J. W. (1981, July). Constructing a theory of accounting: an axiomatic approach. *The Accounting Review*, 557-573.
- Ijiri, J. (1975). Theory of accounting measurement. In *Studies in accounting research*, no. 10. Sarasota, Florida, USA: American Accounting Association.
- Fowler Newton, Enrique. (2001). *Cuestiones contables fundamentales*. Buenos Aires: Macchi.
- Vásquez, Roberto & Bongianino de Salgado, Claudia A. (1998). *Nociones de teoría contable*. Buenos Aires: Ed. Su libro.
- Viegas, Juan C. et al. (1998). *Teoría contable*. Buenos Aires: Macchi.
- Ballesteros, Enrique. (1979). *Teoría y estructura de la nueva contabilidad*. Madrid: Alianza Universidad.

## 6.7 La teoría contable y el libro de texto universitario de contabilidad: del saber sabio al saber enseñar

Es perfectamente factible pensar que el libro de texto universitario de contabilidad se construye con base en el saber sabio, en la teoría contable. De hecho, eso es

lo que hace la mayor parte de los libros de texto de las ciencias puras, incluso de las ciencias sociales. En Colombia no solamente se editan libros de texto universitarios basados en el conocimiento científico, sino que también se importan o se traducen libros de texto universitarios de autores extranjeros, los cuales se proponen enseñar desde el saber sabio de una disciplina específica. En el caso de la contabilidad, hay una tensión entre la postura de regulación contable y los que piensan en un desarrollo reflexivo, con base en la episteme y la teoría contable.

Mirar el contexto teórico o científico en el cual ocurre el aprendizaje es, entonces, el propósito de la enseñanza en un programa profesional universitario diferente de los programas técnicos o tecnológicos. La epistemología diferencia la ciencia de la no ciencia; la teoría, la reflexión, el pensar la disciplina, diferencia la contabilidad enseñada en la universidad de la enseñada en institutos técnicos. Los libros de texto universitarios de contabilidad que tienen como propósito el aprendizaje, deberían buscar establecer conexiones entre el saber teórico y el saber práctico de la contabilidad. Encontrar una asociación entre la teoría y la técnica permite desarrollar uno de los propósitos de la enseñanza: “la comprensión”. En términos de la transposición didáctica, el saber que se enseña se deriva del saber sabio o científico.

La presente investigación busca entender la contabilidad desde un horizonte científico. En este marco revisamos el corpus investigativo, dialogando con el libro de texto bajo los siguientes criterios:

**Tabla 15.** Tabla de criterios de análisis respecto a la teoría contable

Código CD	Criterio de análisis
T1	Importancia y fuente de la teoría contable en el libro de texto universitario de contabilidad
T2	Investigador y libro de texto universitario de contabilidad
T3	Epistemología contable y libro de texto universitario de contabilidad
T4	Escuelas de pensamiento y libro de texto universitario de contabilidad
T5	El libro de texto universitario de contabilidad y el objeto de estudio - modelos científicos

Para el análisis de los factores o criterios asociados a la teoría contable, se clasificaron las variables en cinco subcategorías: importancia de la teoría contable en el libro de texto universitario de contabilidad (si en el texto se mencionan los pensadores de la teoría contable, la epistemología, escuelas de pensamiento y la

contabilidad y los modelos científicos). En las Figuras 26 y 27 se presentan los factores que tienen niveles de significancia estadística en las cinco subcategorías.



**Figura 22.** Libros de texto que mencionan la teoría contable

El análisis del factor asociado a la teoría contable en libro de texto universitario de contabilidad muestra lo siguiente:

- Tan solo cinco libros de texto universitarios de contabilidad mencionan la teoría contable.
- Un solo libro de autor y editorial nacional, editado en la década de los 2000, explica sobre la teoría contable.
- Cuatro libros de texto exponen la contabilidad conceptual regulativa, son libros extranjeros con traducción al castellano.
- Los libros de texto universitarios *Curso de contabilidad* de Finney y Miller (1978) y *Contabilidad financiera* Rosanas *et al.* (1986), fueron editados en las décadas de los setenta y los ochenta, respectivamente.
- De los cuatro libros de texto universitarios de contabilidad editados por firmas internacionales, tres informan del marco conceptual de la contabilidad basado en la regulación contable.
- Estos libros de texto hacen referencia a los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), normas de contabilidad norteamericana.

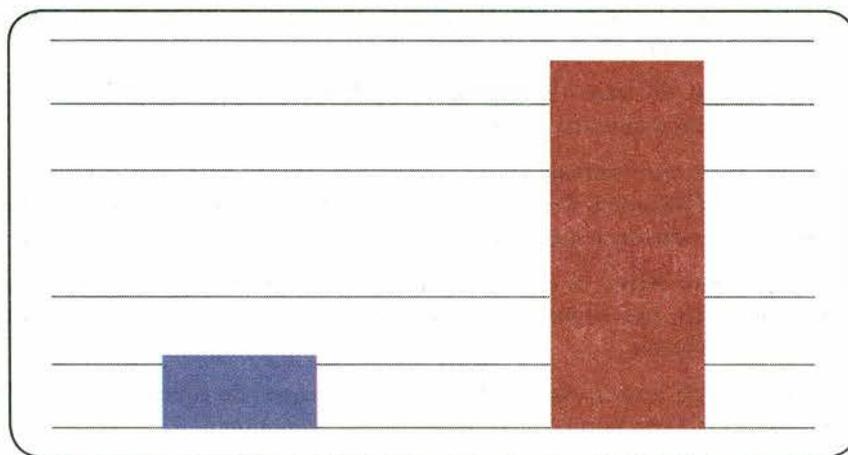
En cuanto a la mención de la teoría contable en los libros de texto universitarios de contabilidad, se encuentra que del corpus investigativo, el 16 % menciona la teoría contable, el 6.3 % referencia la teoría contable, y el resto (13,7 %) se apoya en el marco normativo de la contabilidad. Por otra parte, el 84 % de los libros trabaja temas tradicionales de la contabilidad sin mencionar el marco regulatorio o la teoría contable. Se podría decir que existen dudas sobre la teoría contable que enseñamos y, seguramente, de manera similar a lo que pasa en el

libro de texto universitario, hay programas de contaduría pública que aún no tienen acceso a este campo de conocimiento.

Los enfoques regulatorios implementados por la contabilidad convencional demuestran problemas epistémicos y metodológicos que impiden su desarrollo. En especial, estos se manifiestan en la confusión que subsiste en la relación: teoría general de la contabilidad y sus aplicaciones. Mientras la teoría contable avanza por un sendero, las aplicaciones técnico-normativas van por otro

Los libros de texto universitarios de contabilidad incluyen temas relacionados con la praxis, en la relación información y norma. Así, se le pregunta al libro de texto universitario si utiliza para la enseñanza y el aprendizaje la teoría de la contabilidad. Dicha variable no demuestra resultados concluyentes en cuanto a su efecto en la formación de contadores.

A las preguntas: ¿Qué papel cumple el investigador o el pensador de la contabilidad en el libro de texto universitario? ¿Hay referencias epistémicas en los libros de texto universitarios de contabilidad? ¿Mencionan los libros de texto universitarios de contabilidad escuelas de pensamiento contable? ¿Los libros de texto hacen referencia o especulan sobre un objeto de estudio de la contabilidad? la respuesta no es diferente al análisis de la subcategoría anterior, como lo vemos en la Figura 22.



**Figura 23.** La teoría contable y el libro de texto universitario de contabilidad

En el análisis de esta subcategoría se encontró que solo dos libros de texto universitarios de contabilidad mencionan a investigadores nacionales e internacionales representativos en el debate sobre la teoría contable, es decir, el 6.6% del corpus investigado. Lo mismo sucede con las referencias epistemológicas, las corrientes de pensamiento contable y el objeto de estudio de la contabilidad.

Los demás libros que hacen mención de la teoría contable (tres), solo indican el conjunto de organizaciones que representan la élite internacional de regulación contable que expide la norma para imponerla en el resto del mundo. Nos referimos a organizaciones como: la ONU, IFAC, AICPA, OCDE, IASC, BM, entre otras.

Los libros de texto universitarios *Contabilidad conceptual e instrumental* de Walter Sánchez Chinchilla y Gherson Grajales Londoño (2006) y *Contabilidad financiera* de Josep Rosanas Marti *et al.*, (1986) hacen referencia a los investigadores, escuelas de pensamiento y estatus epistemológico, y mencionan los diferentes objetos de estudio que se derivan de la teoría contable.

La didáctica del libro de texto universitario implica relacionarse con el conocimiento, tanto del profesor como del estudiante, pues en el acto didáctico se busca la apropiación del conocimiento científico de una disciplina en particular. Esta relación entre el profesor y el estudiante en torno al libro de texto universitario de contabilidad, requiere de una articulación con el saber o la disciplina que se enseña.

Siguiendo a los investigadores de la didáctica se podría comprender la transposición didáctica cuando se hace referencia a que el saber enseñar debe estar muy próximo a los saberes sabios o científicos que se relacionan con el lenguaje científico del saber y que permiten la discusión pública del conocimiento.

Como lo hemos manifestado en capítulos anteriores, las disciplinas del conocimiento se comunican por medio de textos universitarios que permiten una mejor comprensión del saber que fundamenta el conocimiento, y esa comprensión supone la didáctica, el reflexionar la enseñanza y la transposición didáctica para lograr la transformación de un saber científico en un saber posible de ser enseñado.

Categorías textuales como las actividades, las funciones y los dispositivos, deben hacer posible que la mediación pueda darse en el sentido de la transposición didáctica, principalmente porque en los sujetos profesor y estudiante de contabilidad existen representaciones que se reproducen culturalmente y que deben ser heterogéneas y discordantes. En este sentido, el libro de texto universitario de contabilidad admite la comprensión del mundo en la expresión materializada en él, y la apropiación de las representaciones de un determinado objeto de conocimiento. Además consolida las representaciones que los sujetos educativos tienen del saber contable y de ahí se deriva el punto de observación del mundo en que viven.

El libro de texto universitario de contabilidad y, por extensión, la enseñanza de la contabilidad, han sido explicados fundamentalmente desde la técnica y no desde las escuelas e investigadores científicos y teóricos de la contabilidad. La contabilidad se enseña desde la mera práctica referida a un entorno financiero y comercial.

Se critica el libro de texto universitario de contabilidad en lo que respecta al procesamiento del conocimiento, su languidez teórica y metodológica y su alto contenido técnico-práctico, aspectos que obstaculizan la construcción de estructuras sistemáticas y teóricas que den cuenta de los fenómenos económicos, sociales, políticos y culturales que emergen de la realidad, reduciendo el punto de observación de la contabilidad a la exclusiva mirada de la empresa, es decir, contabilidad financiera. La teoría de la contabilidad permite dar razón de la contabilidad de ingresos y egresos y el paso a la contabilidad de débitos y créditos, además del recorrido por la sociedad industrial, diferenciando los costos fijos de los costos variables, hasta llegar al mundo sin fronteras, separado de la producción en serie y el principio del salario, originando la estandarización de la contabilidad a través de las normas internacionales de contabilidad (Aktouf, 2008). Para finalizar, se podría afirmar que no se evidencia la transposición didáctica (Chevallard, 1991) en el libro de texto universitario de contabilidad.

# Capítulo 7

## Conclusiones

El objetivo de este trabajo de investigación es, por una parte, establecer el papel que cumple el libro de texto universitario de contabilidad en el proceso de enseñanza-aprendizaje en el contexto de la educación contable colombiana, para identificar las actividades, las funciones y los dispositivos didácticos que se proponen como factores claves en su construcción; y por otra, identificar las escuelas de pensamiento contable presentes en los libros de texto universitarios de contabilidad.

La lógica que ha guiado la investigación dirige también la elaboración y la exposición de las conclusiones, de manera que, en buena medida, se recordará también aquí el carácter profundamente descriptivo que hemos intentado mantener durante toda la investigación. Hemos querido recoger el modelo educativo contable que se deriva del libro de texto universitario de contabilidad y que seguramente se extiende a la educación contable en el aula de clase. Sin embargo, a medida que avanzamos en la síntesis de los datos analizados, aparecerá, desde nuestro punto de vista, una crítica profunda al estado actual de la educación contable en Colombia. Como lo hemos constatado, cuando no existe un marco teórico y conceptual en la enseñanza de la contabilidad, la capacidad creativa y crítica de parte de profesores y estudiantes se estanca.

Además, pensamos que el libro de texto universitario de contabilidad es una pieza importante, como muchas otras, en la formación de contadores públicos, desde la cual es necesario promover una transformación en la profesión.

A lo largo de las décadas analizadas encontramos un rasgo común, que no sorprende a nadie, en los libros de texto universitarios de contabilidad. Es el

hecho de que al comenzar los estudios universitarios se mira la enseñanza de la contabilidad de manera muy escolar, y los conceptos y temáticas centrales de la contabilidad permanecen estáticos en el tiempo. De este discernimiento se desprende un papel de la contabilidad muy elemental: la contabilidad para el mero registro de transacciones de comercio, una contabilidad empresa que se reduce a la contabilidad financiera y esta, a la teneduría de libros. En esta etapa, situaciones como las que mencionamos anteriormente pueden resultar inadecuadas en el nivel de conceptualización contable, cuando la gran mayoría de textos universitarios de contabilidad ofrece formatos de registros de los diferentes procesos del ciclo contable. Esto ocurre de manera descontextualizada de la realidad. Seguramente, a medida que se avanza, crece la complejidad de la contabilidad y de la realidad. En el contexto anterior se produce entonces una separación entre el mundo de la vida y la contabilidad que se aprende en el libro de texto universitario de contabilidad, de modo que al trabajar la contabilidad a punta de definiciones y recetas de como registrar una ecuación y no ampliar la conceptualización y la comprensión, la contabilidad se empobrece. Cuando el estudiante de contabilidad financiera, contabilidad general, o principios de contabilidad, se enfrenta al léxico del libro de texto universitario de contabilidad, la contabilidad deja de percibirse como un conocimiento para convertirse en una técnica, o dicho en palabras del profesor Tua, se enseña contabilización pero no se enseña contabilidad.

Durante el tiempo de estudio delimitado en la presente tesis (1960-2008), uno de los retos de la ley L45 de 1960, norma que legaliza la profesionalización de la contaduría pública, ha sido darle un carácter académico y científico a la educación contable. Este reto es asumido por una minoría como un intento por acercar la contabilidad al universo del conocimiento. En este sentido, el libro de texto universitario de contabilidad altera el esfuerzo del investigador o del académico que piensa y reflexiona la contabilidad, proponiendo actividades poco apropiadas, (por ejemplo, la formulación de un taller sin tener claros los conceptos de base: objeto y unidad de medida, o la representación que tiene la cuenta en la realidad), o actividades contextualizadas en la realidad de otras culturas y estancadas en el tiempo. No se perciben los cambios culturales, el paso de la modernidad sólida a la modernidad líquida, o de la sociedad industrial a la sociedad posindustrial, o del registro histórico al registro al valor razonable. Utilizar y mostrar actividades de la aplicación contable es evidentemente enriquecedor y positivo, siempre y cuando dichas actividades no se compriman y de ello se desprenda que la contabilidad solo tiene sentido cuando se puede hablar de la contabilidad técnica.

El problema es que las actividades propuestas en los libros de texto universitarios de contabilidad hacen énfasis en la teneduría de libros y trabajan poco el conocimiento contable. La teneduría implica el registro de transacciones, o

sea la fase de anotación de registros contables. El registro de las transacciones es mecánico y repetitivo, es solamente una pequeña parte del campo de la contabilidad y probablemente la más sencilla. El placer de desarrollar actividades en la comprensión del saber sabio de la contabilidad, la investigación y la creatividad, es obviada en la mayoría de los textos del corpus investigado.

En lo que respecta a las funciones del libro de texto universitario de contabilidad, los temas que se exponen se pueden agrupar bajo el nombre de contabilidad financiera, es decir, de aquella contabilidad cuyo objetivo primordial es el de proporcionar información a los usuarios de la empresa. La creencia acerca de la contabilidad exclusivamente como cursos técnicos, prácticos e instrumentales, es en muchos casos lo suficientemente firme como para que no sea necesario buscarle otro sentido a la contabilidad que se enseña y se aprende, ni para preguntarse cuál es el rol de la contabilidad en la sociedad en que vivimos.

Ello significa, sin embargo, que no hay una conexión entre los temas que se incluyen en los libros de texto universitarios de contabilidad y el entorno o el contexto. Los temas se exponen de forma homogénea, estandarizada, de pensamiento único. Por el contrario, los libros de texto deberían dar razón de situaciones distintas, por ejemplo, diferenciar el registro de una transacción en época de inflación. Algunas situaciones en lo que respecta a la contabilización son polémicas, como la de los activos intangibles, o las inversiones en empresas de actividad económica diferente, para no mencionar muchísimas más, que no se tienen en cuenta en los libros de texto universitarios de contabilidad.

El libro de texto universitario de contabilidad no contempla que la regulación o la normalización contable permiten decidir y exigir para una empresa un tratamiento contable con tipos de transacciones diferentes. Es allí donde se pone el énfasis cuando nos referimos a la función del libro de texto universitario que tiene que ver con el tema, el modelo, las representaciones y la integración de saberes y referencias.

En esencia, pues, el libro de texto universitario de contabilidad en lo que tiene que ver con las actividades y las funciones, trata de exponer una serie de transacciones que tienen una manera inmediata y obvia de ser contabilizadas, precisamente porque la conexión con la realidad se da en el campo de lo simple y no en lo complejo. En otras palabras, el libro de texto de contabilidad se compromete tan solo con actividades y funciones más corrientes y menos polémicas.

Las actividades y las funciones incluidas en el libro de texto universitario de contabilidad, al no articularse con los desarrollos teóricos, regulativos, con la

didáctica, con la sociedad, con la cultura, con la epistemología, presentarán problemas, por ejemplo a la hora de reconocer un ingreso, es decir, la incidencia en las cuentas de resultados, con las implicaciones que estas tienen en las cuentas de balance. ¿Qué piensa la contabilidad respecto a que los activos intangibles son estudiados de una manera superficial (explicar los criterios que deben aplicarse para determinar si un determinado desembolso debe convertirse en un activo o en un gasto) en los libros de texto universitario de contabilidad? ¿Cómo se enfrenta un contador ante una situación de un registro en *leasing*, o de impuestos diferidos? ¿Cómo se discuten en el libro de texto de contabilidad temas de beneficio ordinario o extraordinario? Y si presentan los conceptos esenciales, ¿qué hacer con referencia al beneficio por acción? El libro de texto universitario de contabilidad no se compromete con actividades de problemas que contabilicen los grupos de empresas y las inversiones de unas empresas en otras y muy pocos tocan el tema de la contabilización en la que interviene la moneda extranjera. Como se ha dicho antes, el libro de texto universitario de contabilidad no se compromete con todas aquellas situaciones en las que puede haber conflictos o polémicas de tipo contable o cuestiones especializadas.

Decíamos que la idea de contabilidad con la que trabajan los libros de texto se refiere, en general, a una contabilidad entendida casi exclusivamente en términos contables muy simples. Alrededor de la contabilidad, sin embargo, pueden adoptarse perspectivas muy diversas y contablemente más complejas, casi todas ellas relacionadas con su saber: saber teórico de la contabilidad, saber tecnológico de la contabilidad, saber antropológico de la contabilidad, saber epistemológico de la contabilidad y por qué no decir, saber técnico de la contabilidad. El libro de texto universitario de contabilidad se preocupa por profundizar en la contabilidad como sistema de información.

Si miramos el libro de texto universitario de contabilidad como dispositivo didáctico, se configura un modelo educativo contable basado y estructurado en el cumplimiento de la técnica, del hacer contable. El dispositivo opera como si todo en contabilidad fuera llevar las cuentas de una empresa o institución, o de una organización. La contabilidad en el libro de texto universitario de contabilidad es tan exacta como la matemática, y ninguna desviación puede producirse que haga que tenga un cierto grado de subjetividad. Pero la realidad es que en la práctica ocurre exactamente lo contrario. Por supuesto, algunas de las cuentas se registran de manera simple: la cantidad de dinero que hay en caja es una realidad perfectamente objetiva, y ningún sistema contable puede contradecir esa realidad; pero existen muchas otras cuentas, a decir verdad, la mayoría, cuya valoración es un problema de criterio, por ejemplo, la aplicación de un método de depreciación, las cuentas cuyo registro depende del método de amortización que

se considere adecuado, cómo la manera de reconocer un pasivo puede cambiar el resultado contable, y así, podríamos seguir citando ejemplos de todo tipo.

En el marco de esta complejidad, la teoría contable piensa y reflexiona la contabilidad asumiendo diferentes posturas. En el libro de texto universitario de contabilidad no se puede trabajar una investigación marcada en la aplicación de la transposición didáctica, la teoría contable no se visibiliza, no se parte del saber sabio para desarrollar los temas propios de la contabilidad. Además, el libro de texto no refleja las cuestiones polémicas que se dan en la teoría de la contabilidad o, por lo menos, temas en los que hay discrepancia de opiniones. En general, los libros de texto universitarios de contabilidad ignoran, incluso, la teoría positiva basada en la regulación. Como se señaló anteriormente, algunos casos, como la elección de método de valoración de existencias, los métodos de amortización, los métodos de depreciación, los métodos de provisión, son fáciles de entender y de resolver; otros en cambio son bastante más complejos. Las polémicas que se generan en este tipo de acontecimientos tienen que ver fundamentalmente con el principio de esencia sobre la forma, y el libro de texto universitario de contabilidad no las tiene en cuenta.

En cualquier libro de texto universitario de ciencias puras se parte del desarrollo teórico y científico, de la ciencia en particular, obedeciendo a requerimientos específicos de su entorno circundante, tratando siempre de interpretar la realidad social de cada época, es decir, se presenta el fenómeno de la transposición didáctica, del saber sabio al saber enseñar, en doble vía: del saber sabio al saber enseñar del profesor y del saber sabio al saber del libro de texto universitario. Las teorías no se incorporan en el libro de texto universitario de contabilidad, como es propio de las ciencias físico-naturales. Por lo anterior, no es posible hablar de transposición didáctica en el libro de texto universitario de contabilidad.

Tradicionalmente, el libro de texto universitario de contabilidad no presenta ni siquiera controversias en torno a una decisión técnica de la contabilidad. Una transacción de venta en concreto muchas veces se hace bajo la modalidad de caja y no de causación o, por el contrario, cuando debe considerarse como ingreso únicamente en el momento del cobro, se olvida del concepto de ventas a plazos.

Como ya se señaló, hay una cierta ambigüedad con respecto a lo que se entiende por teoría contable. Algunos suelen entender por principios contables los conceptos fundamentales en los que se basa la teoría contable, que son una serie de características que debe tener la información contable producida. Por otra parte, se entiende también por principios contables aquellas normas concretas, de tipo general, que indican cómo contabilizar determinadas operaciones, entre un nivel

y otro. Están además los principios generales de la contabilidad en los que se basan estas normas concretas, y a los que también es frecuente referirse como principios contables. En este marco hay algunos teóricos que piensan que la contabilidad se para en el terreno de lo jurídico. La elaboración de principios contables es distinta en cada país y debería estar condicionada por múltiples circunstancias, desde el marco legal en el que se mueve la actividad económica, hasta el grado de desarrollo del país y las tradiciones de este en cuanto a preparación y utilización de la contabilidad. Por ejemplo en Colombia tenemos el Decreto 2649 del 1993, que algunos consideran es una copia de las normas internacionales de contabilidad que, a propósito, en el marco de la globalización se vienen imponiendo en la mayoría de países. Estas regulaciones que no son teoría contable, generalmente también están ausentes en los libros de texto universitarios de contabilidad. Allí no se mencionan las normas internacionales de contabilidad (NIC), tampoco las normas internacionales de información financiera (NIIF), y tampoco se alude a los organismos reguladores internacionales.

Este tipo de dificultades conceptuales: la ausencia de un saber sabio, de un saber científico y el no tener en cuenta el marco regulador de la contabilidad en el libro de texto universitario, no se ven en absoluto compensadas con una buena aproximación a la técnica, ni con el hacer contable. En este marco, el libro de texto universitario de contabilidad contribuye a la formación del sujeto para desarrollar el oficio de la contabilidad y no para ser un profesional de la contabilidad. No hay interés por la divulgación científica de la contabilidad o el acercamiento a la actividad contable desde un punto de vista cultural. Es claro que sin filosofía, sin marcos teóricos, no es posible penetrar en los problemas de índole contable.

En la investigación sobre el libro de texto universitario de contabilidad percibimos una forma acientífica de contabilidad, en la que ronda la técnica, razonar la técnica, sin que la contabilidad se despliegue ella misma como algo rico y vivo, sino presentándose de antemano como un obstáculo para comprender otras formas de percibir la realidad. La ecuación contable deja que el contable la construya y la demuestre como una mera representación dentro del espacio limitado de la técnica contable, sin llegar a desarrollarse bajo otras formas, pues para que adquiera otras posiciones hay que relacionarla con otros saberes, y entonces vemos cómo esto produce distintos resultados y representaciones de verdad.

Es importante destacar que históricamente los libros de texto universitarios de contabilidad mantienen la misma estructura temática y didáctica. Tan solo percibimos cambios en el registro de transacciones comerciales cuando se sanciona una nueva reforma tributaria que impulsa la publicación de un nueva

edición del libro de texto universitario. Es evidente que este modelo histórico, como cualquier otro que pudiera proponerse, orienta hacia la construcción de sentido. Desde esta perspectiva, tanto al profesor que enseña contabilidad, como al estudiante que aprende contabilidad, les gusta, o al menos les satisface, su búsqueda de sentido de aquella contabilidad de los talleres, ejercicios, problemas, de aplicación directa y repetitiva de técnicas, de modo que lo único que les aporta la perspectiva histórica es confusión. Cuando aparece la teoría contable en los planes de estudio de contaduría, ya comienza a ser demasiado tarde para tratar la cuestión del sentido.

Como se presentó en el análisis sobre el libro de texto, el estudio de las circunstancias políticas, sociales y económicas es fundamental para entender el desarrollo teórico de una disciplina específica, es decir, no podríamos escindir la historia interna o reconstruir racionalmente la historia externa, sino teniendo en cuenta el papel esencial que tiene el entorno en la modelización de las estructuras contables. Como lo plantea Tua, “la partida doble, por ejemplo, nacida en los estertores de la edad media, es un producto de una época y se difunde rápidamente porque responde a los valores imperantes de la misma” (citado por Martínez, 2004, p. 10). De esta manera la contabilidad responde a la sociedad mercantil, como la contabilidad gerencial responde a la sociedad industrial. Es necesario investigar cuál va ser el papel de la contabilidad en la sociedad posindustrial. Los estados culturales también son ignorados por el libro de texto universitario de contabilidad.

Aunque el objeto de esta investigación es el estudio del libro de texto universitario de contabilidad, es evidente que el desarrollo de esta y el tipo de trabajo realizado nos han permitido también recoger información acerca del modelo educativo en la enseñanza de la contabilidad. Como señalamos anteriormente, todo apunta a que el modelo de contabilidad diseñado en el libro de texto universitario de contabilidad se extiende a la forma como los profesores enseñan contabilidad, es decir, hay una estrecha relación con el conocimiento de los temas contables que se enseñan. Aunque no nos hemos detenido a analizar las dificultades que presentan los estudiantes de contabilidad respecto de los contenidos tratados en clase, sí nos parece importante apuntar, al menos desde un punto de vista fenomenológico, que los profesores en general se comportan de forma similar al libro de texto universitario de contabilidad.

Una actividad que definimos como taller o ejercicio de contabilidad, por lo general no tiene una única respuesta. La contabilidad no es un saber o disciplina con contestaciones homogéneas y exactas. Al contrario, el registro de transacciones puede variar dependiendo del valor razonable o criterio del contador, del sector

económico, del tipo de sociedad, de la mirada cultural, del sistema económico, de las características de la empresa, de los métodos utilizados y si el registro se realiza en el marco del costo histórico o a valor presente o de mercado. Los libros de texto universitario de contabilidad en la gran mayoría dan una única solución, el pensamiento único se refleja en cada situación que se plantea, hechos que se reproducen en el proceso de enseñanza-aprendizaje.

El libro de texto universitario de contabilidad se diseña para que sea texto de estudio. En la investigación encontramos una ruptura en la utilización del libro de texto, en las décadas de los sesenta, setenta y ochenta se acudía al libro de texto universitario de contabilidad construido en los Estados Unidos, traducido por contadores mexicanos. En las décadas siguientes se promueven los libros de texto diseñados por contadores nacionales, editados por editoriales de gran impacto en el mercado nacional, bajando el nivel de complejidad en los temas propios de la contabilidad.

A todo este andamiaje analizado en el libro de texto universitario de contabilidad se puede llamar dispositivo, puesto que permite mantener la dominación a través de las prácticas educativas. El dispositivo supone la dominación, el liderazgo, la subordinación, el consentimiento. Este va más allá de la simple uniformidad, y se instala y soporta en el nivel de la ideología. Incluso, se señala que a los mismos educadores críticos les gustaría asegurar la hegemonía para sus propias ideas.

Así, la perspectiva de la enseñanza de la contabilidad se aborda desde el profesional de la contaduría pública, que en muchas ocasiones no es consciente del cambio de rol, ejerciendo la docencia desde una perspectiva funcional, un modelo de educación contable con la aquiescencia de la escuela neoclásica económica, fiada por corporaciones internacionales. El libro de texto universitario de contabilidad responde a este modelo convirtiendo al profesor en reproductor del mismo. Se hace necesario conversar, promover el diálogo entre profesores que enseñan contabilidad y los didactas de la contabilidad, construir comunidad sobre la base de la persuasión y la comunicación.

Esta investigación y las críticas que han ido apareciendo a lo largo de esta exposición descansan sobre la intuición de que existen muchas ideas y se generan nuevas preguntas de investigación. Nuestro deseo es que aumenten las investigaciones en el campo de la enseñanza de la contabilidad, que se propongan ediciones de libros de texto universitarios de contabilidad basados en el saber sabio y que los modelos que emerjan en el campo de la didáctica hagan eco en cada profesor y en cada estudiante cuando tengan la posibilidad de acción, de manera que puedan transformar la realidad de la enseñanza y el aprendizaje de la contabilidad

y pasar de ser meros profesores o estudiantes de contabilidad, a ser didactas de la contabilidad, profesores y estudiantes que investigan, que piensan y reflexionan la enseñanza y el aprendizaje de la contabilidad.

No se trata de ver la enseñanza en el marco de un sistema de funcionamiento como figura retórica, sino de elevarla a la categoría de un nuevo concepto cuya genealogía permita desentrañar las múltiples y complejas variables que actúan en el aula de clase, que se captan a través del pensar y reflexionar la enseñanza.

El mensaje enviado por el libro de texto universitario de contabilidad a los estudiantes de contaduría desde que inician su carrera o profesión respecto a la contabilidad, la comprensión y su aplicación en la vida estudiantil, influye en el futuro profesional. El tecnicismo y el practicismo dominan el ejercicio profesional. La investigación y la reflexión teórica, ausentes en los libros de texto universitario de contabilidad, limitan la transformación de la enseñanza de esta. Como producto de ello se obstaculiza hacer abstracción y proponer preguntas de investigación que articulen reflexiones fragmentarias y conocimientos parcelarios. La teoría busca la integración del conocimiento, si se estudia la contabilidad desde la mera técnica, acaba teniendo una sensación de sí mismo excesivamente acotada.

Tomando en consideración lo dicho por Porlan (1997), un sector importante de los libros de texto universitario de contabilidad y de profesores tienden a pensar que hay una sola manera de hacer y enseñar contabilidad, el modelo de educación contable que impera en el libro de texto universitario de contabilidad es el de explicar contenidos esenciales de contabilidad, procurando definir el lenguaje técnico y la aplicación de este. La actividad y la función del libro de texto universitario es la de servir de dispositivo que organiza las temáticas en torno a una secuencia que pretende homogeneizar lo que el estudiante debería saber sobre contabilidad. La edición del libro de texto universitario de contabilidad en gran parte se preocupa por la explicación de temas, pretendiendo que los estudiantes lo usen registrando las definiciones expuestas, luego la aplicación a través de ejercicios, y finalmente el control en torno a una evaluación por capítulo que pretende medir el aprendizaje. En muy pocos casos se trabaja en un modelo problémico. De esta manera se organizan los programas, los horarios, los planes de estudio, la estructura del aula de clase y, por supuesto, el libro de texto universitario de contabilidad. Por tanto, el modelo enseña un temario de contenidos basado exclusivamente en definiciones de términos técnicos de la contabilidad, secuencialmente y atendiendo a una estructura formal. El libro de texto universitario de contabilidad se convierte en modelo de cómo enseñarla: explicación verbal de temas y aplicación en talleres o ejercicios. El libro de texto

universitario de contabilidad le indica al profesor qué evaluar y cómo evaluar: estudio previo de los temas, diseño de exámenes y su calificación.

En la investigación se informa que históricamente a través del libro de texto universitario de contabilidad se enuncia una racionalidad instrumental de la contabilidad, dejando ver cómo se explican reglas que se reducen a un conjunto de definiciones que el estudiante debe aprender. Racionalidad que cumple un fin a través de la partida doble como instrumento o medio del fin de la empresa en un modelo capitalista: proporcionar información y control.

Si bien es cierto que el libro de texto universitario de contabilidad es un dispositivo cultural con un discurso, una ideología y una identidad propia, esta categoría se quiso investigar desde tres dimensiones: dispositivo, explicación/aplicación; dispositivo, problema/comprensión/aplicación, y dispositivo, observación/comprensión/aplicación, pensando en que irrumpa un modelo de educación diferente del tradicional.

El libro de texto universitario de contabilidad se diagrama pensando en conducir al aprendiz de contabilidad a enseñanzas de definiciones, talleres, ejercicios, objetivos de evaluación orientada hacia la memorización en cada unidad. Desde esta perspectiva, la contabilidad fortalece un modelo a partir del dispositivo, explicación/aplicación. Cada actividad o enunciado remite a una definición, aplicable y medible, a través de la evaluación. Partiendo de estos presupuestos, la contabilidad cumple tan solo una función técnica del registro y de las cuentas, vinculada a la medición de beneficios y de información, con una regulación con escasa construcción epistemológica. El método explicativo hace énfasis en la trasmisión de conocimientos, todos los temas se inducen gradualmente en la memoria.

Los libros de texto universitarios de contabilidad ignoran el contexto global del sistema/mundo, si el entorno cambia, la contabilidad financiera debe cambiar, romper el *statu quo*, revisar los avances del pensamiento, de la sociedad y de la cultura, es un deber de la educación.

Las investigaciones de los libros de texto universitario aportan información sobre la concepción y modelos del mundo, de ciencia, de las disciplinas, de la educación, y por tanto, de la enseñanza y el aprendizaje. El modelo tradicional que parte de contenidos, un método, algunos medios didácticos y formas de evaluación centrada en un enfoque conductista, es el modelo que prevalece en libro de texto universitario de contabilidad. Sin embargo, hay muchos temas que se pueden investigar, tomando como objeto de estudio el libro de texto

universitario: su orientación hacia el proceso de enseñanza/aprendizaje, desarrollo y profundidad de temas, actualización de contenidos, contextualización con el medio, discurso ideológico, concepciones teóricas y metodológicas y otra gran cantidad de preguntas de investigación se pueden derivar del estudio del libro de texto universitario para, de esta manera, romper con anclajes históricos y culturales. Aunque se vive un momento de alta tensión para el libro de texto, investigaciones sobre el tema evidencian la importancia que aún tiene el uso de libro de texto universitario en la educación superior, sobre todo en disciplinas de las ciencias puras y aplicadas.

Si, como decimos en los diferentes capítulos de esta investigación, el libro de texto universitario de contabilidad potencia la enseñanza de la contabilidad en un sentido muy técnico y estático en las temáticas, en la contabilidad financiera, como en todo conocimiento, a través de los procesos y procedimientos sociohistóricos, los conceptos, los sistemas conceptuales, los métodos y los instrumentos de comprensión colectiva cambian y evolucionan. En el libro de texto universitario de contabilidad no se evidencian estos cambios. La mayoría de libros de texto universitario de contabilidad se confecciona desde lo inductivo, la presentación parte desde lo más particular: las cuentas, la representación de la cuenta T, la elucidación de la ecuación contable, etc., para aterrizar en lo más general, los estados financieros. Un número menor de libros de texto universitario de contabilidad se explica desde lo general, se expresa desde la comprensión de los estados financieros y llega a lo particular, la elaboración de un temario que representa cada componente de los estados financieros, en un contexto de la sociedad mercantil e industrial. Dicho en otros términos, hay un avance en la ciencia y la tecnología que es acumulativo, de un estadio se llega a otro de manera holística, lo que podríamos simbolizar en un espiral. En este contexto los libros de texto universitario de contabilidad no exponen los nuevos escenarios, las tendencias de la contabilidad financiera ni, incluso, las directrices de la didáctica. Los libros de texto se construyen bajo el paradigma patrimonialista, centrado en los inventarios físicos y de los intereses del propietario. Hoy se promueven nuevos enfoques teóricos, entre ellos, el paradigma de la utilidad para la toma de decisiones, desde allí se suscita la información como la base para tomar decisiones que tienen que ver con los dueños del capital, accionistas, inversionistas, clientes, etc., se privilegia al cliente en el contexto de las partes interesadas, combinando información financiera y no financiera, y en algunos casos la información no financiera es más importante para tomar decisiones. Los libros de texto tan solo dan cuenta de los registros del costo histórico, olvidando los registros del valor razonable. Se olvidan que la cultura y la sociedad cambian, que varios conceptos en la sociedad del no lugar están en crisis, la modernidad líquida incorporó nuevas formas de negocios, hoy se trabaja sin inventarios, sin ventas. El mercado de

capitales implica comprender las tecnologías de información en el contexto de la sociedad posindustrial. Si miramos o examinamos el libro de texto universitario de contabilidad desde lo señalado anteriormente, se podría afirmar que la cultura contable que se enseña en Colombia es precaria.

## REFERENCIAS

- Adúriz-Bravo, A. (2007). *La naturaleza de las ciencias en la formación de profesores universitarios. Didáctica de las ciencias aportes para una discusión*. Bogotá, Colombia: Universidad Pedagógica de Colombia.
- Agamben, B. (2011). ¿Qué es un dispositivo? *Revista Sociológica*, 26(73), 249-264.
- Alzate, P.M., Arbeláez, G.M., Gómez, M.M., Romero, L.F. & Gallón, B.H. (2005). *El texto escolar y las mediaciones didácticas y cognitivas*. Pereira, Risaralda, Colombia: Universidad Tecnológica de Pereira.
- Alzate, P.M., Lanza, S.C. & Gómez, M.M. (2005). *Usos de los libros de texto escolar: actividades, funciones y dispositivos didácticos*. Pereira, Risaralda, Colombia: Universidad Tecnológica de Pereira.
- Aktouf, O. (2008). La contabilidad como saber y saber hacer de nivel estratégico: de la contabilidad de caja en la auditoría, hasta la responsabilidad social de las empresas. En *Memorias Congreso de Estudiantes de Contaduría Pública* (p. 23–45). Medellín, Colombia.
- Anónimo. (2000). *Contabilidad teórico práctica*. Bogotá, Colombia: Obras Didácticas Modernas.
- Arango, J. (1954). *Fundamentos de la contabilidad*. Medellín: Bedout.
- Araujo, A. J. (2000). Educación superior y contaduría pública. *Revista Legis del Contador*, 2, 171,194.
- Arca, M., Guidoni, P. & Mazzoli P. (1990). *Enseñar ciencia. Cómo empezar: reflexiones para una educación científica de base*. Barcelona, España: Paidós Educar.
- Barrios, C. & Rojas, W. (2010). *Perspectivas críticas de la contabilidad contemporánea*. Cali, Valle: Editorial Universidad del Valle.
- Bauman, Z. (2008). *Modernidad líquida*. Buenos Aires, Argentina: Fondo de Cultura Económica.
- Bardin, L. (1996). *Análisis de contenido*. (2da ed.). Madrid, España: Akal.
- Berger, P. & Luckmann, T. (2001). *La construcción social de la realidad*. Buenos Aires, Argentina: Amorrortu.
- Berlin, I. (2000). *El sentido de la realidad*. Buenos Aires, Argentina: Tauros.
- Blanco, R. (2007). *La representación del tiempo histórico en los libros de texto de primero y segundo de enseñanza*. Tesis de grado de Doctorado. Universidad de Barcelona. Barcelona, España.
- Blanco, L. (2009). *Taller didáctico de contabilidad*. Bogotá, Colombia: McGraw-Hill.
- Bolaño, C. & Álvarez, J. (1981). *Contabilidad comercial*. Bogotá: Norma.
- Borja, A. (2005). *Caracterización del libro de texto de castellano para la educación primaria colombiana*. Bogotá, Colombia: Universidad Distrital de Colombia.
- Borre, J. E. (1996). *Libro de texto en el calidoscopio*. Barcelona, España: Pomares-Corredor.

- Burbano, J. & Albornoz, G. (1993). *Sistema de información contable*. Cali, Colombia: Servicios Editoriales Facultad de Ingeniería, Universidad del Valle.
- Calvache, J. (1995). *Contabilidad general*. Bogotá, Colombia: Unisur.
- Camilloni, A. (s.f.). *Pensar, descubrir y aprender*. Buenos Aires, Argentina: Aique.
- Camilloni, A. (2001). *Los obstáculos epistemológicos de la enseñanza*. Barcelona, España: Gedisa.
- Camilloni, A. (2007). *El saber didáctico*. Buenos Aires, Argentina: Paidós.
- Cardona, A.J. & Zapata, M.M. (2006). *Educación contable: antecedentes, actualidad y prospectiva*. Medellín, Colombia: Universidad de Antioquia.
- Cardoso, E.N. (2007). *Los textos escolares en Colombia: dispositivos ideológicos 1870-1931*. Ibagué, Tolima, Colombia: Rudecolombia, Universidad del Tolima.
- Carrillo, G. (1997). *Fundamentos de contabilidad para no contadores*. Bogotá: Coarcas.
- Chevallard, Y. (1991). *La trasposición didáctica*. Buenos Aires, Argentina: Aique.
- Choppin, A. (1992). *Manuels scolaires: histoire et actualité*. Paris, Francia: Hachette.
- Chua, W. (1986, October). Radical developments in accounting thought. *The Accounting Review*, 61, 601-632.
- Chua, W. (2009). *Desarrollos radicales del pensamiento contable*. Bogotá, Colombia: Universidad Nacional de Colombia.
- Crosby, A.W. (1998). *La medida de la realidad*. Barcelona, España: Crítica.
- Cuadrado, E. A. & Valmayor L. L. (1999). *Metodología de la investigación contable*. Madrid, España: Mc Graw Hill.
- Deleuze G. (1999). *¿Qué es un dispositivo?* Barcelona, España: Gedisa.
- Delgado, L. (1971). *Contabilidad comercial elemental*. Bogotá: Escolombias.
- Duschl, R.A. (1997). *Renovar la enseñanza de las ciencias*. Madrid, España: Narcea.
- Engels, F. (s.f.) *El origen de la familia, la propiedad privada y el estado*. Bogotá, Colombia: Génesis.
- Ewald, F. (1999). *El poder sin un afuera*. Barcelona, España: Gedisa.
- Fandiño, E. & Coral, L. (2008). *Contabilidad universitaria*. Bogotá: McGraw-Hill.
- Fierro, A.M. (2008). *Contabilidad general activos y pasivos*. Bogotá: Ecoe.
- Finney, H. & Miller, H. (1978). *Curso de contabilidad*. México: Uthea.
- Franco, R. R. (1997). *Reflexiones contables*. (2a ed.). Armenia, Quindío, Colombia: Investigar Editores.
- Franco, R. R. (1998). *Contabilidad integral*. (3a ed.). Armenia, Quindío, Colombia: Investigar Editores.
- Franco, R. R. (2002). *Prólogo. Del hacer al saber. Realidades y perspectivas de la educación contable en Colombia*. Popayán, Cauca, Colombia: s.n.

- Foucault, M. (1984). *Las palabras y las cosas*. Barcelona, España: Planeta-Agostini.
- Foucault, M. (1991). *Saber y verdad*. Madrid, España: Ediciones de la Piqueta.
- Gago, R.S. (1991). *La relación de agencia en la empresa. Análisis y control de los costes de la agencia*. Madrid, España: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Ministerio de Economía y Hacienda.
- Gallego, R. (2004). Un concepto epistemológico de modelo de la didáctica de las ciencias experimentales. *Revista Electrónica de Enseñanza de las Ciencias*, 3(3). Recuperado de <http://www.saum.uvigo.es/rec>
- García, C. C. & Rodríguez, R.M. (2001). *Elementos para una teoría general de la contabilidad*. Tucumán, Buenos Aires, Argentina: La Ley.
- Gertz, M.F. (1985). *Origen y evolución de la contabilidad*. (5a ed.). México: Trillas.
- Gil, D., Carrascosa, J. & Martínez, F. (1999). El surgimiento de la didáctica de las ciencias como campo específico de conocimientos. *Revista Educación y Pedagogía*, 11(25), 13-66.
- Gil, J.M. (2003). Conocimiento contable e identidad latinoamericano. *Revista Porik An*. 7, 8, 17-77.
- Gómez, M. (2010). *Dinámica de la concepción y la enseñanza de la teoría contable en Colombia (1970-2000): una exploración institucional*. Cali, Valle, Colombia: Editorial Universidad del Valle.
- Gómez, M.M., Alzate, P.M. & Gallego, C.G. (2009). *Saber y evolución de libros de texto escolar*. Pereira, Risaralda, Colombia: Universidad Tecnológica de Pereira.
- Gómez, V.M. (2005). *Comentarios sobre el aprendizaje-construcción de la teoría contable*. Universidad Nacional de Colombia, Bogotá, Colombia. Documento no publicado.
- Gregorio, G. (2008). *Repercusión de la teoría crítica en la teoría contable. Perspectivas críticas de la contabilidad*, 77-94.
- Gudiño, E. L. & Coral, L. (2005). *Contabilidad universitaria*. Bogotá, Colombia: Mc Graw Hill.
- Gudiño, E. L. & Coral, L. (2008). *Contabilidad Universitaria*, Bogotá, Colombia: Mc Graw Hill.
- Hargadon, B. & Múnera, A. (2000). *Principios de contabilidad*. Bogotá: Norma.
- Hurtado, A. (1979). *Manual de contabilidad comercial*. Bogotá: Presencia.
- Icfes & Redfacont. (2006). *Marco de fundamentación conceptual y especificaciones de los ECAES de contaduría pública 2004-2006*. Medellín, Antioquia, Colombia: Icfes-Redfacont.
- Kester, R. (1968). *Contabilidad de teoría y práctica*. Barcelona: Labor.
- Krippendorff, K. (1990). *Metodología de análisis de contenido*. Buenos Aires, Argentina: Paidós.
- López, A. (2002a). Bases de las escuelas europeas y norteamericanas frente a la cultura contable y la propuesta neopatrimonialista. *Revista Legis del Contador*, (13), 69-92.

- López, A. (2002b). El origen: partidas dobles. *Enciclopedia de Contabilidad, Panamericana*, 4-10.
- López, A. (2002c). Luca Pacioli, hombre del renacimiento. *Revista Legis del Contador*, 6(10), 83-87.
- López, A. (2002d). Orígenes y evolución del conocimiento contable. *Enciclopedia de Contabilidad, Panamericana*, 11-41.
- Lyotard, J. F. (2000). *La condición postmoderna*. Madrid, España: Cátedra.
- Machado, R. M. (2006). Una representación histórica a las representaciones contables en Colombia. *Revista Española de Historia de la Contabilidad*, (5), 166-192.
- Marti, R. (1986). *Contabilidad financiera*. Bilbao, España: Bibliotecas de Gestión Deslee de Bilbao, Brouwer
- Martínez, P.G. (2001). El estatuto de científicidad de la contabilidad: un debate inconcluso. *Revista Porik An. 5, 6*, 41-70.
- Martínez, P.G. (2004). El devenir contable: un incesante paso por la historia del capital. *Revista Porik An. 9*, 15-51.
- Martínez, P.G. (2008). *La educación contable: encrucijada de una formación monodisciplinaria en entorno complejo incierto*. Popayán, Cauca, Colombia: Editorial Universidad del Cauca.
- Marx, K. (1946). *El capital*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Mattessich, R. (2001). Hitos en la investigación de la contabilidad moderna. *Revista Legis del Contador*, 6, 9-86.
- Mattessich, R. (2002). *Contabilidad y métodos analíticos*. Tucumán, Buenos Aires, Argentina: La Ley.
- Mattessich, R. (2003). *La representación contable y el modelo de capas de cebolla de la realidad: una comparación con las "órdenes de simulacro" de Baudrillard y su hiperrealidad*. Madrid, España: Asociación española de Contabilidad y Administración de Empresas, AECA
- Meigs, W. et al. (1998). *Contabilidad base para las decisiones gerenciales*. Bogotá, Colombia: Mc Graw Hill.
- Millán, R. (1972). *Historia de la contaduría pública en Colombia*. Bogotá, Colombia: Ecoe.
- Millán, R. (2000). *100 años de investigación científica de la contabilidad*. Bogotá, Colombia: Kimpres.
- Montaño, E. (2002). *Contabilidad Control, evaluación y revelación*. Cali, Colombia. Universidad del Valle.
- Montesinos, V. (1978). Formación histórica, corrientes doctrinales y programas de investigación de la contabilidad. *Revista Técnica Contable*, 30.
- Moreno, J. (1987). *Cómo se hace la contabilidad*. Bogotá, Colombia: Guía L.
- Múnera, A. (1998). *Principios de contabilidad*. Bogotá, Colombia: Norma.

- Ochoa, S. (1970). *Contabilidad de principios, técnica y aplicación*. Bilbao, España: Deusto.
- Orozco, H. (2001). *Contabilidad preliminar*. México: Trillas.
- Ortiz, A. (2008). *Cómo aprender y enseñar contabilidad*. Barranquilla, Colombia: CUC.
- Ortiz, A. & Hernández, D. (2009). *Manual didáctico de situaciones problemáticas contables y financieras*. Barranquilla, Colombia: CUC.
- Pagés, J. (2008). Los libros de texto de ciencias sociales, geografía e historia y el desarrollo de competencias ciudadanas. En *Ponencia, Seminario de Textos Escolares*. Celebrado en Santiago de Chile.
- Palacio, L. V. & Ramírez, M. L. (1998, mayo-ago.). Reflexiones del texto escolar como dispositivo. *Revista Educación y Pedagogía*, (21), 217-236.
- Pardo, P. (2004). ¿Qué actividades proponen los libros de texto elaborados para enseñar geología? *Revista Pulso*, 27, 4-60.
- Paz, E. (2001). *Introducción a la contaduría*. México, México. Acafsa.
- Quiceno, H. (2001). El manual escolar: pedagogía y formas narrativas. *Revista Educación y Pedagogía*, 12, 29-30, 53-67.
- Quijano, V. O., Gracia, L. E., Martínez, P. G., Ariza, B. E. & Rojas, R. W. (2002). *Del hacer al saber, realidades y perspectivas de la educación contable en Colombia*. Popayán, Cauca, Colombia: Universidad del Cauca.
- Quintero, C. H. (2006). Aproximaciones a la investigación contable: hacia una escala de investigación científica en contabilidad. En *La contabilidad en la posmodernidad*, (pp. 185-224). Bogotá, Colombia: Rodríguez Quito Editores y Corporación Universitaria Nueva Colombia
- Revista Cambio (2007, sep.). Guía del bachiller. *Cambio*, (20).
- Rosanas, J. et al. (1986). *Contabilidad financiera*. Bilbao, España: Descleé de Brouwer.
- Sánchez, W. & Grajales G. (2006). *Contabilidad conceptual e instrumental*. Armenia, Colombia: Investigar Editores
- Sinisterra, G. & Polanco, H. (1997). *Fundamentos de contabilidad financiera y de gestión*. Cali, Colombia: Universidad del Valle.
- Sinisterra, G. & Polanco, H. (1998). *Contabilidad sistema de información para las organizaciones*. Bogotá, Colombia: Mac Graw Hill.
- Sinisterra, G. & Polanco, H. (2001). *Contabilidad sistema de información para las organizaciones*. Bogotá, Colombia: Mac Graw Hill.
- Sinisterra G. & Polanco, H. (2005). *Contabilidad sistema de información para las organizaciones*. Bogotá, Colombia: Mac Graw Hill.
- Suárez, P. (2004). *Arqueología e historia de la contabilidad*. Bogotá, Colombia: Universidad Incca de Colombia.
- Suárez, P. (2006). *La contabilidad en la modernidad: referentes filosóficos y socialhistóricos*. Bogotá, Colombia: Rodríguez Quito Editores.

	<b>Título</b>	<b>Autor</b>	<b>Editorial</b>	<b>Edición</b>	<b>Ciudad</b>	<b>País</b>	<b>Año</b>	<b>No. pág.</b>
13	Sistema de información contable	Jorge E. Burbano Guillermo Albornoz	Servicios Editoriales Facultad de Ingeniería	1	Cali	Colombia	1993	328
14	Contabilidad general	José Augusto Calvache G.	Unisur	1	Bogotá	Colombia	1995	590
15	Fundamentos de Contabilidad financiera y de gestión	Gonzalo Sinisterra y Luis Enrique Polanco	Universidad del Valle	1	Cali	Colombia	1997	268
16	Fundamentos de contabilidad para no contadores	Gladys Carrillo de Rojas	Coarcas	16	Bogotá	Colombia	1997	611
17	Principios de contabilidad	Bernard J. Hargadon Jr. Armando Múnera C.	Norma	4	Bogotá	Colombia	1998	660
18	Contabilidad base para las decisiones gerenciales	Walter Meigs, Jan Williams, Susan Haka, Mark Bettner	Mc Graw Hill	11	Bogotá	Colombia	1998	464
19	Contabilidad para profesionales no contadores	Gladys Carrillo de Rojas	Coarcas	1	Bogotá	Colombia	1998	193
20	Contabilidad sistema de información para las organizaciones	Gonzalo Sinisterra Luis Enrique Polanco Harvey Henao	Mc Graw Hill	3	Bogotá	Colombia	1998	402
21	Contabilidad teórico práctica		Obras didácticas modernas	1	Bogotá	Colombia	2000	561
22	Contabilidad preliminar	Humberto Orozco M.	Trillas	1	México	México	2001	207
23	Contabilidad sistema de información para las organizaciones	Gonzalo Sinisterra Luis Enrique Polanco Harvey Henao	Mc Graw Hill	4	Bogotá	Colombia	2001	399

	<b>Título</b>	<b>Autor</b>	<b>Editorial</b>	<b>Edición</b>	<b>Ciudad</b>	<b>País</b>	<b>Año</b>	<b>No. pág.</b>
24	Introducción a la contaduría	Enrique Paz Zabala	Acafsa	1	México	México	2001	372
25	Contabilidad control, valuación y revelación	Edilberto Montaña O.	Universidad del Valle	1	Cali	Colombia	2002	359
26	Contabilidad sistema de información para las organizaciones	Gonzalo Sinisterra Luis Enrique Polanco Harvey Henao	Mc Graw Hill	5	Bogotá	Colombia	2005	404
27	Contabilidad universitaria	Emma Lucía Gudiño, Lucy del C. Coral D.	Mc. Graw Hill	5	Bogotá	Colombia	2005	298
27	Contabilidad universitaria	Emma Lucía Gudiño, Lucy del C. Coral D.	Mc. Graw Hill	5	Bogotá	Colombia	2005	298
29	Contabilidad universitaria	Lucy Coral Emma Gudiño	Mc Graw Hill	4,5,6	Bogotá	Colombia	2008	428
30	Contabilidad general activos y pasivos	Ángel María Fierro Martínez	ECOE	5	Bogotá	Colombia	2008	307

## Anexo 2. Referencias documentales textos universitarios de contabilidad

País	
Año	1986
Número de páginas	360
Campo de investigación	Didáctica
Tema	Enseñanza de la contabilidad a través de los libros de texto Enseñanza de la contabilidad en Colombia
Disciplina	Contabilidad
Nivel universitario	Primeros semestres
Metodología	Descriptiva técnica

Resultados	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. El objetivo más importante de la contabilidad tiene que ver con proporcionar información a los usuarios externos de la empresa.</li> <li>2. Se parte de que no todo en contabilidad son habas contadas</li> <li>3. La contabilidad no es tan exacta como la aritmética. Se parte de que tiene cierto grado de subjetividad.</li> <li>4. Algunas de las cuentas pueden ser habas contadas. Ejemplo, la cantidad de dinero que hay en caja es una realidad perfectamente objetiva.</li> <li>5. Se afirma que existen otras cuentas (la mayoría) cuya valoración es un problema de criterio, que puede afectar el resultado de las operaciones de una organización.</li> <li>6. Explica que hay posiciones o cuestiones polémicas en contabilidad. Por ejemplo, el método de valoración de existencias, la inmobiliaria que construye un edificio y vende uno de los apartamentos, cómo determina el costo, constituir un fondo de pensiones de los trabajadores, la contratación de una máquina por el sistema leasing.</li> <li>7. El contador, a la hora de tomar decisiones, lo argumenta asumiendo cualquiera de estas tres posturas: la que se refiere al efecto que un determinado acontecimiento tiene sobre la cifra del beneficio, la que se refiere a la presentación de los estados financieros, las que se refieren a la cantidad de información publicada. (Información detallada).</li> <li>8. La primera manifestación parte de que es muy difícil que el contador no dude al registrar ciertos acontecimientos. Ejemplo, las provisiones, amortizaciones etc.</li> <li>9. En el segundo caso depende a quién esté dirigida la información, un ejemplo: los diferidos. En el tercer nivel depende de la cantidad de información que se quiera presentar, ejemplo: con terceros.</li> <li>10. Plantea que el solo hecho de que consideremos que una cuestión es opinable, ya es una clara indicación de que no existe una manera objetiva de determinar cuál es la posible alternativa o cuál es mejor que la otra.</li> <li>11. Presenta dentro de la evolución del pensamiento contable tres corrientes diferentes: el del enfoque clásico o del beneficio verdadero, el enfoque del modelo de decisión y el enfoque de la economía de la información.</li> <li>12. En el marco anterior el contador toma decisiones, el beneficio verdadero se toma de manera intuitiva y adapta cada alternativa propuesta a la noción de beneficio que sea aceptada, y se va haciendo más explícito en función de este. Esta categoría es única y adaptada a las necesidades de todos los usuarios.</li> <li>13. En la segunda categoría se reconoce la existencia de distintos tipos de decisión, y que la información necesaria para tomar cada una de ellas es distinta. Con la cual no se encuentra una función ideal de beneficio, sino sencillamente qué información es relevante para cada decisión.</li> <li>14. La tercera categoría reconoce, por una parte, que la elaboración de la información tiene un costo, y por otra, la cantidad de intereses y actitudes que hay en la información (por la gran cantidad de agentes económicos). La elaboración y la eficiencia deben verse en contexto para el usuario que las necesite, mediante el análisis de costo-beneficio, también se analizan las características del mercado.</li> <li>15. Se deduce que la teoría contable es importante si se concreta en la aplicación de la contabilidad.</li> <li>16. Dependiendo de la postura teórica, esta debe reflejarse en los estados financieros.</li> </ol>
------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Resultados	<p>17. La teoría está asociada a las prácticas técnicas de la contabilidad. 18. Cuando se presentan divergencias en la toma de decisiones, debe surgir un organismo que permita el consenso.</p> <p>19. El objetivo de la contabilidad financiera es proporcionar información relevante para la toma de decisiones.</p> <p>20. La definición de los principios de contabilidad se deja a cada país.</p> <p>21. Los principios de contabilidad son los conceptos en los que se basa la teoría contable, y esta se debe reflejar en la información contable producida.</p> <p>22. Algunos organismos proponen los temas fundamentales que deben registrar los libros de texto.</p>
Conclusiones	Teórico-técnico
Autor	Walter Meigs, Jan Williams, Susan Haka, Mark Bettner

(Este anexo por los treinta libros de texto universitario de contabilidad)

### Anexo 3. Rejillas de evaluación

1. PRESENTACIÓN MATERIAL DEL TEXTO UNIVERSITARIO			
PAUTAS DE EVALUACIÓN	SI	NO	MUY POCO
<b>1. PRESENTACIÓN DE LA PORTADA Y CONTRAPORTADA</b>			
1.1 ¿La portada está plastificada?			
1.2 ¿La portada resiste las manipulaciones?			
1.3 ¿La ilustración de la portada o carátula tiene relación con el contenido?			
1.4 ¿El título es legible y visible?			
1.5 ¿El nivel o grado aparece en la portada o carátula?			
1.6 ¿La editorial aparece en la portada?			
1.7 ¿El nombre de los autores aparece en la contraportada?			
1.8 ¿El año de edición aparece en la contraportada?			
1.9 ¿El número de edición aparece en la contraportada?			
1.10 ¿La dirección de la editorial aparece en la contraportada?			
1.11 ¿El país y la ciudad del origen aparece en la contraportada?			
1.12 ¿La portada y la contra portada contienen errores?			
1.13 ¿La portada y la contra portada contienen impresiones?			
1.15 ¿La portada y la contra portada contienen omisiones?			

<b>1. PRESENTACIÓN MATERIAL DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
<b>2. PÁGINAS DEL LIBRO DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
2.1 ¿Es legible la paginación?			
2.2 ¿La paginación es fácilmente comprensible para los alumnos?			
2.3 ¿Todas las páginas están enumeradas?			
2.4 ¿La paginación es clara en la relación con la numeración de los capítulos?			
2.5 ¿Indica claramente si se trata de una página, capítulo, parte o unidad?			
2.6 ¿La paginación termina en número par?			
2.7 ¿La portada y la contra portada contienen errores?			
<b>3. COLORES DEL LIBRO DE TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
3.1 ¿Los colores son llamativos y pertinentes a las imágenes?			
3.2 ¿Los capítulos, unidades o partes se diferencian por colores?			
3.3 ¿El color ayuda o guía la comprensión del gráfico?			
3.4 ¿Los colores de la fotografías son adecuados?			
3.5 ¿Los colores utilizados para las convenciones se respetan desde el comienzo hasta el final del texto?			
<b>4. FORMATO, VOLUMEN Y PESO DEL LIBRO DE TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
4.1 ¿El formato se adecúa con las funciones del texto escolar?			
4.2 ¿El formato se adecúa a la edad de los niños?			
4.3 ¿El texto es fácilmente transportable?			
4.4 ¿El volumen del texto está adaptado para la edad de los alumnos?			
<b>5. RELACIÓN CALIDAD Y PRECIO DEL LIBRO DE TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
5.1 ¿El papel está bien seleccionado en función de las condiciones de utilización?			
5.2 ¿El papel es suficientemente grueso?			
5.3 ¿El papel empleado favorece una buena legibilidad?			
5.4 ¿Hay bastantes libros de este texto?			
5.5 ¿El libro de texto escolar está llamado a durar?			
5.6 ¿La encuadernación es resistente a las manipulaciones de los alumnos?			
5.7 ¿Cada página permanece pegada a la encuadernación?			

<b>1. PRESENTACIÓN MATERIAL DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
<b>6. FACILITADORES TÉCNICOS A LA ENCUADERNACION</b>			
6.1 ¿Se lee el texto escolar como un libro de aprendizaje progresivo o como una revista e incluso como un álbum de imágenes?			
6.2 ¿Presenta instrucciones de uso para el alumno en un prefacio o una introducción?			
6.3 ¿Presenta instrucciones de uso para el docente en un prefacio o una introducción?			
6.4 ¿Ofrece las indicaciones sobre la duración de los diferentes aprendizajes?			
6.5 ¿Tiene anexos que facilitan el trabajo al alumno?			
<b>7. PRESENTACIÓN GENERAL DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
7.1 ¿El texto escolar es atractivo?			
7.2 ¿La presentación es clara?			
7.3 ¿Permite una lectura natural, simple y fluida?			
7.4 ¿El texto permite un manejo fácil para el alumno?			
7.5 ¿El texto escolar es legible?			
7.6 ¿El texto escolar contiene errores?			
7.7 ¿Contiene imprecisiones?			
7.8 ¿Hay omisiones en el texto?			

<b>II. ESTRUCTURA DEL CONTENIDO DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
<b>1. PRESENTACIÓN Y TABLA DE CONTENIDOS</b>			
1.1 ¿Tiene una presentación o introducción?			
1.2 ¿En la tabla de contenido aparecen todos los capítulos, unidades o partes?			
1.3 ¿Si existe una tabla de contenido, se destaca claramente la división del contenido?			
1.4 ¿La tabla de contenido ayuda a comprender la progresión?			
1.5 ¿La tabla de contenido es suficientemente explicita?			
1.6 ¿La paginación aparece en la tabla de contenido?			
1.7 ¿La tabla de contenido permite al alumno organizar fácilmente el aprendizaje?			

<b>II. ESTRUCTURA DEL CONTENIDO DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
1.8 ¿La tabla de contenido permite al docente organizar fácilmente la enseñanza?			
1.9 ¿Las tablas son pertinentes con relación a los objetos de aprendizaje?			
1.10 ¿Las tablas contienen errores?			
1.11 ¿Las tablas contienen impresiones?			
1.12 ¿Hay omisiones en las tablas?			
<b>2. DISTRIBUCIÓN DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
2.1 ¿Está estructurado en partes?			
2.2 ¿Está estructurado en capítulos?			
2.3 ¿Está estructurado en lecciones?			
2.4 ¿Está estructurado en unidades de aprendizaje?			
2.5 ¿Presenta estructuras anteriores para cada lección? (Puntos que van a ser abordados, relación con lo que le precede, etc.)			
2.6 ¿La división obedece a una lógica de aprendizaje?			
2.7 ¿La división facilita una lógica de aprendizaje?			
<b>3. COMPARACIÓN ENTRE LA SECUENCIACIÓN DE LOS CONTENIDOS DE APRENDIZAJE Y LOS CAPÍTULOS, UNIDADES O PARTES</b>			
3.1 ¿Cada capítulo representa una unidad secuenciada de aprendizaje?			
3.2 ¿Se precisan las secuencias de aprendizaje en un capítulo?			
3.3 ¿Las actividades propuestas en las unidades de aprendizaje son variadas?			
3.4 ¿Los prerrequisitos están definidos al comienzo de cada capítulo, unidad o parte?			
3.5 ¿La progresión es clara?			
3.6 ¿La progresión está adaptada al nivel de los alumnos?			
3.7 ¿La progresión es estructurada, lógica y coherente?			
3.8 ¿Las unidades didácticas están debidamente secuencializadas por didácticas?			
3.9 ¿Los contenidos están debidamente organizados por didácticas?			
3.10 ¿El texto escolar permite tratar todo el programa de manera equilibrada?			
3.11 ¿Los capítulos, unidades o partes fuertemente relacionados son continuos?			
3.12 ¿El texto escolar hace progresar al alumno de lección en lección, a partir de lo que ha aprendido anteriormente?			

<b>II. ESTRUCTURA DEL CONTENIDO DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
3.13 ¿Cada capítulo, unidad o parte puede ser abordado o tratado sin recurrir de manera importante a los capítulos, unidades o partes siguientes?			
3.14 ¿Permite una progresión con nociones, conceptos entre diferentes capítulos, unidades o partes?			
<b>4. COHERENCIA INTERNA DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
4.1 ¿La coherencia es respetada en el interior de las unidades de aprendizaje?			
4.2 ¿La coherencia interna es respetada entre las partes?			
4.3 ¿La coherencia interna es respetada entre los capítulos?			
4.4 ¿La coherencia interna es respetada entre las lecciones?			
4.5 ¿La coherencia interna es respetada entre las unidades de aprendizaje?			
4.6 ¿Las ejemplificaciones son pertinentes y coherentes con el tema?			

<b>III. TEXTOS UNIVERSITARIOS Y POLÍTICAS EDUCATIVAS CURRICULARES OFICIALES</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
<b>RELACIONES DEL CONTENIDO CON LOS ESTÁNDARES NACIONALES Y LINEAMIENTOS DEL MINISTERIO DE EDUCACIÓN NACIONAL</b>			
1.1 ¿Se ajusta a la perspectiva o enfoque de las políticas educativas y curriculares oficiales?			
1.2 ¿Permite abordar y tratar todo lo contemplado en las políticas educativas y curriculares oficiales?			
1.3 ¿El contenido está acorde a los estándares educativos nacionales?			
1.4 ¿El contenido está acorde a los lineamientos curriculares educativos nacionales?			
1.5 Tiene contenidos al margen de los estándares educativos nacionales, ¿los precisa?			
1.6 ¿El método o progresión pedagógica se ajusta a las políticas educativas y curriculares oficiales?			
1.7 ¿Se precisan las competencias por lograr en el año escolar?			
1.8 ¿Las competencias son adecuadas con el programa?			
1.9 ¿Las competencias son adecuadas con el programa?			
<b>2. OBJETIVOS PEDAGÓGICOS</b>			
2.1 ¿Propone de manera explícita la comunión de los objetivos?			

<b>III.TEXTOS UNIVERSITARIOS Y POLÍTICAS EDUCATIVAS CURRICULARES OFICIALES</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
2.2 ¿Se precisan los objetivos del año escolar?			
2.3 ¿Los objetivos se precisan claramente para cada capítulo, unidad?			
2.4 ¿Los objetivos pedagógicos son coherentes con las normas oficiales?			
2.5 ¿Están jerarquizados?			
2.6 ¿Son coherentes con los objetos de aprendizaje?			
2.7 ¿Los objetivos son adecuados al programa?			
2.8 ¿El texto permite visualizar los niveles de desempeño del alumno?			
2.9 ¿Los objetivos pedagógicos contienen imprecisiones?			

<b>IV. CONTENIDO DISCIPLINAR DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
<b>1. EXPOSICIÓN DE LOS CONOCIMIENTOS</b>			
1.1 ¿El contenido del texto escolar es exacto?			
1.2 ¿Los contenidos desarrollados son actualizados?			
1.3 ¿El contenido está adaptado al programa?			
1.4 ¿Los conocimientos son contextualizados?			
1.5 ¿El contenido está adaptado al nivel del alumno?			
1.6 ¿Pretende una transferencia vertical de los contenidos?			
1.7 ¿Pretende una transferencia horizontal de los contenidos?			
1.8 ¿Presenta una secuencialidad jerarquizada en sus contenidos?			
1.9 ¿El cambio de tema se presenta de manera inmediata?			
1.10 ¿Los conocimientos se estructuran y fundamentan sobre lo aprendido anteriormente?			
1.11 ¿Las lecciones son completas, coherentes y estructurales?			
1.12 ¿Los conocimientos están lógicamente articulados?			
1.13 ¿Los conocimientos están yuxtapuestos o dispersos?			
1.14 ¿Pretende establecer una relación con otros saberes?			
1.15 ¿Se ofrece a los alumnos la posibilidad de familiarizarse con los grandes personajes de la época o del género abordados de manera que forjen una cultura general?			

<b>IV. CONTENIDO DISCIPLINAR DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
1.16 ¿Hay un equilibrio entre las situaciones propuestas? (medio rural/medio urbano, etc.)			
1.17 ¿Enfatiza el texto escolar arbitrariamente sobre ciertos períodos o hechos?			
1.18 ¿Hay unidades de integración?			
1.19 ¿Pretende un desarrollo de situaciones de integración?			
1.20 ¿Las explicaciones metodológicas son comprensivas?			
1.21 ¿El método utilizado es pedagógicamente claro?			
1.22 ¿Los contenidos contienen errores?			
1.23 ¿Los contenidos contienen impresiones?			
1.24 ¿Hay omisiones en los contenidos?			
<b>2. PRESENTACIÓN DE LOS OBJETOS DE APRENDIZAJE</b>			
2.1 ¿Sugiere la presentación de los objetos de aprendizaje?			
2.2 ¿Sugiere la aplicación y el desarrollo de los objetos de aprendizaje?			
2.3 ¿Los objetos de aprendizaje se refieren a los particulares?			
2.4 ¿Los objetos de aprendizaje se refieren a las clases?			
2.5 ¿Los objetos de aprendizaje se refieren a relaciones?			
2.6 ¿Los objetos de aprendizaje se refieren a las estructuras?			
2.7 ¿Pretende la integración de los objetos de aprendizaje?			
¿La presentación de los objetos de aprendizaje propone de manera explícita los enfoques por anticipación?			
2.9 ¿Propone de manera explícita las motivaciones?			
2.10 ¿Propone de manera explícita los problemas de inicio?			
2.11 ¿Propone de manera explícita las observaciones de un documento de inicio?			
2.12 ¿Propone de manera explícita las observaciones de un objeto, de una situación?			
2.13 ¿Propone exploraciones preliminares?			
2.14 ¿Posee ejercicios introductorios?			
2.15 ¿Propone búsqueda de información al alumno?			
2.16 ¿Propone prerrequisitos de contenido?			
2.17 ¿Propone de manera explícita tener en cuenta las estructuras de inicio?			
2.18 ¿Propone de manera explícita las inducciones del objeto de aprendizaje?			

<b>IV. CONTENIDO DISCIPLINAR DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
2.19 ¿Propone de manera explícita las aportaciones de información?			
2.20 ¿Propone de manera explícita los enunciados de una definición, de una regla, de una fórmula?			
2.21 ¿Propone de manera explícita las demostraciones?			
2.22 ¿Propone de manera explícita la fijación y organización de los objetos de aprendizaje?			
<b>3. RELACIONES CON EL SABER DISCIPLINAR</b>			
3.1 ¿Propone objetivos de aprendizaje en relación con el saber disciplinar?			
3.2 ¿Se constata una regularidad en la repartición de los objetivos de aprendizaje?			
3.3 ¿Los objetivos de aprendizaje siguen una progresión propia de la didáctica de la disciplina?			
3.4 ¿Los saberes expuestos son actuales?			
3.5 ¿Los conceptos científicos importantes están bien definidos?			
3.6 ¿El lenguaje conceptual es acorde al nivel?			
3.7 ¿Las referencias (autores científicos, libros) son citadas?			
3.8 ¿Para las unidades y los símbolos, las normas vigentes en el país son respetadas?			
3.9 ¿Para otros símbolos, las normas vigentes en el país son respetadas?			
3.10 ¿Las analogías son empleadas para explicar funcionamientos complejos?			
3.11 ¿Estas analogías son escogidas de tal manera que evitan equivocadas representaciones en los alumnos?			
3.12 ¿Para las nociones y conceptos abstractos, se utilizan los contraejemplos?			
3.13 ¿Para las nociones y conceptos abstractos, se utilizan los contraejemplos?			
3.14 ¿Los contenidos relacionados con el saber disciplinar son claros y suficientes?			
<b>4. FUNCIONES DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
4.1 ¿Cumple con la función de transmisión de conocimientos?			
4.2 ¿Cumple con la función de desarrollo de capacidades y de competencias?			
4.3 ¿Cumple con la función de consolidación de los logros?			
4.4 ¿Cumple con la función de evaluación de los logros?			
4.5 ¿Cumple con la función de integración de los logros?			

<b>IV. CONTENIDO DISCIPLINAR DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
4.6 ¿Cumple con la función de referencia?			
4.7 ¿Cumple con la función de educación social y cultura?			
4.8 ¿Cumple con la función de información científica o cultural general?			
4.9 ¿Cumple con la función pedagógica para el docente?			
4.10 ¿Cumple con la función de ayuda para los aprendizajes y la gestión del curso?			
4.11 ¿Cumple con la función de ayuda para la evaluación?			

<b>V. ACTIVIDADES DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
<b>1. ACTIVIDADES DEL ALUMNO</b>			
1.1 ¿Las actividades y ejercicios están adaptados al nivel de los alumnos?			
1.2 ¿Las actividades son adecuadas para la lección?			
1.3 ¿Las actividades recurren a nociones que todavía no se han visto?			
1.4 ¿Hay actividades elaboradas sin sentido?			
1.5 ¿Estimulan la curiosidad de los alumnos?			
1.6 ¿Las actividades hacen progresar de manera clara al alumno?			
1.7 ¿Los enunciados de las actividades son claros?			
1.8 ¿La sintaxis de los enunciados de las actividades es correcta?			
1.9 ¿El modo imperativo se usa en los enunciados de las actividades?			
1.10 ¿El vocabulario de las actividades está adaptado?			
1.11 ¿Se da al alumno suficiente información para tratar las situaciones propuestas?			
1.12 ¿Propone a menudo al alumno situaciones con datos pertinentes?			
1.13 ¿Propone actividades de integración?			
1.14 ¿El alumno a menudo es invitado a escoger sus actividades?			
1.15 ¿Lo guía en algunas actividades favoreciendo su autonomía?			
1.16 ¿Propone ejemplos de actividades científicas o disciplinarias?			
1.17 ¿Propone ejemplos de actividades interdisciplinarias?			

<b>V. ACTIVIDADES DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
1.18 ¿Ayuda al alumno a adquirir buenos hábitos en la organización de su trabajo?			
1.19 ¿Las actividades precisan cuestiones "clave" (tareas de búsqueda, condiciones de trabajo del alumno, etc.)?			
1.20 ¿Las actividades incluyen la realización de resúmenes?			
1.21 ¿Presenta estructuras de resumen?			
1.22 ¿Los resúmenes son legibles?			
1.23 ¿Los resúmenes contienen los puntos esenciales?			
1.24 ¿Los resúmenes toman en cuenta los objetivos de la lección?			
1.25 ¿Propone las indicaciones para realizar el resumen?			
1.26 ¿Las actividades incluyen la realización de mapas conceptuales, cuadros o esquemas?			
1.27 ¿Propone de manera explícita los ejercicios de aplicación?			
1.28 ¿Propone de manera explícita las preguntas de comprensión?			
1.29 ¿Propone de manera explícita las actividades de remediación?			
1.30 ¿Propone de manera explícita actividades de adelantamiento?			
1.31 ¿Las actividades contienen errores?			
1.32 ¿Las actividades contienen imprecisiones?			
1.33 ¿Hay omisiones en las actividades?			
<b>2. SITUACIONES DE APRENDIZAJE Y SU RELACIÓN CON LAS ACTIVIDADES</b>			
2.1 ¿Propone situaciones de aprendizaje?			
2.2 ¿El enfoque desarrolla la capacidad de aprender a aprender (investigaciones autónomas, ejercicios abiertos, etc.)?			
2.3 ¿El enfoque se aplica a las actividades funcionales?			
2.4 ¿El enfoque se aplica a las actividades de estructuración?			
2.5 ¿Propone trabajos prácticos?			
2.6 ¿Propone ejercicio para desarrollar las habilidades lógicas matemáticas?			
2.7 ¿Propone situaciones problema contextualizadas?			
2.8 ¿Las situaciones de aprendizaje son descritas con precisión?			

<b>V. ACTIVIDADES DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
2.9 ¿Las actividades precisan el campo del saber cognitivo?			
2.10 ¿Las actividades precisan el campo del saber-hacer cognitivo con relación a los saber-repetir?			
2.11 ¿Las actividades precisan el campo del saber sensorio psicomotor?			
2.12 ¿Las actividades propuestas privilegian los saber-hacer gestuales con relación a los saber-repetir?			
2.13 ¿Las actividades precisan el campo del saber socioafectivo?			
2.14 ¿Cuenta con actividades del saber reproducir?			
2.15 ¿Cuenta con actividades del saber hacer?			
2.16 ¿Cuenta con actividades del saber ser?			
2.17 ¿Las actividades precisan los objetos de aprendizaje particular?			
2.18 ¿Las actividades privilegian el saber-repetir sobre los objetos de aprendizaje particular?			
2.19 ¿Las actividades precisan los objetos de aprendizajes clase?			
2.20 ¿Las actividades privilegian el saber-repetir sobre los objetos de aprendizaje clase?			
2.21 ¿Las actividades precisan los objetos de aprendizaje-relación?			
2.22 ¿Las actividades privilegian el saber-repetir sobre los objetos de aprendizaje-relación?			
2.23 ¿Las actividades precisan los objetos de aprendizaje-estructura?			
2.24 ¿Las actividades privilegian el saber-repetir sobre los objetos de aprendizaje-estructura?			
2.25 ¿Se precisan actividades de función de transmisión de conocimientos?			
2.26 ¿Se precisan actividades de función de desarrollo de capacidades y competencias?			
2.27 ¿Se precisan actividades de función de desarrollo de capacidades y competencias?			
2.28 ¿Se precisan actividades de evaluación de logro?			
2.29 ¿Se precisan actividades de función de integración de conocimientos?			
2.30 ¿Se precisan actividades de función de educación social y cultura?			
2.31 ¿Existen situaciones de aprendizaje que se dejen a la iniciativa al docente?			

<b>V. ACTIVIDADES DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
<b>3. EN LAS INFORMACIONES COMPLEMENTARIAS</b>			
3.1 ¿Propone ampliaciones “para saber más”?			
3.2 ¿Remite a otras fuentes?			
3.3 ¿Remite a páginas de Internet?			
3.4 ¿Las direcciones (URL: Uniform Resource Locator) de las páginas web en Internet está correctamente referenciadas?			
3.5 ¿Las referencias del patrimonio cultural?			
3.6 ¿Las referencias del patrimonio cultural son suficientemente representativas?			
3.7 ¿Encuentra fragmentos suficientes y significativos a otras obras?			
3.8 ¿Se presentan referencias clásicas?			
3.9 ¿Los autores de referencias clásicas son conocidos?			
3.10 ¿Privilegian de manera exagerada o desmesurada la época?			
3.11 ¿Privilegian de manera exagerada o desmesurada al autor?			
3.12 ¿La manera de pensar del autor se respeta?			
3.13 ¿Estas referencias presentan un carácter polémico?			
3.14 ¿Se presentan referencias contemporáneas?			
3.15 ¿Los autores de las referencias contemporáneas son conocidos?			
3.16 ¿Privilegian de manera exagerada o desmesurada la época?			
3.17 ¿Privilegian de manera exagerada o desmesurada a un autor?			
3.18 ¿Estas referencias están adaptadas a la edad del alumno?			
3.19 ¿Estas referencias están adaptadas a la lección?			
3.20 ¿Presenta tablas o síntesis?			
3.21 ¿Presenta una tabla de datos?			
3.24 ¿Los comentarios, nota de secuencias, tablas de síntesis son útiles?			
3.25 ¿Tienen bibliografía al final del texto?			
3.26 ¿La bibliografía es actualizada?			
3.27 ¿La citación de los autores sigue un orden cronológico?			

<b>V. ACTIVIDADES DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
3.28 ¿Propone el uso de soportes pedagógicos (material audiovisual, aparatos, mapas, etc.)?			
3.29 ¿Propone alternativas de profundización?			
<b>4. MÉTODOS SUGERIDOS EN EL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
4.1 ¿Propone una manera de tomar apuntes?			
4.2 ¿Propone un método para aprender la lección?			
4.3 ¿Propone una técnica de uso de la memoria?			
4.4 ¿Propone un procedimiento para resolver los ejercicios?			
4.5 ¿Propone un tipo de razonamiento para redactar un texto (tarea escolar, encuesta, informe, etc.)?			
4.6 ¿Sugiere el trabajo en grupo?			
4.7 ¿Sugiere el trabajo individual?			
4.8 ¿Propone la preparación de proyectos?			
4.9 ¿Alienta al alumno a transferir sus logros?			
4.10 ¿Alienta al alumno a realizar los trabajos prácticos?			
4.11 ¿Ayuda al alumno para el método de resolución de problemas?			
4.12 ¿Propone situaciones lúdicas en el desarrollo de algunos contenidos?			

<b>VI. LEGIBILIDAD DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
<b>1. LEGIBILIDAD ASOCIADA A LOS ASPECTOS TIPOGRÁFICOS</b>			
1.1 ¿El tamaño de la letra está bien escogida?			
1.2 ¿La dimensión de los caracteres del texto tiene en cuenta la edad del alumno?			
1.3 ¿El tamaño de los caracteres ha sido bien escogido para poner en evidencia los títulos, subtítulos, párrafos, subpárrafos?			
1.4 ¿Los tipos de letra de los títulos son legibles por los alumnos?			
1.5 ¿Los tipos de letras de los subtítulos son legibles por los alumnos?			
1.6 ¿Los tipos de letras de los contenidos son legibles por los alumnos?			

<b>VI. LEGIBILIDAD DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
1.7 ¿Los tipos de letras son legibles por los alumnos para los ejercicios?			
1.8 ¿Las variaciones de letras (tipos, cuerpos, grosor, espaciamento, etc.) son pertinentes con relación al aprendizaje?			
<b>2. LEGIBILIDAD LINGÜÍSTICA DEL TEXTO</b>			
2.1 ¿El lenguaje utilizado es apropiado para la edad de los alumnos?			
2.2 ¿El Lenguaje empleado (disciplinar y lingüístico) es apropiado para el nivel de formación del docente?			
2.3 ¿El lenguaje es lo suficientemente preciso?			
2.4 ¿El vocabulario está bien seleccionado?			
2.5 ¿El vocabulario se enriquece progresivamente con el desarrollo de las lecciones?			
2.6 ¿El vocabulario está adaptado a la edad de los alumnos?			
2.7 ¿El nuevo vocabulario está definido en el texto?			
2.8 ¿El léxico o glosario contiene los términos técnicos utilizados en el texto escolar?			
2.9 ¿La legibilidad lingüística es facilitada por el uso de palabras del vocabulario fundamental?			
2.10 ¿Las palabras nuevas están bien dosificadas en el texto?			
2.11 ¿Las frases son coherentes y cohesionadas para evitar la ruptura del hilo conductor?			
2.12 ¿Las frases son adecuadas para permitir una buena comprensión por parte de los alumnos?			
2.13 ¿La puntuación permite una lectura fácil?			
2.14 ¿Las abreviaciones empleadas en el texto están bien definidas?			
2.15 ¿La legibilidad lingüística es facilitada por la longitud de las palabras?			
2.16 ¿La legibilidad lingüística es facilitada por la longitud de las frases?			
2.17 ¿La legibilidad lingüística es facilitada por la longitud de las palabras nuevas?			
<b>3. LEGIBILIDAD ASOCIADA A LOS ASPECTOS DE DISEÑO</b>			
3.1 ¿Hay suficiente espacio entre las palabras?			
3.2 ¿Hay suficiente espacio entre las líneas?			
3.3 ¿Hay suficiente espacio entre los párrafos?			

<b>VI. LEGIBILIDAD DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
3.4 ¿Hay suficiente espacio entre las imágenes?			
3.5 ¿Las variaciones del diseño (justificación, columnas, interlineado, márgenes, etc.) son coherentes?			
<b>VII. ILUSTRACIONES EN EL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
<b>1. CANTIDAD Y CALIDAD DE LAS ILUSTRACIONES</b>			
1.1 ¿Hay suficientes ilustraciones?			
1.2 ¿Las ilustraciones están suficientemente contrastadas?			
1.3 ¿Las ilustraciones están acompañadas de títulos?			
1.4 ¿Las ilustraciones están acompañadas de leyendas?			
1.5 ¿Los textos que acompañan a las ilustraciones son apropiadas para estas?			
1.6 ¿Hay dibujos?			
1.7 ¿El dibujo es de buena calidad en el plano de la expresión?			
1.8 ¿El dibujo es de buena calidad en el plano de la impresión?			
1.9 ¿El dibujo es de buena calidad en el plano de la estética?			
1.10 ¿Hay fotografías?			
1.11 ¿El dibujo es de buena calidad en el plano de la expresión?			
1.12 ¿El dibujo es de buena calidad en el plano de la impresión?			
1.13 ¿El dibujo es de buena calidad en el plano de la estética?			
1.14 ¿Hay esquemas?			
1.15 ¿El esquema es de buena calidad en el plano de la expresión?			
1.16 ¿El esquema es de buena calidad en el plano de la impresión?			
1.17 ¿El esquema es de buena calidad en el plano de la estética?			
1.18 ¿En un esquema la leyenda indica sin ambigüedad las partes a identificar?			
1.19 ¿Hay mapas?			
1.20 ¿El mapa tiene una buena calidad en el plano de la impresión?			
1.21 ¿El mapa está acompañado de títulos o letreros?			
1.22 ¿Hay gráficos o líneas de tiempo?			

<b>VII. ILUSTRACIONES EN EL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
1.23 ¿Los gráficos o las líneas de tiempo son de buena calidad en el plano de la impresión?			
1.24 ¿Los gráficos o las líneas de tiempo son de buena calidad en el plano de la estética?			
1.25 ¿Hay pinturas?			
1.26 ¿Las pinturas son de buena calidad en el plano de la expresión?			
1.27 ¿Las pinturas son de buena calidad en el plano de la impresión?			
1.28 ¿Las pinturas son de buena calidad en el plano de la estética?			
1.29 ¿Las pinturas están acompañadas de títulos o letreros?			
1.30 ¿En las pinturas están claros el autor y la fecha?			
<b>2. ADECUACIÓN DE LA ILUSTRACIÓN A LOS CONTENIDOS DEL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
2.1 ¿La ilustración empleada explicita la información que se quiere hacer comprender?			
2.2 ¿Las imágenes tienen relación con el contenido?			
2.3 ¿Hay suficientes imágenes del tema correspondientes?			
2.4 ¿Hay suficientes imágenes contextualizadas?			
2.5 ¿Las ilustraciones ayudan a realizar la interpretación del texto?			
2.6 ¿La ilustración aporta informaciones complementarias con relación al contenido?			
2.7 ¿Hay ilustraciones que tienen en cuenta el medio del alumno?			
2.8 ¿Incitan las ilustraciones a la investigación?			
2.9 ¿Posee ilustraciones de carácter científico?			
2.10 ¿Hay ilustraciones de la representación científica de lo real (esquemas)?			
2.11 ¿Los diagramas especifican la realidad de la situación de aprendizaje?			
2.12 ¿Presenta diversos tipos de diagramas para representar los datos?			
2.13 ¿Las ilustraciones facilitan las actividades?			
2.14 ¿Propone ilustraciones para los ejemplos?			
2.15 ¿Se explicitan las relaciones existentes entre los diferentes tipos de ilustraciones?			

<b>VII. ILUSTRACIONES EN EL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
2.16 ¿Con relación a los objetos de aprendizaje, las ilustraciones tienen un papel inductivo?			
2.17 ¿Con relación a los objetos de aprendizaje, las ilustraciones tienen un papel explicativo?			
2.18 ¿Con relación a los objetos de aprendizaje, las ilustraciones tienen un papel evaluativo?			
2.19 ¿Con relación a los objetos de aprendizaje, las ilustraciones tienen un papel estético?			
2.20 ¿Con relación a los objetos de aprendizaje, las ilustraciones tienen un papel indicativo?			
2.21 ¿La ilustración es pertinente con relación a los objetivos?			
2.22 ¿La ilustración es pertinente con relación a los objetos de aprendizaje?			
2.23 ¿La ilustración es pertinente con relación al contexto sociocultural? (Márgenes, etc.) son coherentes? ¿Cómicas, afiches de cine, entre otras, sirven para la lección y la transmisión de los conocimientos?			
2.24 ¿Las orientaciones espaciales, temporales como mapas, líneas de tiempo, son útiles?			
2.25 ¿Las orientaciones espaciales, temporales, como mapas, líneas de tiempo, son suficientemente precisas y completas?			
2.26 ¿Incitan las ilustraciones al buen comportamiento?			
2.27 ¿Elas promocionan el buen ejemplo?			
2.28 ¿Difunden un mensaje positivo y suavizador?			
2.29 ¿El texto escolar contiene publicidad y hace autopromoción de productos derivados?			
2.30 ¿Están al servicio de la lección y tienen acceso al sentido?			
<b>3. DISEÑO Y DISPOSICIÓN DE LAS ILUSTRACIONES</b>			
¿El encuadre de cada ilustración ha sido escogido para valorarla?			
3.2 ¿Las ilustraciones están en su sitio en el texto?			
3.3 ¿Estas se presentan en justa proporción con relación al texto?			
3.4 ¿Se evita que las ilustraciones corten o interrumpan la lectura?			
3.5 ¿El tamaño y la calidad de la ilustración son adecuados?			
3.6 ¿El lugar de la ilustración en el texto es pertinente?			

<b>VII. ILUSTRACIONES EN EL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
3.7 ¿La proporción de las ilustraciones con relación al texto es adecuada?			
3.8 ¿Hay ilustraciones contemporáneas?			
3.9 ¿Hay ilustraciones abstractas?			
3.10 ¿Hay ilustraciones conocidas?			
3.11 ¿Hay ilustraciones desconocidas?			
3.12 ¿Hay ilustraciones que presentan un carácter polémico?			
3.13 ¿Suscitán positivamente el imaginario de los alumnos?			
3.14 ¿Las imágenes según el género están debidamente distribuidas?			
3.15 ¿Las imágenes según edad están debidamente distribuidas?			
3.16 ¿Hay suficientes imágenes de contextos rurales?			
3.17 ¿Hay suficientes imágenes de contextos urbanos?			
3.18 ¿Hay suficientes imágenes afroamericanas?			
3.19 ¿Las imágenes afroamericanas según la edad están debidamente distribuidas?			
3.20 ¿Las imágenes afroamericanas según el género están debidamente distribuidas?			
3.21 ¿Hay suficientes imágenes de comunidades indígenas?			
3.22 ¿Las imágenes de comunidades indígenas según el género están debidamente distribuidas?			
3.23 ¿Las imágenes de comunidades indígenas según la edad están debidamente distribuidas?			
3.24 ¿Las imágenes hacen diferencias de género?			
3.25 ¿Las imágenes hacen diferencias étnicas?			

<b>VIII. EVALUACIÓN EN EL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
<b>1. ASPECTOS GENERALES DE LA EVALUACIÓN</b>			
¿El texto escolar tiene una parte de evaluación?			
¿Las evaluaciones recurren siempre a los logros ya adquiridos?			
¿La evaluación verifica los estándares anunciados?			

<b>VIII. EVALUACIÓN EN EL TEXTO UNIVERSITARIO</b>			
<b>PAUTAS DE EVALUACIÓN</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>MUY POCO</b>
¿La evaluación verifica los objetivos anunciados?			
¿La evaluación verifica los lineamientos anunciados?			
¿La evaluación verifica las competencias anunciadas?			
¿La evaluación verifica los logros anunciados?			
¿Se precisan los objetivos y los criterios sobre los cuales se hará la evaluación?			
1.9 ¿La evaluación trata sobre los ejercicios de creciente dificultad?			
¿Los grados de dificultad están indicados?			
1.11 ¿La evaluación trata sobre la formación del alumno para la actividad disciplinar?			
1.12 ¿La evaluación trata sobre la aplicación de los logros en la vida práctica?			
1.13 ¿La evaluación trata sobre el campo del saber cognitivo?			
1.14 ¿La evaluación trata sobre el campo del saber sensorio psicomotor?			
1.15 ¿La evaluación trata sobre el saber reproducir?			
1.16 ¿La evaluación trata sobre el saber hacer?			
1.17 ¿La evaluación trata sobre el saber ser?			
1.18 ¿La evaluación tiene en cuenta el objeto de aprendizaje clase?			
1.19 ¿La evaluación tiene en cuenta el objeto de aprendizaje estructura?			
1.20 ¿La evaluación tiene en cuenta el objeto de aprendizaje relación?			
1.21 ¿La evaluación interviene en situaciones de integración?			
1.22 ¿Las evaluaciones contienen errores?			
1.23 ¿Las evaluaciones contienen imprecisiones?			
1.24 ¿Las evaluaciones contienen omisiones importantes?			
<b>2. EVALUACIÓN FORMATIVA</b>			
2.1 ¿Hay ejercicios de aplicación suficientemente diversos?			
2.2 ¿Un ejercicio está regularmente abordado como ejemplo?			
2.3 ¿Hay un modelo de corrección de los ejercicios situados en otros lugar del texto escolar?			
2.4 ¿Hay un modelo de corrección de ejercicios?			

VIII. EVALUACIÓN EN EL TEXTO UNIVERSITARIO			
PAUTAS DE EVALUACIÓN	SI	NO	MUY POCO
2.5 ¿La formulación de las evaluaciones contribuye a motivar al alumno?			
2.6 ¿Propone ejercicios complementarios que permitan una profundización de resultados?			
2.7 ¿Propone una remediación para los alumnos que lo requieren?			
2.8 ¿Propone de manera explícita una evaluación de los logros?			
3. EVALUACIÓN PREDICTIVA			
3.1 ¿La evaluación trata regularmente sobre los prerrequisitos del alumno?			
3.2 ¿Los tiene en cuenta en la progresión?			
4. EVALUACIÓN POR COMPETENCIAS			
4.1 ¿Se evalúan las competencias propuestas al inicio del capítulo, unidad o parte?			
4.2 ¿Se evalúa teniendo en cuenta la movilización de recursos cognitivos del alumno?			
4.3 ¿La evaluación tiene una función social?			
4.4 ¿La evaluación tiene en cuenta la resolución del problema?			
4.5 ¿Se evalúa teniendo en cuenta la resolución de nuevas situaciones?			
4.6 ¿Reconoce lo esencial de los logros propuestos?			
4.7 ¿Las evaluaciones se hacen de manera progresiva?			
5. EVALUACIÓN SUMATIVA			
5.1 ¿Existe un examen después de cada capítulo, unidad o parte?			
5.2 ¿Existe un examen de fin de año que contenga todos los temas?			

**Fuente:** diseño del doctor Miguel Ángel Gómez Mendoza y ajustadas por el autor (Gómez, Álzate y Gallego, 2009).

#### Anexo 4. Categoría de análisis actividades

	Código (CD)	Criterio de análisis	Definición
Actividades	A1	Talleres y ejercicios	Aplicación y evidencia del aprendizaje a través de ejercicios, problemas y cuestionarios
	A2	Soporte	Encontramos la invitación a visitas empresariales, consultas a internet, consultas a códigos y consultas a software como soporte del mismo texto. Consulta de libros, textos, normas, instituciones o personas.

	Código (CD)	Criterio de análisis	Definición
	A3	Cognitivas	Determina las relaciones de codificación, medición, clasificación, registro, interpretación, analiza, evalúa y revela. Además, la explicación de un tema específico, relaciona, identifica y establece diferencias de los temas. Actividades creativas, reciclar, elaborar, inventar, crear e imaginar, redactar informes
	A4	Evaluación	Como la acción que orienta lo aprendido, alcanzando el objetivo propuesto en un determinado capítulo o tema específico expuesto en libro de texto universitario de contabilidad
	A5	Asociadas a las competencias, objetivos y logros	Combinar varios procedimientos o resultados para establecer nuevos resultados, resolver problemas en contextos no familiares o de complejidad superior a los tratados de modo regular, crear objetos pertinentes e interpretar y analizar nuevas situaciones

## Anexo 5. Sistematización de las actividades en los libros de texto universitario

	L 1	L 2	L 3	L 4	L 5	L 6	L 7	L 8	L 9	L 10	L 11	L 12	L 13	L 14	L 15	L 16
<b>A1</b>	311	44	40	39	132	10	55	34	44	9	25	8	1	135	12	37
<b>A2</b>	2	28	0	0	3	0	14	1						36		
<b>A3</b>	21	36	21	0	177	5	66	46	74					100		66
<b>A4</b>	30	27	29	188	95	86	86	34						122		
<b>A5</b>	18	53	29	78	72	0	13	8	14	3			43	17		
<b>Total</b>	<b>382</b>	<b>188</b>	<b>119</b>	<b>305</b>	<b>479</b>	<b>101</b>	<b>234</b>	<b>123</b>	<b>132</b>	<b>12</b>	<b>25</b>	<b>8</b>	<b>44</b>	<b>410</b>	<b>12</b>	<b>103</b>

L 17	L 18	L 19	L 20	L 21	L 22	L 23	L 24	L 25	L 26	L 27	L 28	L 29	L 30	TOTAL
38	12	0	310	5	61	41	47	11	148	12	78	50	60	1809
0			0			14	0	0	0		15			98
52			118			30	14	0	109		103			935
80			149		175	14	165	365	55		112			1700
0			7			57	1	0	60		17			473
170	12	0	584	5	236	156	227	376	372	12	325	50		5015

## Actividades. Subcategoría de análisis

Categoría	Código (CD)	Criterio de análisis	Definición	Actividades	%
Actividades	A1	Talleres y ejercicios	Aplicación y evidencia del aprendizaje a través de ejercicios, problemas y cuestionarios.	1809	36
	A2	Soporte	Encontramos la invitación a visitas empresariales, consultas a Internet, consultas a códigos y consultas a software como soporte del mismo texto. Consulta de libros, textos, normas, instituciones o personas.	98	2
	A3	Cognitivas	Determina las relaciones de codificación, medición, clasificación, registro, interpretación, analiza, evalúa y revela. Además, la explicación de un tema específico, relaciona, identifica y establece diferencias de los temas. Actividades creativas, reciclar, elaborar, inventar, crear e imaginar, redactar informes	935	19
	A4	Evaluación	Como la acción que orienta lo aprendido, alcanzando el objetivo propuesto en un determinado capítulo o tema específico expuesto en libro de texto universitario de contabilidad	1700	34
	A5	Asociadas a las competencias, objetivos y logros	Combinar varios procedimientos o resultados para establecer nuevos resultados, resolver problemas en contextos no familiares o de complejidad superior a los tratados de modo regular, crear objetos pertinentes e interpretar y analizar nuevas situaciones	473	9
		<b>TOTAL</b>			<b>5015</b>

## Anexo 6. Subcategorías de análisis de la función de las actividades en los libros de texto de contabilidad

Categoría	Código	Criterio de análisis	Definición
Funciones	F1	Temas	Los temas que trabaja un libro de texto universitario de contabilidad en los diferentes capítulos
	F2	Modelos	Se refiere a la función del libro de texto universitario de contabilidad para transmitir conocimientos. A través de modelos pedagógicos. (Objetivos, logros o competencias). Includo el tipo de evaluación

<b>Funciones</b>	F3	Integración	Integración de diferentes saberes: economía, legislación, administración y matemáticas
	F5	Referencia	El libro de texto remite a cierta información: legal, datos históricos y consulta de documentos. Indagación documental sobre un tema determinado.

## Anexo 7. Dispositivos didácticos

Categorías	EXPLICACIÓN-APLICACIÓN					
	Libro	Explicación	Aplicación			
		Exposición del saber	Ejemplos	Ejercicios	Evaluación o preguntas	Evidencias de aprendizaje
LIBRO 1	19	13	2	3		1
LIBRO 2	12		48	69	65	21
LIBRO 3						
LIBRO 4	2			2		
LIBRO 5	32		141	368		
LIBRO 6	23		10	86		
LIBRO 7	73		55	151		14
LIBRO 8						
LIBRO 9	109		44	88		
LIBRO 10	19		9	3		
LIBRO 11	115		10	15		
LIBRO 12						
LIBRO 13	122		43		1	
LIBRO 14	83		135	239		
LIBRO 15	20	25				
LIBRO 16	15	18				
LIBRO 17	16	19				
LIBRO 18	18	25				
LIBRO 19	16					
LIBRO 20						
LIBRO 21						
LIBRO 22	15		61	175		
LIBRO 23	12			44	57	14



Categorías	OBSERVACIÓN-COMPRENSIÓN-APLICACIÓN											
	Observación			Comprensión						Aplicación		
Libro	Icono- gráfica o esque- ma	Cua- dro o tabla	Docu- mento o exposi- ción del saber	Re- glas	Relacio- nes o pregun- tas	Ejem- plos	For- mato	Expo- sición del saber	Inter- preta- ción	Pro- yecto	Evalua- ción	Talle- res o ejem- plos
LIBRO 13												
LIBRO 14												
LIBRO 15												
LIBRO 16												
LIBRO 17												
LIBRO 18												
LIBRO 19												
LIBRO 20				427								420
LIBRO 21				140								77
LIBRO 22												
LIBRO 23												
LIBRO 24												
LIBRO 25												
LIBRO 26			60					60			365	148
LIBRO 27												
LIBRO 28												
Libro 29												
Libro 30												
TOTAL	54	1	109	581	1	45	1	72	3	0	493	696
	3%	0%	5%	28%	0%	2%	0%	4%	0%	0%	24%	34%
												2056

Categorías	PROBLEMA-COMPRENSIÓN-APLICACIÓN						
	Problemas			Comprensión		Aplicación	
Libro	Cambio Conceptual	Representa- ciones	Situación problema o Hipótesis	Construc- ción	Recontex- tualizar el saber	Integración del conoci- miento	Resolver el problema
LIBRO 1							

Categorías	PROBLEMA-COMPRESIÓN-APLICACIÓN						
	Problemas			Comprensión		Aplicación	
	Cambio Conceptual	Representaciones	Situación problema o Hipótesis	Construcción	Recontextualizar el saber	Integración del conocimiento	Resolver el problema
LIBRO 2							
LIBRO 3			11				95
LIBRO 4							
LIBRO 5							
LIBRO 6							
LIBRO 7							
LIBRO 8							
LIBRO 9							
LIBRO 10							
LIBRO 11							
LIBRO 12	2		4	6		6	
LIBRO 13		136	136		136	136	
LIBRO 14							
LIBRO 15							
LIBRO 16							
LIBRO 17							
LIBRO 18							
LIBRO 19							
LIBRO 20							
LIBRO 21							
LIBRO 22							
LIBRO 23							
LIBRO 24							
LIBRO 25							
LIBRO 26							
LIBRO 27							

Categorías	PROBLEMA-COMPREENSIÓN-APLICACIÓN						
	Problemas			Comprensión		Aplicación	
	Cambio Conceptual	Representaciones	Situación problema o Hipótesis	Construcción	Recontextualizar el saber	Integración del conocimiento	Resolver el problema
LIBRO 28							
LIBRO 29			49		49		49
LIBRO 30							
TOTAL	2	136	200	6	185	142	144

Los dispositivos en los libros de texto de contabilidad

Libro	DISPOSITIVO 1	DISPOSITIVO 2	DISPOSITIVO 3
LIBRO 1	1	1	
LIBRO 2	1		
LIBRO 3			1
LIBRO 4	1	1	
LIBRO 5	1		
LIBRO 6	1		
LIBRO 7	1		
LIBRO 8	1	1	
LIBRO 9	1		
LIBRO 10	1		
LIBRO 11	1		
LIBRO 12		1	
LIBRO 13	1		
LIBRO 14	1		
LIBRO 15	1		
LIBRO 16	1		
LIBRO 17	1		
LIBRO 18	1		
LIBRO 19	1		

Libro	DISPOSITIVO 1	DISPOSITIVO 2	DISPOSITIVO 3
LIBRO 20	1		
LIBRO 21	1		
LIBRO 22	1		
LIBRO 23	1		
LIBRO 24	1		
LIBRO 25	1		
LIBRO 26	1		
LIBRO 27	1		
LIBRO 28	1		
LIBRO 29	1		
LIBRO 30	1		
TOTAL	28	4	1

#### Anexo 8. Categoría: teoría contable

Código CD	Criterio de análisis	Tema
T1	Importancia de la teoría contable en el libro de texto universitario de contabilidad	Los problemas e hipótesis como elementos esenciales en la teoría contable
T2	Investigador y libro de texto universitario de contabilidad	La forma en que proceden los pensadores de la contabilidad. Relación sujeto y objeto de investigación
T3	Epistemología contable y libro de texto universitario de contabilidad	Tipo de conocimiento
T4	Escuelas de pensamiento y libro de texto universitario de contabilidad	Las disputas, las controversias, las alianzas y los consensos
T5	Fuentes teóricas en los libros de texto universitario de contabilidad	El uso de fuentes originales para construir el discurso teórico



