

Capítulo 5

El libro de texto universitario de contabilidad como dispositivo didáctico⁵

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 multilineal, 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.

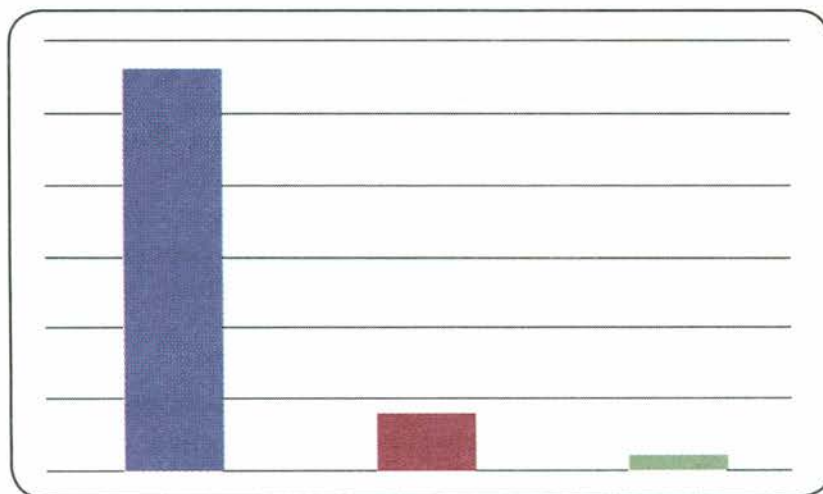


Figura 14. Dispositivos en los libros de texto universitario

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	
TOTAL	891	100	753	2185	143	67	

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

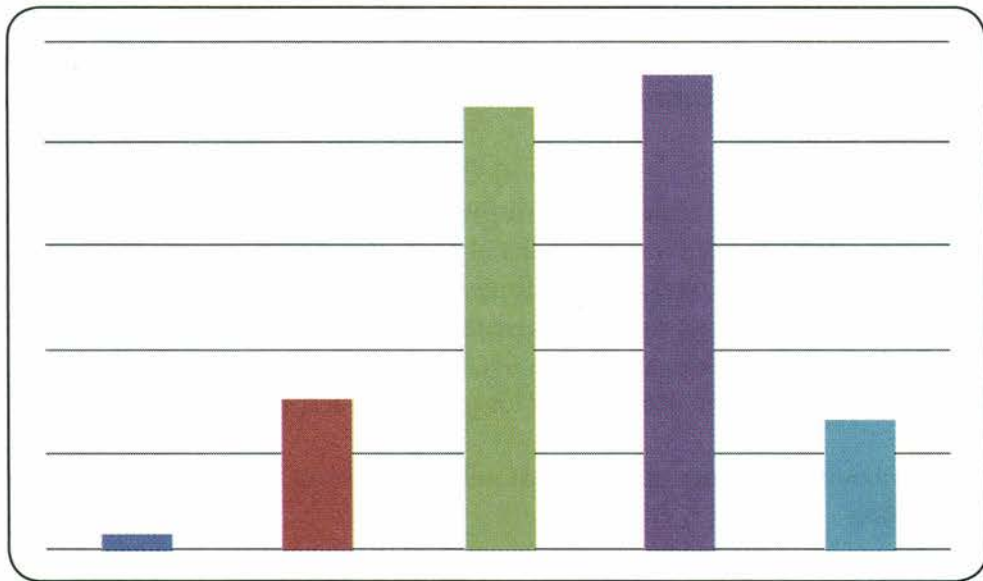


Figura 15. Aplicación del saber

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	N.º	IMPORTE DE LOS DEBITOS	IMPORTE DE LOS CREDITOS
Julia 20	Caja	Capital social		8 000.00	8 000.00
		Emisión de 800 acciones de capital, con valor nominal de \$ 10 cada una			
22	Terrenos	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	Terrenos		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
		Colro 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 utilizadas			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 Pagados.			

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
CONSIGNACION N° 1	600.00		600.00
Compras en CNM I			

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 máquina	220.00		220.00

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

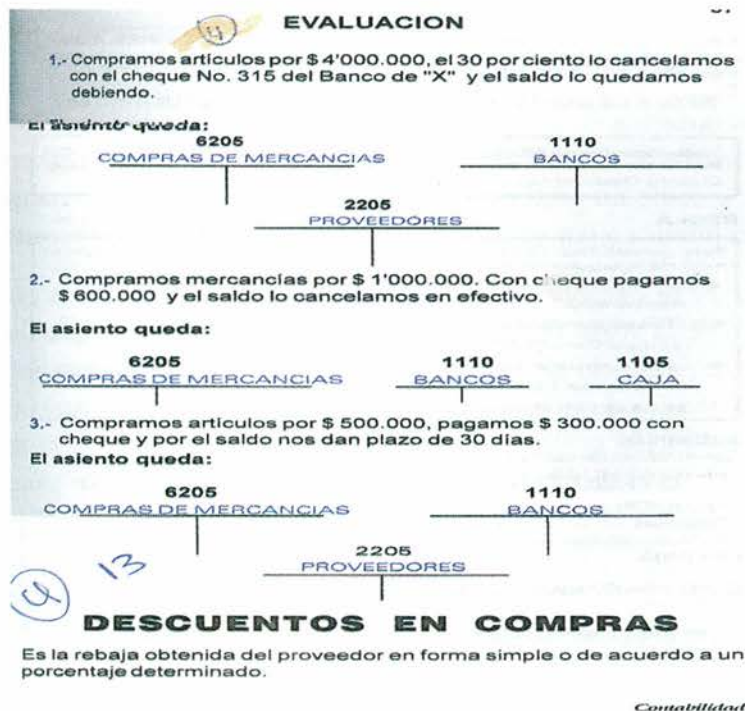


Figura 19. Dispositivo observación–comprensión–aplicación
Fuente: Contabilidad teórico-práctico (2000)

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 formulan 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.

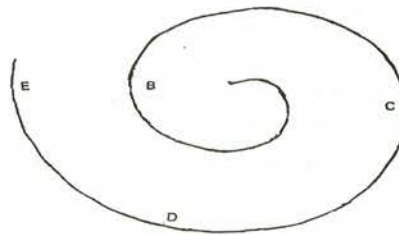


Figura 20. Avance en el conocimiento

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 protagónico, agrupándolos en un plano cartesiano, como recordando el origen de la partida doble.

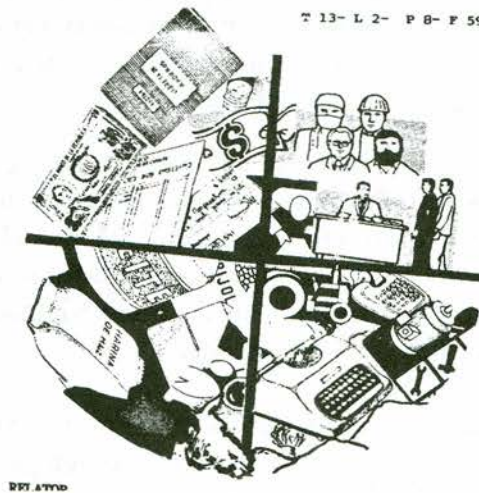


Figura 21. Representación de la cuenta T

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,

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.