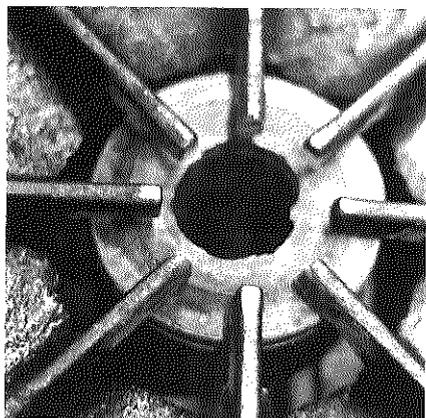


EL NUEVO CONTEXTO DE LAS CIENCIAS CONTABLES

Samuel Alberto Mantilla B¹



Nelson Guzmán

En el conjunto de las ciencias sociales, la presentación y la aceptación de la contabilidad como una de ellas no ha sido asunto sencillo. La causa principal radica en la identificación que algunos sectores hacen de la contabilidad con la teneduría de libros y el registro contable, los cuales ciertamente no superan la categoría de oficios o procesos rutinarios.

Sin embargo, hoy está claro que contabilidad es algo muy diferente. Desde una perspectiva científica, importa la contabilidad como tal, no tanto las contabilidades, los sistemas de información contable, y menos las diferentes prácticas asociadas con la misma.

Por eso tiene sentido de hablar de las disciplinas contables dentro del contexto de las ciencias sociales, y más aún ante el nuevo milenio, dado el nuevo paradigma a través del cual se expresan ahora: *accountability*, entendida como responsabilidad social de la información contable.

El presente trabajo aborda estas problemáticas en lenguaje moderno. Abandona muchos de los conceptos tradicionales y deriva consecuencias impresionantes para el desarrollo científico de las disciplinas contables las cuales, debe subrayarse, se caracterizan principalmente por la interdisciplinariedad y la aceptación de las responsabilidades sociales.

¹ Contador Público. Profesor Departamento de Ciencias Contables. Pontificia Universidad Javeriana

O rigen del problema

El término *Accountability*, al igual que su concepto, es reciente. Aparece por primera vez en inglés y francés en el año 1794. Surge para precisar un tipo de *responsabilidad*, aquella derivada de rendir cuentas y responde a una época de profundos cambios en la sociedad.

Responsabilidad, como término y concepto, había aparecido en 1787. Su primer significado fue político, en expresiones tales como «gobierno responsable» ó «responsabilidad del gobierno», que expresaban el carácter por el cual el gobierno constitucional obra (a) bajo el control de los ciudadanos, y (b) teniendo ese control.

En filosofía, el término *responsabilidad* fue usado en las disputas acerca de la libertad y resultó útil sobre todo a los empiristas ingleses, que quisieron demostrar la incompatibilidad que existe entre un juicio moral y la libertad y, también, con las necesidades absolutas.

Responsabilidad adquirió, desde entonces, el sentido con el cual se le conoce hoy: «La posibilidad de prever los efectos del propio comportamiento y corregir el comportamiento mismo a través de tal previsión» (Abagnano, 1982, 1017). Por consiguiente es, entonces:

«(1) la cualidad o el estado de ser responsable: (a) *accountability* moral, legal o mental; (b) confiabilidad, merecimiento de confianza; (2) algo por lo cual uno es responsable, deber, obligación» (Merriam-Webster, 1993, 998).

Todo ello surgió en una época de grandes cambios en el pensamiento y en la vida a todos los niveles: la denominada filosofía de las luces o Ilustración, que constituyó la salida del hombre de su -por él mismo creada- minoría de edad. Orden, jerarquía, autoridad, disciplina, iglesia, dogma, fe, todas esas cosas respetabilísimas en el siglo XVII, son en el siglo XVIII positivamente odiadas (Küng, 1979, 70).

Grandes cambios que se vivieron en todos los países del entonces mundo civilizado: Holanda (Descartes, Spinoza, Bekker, Bayle), Inglaterra (Locke, Spinoza), Francia (Voltaire y los enciclopedistas) y Alemania (Leibniz, Thomasius, Wolf, Lessing). A partir de ello, el mundo nunca volvió a ser el mismo.

Accountability hace parte de ese contexto. «Es la cualidad o estado de ser sujeto de dar cuenta, la capacidad de ser explicado para. Una obligación o buena voluntad para aceptar responsabilidad o para dar cuenta de las acciones de uno» (Merriam-Webster, 1993, 8). No existe en español un término que lo traduzca. *El*

que mejor se aproxima es responsabilidad social de la información contable.

De alguna manera, *Accountability* y *Responsabilidad* se consideran sinónimos, sobre todo en contextos filosóficos y jurídicos. Sin embargo, se perciben algunas diferencias. La más importante señala que *Accountability* se puede delegar, mientras que *Responsabilidad* no. Ello, a causa de que *Accountability* se puede subdividir en segmentos operacionales o funcionales. La *Responsabilidad* es personal e indelegable. El concepto de *Accountability* estipula una condición de entendimiento mutuo y estrictamente objetivo entre dos individuos siendo, por lo tanto, un asunto administrativo (Scheid, 1965).

No existe en español un término para *Accountability*. El que mejor se aproxima es responsabilidad social de la información contable.

En un contexto de información *Accountability* y *Responsabilidad* son radicalmente diferentes, a causa de la importancia que la información tiene para la toma de decisiones.

Accountability se parece más al término latino «rendir cuentas». Pero va mucho más allá. Sobre todo en la actualidad, en la medida que la información adquiere valor (perspectiva administrativa) y se

amplía a todos los horizontes de la vida humana (fenómeno interdisciplinario).

Accountability es un término moderno para hacer referencia al fenómeno de la rendición de cuentas, solamente que responde con mayor agresividad a las condiciones de la sociedad moderna, en especial al hecho nuevo de que los administradores pueden ser personas jurídicas altamente complejas (el caso de la fiducia, por ejemplo) y el hecho de que los propietarios son 'anónimos y móviles' (en las sociedades anónimas abiertas los inversionistas van cambiando en la medida que las circunstancias económicas se van desarrollando). A ello debe agregarse la creciente complejidad organizacional y el uso intensivo de tecnología, especialmente de la información.

Sin temor a equivocación puede decirse que la rendición de cuentas (un término eminentemente jurídico) ha desembocado en *Accountability* (un concepto completamente interdisciplinario): una demostración más de cómo el escenario moderno es diferente; por qué la solución jurídica no es la única ni necesariamente la mejor; y por qué ahora lo técnico-contable reclama autonomía frente a lo jurídico-legal adquiriendo protagonismo propio (Mantilla, 1996, 77).

Ese es el origen. Pero hoy, este término tiene alcances mucho más importantes. Se intenta ahondar en ellos.

¿Qué es *Accountability*?

Accountability es, de alguna manera, un estilo de vida. Corresponde a las expectativas y a las exigencias generadas en los diferentes niveles del actuar humano. Las distintas maneras como se piden y como se rinden cuentas en el interactuar de los hombres. De manera más expresiva en las formas ciudadanas de participación (gobierno, consumidor, cliente, usuario, medio ambiente, etc.).

En una época de profundos y continuos cambios ello se hace más notable. Se percibe con mayor acento en los fenómenos de democratización del lugar del trabajo, relaciones familiares y sociales, empoderamiento y similares.

Para algunas personas, los términos acción o realidad pueden ser mucho más interesantes que el término cuentas. La diferencia radica en que si bien tales términos se pueden expresar mediante palabras, es más conveniente expresarlos en números

El punto crítico es, entonces, que emergen diferentes *accountability*.

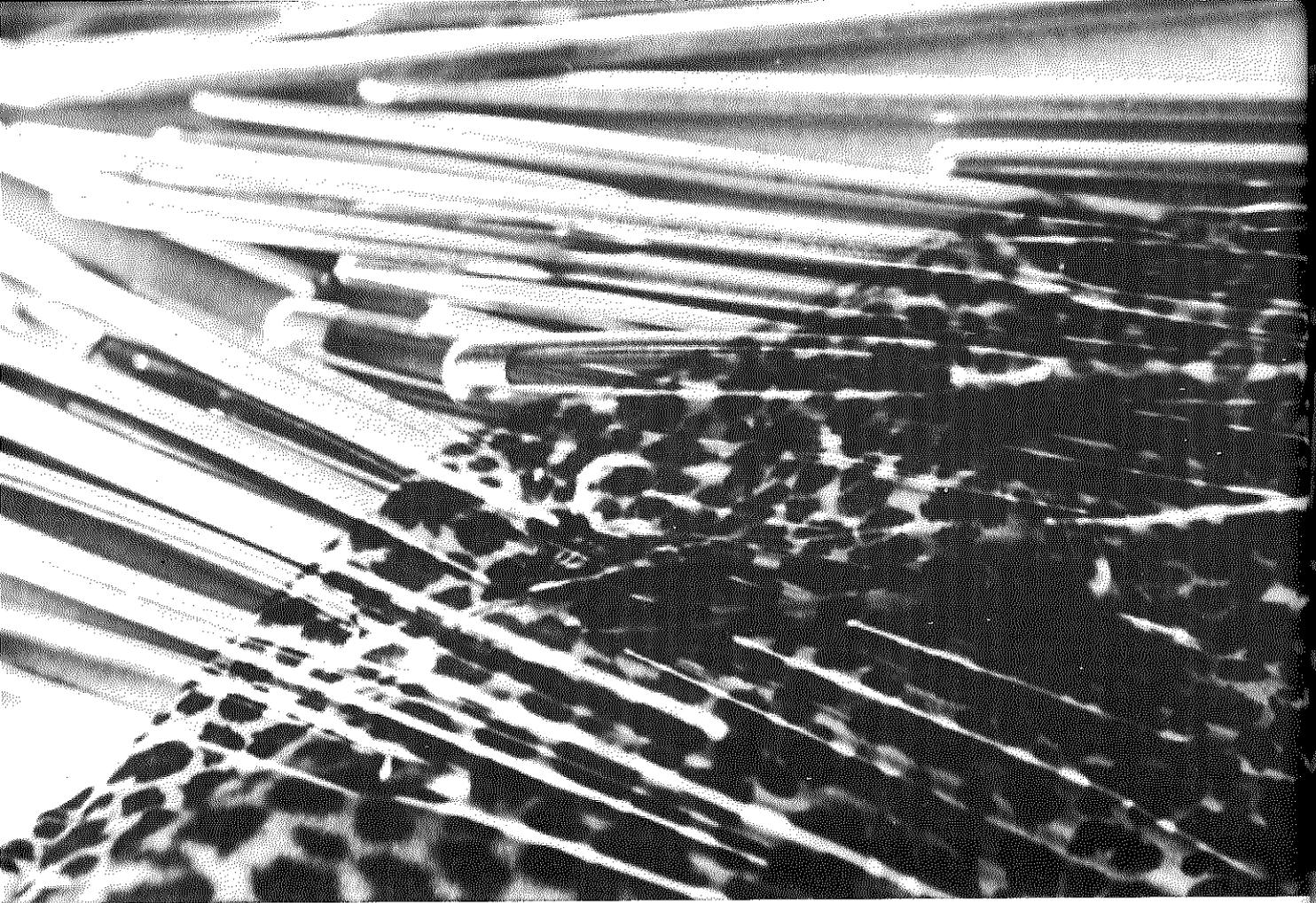
Pero donde el asunto se torna aún más importante y deja de ser retórico, es con el advenimiento de las nuevas

tecnologías de administración. El cambio organizacional. La nueva economía demanda nuevos modelos de organización. Se impone una bio-lógica, en la cual el ente económico organizado se concibe no como una estructura sino como un sistema de valores que se consiguen mediante procesos (Taylor, 1994, 64).

El control también es diferente. Las empresas visionarias combinan el control ideológico con una radical autonomía de operación. Se centraliza el control y se descentraliza la toma de decisiones. El control, es interno y es un sistema, responsabilidad de la alta dirección y ya no un asunto de verificaciones normativas (Coso, 1992). Los nuevos sistemas de control implican separarlo de las relaciones de presentación de reportes financieros (Applegate, 1998, 128).

Pero también existen otras posibilidades. Por ejemplo, el amplio incremento de los indicadores de desempeño y las diferentes formas en que se usan, incluso como recurso para obtener créditos y conseguir empoderamiento.

Por ello ahora *Accountability* está tomando tanta fuerza e importancia. Se hace necesario, entonces, entender las nuevas formas de *accountability* que emergen con la poderosa presencia de las nuevas, y viejas, tecnologías de



Valentina Camacho

administración. Las diferentes formas de *accountability* están permeando nuestras relaciones. El problema es cuáles son esas formas, qué tan distintas son, y qué ramificaciones se derivan de ellas, de manera especial las relacionadas consigo mismo, redes, comunidades locales y organizaciones grandes y pequeñas. Ello explica, de alguna manera, el impacto mundial de Internet y los cambios hacia el trabajo en equipo.

Para ello se hace imperativa la información, esto es, la cuenta que se pide o que se rinde. De ahí surgen con poder la Contabilidad y la Contaduría

como medidas para expresar y analizar cuantitativamente tales relaciones definidas, como se dijo, en términos de expectativas y exigencias.

Esa es la razón por la cual el problema no es únicamente de responsabilidad (jurídica o filosófica). Se traslada a un terreno muy específico, del cual provienen esas problemáticas: account [Cuenta] → accounting [Contabilidad / Contaduría] → accountancy [Contaduría Profesional] → ACCOUNTABILITY.

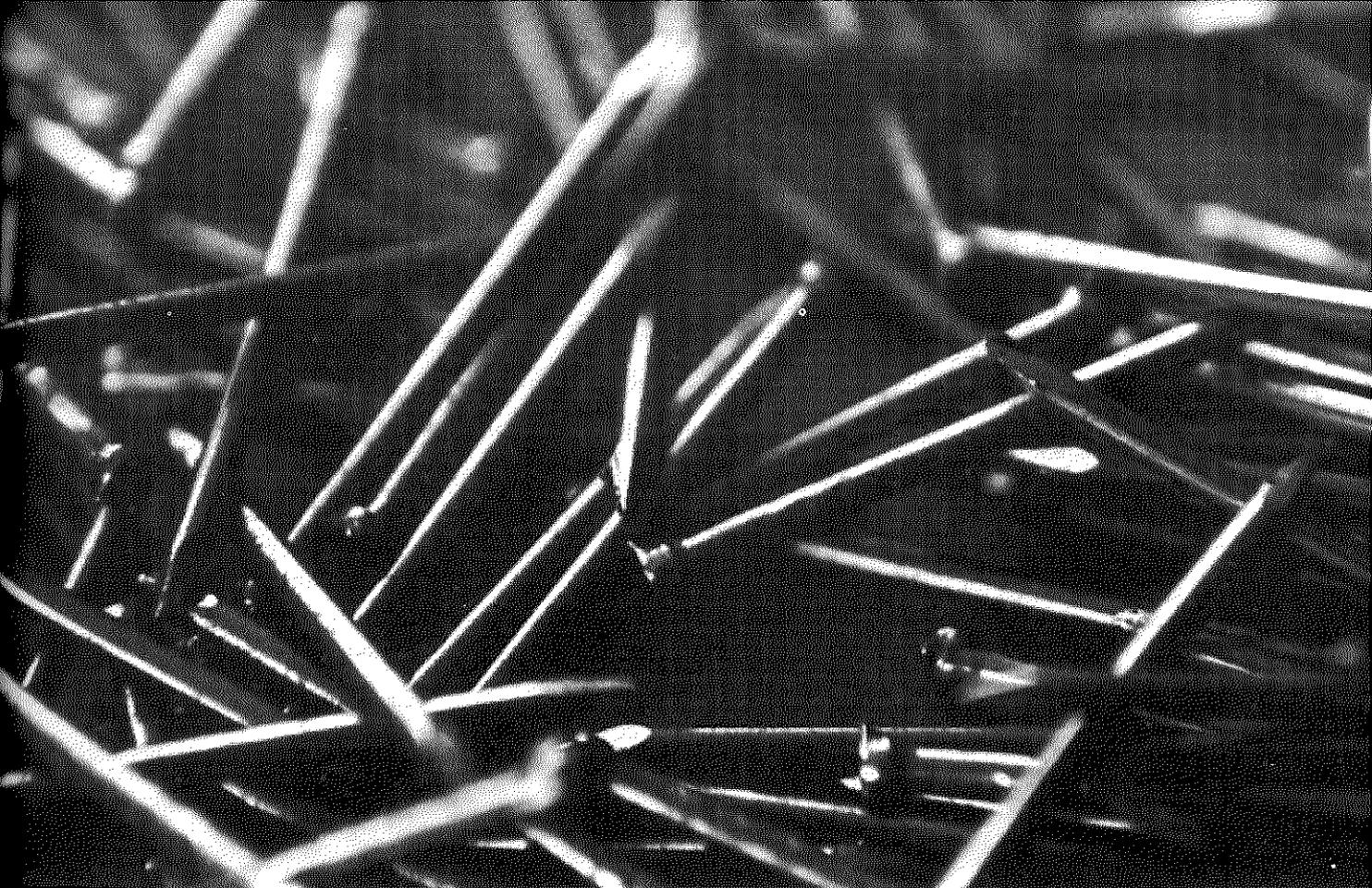
Conceptos clave

Siguiendo a Munro (Munro, 1996, 1) es posible precisar los conceptos clave relacionados con *Accountability*.

Lo que hace que *Accountability* genere un interés especial en los investigadores de las organizaciones contemporáneas, es que en sí misma constituye un sub-texto -y más recientemente, a menudo un texto explícito- de las agendas de los gobiernos y de los negocios actuales.

Accountability se puede entender en términos que no solamente conducen al estudio del 'ethos', sino como maneras que implican un verdadero centro de esfuerzo masivo por el poder.

Los directores ejecutivos jefe tienden a pensar la *Accountability* en términos de 'resultados'; como aquello que su compañía o institución necesita



Valentina Camacho

'conseguir', más que lo que realmente la gente hace. Si la gente fuera por sí misma responsable, argumentan, entonces la compañía podría prescindir de dirección y control, dado que se alcanzaría el estado en el que la gente haría lo que tiene que hacer. Se puede 'empoderar' a la gente; esto es, darle la 'discrecionalidad' para que la gente 'haga' sin instrucciones. En consecuencia, la administración principal ha estado gastando considerables cantidades de dinero para conseguir *Accountability* mediante entrenamiento administrativo, o haciendo reingeniería a la cultura organizacional.

El énfasis de la *Accountability* se ha colocado en la medición del desempeño organizacional. Se da la apariencia de una sociedad obsesionada con metas y resultados y, expresados en el idioma nativo de la contabilidad gerencial o del control estadístico de procesos, esas técnicas se convierten en los pasajes obligatorios para los procesos de contabilidad. En la literatura de la contabilidad gerencial, por ejemplo, una rica fuente de estudio ha surgido alrededor de la noción de centros de costos, que para efectos de evaluación del desempeño por centros de responsabilidad son diferenciados en términos de *gasto, ingreso e inversión* (Polimeni, 1994, 752). Los participantes

se consideran responsables, como individuos, por la consecución de esos objetivos (Dali and Freman, 1997).

En este sentido, se percibe una tensión entre aprendizaje organizacional y *Accountability*:

«Muchas organizaciones son capaces de motivar el desempeño deseado mediante el monitoreo y las recompensas, o regulación, de los resultados que generan los tomadores de decisiones - a lo cual se le denomina control de resultados. Las organizaciones tienen

que enfrentar tres cuestiones principales cuando emplean el control de resultados:

1. ¿Están seguras del vínculo causal entre los resultados secundarios y los resultados primarios? La regulación del comportamiento para la consecución de resultados secundarios debe generar los resultados primarios que la organización valora.
2. ¿Pueden medir las cosas correctas? Un error en la medición puede ocasionar resultados desastrosos en términos de motivación, por ejemplo.
3. ¿Es posible asociar un resultado dado con una persona o una decisión dadas? Por ejemplo, ¿cómo pueden atribuir las organizaciones el mejoramiento del desempeño a un individuo o a un equipo?

Si bien las organizaciones continuamente enfrentan esos problemas, no siempre tienen las respuestas obvias para ello. El mejor curso de acción es reconocer que existen esos problemas, identificar las situaciones donde los problemas están creando las dificultades para

la organización, y trabajar para mitigar el efecto de ese problema» (Atkinson et Al., 1997, 528).

Una versión muy diferente de *Accountability*, menos ajustada a la moda, proviene del trabajo de psicólogos y sociólogos, quienes definen *Accountability* como la capacidad de dar cuentas, explicaciones o razones. Esta es una visión de *Accountability* en términos de procesos, en la cual se le considera ongoing [en el momento, por quien realiza la acción, en tiempo real], inmediata, sin fin: dar cuentas es eso en lo cual subsisten las actividades de cada día. Ya sea en lo que se dice, o como se hace, siempre se están dando explicaciones y razones sobre la conducta.

Accountability genera un interés especial en los investigadores de las organizaciones contemporáneas, porque en sí misma constituye un sub-texto -y más recientemente, a menudo un texto explícito- de las agendas de los gobiernos y de los negocios actuales.

Accountability, según este punto de vista, implica más que un estudio realizado por psicólogos y sociólogos sobre las expresiones que están circulando con un discurso. *Accountability* gira alrededor del análisis de los métodos mediante los cuales los participantes se comprometen

en relaciones por las cuales tienen expectativas y por las que exigen explicaciones. Este es un concepto clave que requiere discusión pero junto al cual existe otro concepto también clave, el de membresía. De acuerdo con Garfinkel, los miembros del mismo grupo tienen métodos mediante los cuales sancionan la conducta de los otros miembros.

Las implicaciones de este punto de vista son, sin embargo, sorprendentes. Lo que es fácil de percibir es que tales arreglos que implican membresía nunca se establecen sino que se mantienen provisionales. La membresía, en su inclusión y exclusión de otros como 'miembros', entra en el proceso sancionatorio tanto como medio como resultado. De alguna manera aparece como uno de los 'métodos' a partir de los cuales los participantes se sancionan unos a otros. Por esta razón muy importante, se emplea el término participantes igual que el de miembros.

Los poco probables vínculos entre la alta gerencia y los sociólogos explican fuertemente el amplio interés por la *Accountability* -teniendo lugar ésta en la oficina, fábrica, hospital, escuela y aún en la casa. Sin embargo, es el potencial de relacionar las diversas nociones de *Accountability* lo que ha

justificado su estudio y la publicación de diversos libros. Entre éstos, una orientación de estudio menciona dos aspectos interrelacionados de la *Accountability*: alineación e identidad del trabajo.

Los números nunca hablan por sí mismos. Requieren ser compilados, comparados e interpretados en formas que los miembros organizacionales perciben como razonables.

El primero es alineación. Es un concepto difícil de definir. Refleja un interés sobre la 'línea' a partir de la cual las cuentas se pueden considerar juntas, ofreciendo alguna participación. Las cuentas implican un proceso cauteloso y continuo: se encajan unas cuentas dentro de otras cuentas, dándose siempre en una la posibilidad de que se realicen múltiples lecturas [La partida doble es un método de alineación. Igual ocurre con los procesos de agregación y desagregación en Contabilidad].

El segundo aspecto que vivifica el estudio de *accountability* es el concepto de identidad del trabajo. Igual que alineación, es un concepto difícil de definir.

Tiene que ver con el auto-retrato que se dibujan los participantes y que es dado, y preguntado, a través de cuentas. En términos de identidad, se pueden realizar múltiples lecturas. Sin embargo, algunas

de ellas ya se han establecido a través del proceso de alineación.

Es claro que aquí se da un flujo en dos direcciones. Primero, la 'línea' que se está siguiendo puede obtenerse a partir del interés de los participantes para expresar una forma de identidad más que otra (ello explica por qué se escogen unas políticas contables y se rechazan otras). Segundo, la identidad del trabajo ayuda a establecer las condiciones para la alineación de cuentas (esto aclara por qué un sistema de contabilidad es diferente de otro). Y juntas las dos, ayudan a establecer los límites de interpretación, si bien tales límites no siempre son estrictos (Por ello se entiende que en últimas, se tienda a unificar los sistemas contables a través de planes de cuentas, regulaciones o armonización internacional).

Un resumen de lo anterior puede expresarse en una frase: *accountability* es hacer visible lo invisible.

Para algunas personas, los términos acción o realidad pueden ser mucho más interesantes que el término cuentas. La diferencia radica en que si bien tales términos se pueden expresar mediante palabras, es más conveniente expresarlos en números. Eso no es otra cosa que una cuenta. Alineación, por ejemplo, es una actividad clave mediante la cual los participantes dan o leen cuentas.

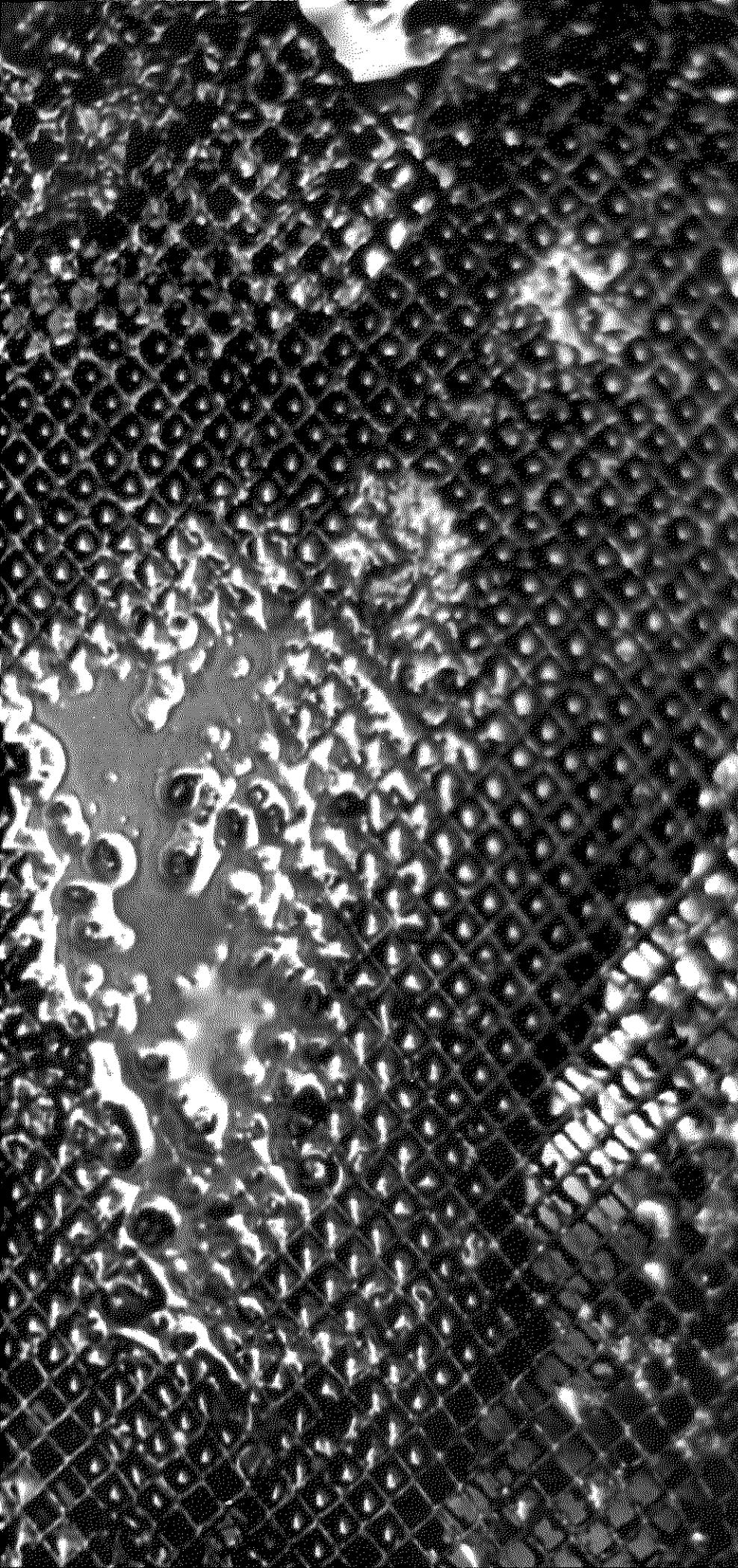
Por lo tanto, se entiende que las cuentas no ocurren al azar. Las cuentas siguen y fluyen de unas a otras de maneras que van más allá de las convenciones humanas, tales como los saludos y las conversaciones. Sin embargo, su flujo no siempre es transparente: algunas cuentas pueden percibirse como auto-evidentes pero otras sólo pueden entenderse a partir de puntos de referencia. Tal es el caso de la Contabilidad Financiera, cuyos puntos de referencia son los GAAP² o los IAS³ s, recordándose que dentro de esta misma existen otros puntos de referencia internacionales, regionales y locales.

Como ya se mencionó, *Accountability* implica el estudio de cómo las cuentas se alinean o cómo se hace para alinearlas, no solo en términos de la contabilidad convencional (de tipo comercial) sino interdisciplinario.

Dado lo anterior, se entiende claramente que el concepto de cuenta va mucho más allá del registro y de la partida doble. Estos, son una manera de expresar las cuentas, pero no la única. La ecuación

2 GAAP = Generally Accepted Accounting Principles = Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Como cada país tiene sus propios principios, los GAAP se refieren normalmente a USA. En Colombia, están contenidos en el Decreto 2649/93, actualmente vigente.

3 IAS = International Accounting Standards = Estándares Internacionales de Contabilidad. Emitidos por el IASC (International Accounting Standards Committee).



contable tradicional de activo igual a pasivo más patrimonio es, también, una manera de formalizar la alineación, pero no la única (Ijiri, 1997).

La Contabilidad y la Contaduría adquieren dimensiones importantes. Se les considera parte de la vida humana, en cuanto permiten expresar y explicar las relaciones personales y sociales. En la medida que tales relaciones adquieren un carácter económico, como se da en el mundo de los negocios y las organizaciones, su importancia se acrecienta.

No puede olvidarse que la clave está en entender que *Accountability* deja de ser retórica con el advenimiento de las tecnologías de administración. Una expresión de por qué se le considera responsabilidad social por la información contable.

De ahí los cuestionamientos a la profesión que pretende apropiarse de tales. Por ello la Contaduría como profesión sólo se justifica en términos de confianza privada, fe pública o interés público; no tanto en términos de técnica, que es universal, esto es, puede ser utilizada por cualquiera.

Nelson Guzmán **Estilos de Accountability**

Un primer abordaje del problema conduce a considerar la existencia de por

lo menos cuatro estilos diferentes de *Accountability* (Ahrens, 1996, 139), entendiéndose por estilo la manera distintiva de expresar o expresarse, o la manera de comportamiento o forma de conducirse una persona o un grupo. De alguna forma, entonces, se asocia que *accountability* implica problemáticas de comportamiento. Es frente a la sociedad donde adquiere sentido pleno ese término.

A partir del análisis de Garfinkel (citado por Ahrens), se encuentran cuatro estilos de *accountability*:

1. Una forma heurística para conceptualizar la alineación entre la práctica y la retórica organizacional local con los amplios discursos sociales.

En Gran Bretaña, por ejemplo, se privilegia la realidad de la información contable mediante propuestas de juicios para la acción operacional. Se conceptualiza en un esquema riesgo-retorno. En Alemania, por el contrario, la información contable es vista como menos capaz de capturar la realidad percibida por las propuestas organizacionales. Los procesos de *accountability* se relacionan más fuertemente con la

experticia funcional conceptualizada por separado.

Las formas heurísticas han conducido a enfoques proactivos en la contabilidad: del replanteamiento de lo histórico- pasado con análisis interior, hacia análisis con perspectiva futura y énfasis en los factores externos. Esto no es otra cosa que el traslado del énfasis del Balance General a los Flujos de Efectivo, tanto en los estados financieros como en la toma de decisiones).

2. El rol de los contadores y el significado de la información contable. Por una parte, el rol, como expresión de la práctica o ejercicio profesional. Y por otra, la información contable como carente de neutralidad, esto es, con un significado que es útil dependiendo de usuarios específicos.

Esa utilidad según los usuarios es una respuesta al mercado e implica facilitar respuestas flexibles, como lo es la cadena de valor y la administración del proyecto corporativo.

La alineación de lo general con lo específico, que implica el fomento de prácticas organizacionales para hacer disponible al público cierta información.

Así se explican hechos tales como el cambio organizacional (reingeniería, costeo objetivo, empoderamiento, políticas de producto) y la relación entre control gerencial y cultura organizacional.

3. Vínculo entre los discursos normativos y la acción organizacional. Los discursos normativos son deontológicos, implican un deber ser. Por el contrario, la acción organizacional es fáctica, esto es, se mediatiza a través de hechos de valor económico. La vinculación entre unos y otros implica exigencias de lado y lado.

4. Accountability es una característica constitutiva de la acción social con la función de alinear amplias racionalidades y el conocimiento operacional local con la acción social.

Es, entonces, un componente reflexivo de la acción social ongoing. Su racionalidad da una luz particular de cómo los miembros pueden tener un sentido del entendimiento común.

Las consecuencias de ello para la Contabilidad son extremadamente importantes: cuando los miembros organizacionales se tornan responsables por la Contabilidad, los números nunca hablan por sí mismos. Requieren ser compilados, comparados e interpretados en formas que los miembros organizacionales perciben como

razonables (Mantilla, 1994). Esas formas aceptadas como razonables expresan el estilo de la organización e implican la Contabilidad en el proceso de *Accountability*.

Por eso, solucionados los problemas técnicos del proceso contable (captura, registro, almacenamiento, clasificación, recuperación, producción de reportes), gracias a las modernas tecnologías de la información, la pregunta se traslada a la responsabilidad que frente a la sociedad tiene la información contenida en el mismo.

Contabilidad y Contaduría constituyen expresiones insustituibles de la *Accountability*, a condición, claro está, de entenderlas y aplicarlas no a la manera de la edad media o al estilo de la sociedad industrial, sino dentro de sus nuevos retos y evoluciones.

Inicialmente la respuesta fue de aceptación generalizada (GAAP, GAAS). Posteriormente evolucionó hacia la armonización e internacionalización (IASs, ISAs). Y ahora, a consecuencia de la globalización, surge la problemática de cómo generar información financiera y no-financiera (Aicpa, 1997a; Aldridge and Colbert, 1997; Elliot and Pallais, 1997), a raíz de las presiones por revelación de información (Jimenez et Al., 1996, 587)..

El asunto tiene todavía más fondo. Conlleva analizar la Contabilidad más allá de sus enfoques patrimonialistas tradicionales (de tipo jurídico/mercantil) y ubicarla dentro de la teoría del contrato de agencia (de carácter económico/social) o aún a partir de otros contextos que son más funcionalmente técnicos y decididamente sociales, como es el caso de la contabilidad ambiental moderna.

Debe reconocerse que fueron el Informe Trueblood (USA, 1973) y el Corporate Report (UK, 1975) los que impulsaron la evolución hacia el concepto de Contabilidad en términos de responsabilidad social, sacudiendo los cimientos mismos de esta disciplina, que desde entonces ya no es la misma, así muchos todavía no quieren salir de los esquemas paciolicos (Tua, , 1995, 161).

Además de los mencionados, existen importantes enfoques modernos que buscan expresar la Contabilidad en términos de responsabilidad social mediante el uso de instrumentales científicos. Sobresalen los enfoques lógicos (López de Sà, 1994), formalizadores (Mattessich, 1957) y analíticos (Belkaoui, 1976).

Impacto de la tecnología de la información

La tecnología de la información cambió la Contabilidad en sus estructuras más profundas. Y ha generado hondas

consecuencias derivándose mayores presiones por *Accountability*. Hasta el punto de transformar la misma auditoría, replanteada ahora en términos de seguridad razonable (Aicpa, 1997b) y credibilidad de la información (Ifac, 1997).

La Guía Internacional de Educación, No.11, emitida por IFAC⁴ bajo el título «Tecnología de la Información en el currículo de Contaduría» señala con claridad absoluta (Ifac 1995):

El crecimiento y el cambio dados como resultado de esas tendencias ha generado una cantidad de transformaciones que la profesión contable debe asumir: Las tecnologías de la información están:

- Afectando la manera en la cual operan las organizaciones;
- Cambiando la naturaleza y la economía de la actividad contable;
- Cambiando el ambiente competitivo en el cual participan los contadores profesionales

Y añade que los cambios en Tecnología de la Información han generado muchas oportunidades nuevas para los contadores profesionales en áreas tales como desarrollo de información, administración de sistemas de información, servicios de consejería de negocios, y sistemas de evaluación, entre otros (Ifac, 1995).

En el último de sus comentarios de una serie de cuatro, Wallman (Wallman, 1997) examina el impacto potencial de los cambios en tecnología de la información sobre el futuro de la contabilidad y de la presentación de reportes financieros. El autor divide la contabilidad en dos funciones primarias: «compilación» y «atestación». Señala que la tecnología de la información asumirá un rol mejorado con relación a la primera función, principalmente captura y categorización de información, agregación de información y conceptualización de datos en componentes de activos, pasivos y capital. También sugiere que avances en tecnología tales como sistemas expertos, agentes inteligentes, bases de datos relacionales, redes neurales y visualización de datos, de manera creciente ofrecerán a los usuarios la habilidad para administrar grandes cantidades de datos desagregados.

Solucionados los problemas técnicos del proceso contable la pregunta se traslada a la responsabilidad que frente a la sociedad tiene la información contenida en el mismo.

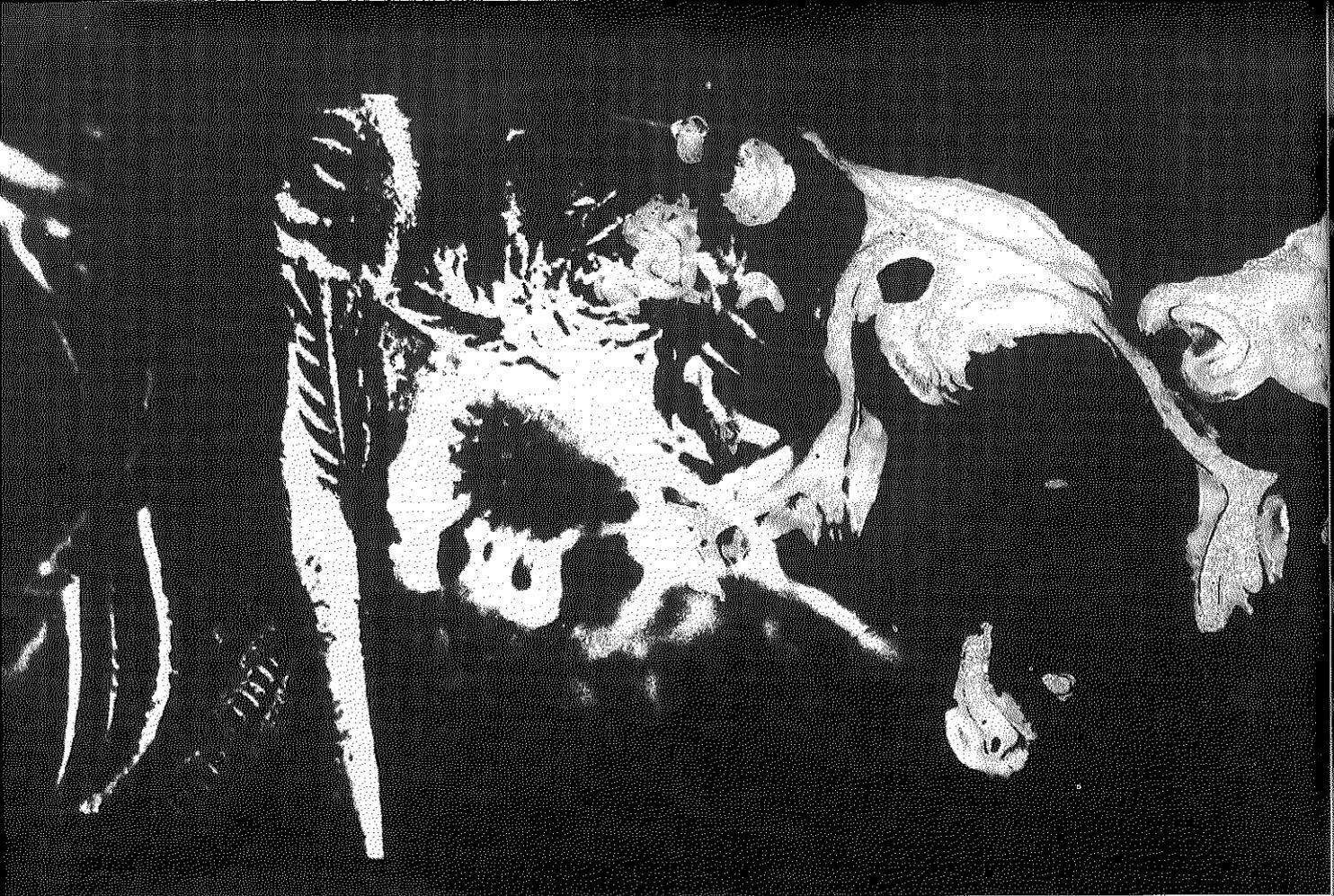
Como resultado de lo anterior, más que confiar en los estados financieros tradicionales, los usuarios tendrán la oportunidad de acceder, analizar y focalizarse en los datos más relevantes para sus necesidades particulares, incluyendo información prospectiva y placentera. También subraya los

beneficios que ofrecería a las corporaciones el disponer de tales sistemas nuevos. Discute algunas razones por las cuales no se ha materializado el paradigma de los datos desagregados, pero predice que tal sistema se percibe como inevitable en el futuro dada la presión de la tecnología.

Así mismo, afirma que la función de atestación trasladará su centro de atención desde la atestación de estados financieros a la atestación de los procedimientos y procesos empleados para presentar datos para acceso por parte de los usuarios. Por consiguiente, bajo tal paradigma modificado de la contabilidad y de la información, los roles de contadores, emisores de estándares y reguladores estarán sujetos a cambios sustanciales.

En consecuencia, así como Contabilidad y Contaduría son medios para que las organizaciones expresen sus exigencias y expectativas de *Accountability*, tanto la una como la otra también están sujetas a las presiones de ésta.

A la hora de los cambios, o se responde efectivamente a éstos o, sencillamente no hay nada que hacer. Por fortuna, en el mundo la profesión es consciente de ello y está respondiendo con altura frente a las circunstancias. Es necesario revisar, entonces, la profesión (Mantilla, 1999a.b).



Valentina Camacho

El comportamiento ético

Todo lo anterior ha conducido incluso también a un replanteamiento de los comportamientos éticos. A la luz de *Accountability*, se traslada el énfasis de lo personal-moral (bueno o malo) a lo social-ético (expectativas, exigencias). Irrumpe, entonces, un nuevo análisis de lo ético:

«Los problemas éticos no tienen, a menudo, respuestas definitivas, y como dice Steven Silbiger, éste es un terreno virgen del que se hablará durante mucho tiempo en las escuelas de negocios de todo el mundo.

En general, y hasta la fecha, los escasos trabajos serios

publicados sobre el tema hacen referencia, principalmente a dos áreas: una, los problemas éticos desde un punto de vista de responsabilidad social en un sentido amplio como por ejemplo: medio ambiente, cuestiones de raza o sexo, sobornos, tráfico de influencias, etc., y otra, los problemas éticos de relativismo, que concretamente se refieren al enfrentamiento constante entre los intereses propios de quien decide y los intereses de la organización.

No obstante, hay que añadir un tercer campo en la ética

empresarial que denominaremos de responsabilidad ejecutiva, que hace referencia al análisis de las consecuencias que, sobre terceros, pueda acarrear una decisión aun siendo de interés organizacional.

Desde un punto de vista operacional y puramente empresarial (no moral en sí mismo), las actuaciones no éticas dentro de las organizaciones son tan graves y acarrear problemas tan serios, que llegan a comprometer el desarrollo y viabilidad de las compañías.



Valentina Camacho

Y una de las razones de su peligrosidad es que la deficiencia no es percibida por quien detenta el poder, ya que es él precisamente quien está incurriendo en el defecto» (Ferrer, 1997, 428)

Lo ético, entonces, es reforzado a partir de las exigencias derivadas de la *Accountability*. Por lo tanto, es en últimas la capacidad de respuesta a los problemas sociales la que define la eficacia en la expresión de la *Accountability*.

Las organizaciones, las técnicas y las profesiones están obligadas a dar respuestas de carácter social. Esto, como

se ha visto, porque el mundo como tal cambió su enfoque hacia lo externo-prospectivo. De ahí que las temáticas ambientales, sociales y políticas empiecen a dominar todos los planteamientos. Por ello, en las mismas organizaciones cuyo fin es el lucro, éste se da en función ya no del interés particular del propietario sino con una perspectiva social amplia. El centrarse en el cliente no es otra cosa que consecuencia de lo anterior. Ya la organización económica no sobrevive en función de sí misma sino que «el cliente es el rey».

El análisis del ciclo de vida, la cadena de valor y el análisis total de stakeholders, en los que no se tiene en cuenta el sólo

fabricante, sino que se piensa en términos que van desde el proveedor inicial hasta el consumidor final, son otra expresión de este fenómeno. Por ello la importancia creciente de las alianzas y de las uniones estratégicas.

Sencillamente, la Contabilidad y la Contaduría no son las mismas de la edad media. Ahora se encuentran en un entorno de *Accountability* en el que deben dar respuestas efectivas a partir de las nuevas condiciones.

El mundo no es el mismo. Es necesario adaptarlo todo y adaptarse a las nuevas condiciones. Eso es *Accountability*. El impacto ético de *Accountability* se percibe mejor desde el análisis

sociológico sobre los límites de la globalización económica.

Frente al argumento triunfalista del neoliberalismo sobre la implantación de una economía de mercado que arrastra con todo, surgen numerosos cuestionamientos de tipo ético, filosófico, teórico y práctico (Scott, 1997):

- La globalización tiene límites (fronteras) que son flexibles y permeables, a pesar de la creencia común de que es absoluta e ilimitada. Es, por lo tanto, un hecho real pero limitado.
- Ante el proceso de globalización se asiste, y sobre todo lo hace la sociología moderna, proveyendo a la gente de argumentos sobre el efecto (consecuencias, responsabilidad) de lo que se puede hacer al enfrentar esos enormes desarrollos económicos, políticos y sociales.
- Más que de globalización, debe hablarse de glocalización. Dado que lo que realmente ocurre es la interacción compleja de tendencias de globalización (cubrimiento global) y localización (afianzamiento de lo propio). Organización de la diversidad más que réplica a la uniformidad.
- La sociedad delimita, racional o irracionalmente, en las áreas en las cuales los mercados operan libremente, en orden a protegerse a sí misma. Esa protección la realiza a través de regulaciones y desregulaciones, ya sea de carácter interno (privatización; reducción de costos sociales dentro de sus fronteras) o externo (participando en acuerdos de los que pueda obtener ventajas significativas; GATT; UE, TLC, MERCOSUR).
- La desregulación y la transformación de la sociedad en un mercado producen una serie de catástrofes y desarrollos potencialmente catastróficos que en el corto plazo se pueden orientar sin constreñir el mercado pero que en el largo plazo implicarán ponerle límites a éste.
- Algunas de esas catástrofes son sociales (crecimiento inequitativo, empobrecimiento de sectores sociales y de comunidades nacionales, degradación ambiental) ó económicas (quiebras financieras), que se realizan dentro de ciclos de desregulación-catástrofe-aprendizaje-regulación.
- En el caso financiero, que es donde más fuertemente se percibe la influencia de las organizaciones geo-políticas por encima de los estados- nación, se acepta que tanto los flujos financieros como la superautopista de la información pueden ser de rango global, pero su alcance es objeto de regulación y restricción.
- La globalización, por lo tanto, no es solamente un proyecto político (incompleto) sino también un proyecto necesariamente irrealizable. Más que continuar desarrollándose en su dirección actual y a su velocidad actual en la destrucción de las redes sociales, la globalización económica siempre reúne resistencias y se acerca a sus límites. Esta resistencia no es necesariamente la resistencia heroica de la movilización popular, sino la generada por sus límites inherentes, que son de carácter social.

- Los principales límites que enfrenta la globalización son: a causa de la contestación y resistencia (movimientos sociales locales de oposición; p.ej., principales firmas de arquitectos), derivados de la cultura y de la agencia (industria musical, culturas nacionales y étnicas; p.ej., espíritu emprendedor de los Chinos), la elasticidad de los estados nación (política urbana, relaciones industriales, transporte aéreo, fragmentación étnica) y la ubicación de la globalización (fragmentación creciente de la identidad, lógica de los dineros y de los mercados).
2. Responde a un conjunto de expectativas y exigencias. Básicamente es una manera de ejercer y exigir responsabilidad frente al conjunto de la sociedad.
 3. Contabilidad y Contaduría constituyen expresiones insustituibles de la *Accountability*, a condición, claro está, de entenderlas y aplicarlas no a la manera de la edad media o al estilo de la sociedad industrial, sino dentro de sus nuevos retos y evoluciones.
 4. Hoy más que nunca los números (las cuentas) tienen valor. A condición de no dejarlos en el simple registro, en la anotación del pasado. En cuanto constituyen expresión de lo que se espera (exige) o de lo que se entrega (rinde), en función de la sociedad.
 5. Dentro de un sistema de información que es múltiple e interdisciplinario, del cual lo contable es el eje, pero en el cual la condición es la responsabilidad.
 6. Todo gira alrededor de la responsabilidad social por la información contable. Una expresión moderna (interdisciplinaria) del fenómeno jurídico de la rendición de cuentas.
 7. La ética y lo social adquieren una valoración especial frente a la tecnología (incluso aquella de punta) y mucho más aún frente a la práctica y experiencia tradicionales.
 8. Nuevos retos, nuevas exigencias. Eso es *Accountability*. Un camino nuevo por explorar. Un horizonte nuevo para realizaciones que hagan mejor la vida del ser humano.

Y en el fondo de todo ello, una exigencia de responsabilidad por las consecuencias: se acepta la globalización como un hecho pero se le orienta hacia fines de interés social.

A manera de conclusión

1. *Accountability* es un hecho que identifica lo que es el mundo moderno, dentro de las nuevas circunstancias derivadas de los cambios y las transformaciones.

