

La investigación en Contabilidad: Desafíos y oportunidades en Uruguay*

Accounting Research: Challenges and Opportunities in Uruguay

Pesquisa Contábil: Desafios e Oportunidades no Uruguai

Norma Pontet Ubal

Universidad ORT Uruguay, Uruguay

pontet_n@ort.edu.uy

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7355-511X>

DOI: <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc24.icdo>

Recibido: 15 febrero 2022

Aceptado: 25 septiembre 2022

Publicado: 30 abril 2023

Resumen:

El presente trabajo pretende contextualizar la investigación en Contabilidad en Uruguay, mostrando un marco en la formación profesional del país, y su anclaje institucional vía universidades y agrupaciones profesionales. Se aplica una metodología cualitativa descriptiva y documental, ilustrativa, cuyo alcance busca definir las características que reúne la investigación contable en Uruguay, a partir de la revisión de la literatura académica del tema. De igual forma, se analizan los referentes del contexto en la creación del Sistema Nacional de Investigadores y la Agencia Nacional de Innovación e Investigación (ANNI) que ha dado lugar a diagnósticos y propuestas de diferentes actores. La discusión activa continuará en cuanto la producción intelectual de las Ciencias Sociales incremente y la Contabilidad como ciencia, ocupe un lugar destacado. Las redes de investigación tienen un papel clave en el desarrollo continuo.

Código JEL: M410, M490

Palabras clave: investigación en Contabilidad, contador público, doctorado en Contabilidad, Contabilidad en Uruguay, educación contable.

Abstract:

This paper aims to contextualize accounting research in Uruguay by providing an overview of the country's professional training framework and its institutional attachment through universities and professional associations. A descriptive and illustrative qualitative methodology is applied to define the characteristics of accounting research in Uruguay by reviewing academic literature. Additionally, the National System of Researchers and the National Agency of Innovation and Research (ANNI) context of creation is analyzed, which has led to diagnoses and proposals from different stakeholders. Active discussion will continue as social science intellectual production increases, and accounting takes a prominent place as a science. Research networks play a crucial role in continuous development.

Keywords: Accounting research, public accountant, Ph.D. in accounting, accounting in Uruguay, accounting education.

Resumo:

Este trabalho tem como objetivo contextualizar a pesquisa contábil no Uruguai, fornecendo uma visão geral da estrutura de formação profissional do país e seu vínculo institucional através de universidades e associações profissionais. Uma metodologia qualitativa descritiva e ilustrativa é aplicada para definir as características da pesquisa contábil no Uruguai, através da revisão da literatura acadêmica. Além disso, é analisado o contexto de criação do Sistema Nacional de Pesquisadores e da Agência Nacional de Inovação e Pesquisa (ANNI), o que resultou em diagnósticos e propostas de diferentes partes interessadas. A discussão ativa continuará à medida que a produção intelectual das ciências sociais aumente e a contabilidade ocupe um lugar de destaque como ciência. As redes de pesquisa desempenham um papel crucial no desenvolvimento contínuo.

Palavras-chave: pesquisa contábil, contador público, doutorado em contabilidade, contabilidade no Uruguai, educação contábil.

Introducción

A través de este trabajo se espera aportar elementos para la discusión sobre las condiciones en las que se produce conocimiento en Contabilidad en Uruguay y proporcionar bases que contribuyan a entender el estado actual de los programas de posgrado en el área haciendo énfasis en la formación de posgrado.

La mayoría de los programas de doctorado en Uruguay se ubican en la Universidad de la República. Ello se explica ya que la oferta de los posgrados no puede estar aislada del desarrollo de la investigación académica, la cual se concentra fuertemente en la Universidad de la República (Bianco, *et al.* 2018).

No obstante, no hay doctorados en Contabilidad impartidos en el país por ninguna universidad. En 2007, con la creación de la Agencia Nacional de Innovación e Investigación (ANII), se ha perfilado cierto énfasis en la investigación y en los apoyos económicos para que los investigadores se desarrollen como tales.

1. El estudio: motivación, objetivos y aspectos metodológicos

Para desarrollar el campo de la investigación en Contabilidad, se considera necesario contextualizarla, mostrando el marco en la formación profesional del país, y su anclaje institucional vía universidades y agrupaciones profesionales. A su vez, entender el aporte de los distintos doctorados al área, caracterizando a los investigadores y sus aportes al futuro desarrollo del área en el país.

Nos motiva entender y fomentar, en la formación de profesionales universitarios, una cultura de profesionalidad que sea capaz de producir y crear, desarrollar e investigar sin descuidar el crecimiento personal y profesional. Para analizar el modelo de formación de formadores de la profesión contable es necesario entender dónde se forman, cómo o a través de qué programas y su vínculo con la actividad profesional. En este sentido, es necesario profundizar en el desarrollo de habilidades docentes e investigativas.

Pese a los logros tempranos de Uruguay en la expansión de la enseñanza básica, la oferta de posgrados surgió y se expandió tardíamente con relación a otros países de Latinoamérica de igual o menor desarrollo relativo. Así, en la última década, se expandieron a todos los campos de conocimiento, mediante la creación de diversos programas. Esta situación contrasta con los casos de Argentina, y muy especialmente de Brasil y México, pues estos países expandieron y consolidaron la educación de posgrado en las décadas de 1980 y 1990 (García, 1996, Balán, 2015).

Para cumplir con los objetivos, se aplica una metodología cualitativa descriptiva y documental e ilustrativa, que contribuye a contextualizar el fenómeno, cuyo alcance busca definir las características que reúne la investigación contable en Uruguay, a partir de la revisión de la literatura académica del tema. De igual forma se analizan los referentes del contexto discutido en la creación del Sistema Nacional de Investigación y la ANII que han dado lugar a diagnósticos y propuestas de diferentes actores. El enfoque de esta investigación es cualitativo dado que se sustenta en la revisión de referentes a partir del análisis documental y el análisis bibliográfico, apoyado en la revisión de literatura por medio de la técnica documental. Se realiza una revisión bibliográfica sobre las capacidades y habilidades del investigador (doctor) y su potencial crecimiento en Uruguay. Dado que la investigación es documental, se emplean las fuentes secundarias representadas en revistas científicas, libros, trabajos de investigación, documentos y repositorios de instituciones o centros de estudio. Se recopilan datos para la investigación, que permiten tener como resultado la revisión de forma organizada y sintetizada.

2. Ley de educación superior y disposiciones

Según la Universidad de la República (2023), en Uruguay se puede considerar al Colegio Franciscano de San Bernardino como el antecedente de los estudios superiores. Este colegio, originalmente jesuita, queda a cargo de la Orden de San Francisco en 1767 cuando los jesuitas son expulsados de América por orden de Carlos III.

En 1915, se descentralizó y dio autonomía técnica a las facultades de Matemáticas, dividida en Arquitectura e Ingeniería; en 1925 se crea la de Agronomía sobre la base que surgió de la Escuela; en 1929 se crean las facultades de Odontología y Química y Farmacia como escisiones de la de Medicina; en 1932, sobre la base

de la Escuela de Comercio, se crea la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración; en 1933 la de Veterinaria surge de la Escuela.

Ese hito marcó el inicio hacia el camino de la renovación científica y tecnológica, la adecuación de sus carreras y el desarrollo de la docencia, investigación y extensión para ajustarse a la nueva situación en que se encontraba el país, la sociedad y el mundo.

En Uruguay, según MEC (2021) existen actualmente siete universidades oficialmente reconocidas: dos públicas, la Universidad de la República (UR) y la Universidad Tecnológica, y cinco privadas, la Universidad Católica del Uruguay (UCU), Universidad ORT, Universidad de Montevideo (UM), Universidad de la Empresa (UDE) y Universidad CLAEH, así como 12 institutos universitarios.

En la tabla 1 se presenta la cantidad de estudiantes por universidad e institutos universitarios. Se observa que, en 2019, se encontraban más de 200 000 estudiantes en el sistema universitario uruguayo. De ellos, cerca de 192 000 en el ámbito de la universidad pública.

A su vez, también en la tabla 1, se evidencia el aumento en el número de estudiantes que debe enfrentar la universidad pública en los años siguientes, ya que –por ejemplo– entre 2017 y 2019 el número crece en 40 000 estudiantes. No solamente es un tema de infraestructura, sino de cantidad de docentes formados y preparados para el desafío de formar a los futuros profesionales. Conjuntamente, cabe destacar que la relación cantidad de profesores en relación con la cantidad de estudiantes, tanto en el vínculo directo como en la devolución formativa, no ha acompañado en cantidad de horas docentes, por lo que en algunos servicios es casi improbable que un alumno tenga contacto directo con un profesor.

TABLA 1
Evolución de la matrícula universitaria 2010-2019

| Universidades / Institutos universitario: | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
|--|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| TOTAL | 145.795 | 151.169 | 155.916 | 159.788 | 163.322 | 166.622 | 170.462 | 173.422 | 211.587 | 220.520 |
| Total Universidades | 143.233 | 148.133 | 153.627 | 157.511 | 161.200 | 164.341 | 168.129 | 170.554 | 209.847 | 218.848 |
| Universidades Públicas | 123.398 | 127.114 | 130.941 | 133.911 | 136.993 | 139.923 | 142.569 | 145.069 | 185.337 | 194.744 |
| UdelaR | 123.398 | 127.114 | 130.941 | 133.911 | 136.938 | 139.754 | 142.211 | 144.348 | 184.230 | 192.929 |
| UTEC | | | | | 55 | 169 | 358 | 721 | 1.107 | 1.815 |
| Universidades Privadas | 19.835 | 21.019 | 22.686 | 23.600 | 24.207 | 24.418 | 25.560 | 25.485 | 24.510 | 24.104 |
| UCU | 7.996 | 8.899 | 9.478 | 9.402 | 9.349 | 9.496 | 9.373 | 8.510 | 7.749 | 7.863 |
| Univ ORT Uruguay | 7.199 | 7.622 | 7.511 | 8.208 | 8.345 | 8.194 | 8.065 | 7.837 | 7.876 | 8.083 |
| Univ de la Empresa | 2.465 | 2.139 | 3.475 | 3.743 | 4.155 | 4.134 | 4.069 | 4.970 | 4.043 | 3.089 |
| Univ de Montevideo | 2.175 | 2.359 | 2.222 | 2.247 | 2.358 | 2.594 | 4.053 | 4.168 | 4.154 | 4.195 |
| Univ CLAEH | | | | | | | | | | 688 |
| Total Institutos Universitarios | 2.562 | 2.930 | 2.132 | 2.132 | 1.937 | 2.121 | 1.924 | 2.432 | 1.553 | 1.551 |
| IU Autónomo del Sur | 605 | 691 | n/c |
| IU Asoc Cristiana de Jóvenes | 427 | 515 | 587 | 639 | 603 | 520 | 615 | 609 | 479 | 489 |
| IU CLAEH | 651 | 706 | 532 | 607 | 679 | 680 | 515 | 670 | - | - |
| IU Monseñor Mariano Soler | 42 | 61 | 61 | 59 | 64 | 70 | 71 | 59 | 52 | 36 |
| IU Asoc Psico del Uruguay | 40 | 48 | 42 | 45 | 35 | 41 | 34 | 32 | 35 | 93 |
| IU Crandon | 78 | 57 | 48 | 41 | 20 | 20 | 51 | 36 | 30 | 22 |
| IU San Francisco de Asís | 380 | 489 | 441 | 435 | 393 | 437 | 433 | 434 | 461 | 456 |
| IU Bios | 109 | 94 | 68 | n/c |
| IU Maldonado-Punta del Este | n/c |
| Fundación Politécnico Punta del Este | n/c | n/c | 42 | 41 | 39 | 41 | 32 | 35 | 47 | 32 |
| IU CEDIIAP | 230 | 269 | 311 | 265 | 104 | 89 | 107 | 100 | 125 | 130 |
| IUCEDDU | | | | | | 34 | 41 | 29 | 42 | 57 |
| IPES | | | | | | 189 | 25 | 364 | 217 | 121 |
| Instituto Universitario Elbio Fernández | | | | | | | | 64 | 65 | 84 |
| AUDEPP | | | | | | | | | | 31 |
| Total Área Seguridad y Defensa | n/c | 106 | 157 | 145 | 185 | 160 | 409 | 436 | 187 | 121 |
| Escuela Nacional de Policía | n/c | s/d | 77 | 52 | 27 | - | - | - | - | - |
| Escuela Naval | n/c | s/d | 25 | s/d | s/d | s/d | 240 | 278 | - | - |
| CALEN | n/c | 106 | 55 | 62 | 49 | 43 | 59 | 40 | 24 | 37 |
| Escuela de Guerra Naval | | | | 31 | 109 | 117 | 110 | 118 | 163 | 84 |

Fuente: MEC (2021)

En 1995, por medio del Decreto 308/95, se estableció el primer marco legal para el funcionamiento de universidades privadas en el país.

Posteriormente, el Decreto 104/014 del año 2014 presenta los niveles de formación que las universidades tendrán que reconocer, desarrollando la duración y alcance de cada uno. Específicamente, el artículo 21 desarrolla los niveles y títulos profesionales universitarios:

“(…) las instituciones universitarias expedirán los títulos profesionales correspondientes a los estudios universitarios de los siguientes niveles, cada uno con su propia especificidad:

1) Licenciatura universitaria: carrera de primer grado terciario universitario. La carga horaria de los estudios no será inferior a las 2.200 horas de clase o actividades educativas supervisadas, o en una modalidad educativa a distancia, semipresencial o equivalente, distribuidas en un lapso no inferior a cuatro años lectivos. El título a expedir será el de "Licenciado/a".

2) Especialización: carrera de posgrado que comprende estudios específicos de profundización en una disciplina o conjunto de disciplinas afines, comprendidas en la educación de grado. La duración mínima será de un año lectivo. La carga horaria incluirá al menos 300 horas de clase o actividades educativas supervisadas, o en una modalidad educativa a distancia, semipresencial o equivalente, así como la dedicación personal adicional que el estudiante debe realizar para alcanzar los objetivos formativos del plan de estudios. El título a expedir contendrá el término de "Especialización" o "Especialista".

3) Maestría o Máster: carrera de posgrado que comprende estudios de ampliación y profundización de los estudios universitarios de grado en una disciplina o área disciplinaria; y de tareas de investigación que impliquen un manejo activo y creativo de conocimiento, incluyendo una tesis o memoria final, bajo la supervisión de un tutor y la evaluación

de un tribunal con al menos un miembro externo al programa académico de la institución. La duración mínima será de dos años lectivos. La carga horaria incluirá 500 horas de clase o actividades educativas supervisadas (incluyendo el trabajo final), o en una modalidad educativa a distancia, semipresencial o equivalente, así como la dedicación personal adicional que el estudiante debe realizar para alcanzar los objetivos formativos del plan de estudios. El título a expedir será el de "Máster" o "Magíster". Las Maestrías tendrán perfiles que, con nivel de exigencia equivalente, podrán orientarse predominantemente a la formación académica o a la formación profesional, de acuerdo a:

3.1) Maestrías Académicas: carrera de posgrado que tiene como objetivo central la formación en el proceso de creación del conocimiento científico, su valor epistemológico, su avance y su transformación. En la Maestría Académica el trabajo final es una tesis que significará la formulación y desarrollo de un proyecto de investigación cuyo núcleo deberá constituir un trabajo académico que implique un aporte personal en la disciplina o área disciplinaria correspondiente. El énfasis en la capacitación científica incluye la incorporación de disciplinas acordes con tal finalidad.

3.2) Maestrías Profesionales: carrera de posgrado orientada al diseño, elaboración y comprobación de nuevas técnicas y procesos de aplicación profesional, lo cual responde a demandas de sectores sociales y productivos, públicos o privados. El trabajo final incluirá un proyecto, un plan de negocios, un estudio de caso, una obra, una tesis o una producción artística, tomando como foco la investigación aplicada y la innovación científico-técnica, orientadas a la búsqueda de soluciones para problemas específicos en la disciplina, área disciplinaria o conjunto de disciplinas. El programa de estudios incluye, junto a disciplinas de formación científica, otras asignaturas que amplíen el marco conceptual de los problemas planteados.

4) Doctorado: carrera de posgrado que constituye el nivel superior de posgrado en un área de conocimiento. Su objetivo central es la formación científica en un área especializada del conocimiento mediante la cual el aspirante adquiere capacidades para desarrollar una investigación original, así como para orientar trabajos de investigación de otras personas. Esto se obtendrá en el proceso de realización de una tesis que signifique una contribución original al conocimiento del tema, dirigida y evaluada por tutores en cumplimiento del artículo 14 de este decreto. Ese trabajo de diseñar, proponer, elaborar y finalmente defender la tesis será la actividad central y predominante del doctorando, la cual deberá ser evaluada por un tribunal, con al menos un miembro externo al programa académico de la institución. La duración mínima será de tres años. El título a expedir será de Doctor/a." (Decreto 104/014, 2014)

En esta línea, cabe destacar (tabla 2) la cantidad de estudiantes ingresados y matriculados de pregrado y posgrado en universidades, según institución, para el año 2019. Si bien la información de algunas universidades en el área de posgrados no está disponible, la cantidad de matriculados entre sector público y privado es más comparable en escala. Esto, en gran medida, se debe a que los posgrados en todas ellas tienen una matrícula o costo, independiente de dónde es impartido el posgrado.

TABLA 2

Estudiantes ingresados y matriculados de grado y posgrado en universidades e institutos universitarios, según institución y lugar de origen (datos para todo el país con corte a 2019)

| INSTITUCIÓN / FORMACIÓN | TOTAL |
|---------------------------------------|---------|
| UDELAR | |
| Ingresados Grado | 33.328 |
| Matrícula Grado | 192.929 |
| Ingresados Posgrado | 2.713 |
| Matrícula Posgrado | s/d |
| UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA (UTEC) | |
| Ingresados Grado | 790 |
| Matrícula Grado | 1.724 |
| Ingresados Posgrado | 91 |
| Matrícula Posgrado | 91 |
| UCU | |
| Ingresados Grado | 1.096 |
| Matrícula Grado | 0 |
| Ingresados Posgrado | 542 |
| Matrícula Posgrado | 0 |
| UNIVERSIDAD ORT URUGUAY | |
| Ingresados Grado | 1.232 |
| Matrícula Grado | 7.214 |
| Ingresados Posgrado | 327 |
| Matrícula Posgrado | 869 |
| UNIVERSIDAD DE MONTEVIDEO | |
| Ingresados Grado | 454 |
| Matrícula Grado | 2.732 |
| Ingresados Posgrado | 0 |
| Matrícula Posgrado | 0 |
| UNIVERSIDAD DE LA EMPRESA | |
| Ingresados Grado | 568 |
| Matrícula Grado | 2.204 |
| Ingresados Posgrado | 291 |
| Matrícula Posgrado | 885 |
| UNIVERSIDAD CLAEH | |
| Ingresados Grado | 92 |
| Matrícula Grado | 450 |
| Ingresados Posgrado | 318 |
| Matrícula Posgrado | 424 |

Fuente: MEC (2021)

En el área de posgrados de las ciencias administrativas y contables, se presenta la tabla 3 para 2019, identificando:

1. posgrados de especialización con al menos 300 horas frontales y un año de cursada,
2. maestrías profesionales con al menos 500 horas frontales, dos años de escolaridad y una memoria final en formato tesis o proyecto profesional; 3 maestrías por investigación, con componentes propios de investigación que no representan los de mayor frecuencia, por ejemplo, en Universidad ORT Uruguay solo aparece el Máster en Economía en tal formato.

TABLA 3
Cantidad de estudiantes ingresados, matriculados y egresados en programas de posgrado de universidades privadas por sexo e institución (datos para todo el país con corte a 2019)

| UNIVERSIDAD / ACREDITACIÓN | INGRESADOS | | | MATRICULADOS | | | EGRESADOS | | |
|---|------------|------|----|--------------|------|-----|-----------|------|----|
| | TOTAL | SEXO | | TOTAL | SEXO | | TOTAL | SEXO | |
| | | V | M | | V | M | | V | M |
| UCU | 112 | 45 | 67 | 177 | 80 | 97 | 30 | 11 | 19 |
| FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES | 112 | 45 | 67 | 177 | 80 | 97 | 30 | 11 | 19 |
| Maestría En Dirección De Empresas | 84 | 33 | 51 | 105 | 43 | 62 | 5 | 3 | 2 |
| Maestría En Finanzas | 2 | 1 | 1 | 12 | 8 | 4 | 0 | 0 | 0 |
| Maestría En Marketing | 11 | 6 | 5 | 29 | 13 | 16 | 2 | 0 | 2 |
| Postgrado De Especialización En Finanzas | 4 | 2 | 2 | 6 | 4 | 2 | 2 | 1 | 1 |
| Postgrado De Especialización En Marketing | 3 | 1 | 2 | 7 | 4 | 3 | 1 | 0 | 1 |
| Postgrado De Especialización Tributaria | 8 | 2 | 6 | 8 | 2 | 6 | 14 | 4 | 10 |
| Maestría En Dirección De Empresas Con Enfasis En Marketing | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Maestría En Dirección De Empresas Con Enfasis En Finanzas | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 |
| Maestría En Dirección De Empresas Con Enfasis En Recursos Humanos | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Postgrado De Especialización En Dirección De Empresas | 0 | 0 | 0 | 7 | 4 | 3 | 4 | 2 | 2 |
| Postgrado De Especialización En Gestión De Recursos Humanos | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 |
| UNIVERSIDAD ORT URUGUAY | 165 | 67 | 98 | 447 | 194 | 253 | 103 | 48 | 55 |
| FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN Y CIENCIAS SOCIALES | 165 | 67 | 98 | 447 | 194 | 253 | 103 | 48 | 55 |
| Diploma de Especialización en Recursos Humanos | 12 | 3 | 9 | 35 | 8 | 27 | 10 | 2 | 8 |
| Diploma de Especialización en Finanzas | 14 | 9 | 5 | 32 | 19 | 13 | 6 | 3 | 3 |
| Master en Administración de Empresas | 32 | 15 | 17 | 101 | 56 | 45 | 30 | 18 | 12 |
| Master en Dirección de Recursos Humanos | 10 | 2 | 8 | 31 | 8 | 23 | 4 | 2 | 2 |
| Master en Dirección Financiera | 11 | 9 | 2 | 35 | 25 | 10 | 10 | 7 | 3 |
| Diploma de Especialización en Impuestos | 22 | 5 | 17 | 70 | 19 | 51 | 11 | 3 | 8 |
| Diploma de Especialización en Dirección de Marketing | 20 | 3 | 17 | 47 | 12 | 35 | 12 | 4 | 8 |
| Diploma de Especialización en Contabilidad | 6 | 1 | 5 | 20 | 7 | 13 | 3 | 2 | 1 |
| Master en Impuestos y Normas de Contabilidad - NIIF | 4 | 0 | 4 | 25 | 12 | 13 | 8 | 4 | 4 |
| Master en Economía | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Master en Gerencia de Empresas Tecnológicas TIC | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 |
| Master en Contabilidad y Finanzas | 6 | 4 | 2 | 21 | 10 | 11 | 8 | 2 | 6 |
| Diploma de Especialización en Analítica de Negocios | 28 | 16 | 12 | 28 | 16 | 12 | 0 | 0 | 0 |
| UNIVERSIDAD DE MONTEVIDEO | 170 | 103 | 67 | 803 | 438 | 365 | 167 | 78 | 89 |
| FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES Y ECONOMÍA | 40 | 25 | 15 | 273 | 125 | 148 | 53 | 19 | 34 |
| Maestría en Economía | 5 | 4 | 1 | 51 | 27 | 24 | 4 | 3 | 1 |
| Maestría en Finanzas | 22 | 16 | 6 | 125 | 65 | 60 | 18 | 9 | 9 |
| Maestría en Contabilidad y Técnica Tributaria | 13 | 5 | 8 | 97 | 33 | 64 | 31 | 7 | 24 |
| INSTITUTO DE ESTUDIOS EMPRESARIALES | 130 | 78 | 52 | 530 | 313 | 217 | 114 | 59 | 55 |
| Maestría Profesional en Dirección y Administración de Empresas | 107 | 67 | 40 | 439 | 272 | 167 | 92 | 55 | 37 |
| Maestría en Dirección de Empresas de Salud | 23 | 11 | 12 | 91 | 41 | 50 | 22 | 4 | 18 |
| UNIVERSIDAD DE LA EMPRESA | 54 | 37 | 17 | 220 | 120 | 100 | 43 | 21 | 22 |
| FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES | 54 | 37 | 17 | 218 | 120 | 98 | 22 | 10 | 12 |
| Maestría en Dirección y Administración de Empresas | 40 | 27 | 13 | 188 | 97 | 91 | 19 | 7 | 12 |
| Maestría en Marketing y Dirección Comercial | 14 | 10 | 4 | 27 | 20 | 7 | 1 | 1 | 0 |
| Doctor en Administración de Empresas plan 2016 | 0 | 0 | 0 | 3 | 3 | 0 | 2 | 2 | 0 |
| ESCUELA DE DESARROLLO EMPRESARIAL | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 2 | 21 | 11 | 10 |
| Postgrado Ejecutivo en Dirección de Marketing | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 2 | 0 |
| Postgrado Ejecutivo en Dirección de Personas | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 14 | 6 | 8 |
| Postgrado Ejecutivo en Habilidades Gerenciales | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 5 | 3 | 2 |
| Postgrado Ejecutivo en Habilidades Gerenciales | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

Fuente: Oficinas Productoras de cada una de las Instituciones.

Fuente: MEC (2021)

En la tabla 4 se observa la oferta de doctorados en las distintas áreas del conocimiento de la Universidad de la República. Es relevante entender que no aparece formación en doctorados para Contabilidad o Administración. A su vez, se observa que la formación doctoral en economía se encuentra en la órbita de las Ciencias Sociales y no en la órbita de las Ciencias Administrativas o Contables, esto considerando que existen dos facultades distintas y que la carrera de pregrado de Economía se imparte en la Facultad de Administración y Ciencias Sociales.

TABLA 4
 Doctorados por facultad y especialidad de la Universidad de la República.

| DOCTORADOS UR | | 174 |
|---|--|------------|
| FACULTAD DE INGENIERIA | | 15 |
| Doctorado en Informática | | 0 |
| Doctorado en Ingeniería Química | | 0 |
| Doctorado en Ingeniería Ambiental | | 3 |
| Doctorado en Ingeniería de la Energía | | 4 |
| Doctorado en Ingeniería Eléctrica | | 3 |
| Doctorado en Ingeniería en Mecánica de los Fluidos Aplicada | | 2 |
| Doctorado en Ingeniería Estructural | | 2 |
| Doctorado en Ingeniería Física | | 1 |
| FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES | | 2 |
| Doctorado en Sociología | | 2 |
| Doctorado en Ciencias Sociales - Especialización en Historia Económica | | 0 |
| Doctorado en Ciencias Sociales - Especialización en Trabajo Social | | 0 |
| Doctorado en Ciencias Sociales - Especialización en Estudios de Población | | 0 |
| Doctorado en Ciencia Política | | 0 |
| Doctorado en Economía | | 0 |
| FACULTAD DE MEDICINA | | 9 |
| Doctorado en Ciencias Médicas (PROINBIO) | | 9 |
| FACULTAD DE HUMANIDADES Y CIENCIAS DE LA EDUCACION | | 30 |
| Doctorado en Antropología | | 9 |
| Doctorado en Filosofía | | 0 |
| Doctorado en Historia | | 9 |
| Doctorado en Letras | | 3 |
| Doctorado en Lingüística | | 9 |
| FACULTAD DE AGRONOMIA | | 14 |
| Doctorado en Ciencias Agrarias | | 14 |
| FACULTAD DE QUÍMICA | | 18 |
| Doctorado en Química | | 16 |
| Doctorado en Química - Orientación Educación en Química | | 2 |
| FACULTAD DE VETERINARIA | | 13 |
| Doctorado en Producción Animal | | 8 |
| Doctorado en Salud Animal | | 5 |
| FACULTAD DE CIENCIAS | | 68 |
| Doctorado en Biotecnología | | 6 |
| Doctorado en Ciencias Ambientales | | 6 |
| Doctorado en Ciencias Biológicas (PEDECIBA) | | 42 |
| Doctorado en Física (PEDECIBA) | | 2 |
| Doctorado en Geociencias (PEDECIBA) | | 3 |
| Doctorado en Matemática (PEDECIBA) | | 9 |
| FACULTAD DE PSICOLOGIA | | 5 |
| Doctorado en Psicología | | 5 |

Fuente: adaptado a partir de MEC (2021)

3. Doctorados y formación de doctores

Tal como lo plantean Méndez *et al.* (2019) en el caso uruguayo, la movilidad internacional se ha agudizado debido a la escasez local de oferta de programas de doctorados, a las oportunidades de reinserción posterior en algunas áreas y a las altas tasas de emigración internacional que caracterizaron al país en la segunda mitad del siglo XX. En dicha investigación se exploran las trayectorias educativas, migratorias y laborales de las personas uruguayas y de los inmigrantes a Uruguay altamente calificados, así como sus formas de vinculación con sus países de origen. Dichos autores abordan en el estudio a las personas con alta formación y doctorados concluidos.

Según Méndez *et al.* (2019) la población uruguaya, de 30 años (o más) y el 1 % de quienes finalizaron estudios terciarios, contaba con estudios de doctorado terminado. Estos valores equivalen a 4,5 doctores cada 10 000 habitantes. La cifra ascendía a 70 en el caso de Alemania, 36 en Francia, 18 en España y 10 en Turquía con datos al 2010 (Auriol *et al.*, 2013).

De la composición total por área de conocimiento, los autores Méndez *et al.* (2019) indican que las Ciencias Naturales y Exactas (33 %) presentan el mayor peso relativo, seguidas por las Ciencias Sociales (19,6 %). En último lugar, se ubican las Ciencias Agrícolas (8,9 %) y las Humanidades (7,7 %). En la tabla 5 se muestra el área y el país de realización de los estudios doctorales finalizados.

TABLA 5
Países donde los uruguayos realizan programas de doctorado, por área de conocimiento

| Ciencias Agrícolas | | Ciencias médicas y de la salud | | Ciencias naturales y exactas | | Ciencias Sociales | | Humanidades | | Ingeniería y tecnología | | Total | |
|--------------------|-------|--------------------------------|-------|------------------------------|-------|-------------------|-------|-------------|-------|-------------------------|-------|---------|-------|
| País | % | País | % | País | % | País | % | País | % | País | % | País | % |
| EUA | 28,1 | Uruguay | 49,4 | Uruguay | 42,8 | España | 28,1 | España | 25,5 | Uruguay | 28,0 | Uruguay | 29,4 |
| España | 18,1 | España | 11,8 | EUA | 10,5 | EUA | 16,8 | Argentina | 19,9 | España | 23,7 | España | 17,4 |
| Brasil | 13,5 | EUA | 9,0 | España | 10,2 | Brasil | 11,6 | EUA | 19,3 | Francia | 12,8 | EUA | 14,8 |
| Uruguay | 12,3 | Francia | 6,9 | Francia | 7,1 | Argentina | 8,8 | Brasil | 9,3 | EUA | 11,9 | Brasil | 8,5 |
| Francia | 5,9 | Brasil | 5,3 | Brasil | 6,5 | Uruguay | 7,3 | Francia | 8,7 | Brasil | 6,6 | Francia | 7,1 |
| Otros | 22,2 | | 17,5 | | 22,8 | | 27,4 | | 17,4 | | 17,1 | | 22,8 |
| Total | 100,0 | | 100,0 | | 100,0 | | 100,0 | | 100,0 | | 100,0 | | 100,0 |

Fuente: datos preliminares PCDUY (2018)

Si se analiza el área en la que está incluida la Contabilidad, encontramos que las Ciencias Sociales tienen la mayor participación en España, Argentina y Estados Unidos con más del 55 % entre ellos. Se espera la influencia de los perfiles y resultados de aprendizajes de programas doctorales en los investigadores uruguayos, así como la influencia de redes de investigación centralizadas en dichos países.

Es destacable entender lo que Méndez *et al.* (2019) identifican al analizar que, luego de concluido el doctorado, la inserción laboral varía según el lugar de realización del doctorado y el país de residencia. En particular, quienes cursaron sus estudios en Uruguay y aquellos que residen actualmente en el país, presentan mayores tasas de reincorporación a su posición original, con relación a aquellos que realizaron su doctorado en el extranjero o residen actualmente fuera de Uruguay.

En la tabla 6 se presentan las características de las funciones de los doctores. Se identifica que, en su mayoría –cerca del 80 %–, se encuentran en posiciones avanzadas en la carrera como profesor universitario de alta dedicación.

TABLA 6
Puestos de trabajo de las personas que realizan tareas de investigación según campo de conocimiento

| Variable | Ciencias Agrarias | Ciencias Médicas y de la Salud | Ciencias Naturales y Exactas | Ciencias Sociales | Humanidades | Ingeniería y Tecnología | Total |
|--|-------------------|--------------------------------|------------------------------|-------------------|-------------|-------------------------|-------|
| Posición empleo actual | | | | | | | |
| Prof Titular | 25,3 | 25,4 | 18,6 | 33,2 | 36,6 | 24,6 | 25,5 |
| Prof, Agregado | 31,3 | 19,0 | 17,9 | 20,5 | 16,8 | 30,8 | 21,0 |
| Prof, Adjunto/asociado | 31,3 | 31,7 | 41,4 | 26,5 | 30,7 | 33,1 | 34,4 |
| Prof, Ayudante | 3,0 | 0,0 | 2,7 | 2,2 | 3,0 | 0,8 | 2,1 |
| Prof, Asistente | 5,1 | 16,2 | 11,2 | 10,1 | 6,9 | 4,6 | 9,8 |
| Otro | 4,0 | 7,8 | 8,2 | 7,5 | 5,9 | 6,2 | 7,3 |
| Total | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 |
| Dedicación total a la investigación | | | | | | | |
| Sí | 66,5 | 69,0 | 78,6 | 71,7 | 72,7 | 76,3 | 73,9 |
| No | 31,0 | 28,9 | 19,5 | 27,1 | 27,3 | 18,6 | 24,1 |
| Ns/Nc | 2,5 | 2,1 | 2,0 | 1,3 | 0,0 | 5,1 | 2,0 |
| Total | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 |

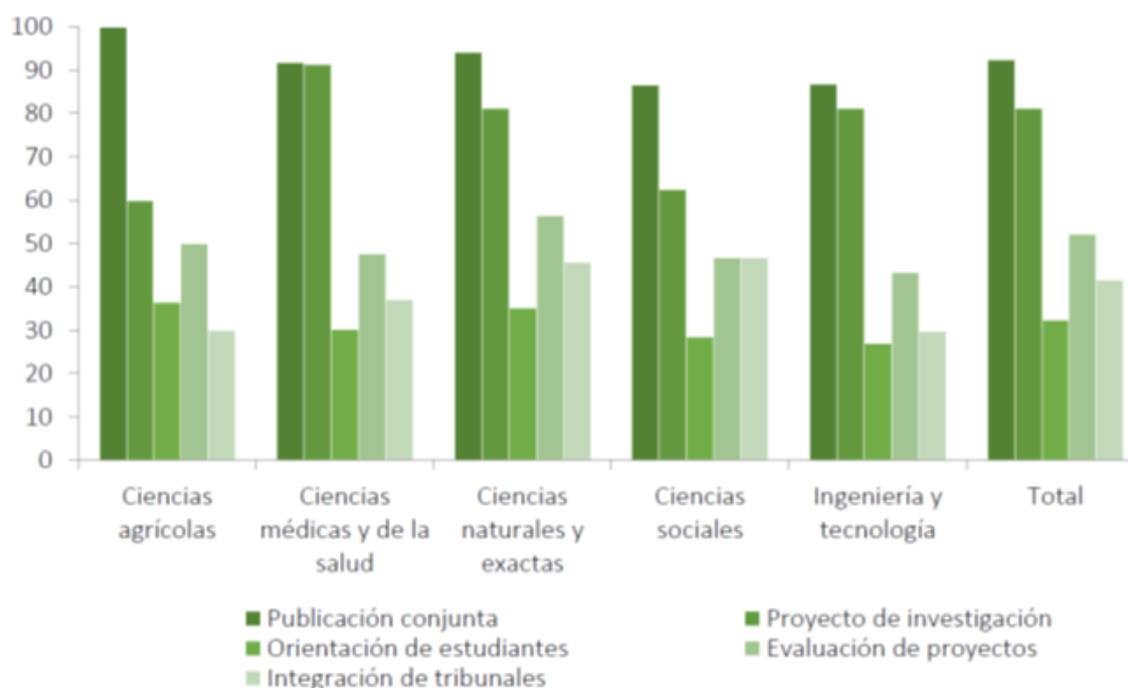
Fuente: datos preliminares PCDUY (2018)

Finalmente, se destaca que los autores concluyen e identifican que más del 95 % de las personas censadas declara estar ocupado. Esta cifra corrobora que se trata de un sector de la población con alta empleabilidad, y se sitúa en el rango de valores para la OCDE (86 a 98 %). Conjuntamente, se destaca que el 71,7 % de los doctores en Ciencias Sociales tiene una dedicación total a la investigación.

Aproximadamente, 40 % de los doctores uruguayos ha residido fuera de Uruguay por un período superior a tres meses, con motivos distintos al estudio. Esta cifra alcanza al 34% de quienes residen actualmente en Uruguay y al 30% de quienes estudiaron en el país. Estos valores son elevados en la comparación internacional. Por ejemplo, en el caso de España, la proporción de doctores que vivió fuera del país en los últimos diez años fue del 20 % y en Israel del 14 % (Auriol *et al.*, 2013). Una explicación natural, aplicada al área de la Contabilidad tiene fundamento en la no existencia de doctorados locales, por tanto, los doctores se han formado en el exterior.

En cuanto a las redes de investigación generadas, hay una proporción de doctores vinculados a las ciencias sociales –que representa cerca del 90 %– publicando activamente con colegas extranjeros, participando también en proyectos de investigación conjuntos. Sería deseable, a los efectos de este artículo, conocer cuántos de ellos son de áreas de la Administración, la Contabilidad e incluso de Economía. En esta línea, se evidencia la colaboración necesaria y activa de las redes construidas en forma previa y la necesaria generación de proyectos conjuntos. Probablemente, con baja incidencia de investigadores o redes entre colegas de una misma región.

TABLA 7
Doctores uruguayos que colaboran con extranjeros residentes fuera del país (%)



Fuente: datos preliminares PCDUY (2018).

4. Maestrías en Contabilidad impartidas en Uruguay

Se han identificado cuatro maestrías en Contabilidad ofrecidas por tres universidades distintas:

- Máster en Impuestos y Normas de Contabilidad, NIIF, ORT
- Máster en Contabilidad y Finanzas, ORT
- Maestría en Contabilidad y Auditoría, UR
- Maestría en Contabilidad y Técnica Tributaria, UM

Todas estas definidas como maestrías profesionales según la definición dada por la normativa establecida en el Decreto 104/2014 antes mencionado.

4.1 Máster en Impuestos y Normas de Contabilidad – NIIF, ORT

Según ORT (2021a), el máster en Impuesto y Normas de Contabilidad, NIIF, desarrolla un profundo dominio de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Esto habilita al profesional a preparar información financiera de excelente calidad, la cual será utilizada por las empresas como base para la toma de decisiones y para determinar sus obligaciones tributarias. Los conocimientos proporcionados por el máster en el área impositiva transforman al profesional en un asesor tributario integral de empresas o personas físicas, que ayuda a sus clientes a interpretar el impacto de las transacciones o negocios realizados a nivel global en su empresa, no solo desde el aspecto tributario, sino también contable. Al terminar la maestría, los participantes deben presentar una tesis final.

Cabe destacar que vinculado al posgrado, se encuentra el Diploma de Especialización en Contabilidad, que aborda solo los contenidos vinculados a Normas Internacionales de Información Financiera y es común al

máster. El programa también posee la categoría de *Registered Learning Partner* de ACCA, lo que implica que sus posgrados en Contabilidad brindan a los estudiantes la formación adecuada para obtener la certificación Internacional en Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF (*Certificate in International Financial Reporting*).

4.2. Máster en Contabilidad y Finanzas, ORT

Asimismo, ORT (2021b) plantea que su máster en Contabilidad y Finanzas brinda el marco teórico y la habilidad necesarias para entender la creciente interrelación de la gestión financiera y de riesgos con las normas internacionales de información financiera. El programa capacita a los estudiantes para emitir estados financieros de calidad, preparar presupuestos, realizar una adecuada planificación financiera y tomar decisiones vinculadas a las finanzas corporativas. Al terminar la maestría, los participantes deben presentar una tesis final.

Estos dos programas, impartidos por la Facultad de Administración y Ciencias Sociales de la Universidad ORT, cuentan con dobles titulaciones y convenios de intercambio con universidades de alto prestigio internacional. De este modo, ofrecen agregar visión multicultural y global.

4.3. Maestría en Contabilidad y Técnica Tributaria, UM

Universidad de Montevideo (2021) desarrolla el programa dirigido a profesionales en la carrera contable o equivalentes, con experiencia laboral previa, que quieran especializarse en temas contables e impositivos. La diversidad de la formación profesional y de la experiencia laboral de los participantes enriquece el intercambio de puntos de vista. Las amistades que se desarrollan en la maestría son la base de las futuras relaciones profesionales, laborales y sociales. Tiene una duración de dos años, con dos días de clase por semana. La maestría tiene un régimen de currículo abierto; el alumno debe cursar las materias obligatorias y opcionales necesarias para completar los créditos totales. Al terminar la maestría, los participantes deben presentar una tesis final.

4.4. Maestría en Contabilidad y Auditoría, Universidad de la República

La Universidad de la República (2021) define que su objetivo es formar especialistas en el área del conocimiento que puedan desarrollarse tanto en el sector público como privado, de manera que, a nivel nacional, logren un fortalecimiento en la aplicación de la normativa contable local, así como el conocimiento de la normativa internacional vigente (aún no adoptada por nuestro país). El objetivo también es fortalecer el área de auditoría y control del cumplimiento de dicha normativa a nivel local frente a la inexistencia de un organismo de control con una institucionalidad creíble. También profundizará todos los avances tecnológicos en materia de sistemas de información y de reporte de información contable. Al finalizar, deben presentar un trabajo final, definido como tesis de maestría.

Los dos primeros programas descritos cuentan con la dirección académica de un contador público con doctorado en Contabilidad. A la fecha, solo se identifican en el país tres contadores públicos con doctorado en Contabilidad, existiendo otros contadores públicos con formación doctoral en curso o concluida, pero no específica en Contabilidad.

5. Sistema Nacional de Investigadores y Agencia Nacional de Investigación e Innovación (ANII)

La ANII es una entidad gubernamental que promueve la investigación y la aplicación de nuevos conocimientos a la realidad productiva y social del país. ANII pone a disposición del público fondos para proyectos de investigación, becas de posgrados nacionales e internacionales y programas de incentivo a la cultura innovadora y del emprendimiento, tanto en el sector privado como público (ANII, 2021).

ANII desarrolló el Sistema Nacional de Investigadores (SNI), un programa de incentivos económicos a investigadores nacionales categorizados con base en un estricto sistema de evaluación. Además, creó el Portal Timbó (<http://timbo.org.uy>), que permite el acceso gratuito a todo tipo de publicaciones científicas de todo el mundo para todos los uruguayos.

La ANII funciona como mecanismo de articulación y coordinación entre los actores involucrados en el desarrollo del conocimiento, la investigación y la innovación.

El SNI fue creado por ley en el año 2007 y tiene como principales objetivos fortalecer, expandir y consolidar la comunidad científica, evaluar y categorizar periódicamente a los investigadores y establecer un sistema de incentivos otorgados por concurso a la producción de conocimiento en cualquier área cognitiva. El Sistema funciona en la órbita de la ANII y está integrado por una comisión honoraria, encargada de la conducción del sistema, un comité de selección, comisiones técnicas de áreas y comisiones de revisión. A través de un proceso de evaluación por pares, se asignan categorías y niveles a los investigadores.

Según SNI (2021), el sistema cuenta con 1825 integrantes, incluyendo investigadores activos, asociados y eméritos, clasificados en 4 niveles: iniciación, nivel I, II y III. En dichas categorías predominan los categorizados en iniciación (28 %) y en el nivel I (41 %). A su vez, dentro de las áreas de conocimiento, Ciencias Naturales y Exactas (37 %) y Ciencias Sociales (21 %) son las que tienen mayor cantidad de investigadores categorizados en el sistema, mientras que Ingeniería y Tecnología (9 %) son las que tiene menor cantidad de investigadores. Estos porcentajes de participación por áreas de conocimiento se mantienen a través de los niveles.

Este sistema ha incorporado una categorización local de los investigadores, ajena al anclaje tradicional de los cargos docentes de la UR. Esta separación ha posibilitado la visualización local de investigadores con alto reconocimiento en el extranjero, dadas sus publicaciones relevantes y de impacto, pero no vinculados a la educación universitaria pública.

Con base en la información bibliométrica para el período 1996-2019, Gandelman *et al.* (2021) caracterizan la evolución de la producción científica uruguaya. Los autores presentan que, por cada millón de dólares invertido, Uruguay publica 4,1 artículos. En el ranking se encuentra aproximadamente en la mitad de los 74 países considerados. En cuanto a la productividad promedio de los investigadores uruguayos se obtienen 75 publicaciones cada 100 investigadores. Este estadístico deja a Uruguay en el tercio superior del conjunto internacional considerado.

6. Profesión y regulación

El Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay (CCEAU) es una asociación civil sin fines de lucro (la más antigua del continente), fundada el 18 de abril de 1893. Está integrado por más de 7 500 profesionales del sector, distribuidos en todo el país.

En el Artículo 1° del Estatuto del CCEAU se detallan las carreras reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura y que gradúan a los profesionales que podrían integrar la asociación gremial profesional. Estas se encuentran listadas en la tabla 8:

TABLA 8
Carreras reconocidas por el CCEAU como profesionales a los efectos de afiliación

| Universidad | Carre ra |
|--|--|
| UCU | Contador Público |
| | Licenciatura en Dirección de Empresas |
| | Licenciatura en Economía |
| | Licenciatura en Negocios Internacionales e Integración |
| ORT | Contador Público |
| | Licenciatura en Economía |
| | Licenciatura en Gerencia y Administración |
| UM | Contador Público |
| | Licenciatura en Economía |
| | Licenciatura en Dirección y Administración de Empresas |
| UDE | Contador Público |
| | Licenciatura en Administración de Empresas |
| | Licenciatura en Marketing |
| Instituto Universitario Francisco de Asís. Maldonado | Contador Público |
| | Licenciatura en Administración y Dirección de Empresas |
| Instituto Universitario Fundación Politécnico de Punta del Este. Maldonado | Contador Público |
| Instituto Universitario Crandon | Licenciatura en Gestión de Empresas |

Fuente: elaborado a partir de CCEAU (2021)

Como puede identificarse, se incorporan otras profesiones vinculadas a las ciencias empresariales y no solo la carrera de contador público. A su vez, aparecen tres institutos universitarios, que imparten –principalmente– los pregrados en el interior del país.

En forma conjunta, cabe destacar que se estima que el país cuenta con el doble de profesionales que podrían hacer parte de (pero no lo son) CCEAU. A su vez, la Caja de Profesionales Universitarios¹(2023) informa que más de 10800 de ellos ejercen en forma independiente (liberal) la profesión. Sucede que en Uruguay no es obligatoria la colegiatura profesional, tema que ha sido discutido con fines regulatorios, pero nunca resuelto, pese a varios intentos que incluso se convirtieron en proyecto de ley, buscando implantar la colegiación obligatoria que continua sin serlo.

Es relevante destacar que, además del CCEAU, existen otras asociaciones profesionales que registran colegas en áreas específicas del conocimiento. Tal es el caso de la Asociación Uruguaya de Costos y Gestión Empresarial (Aurco), fundada en el año 2000 como una asociación civil que registra docentes y expertos uruguayos de la disciplina Gestión en Costos y temas vinculados con la gestión de empresas. Desde su constitución, y de forma ininterrumpida, ha llevado a cabo congresos, jornadas de costos y cursos de capacitación.

Aurco tiene los siguientes fines:

- el estudio e investigación científica en el marco de la gestión estratégica de costos en particular, el análisis y control de costos y de la gestión empresarial.
- La difusión de las áreas científicas y profesionales vinculadas, directa o indirectamente al campo genérico de la Contabilidad de costos y de la gestión empresarial.
- La promoción e intercambio de estudios, investigación y experiencias profesionales específicamente relacionadas con su ámbito de actuación.
- Colaborar con autoridades y organismos oficiales, en todos los ámbitos y niveles que, directa o indirectamente, se relacionen con el objeto de la Asociación.
- Editar o publicar estudios y trabajos para divulgar el conocimiento más amplio posible en el campo genérico de la Contabilidad de costos y gestión empresarial.

Por su parte, la Asociación Interamericana de Contabilidad (en adelante AIC), el Instituto Internacional de Costos (en adelante IIC) y la Asociación Iberoamericana de Contabilidad de Gestión (en adelante AICOGestión) tienen activa relevancia en la actualización y desarrollo de las habilidades y capacidades de los contadores públicos locales.

Desde la perspectiva profesional, la contextualización de la normativa legal vigente para la elaboración de estados financieros y su evolución ha demandado nuevos programas de posgrado y actualización profesional. En esta línea, cabe destacar que en 2004, se aprueban por primera vez la totalidad de las normas internacionales de Contabilidad vigentes a dicha fecha, transcribiendo en este caso las normas en la página web de la Auditoría Interna de la Nación (AIN), con algunas exclusiones menores. Luego, en 2007 con el Decreto 266/007 se elimina esa visión estática, transformando el cuerpo normativo en el reflejo de la actualización que la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus iniciales en inglés) realiza.

En virtud de que la complejidad de la normativa vigente era cada vez mayor, haciendo que su aplicación fuera excesiva en empresas de pequeña y mediana dimensión económica, se aprueba en 2009 el Decreto 135/009 que contempla estas empresas. En él se establecieron ciertas normas internacionales que no son de aplicación obligatoria para estas entidades, justo cuando la IASB emitía las NIIF para Pymes.

En suma, las entidades emisoras de estados financieros pueden ser agrupadas en los siguientes grupos:

- Entidades que aplican NIIF completas.
- Los emisores de estados financieros de menor importancia relativa (EMIR).
- Las entidades que aplican la NIIF para Pymes.
- Las entidades reguladas.

El marco normativo por aplicar está dado por los siguientes decretos:

- 538/09: establece la obligatoriedad de la presentación de estados financieros individuales por las entidades que formulen sus estados financieros consolidados, a efectos de la consideración de los socios o accionistas de la sociedad según lo exige el art. 97 de la ley 16.060, así como la valuación de las inversiones en entidades controladas o que se encuentren bajo influencia significativa, aplicando el método de la participación, con independencia de lo establecido en la NIC 27, Estados Financieros Consolidados y Separados.
- 124/011: establece como normas contables adecuadas de aplicación obligatoria para emisores de valores de oferta pública (excluidas las instituciones de intermediación financiera y los entes autónomos y servicios descentralizados) las NIIF adoptadas por la IASB traducidas al español, sin excepciones, de acuerdo con la vigencia que el organismo emisor otorgue a cada norma, para los ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2012. Esta norma establece algunas cuestiones relevantes como que la vigencia de cada norma adoptada por la IASB será la establecida en la misma, sin ninguna restricción. Plantea que las normas a aplicar serán las traducidas al español, en tanto que la norma

aprobada por el Mercosur no exige dicha traducción. No obstante esto, la IASB traduce anualmente las normas emitidas en inglés al idioma español. Finalmente, plantea que el Marco Conceptual es de aplicación para la preparación y presentación de estados financieros adoptado por la IASB.

- 291/14: aprueba como norma contable adecuada de aplicación obligatoria, la NIIF para Pymes, emitida por la IASB, a la fecha de publicación del decreto, para ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2015. También redefine las entidades consideradas EMIR, que pasarán a aplicar determinadas secciones de la NIIF para Pymes, así como la aplicación parcial de la referida norma. Los requisitos para ser considerado un EMIR son los siguientes:
 1. No tener obligación pública de rendir cuentas de acuerdo con la sección 1 de la NIIF para Pymes.
 2. Tener ingresos operativos netos anuales que no superan las 200 000 UR².
 3. El endeudamiento con entidades controladas con el Banco Central del Uruguay no puede exceder el 5 % de la Responsabilidad Patrimonial Básica para Bancos³.
 4. No ser sociedades con participación estatal.
 5. No ser controlantes de, o controladas por, entidades excluidas en los puntos anteriores.

Para los dos grupos de emisores definidos previamente, se establece la aplicación de determinadas excepciones, criterios alternativos u opciones de aplicación de las normas aprobadas, y permite la aplicación de las NIIF completas, así como a los EMIR la aplicación completa de la NIIF para Pymes.

- 292/14: para los emisores de valores de oferta pública referidos en el Decreto 124/011 establece la obligatoriedad de la presentación de estados financieros individuales, a sus estados financieros consolidados y a los estados financieros separados, en caso de corresponder. Asimismo, establece la valoración de las inversiones en entidades controladas o que se encuentren bajo influencia significativa, aplicando el método de la participación en sus estados financieros individuales, para ejercicios económicos iniciados a partir del 1° de enero de 2015.
- 372/15: sustituye ciertos artículos de los Decretos 538/009 y 291/014 y establece normas simplificadas para la transición en la presentación de los estados financieros formulados, de acuerdo con el Decreto 266/007 para el ejercicio en que comiencen a aplicar la normativa de NIIF para Pymes del Decreto 291/014. Lo más relevante implica:
 1. Propiedad, planta y equipo, así como activos intangibles, podrán valorarse de acuerdo con el método de revaluación prevista en la NIC 16.
 2. Se podrá aplicar la capitalización de intereses de acuerdo con lo dispuesto por la NIC 23.
 3. Se tendrá que presentar obligatoriamente el Estado de Cambios del Patrimonio.
 4. Se tendrá que aplicar la NIC 12 para el Impuesto a las ganancias.
 5. Las entidades comprendidas en el grupo de “menor importancia relativa” podrán adoptar como moneda funcional el peso uruguayo.
 6. Habrá simplificación en la transición: opción de expresar solamente las cifras del ejercicio actual y no del comparativo.
 7. Las entidades controladas se valúan al método de la participación en los estados financieros individuales. En el caso de inversiones en asociadas y en negocios conjuntos se podrá optar, adicionalmente por las políticas de valuación establecidas en la Sección 9.26 de las NIIF para Pymes, por el método de la participación. En todos los casos, para las inversiones en asociadas y negocios conjuntos, se debe adoptar la misma política en los estados consolidados.
- 408/16: este decreto deroga al N.º 103/91 y regula aspectos varios de presentación, como:

- los activos y pasivos, corrientes y no corrientes, tendrán que presentarse como categorías separadas dentro del estado de situación financiera. Los activos corrientes tendrán que ordenarse por orden decreciente de liquidez.
- La presentación del resultado integral total deberá realizarse en dos estados: un estado de resultados y un estado del resultado integral.
- Los gastos tendrán que presentarse en el estado de resultados utilizando una clasificación basada en su función.
- Las partidas de otro resultado integral tendrán que presentarse en el estado del resultado integral netas del impuesto a las rentas.
- Los flujos de efectivo procedentes de actividades operativas tendrán que presentarse en el estado de flujos de efectivo utilizando el método indirecto.

Este cuerpo normativo ha evolucionado y se ha modificado según las demandas del mercado, por tanto, impacta en la formación de los profesionales que preparan y presentan estados financieros. La formación de posgrado, en virtud de ello, ha tenido y tendrá nuevas demandas en profesionales con cierta antigüedad en el ejercicio profesional y en profesionales noveles que aún están ganando experiencia en la práctica como contadores públicos.

7. Conclusiones

Se han presentado los principales elementos para contextualizar la investigación en Contabilidad en Uruguay.

Se han abordado las maestrías en Contabilidad impartidas por universidades locales, en modalidad presencial, destacando que son maestrías con dedicación parcial o *part time*. Esto conlleva que los estudiantes, durante la escolaridad, estudian y trabajan profundizando el vínculo entre la práctica profesional y el abordaje técnico del aula. No existen maestrías a tiempo completo o *full time*, priorizando así esa aplicación inmediata como profesionales. Desde esta perspectiva, la investigación –ya sea empírica o teórica– es casi improbable, dado que el estudiante no dispone de tiempo u oportunidades en agenda para hacerlo.

Tal como se ha planteado, recién a fines del siglo XX, la mayor parte de las universidades privadas que hoy se encuentran en Uruguay tienen autorización para funcionar como tales, supervisadas desde el Ministerio de Educación y Cultura. Esta supervisión no tiene un órgano análogo en el sector público.

Para las universidades privadas, el Decreto 104/2014 en su artículo 15 solicita que 75 % del personal docente asignado a cada carrera, como mínimo, posea un grado de nivel equivalente al que se imparte o dicta. A su vez, hace especial énfasis en que, en las especializaciones y maestrías profesionales, 50 % del personal académico, como mínimo, acredite experiencia en investigación o docencia universitaria no inferior a cinco años. Si bien son aspectos relevantes, dirigidos a mantener un estándar en los diversos programas, no parece un incentivo hacia la concreción de niveles doctorales. Si es suficiente con 75 % de la plantilla docente con el nivel de maestría, ¿por qué o con qué motivaciones, los profesores y las universidades, buscarían aumentar el nivel académico de sus equipos? Del mismo modo, la normativa establece que se cumpla con experiencia en investigación o docencia no inferior a cinco años, poniendo en pie de igualdad la investigación con la docencia. Si bien, otra vez, busca mantener un estándar mínimo, no deja lugar a incentivos adicionales para la investigación.

Entonces, ¿cómo se ha fortalecido el sistema universitario privado desde las tendencias o los temas de actualidad? La respuesta es muy simple, ya que se logra incorporando acuerdos con firmas consultoras que brindan docentes, líneas de investigación con intereses comunes y fondos para desarrollar documentos o tópicos aplicados a la práctica profesional. En algunos casos, destacan cátedras en alianza con firmas como PriceWaterhouseCoopers, Deloitte, KPMG, entre otras (Sallé, 2021).

Por tanto, entre los desafíos importantes para el contador público, se encuentra la investigación contable como mecanismo de aprendizaje, guiado mediante el conjunto de actividades de estudio que permiten analizar hechos económicos que tienen su interpretación para la generación de Estados Financieros, en los presupuestos, en la gestión operativa y en los costos de las organizaciones de todos los sectores de actividad, que llevan a la aprobación de normas y al mejoramiento de los sistemas y procedimientos contables.

Desde la perspectiva profesional y del Colegio profesional, hay que mencionar la no obligatoriedad de la afiliación. Es relevante destacar que, al no contar con afiliación obligatoria, no se puede velar por la formación continua de los profesionales de la Contabilidad. Es cierto que cada profesional es responsable de su actualización y formación, no obstante, no hay una institucionalización del proceso formativo, que en alguna medida impulse la investigación más allá de los ámbitos puros universitarios.

Cabe preguntarse sobre la actualización digital necesaria para los contadores públicos en el siglo XXI. Es decir, dónde deberían obtener el conocimiento y uso de sistemas de información, software e informes automáticos contables, seguridad de la información, riesgos de los sistemas informáticos, programación básica y analítica de datos. ¿Es una discusión conceptual o es una discusión práctica? ¿Los profesionales no actualizados no tendrán actividad técnico profesional? Desde la investigación en Contabilidad es factible identificar las necesidades de las organizaciones en el futuro. ¿Cómo contribuir a la solución? No hay duda de que la investigación es la respuesta. La formación investigativa es la clave para identificar soluciones que ayuden a continuar operando y actuando desde la práctica profesional a los contadores públicos. La formación investigativa ayudará al pensamiento crítico, a la capacidad de análisis, a la capacidad de síntesis y sobre todo, a la identificación de soluciones a problemas complejos.

Finalmente, hay que agregar que es escaso el conocimiento del mercado sobre las universidades acreditadas por organismos tales como AACSB (*Association to Advance Collegiate Schools of Business*) o EFMD (*European Foundation for Management Development*), que suelen exigir un número mínimo de doctores en el plantel docente, impulsando así la contratación o formación doctoral en cada universidad que acreditan.

Dentro de las limitaciones identificadas en el presente trabajo es relevante destacar la falta de estudios previos sobre investigación en Contabilidad aplicados a Uruguay. Si bien, los antecedentes encontrados son generales para investigadores del SNI, no es claro que puedan generalizar el comportamiento del área contable. Esto, aun introduciendo cierto sesgo, se explica por la alta demanda puramente profesional de los contadores públicos, limitando así el desarrollo investigativo y la carrera académica en sí misma. Como futuras líneas, es factible planificar un estudio de casos con los profesionales académicos que han buscado potenciar su carrera en el ámbito universitario, dedicando su tiempo o buena parte de este a la investigación en Contabilidad. Este documento es un primer paso en el análisis de las características en las que se desarrolla la investigación en el área, de allí su tono descriptivo. La necesidad de profundizar en alguna de las dimensiones abordadas queda en la agenda.

Bibliografía

- Agencia Nacional de Innovación e Investigación (ANII) (2021). *Acta fundacional*. <https://www.anii.org.uy/institucional/acerca-de-anii/#/acerca-de-anii>
- Asociación Uruguaya de Costos y Gestión Empresarial (Aurco) (2021). *Quiénes somos*. <https://aurco.uy/quienes-somos/>
- Auriol, L., Misu, M. y Freeman, R. (2013), *Careers of Doctorate Holders: Analysis of Labour Market and Mobility Indicators*, *OECD Science, Technology, and Industry Working Papers*, (2013/04), OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/5k43nxgs289w-en>.
- Balán, J. (2015), *Graduate Education in Latin America: The Coming of Age*, *International Higher Education*, (50), pp. 9-11. <https://doi.org/10.6017/ihe.2008.50.8002>

- Bianco, M., Mazzitelli, M, Robaina, S., Waiter, A. y Zeballos, C. (2018), En agenda: una exploración de motivaciones, influencias y prácticas académicas. Informe de encuesta a investigadores en Uruguay. *Serie Documentos de trabajo*, (1). <https://www.csic.edu.uy/sites/csic/files/documentos/BIANCO-ETAL-Final-ISSN.pdf>
- Caja de Profesionales Universitarios (2023). Afiliados activos al 30.06.2022 por edad, sexo y profesión. <https://www.cjppu.org.uy/download.php?m=g&i=1657>
- Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay (CCEAU) (2021). *Normativa y documentos*. <https://www.ccea.com.uy/quienes-somos/normativa>
- Presidencia de la República (21 de mayo de 2014). Reglamentación del Decreto ley 15.661 relativo al sistema de enseñanza terciaria privada [Decreto 104/2014]. <https://www.impo.com.uy/bases/decretos/104-2014>
- Presidencia de la República (29 de agosto de 1995). Reglamentación del Decreto ley 15.661 relativo al sistema de enseñanza terciaria privada [Decreto 308/1995]. <https://www.impo.com.uy/bases/decretos/308-1995>
- Gandelman, N., Parceró, O., Pereira, M. y Roldán, F. (2021). Ventajas comparativas reveladas en disciplinas científicas y tecnológicas en Uruguay. (Documento de Investigación N°125). Montevideo: Universidad ORT Uruguay. Facultad de Administración y Ciencias Sociales. <https://facs.ort.edu.uy/investigacion/documentos-de-investigacion>
- García, C. (1996). *Conocimiento, Educación Superior y Sociedad en América latina*. Nueva Sociedad.
- Méndez, L, Pellegrino, A, Robaina, S y Vigorito, A. (2019.). Primer censo de personas uruguayas e inmigrantes con título de doctorado. Informe de resultados. Serie Documentos de Trabajo (16/19). <https://hdl.handle.net/20.500.12008/>
- Ministerio de Educación y Cultura (MEC) (2021). Anuario Estadístico de Educación 2019. <https://www.gub.uy/ministerio-educacion-cultura/datos-y-estadisticas/datos/anuario-estadistico-educacion-2019> (actualizado agosto 2021).
- Sallé, A. (17 de septiembre de 2021). *Cátedras, pasantías e investigación: así se vincula el empresariado con la academia*, El observador. <https://www.elobservador.com.uy/nota/catedras-pasantias-e-investigacion-asi-se-vincula-el-empresariado-con-la-academia-20219175050>
- PCDUY (2018). Primer censo de personas uruguayas e inmigrantes con título de doctorado. Informe de resultados preliminares. <https://ladiaria.com.uy/educacion/articulo/2018/10/investigacion-analiza-resultado-del-primer-censo-de-personas-con-doctorado-en-uruguay/>
- Sistema Nacional de Investigadores (SNI) (2021). *Base de investigadores catalogados en Sistema Nacional de Investigadores*. <https://sni.org.uy/>
- Universidad de Montevideo (2021). *Maestría en Contabilidad*. <https://umpe.um.edu.uy/index.php/portfolio/maestria-en-contabilidad-y-tecnica-tributaria/>
- Universidad ORT Uruguay (2021a). *Máster en Impuestos y Normas de Contabilidad, NIIF*. <https://facs.ort.edu.uy/escuela-de-postgrados/master-en-impuestos-y-normas-de-contabilidad-niif>
- Universidad ORT Uruguay (2021b). *Máster en Contabilidad y Finanzas*. <https://facs.ort.edu.uy/escuela-de-postgrados/master-en-contabilidad-y-finanzas>
- Universidad de la República (2021). *Maestría en Contabilidad y Auditoría*. <https://cap.posgrados.udelar.edu.uy/detallesPosgrado.php?idServicio=5&idPosgrado=79>
- Universidad de la República (2023). *Historia de la Udelar*. <https://udelar.edu.uy/portal/institucional/historia-de-la-udelar/>

Notas

* artículo de análisis

1 Organización que administra, entre otras funciones, los aportes a pensiones y jubilaciones de los profesionales universitarios, aportantes en Uruguay.

2 Aproximadamente \$ 316 000000 a valores de marzo de 2023 (equivalentes a U\$S 7 700 000).

- 3 Cerca de \$741 000 000 a marzo de 2023 (equivalentes a U\$S 18 100 000), siendo el 5% \$37 105 000 (equivalentes a U\$S 905 000).

Licencia Creative Commons CC BY 4.0