

# El devenir contable: Un incesante paso por la historia del capital

---

GUILLERMO LEÓN MARTÍNEZ PINO

## EL AUTOR

Contador Público Titulado de la Universidad del Cauca, Magister en Estudios Sobre Problemas Políticos Latinoamericanos - U. del Cauca-, Especialista en Docencia sobre Problemas Políticos - U. del Cauca. Profesor de la Facultad de Ciencias Contables Económicas y Administrativas -U del Cauca-, miembro académico del **Centro Colombiano de Investigaciones Contables C-CINCO**, profesor catedrático de varias universidades, Ex - Consultor del PNUD, ex-Aesor del Programa Presidencial para la Reinserción. Miembro del Comité de Investigaciones de la FCCEA Universidad del Cauca, codirector grupo de investigación "contabilidad, sociedad y desarrollo"; conferencista nacional e internacional; autor de varios artículos sobre teoría e investigación contables, política, sociedad y desarrollo.

E-mail: [guimarpin@hotmail.com](mailto:guimarpin@hotmail.com) ,  
[gmartinez@unicauca.edu.co](mailto:gmartinez@unicauca.edu.co)

## RESUMEN

Con frecuencia se dice que sin el conocimiento de la historia, no se puede tener la suficiente comprensión del estado del arte de una disciplina. Sin pretender tener la manía por oscultar los orígenes primigenios del fenómeno contable, este trabajo tiene la intencionalidad de ser un recurso metodológico desde el cual se entregue una visión reconstructiva de las variables del devenir económico, político y social, su vinculación con el desarrollo de la economía de empresa y el influjo en la construcción de la práctica y disciplina contables, en tanto, ciertamente las tradiciones que conforman las escuelas contables definen las investigaciones posteriores. La secuencia de estas ocurrencias está condicionada por el acontecimiento adquirido en el momento de su aparición y por las formas de pensamiento de las culturas en que surgen y se desarrollan.

**PALABRAS CLAVES:** Capitalismo, medioevo, economía de empresa, contabilidad.

## SUMMARY

Frequently one says that without the knowledge of history, the sufficient understanding of the state-of-the-art of a discipline cannot be had. Without trying to have the odd habit to oscultar the primigenios origins of the countable phenomenon, this work has the intentionality of being a methodologic resource from which a reconstructiva vision of the variables of economic happening is given, political and social, its entailment with the development of the company economy and the influence in the construction of the practice and discipline accountants, in as much, certainly the traditions that conform the countable schools define the later investigations. The sequence of these occurrences is in favor conditional of the event acquired at the moment of its appearance and by the forms of thought of the cultures in which they arise and they are developed.

Recibido: mayo 16 2004

Aceptado: Junio 28 de 2004

H. Poincaré, en su texto *El valor de las ciencias*, escribe "La única realidad objetiva son las relaciones entre las cosas de las cuales resulta la armonía universal". Además: "Todo lo que no es pensamiento es la nada absoluta". Y finalmente: "El pensamiento no es sino un relámpago lo es todo. (...) Una teoría divierte; dos teorías pueden pasar. Mil teorías, construidas todas según el mismo modelo, dan náuseas. ¿Estamos más adelantados después de repetir mil veces lo mínimo, no cambiando sino las palabras? (...) La ciencia no tiene sino una excusa para su desesperante monotonía: la de servir para algo".

## 1.- PRESENTACIÓN

Inevitablemente, la Contabilidad - como cualquier otro campo disciplinar- al enfocar la realidad, la delimita y la moldea para constituir su objeto de conocimiento, con lo cual se obtiene una imagen, una forma de representación y, porqué no, una forma específica de concepción del mundo. En esta trama interpretativa y en esta adhesión a un cuerpo teórico, se establece una actitud, que sirve a los contables para desarrollar su práctica o aproximación científica, desde los trampolines y criterios que han surtido y alimentado una tradición, que obviamente ha tenido que traspasar varios mojones y obstáculos para su paulatina perfectibilidad.

Fortunosamente, en este proceso lento pero creciente no ha existido uniformidad y homogeneidad y, por el contrario, coexisten dispersamente teóricos con muy diversos intereses, inclinaciones e incluso posturas ideológicas. Aún cuando, es dispendiosa la revisión de estas múltiples concepciones sobre lo contable, lo cierto es que, la reconstrucción de la historia de la contabilidad como disciplina, permite y permitirá deshilar un apretado tejido de confusiones e incertidumbres para, finalmente, fundamentar sobre esas consideraciones una reflexión que posibilite trazar una línea específica de trabajo que im-

plique unos desarrollos menos instrumentales y más desde la reflexión de lo epistemológico.

La intensión de este trabajo es entretejer problemáticas relativamente diversas, teniendo en cuenta que en términos históricos, pueden construirse multiplicidad de interpretaciones, que tan solo se pueden inferir por algunas constantes que articulan y reconocen los procesos y actores que interactuaron como agentes transformadores de esa realidad.

## 2.- EL OCASO DEL SISTEMA FEUDAL Y LOS ORÍGENES PRIMIGENIOS DE LA ECONOMÍA DE EMPRESA

Cada instante del transcurrir histórico, marca su impronta en la forma como se objetivan los desarrollos materiales y espirituales; en cuyo corpus, se encuentra abigarrada la contradicción entre la vida y la muerte, como manifestación dialéctica entre lo nuevo que nace y lo viejo que se resiste a comprender su ocaso.

Por otra parte, todo nuevo estadio histórico, en su momento abre brechas de progreso y desarrollo superiores a su referente antecesor. Estos logros que secuencialmente obtiene el hombre en el curso de la vida, a su vez delimitan el sendero de la historia y precisan características que definen el rol de cada una de esas etapas, en cuyo interior interactúan un cúmulo de relaciones y prácticas que modelan la forma de conciencia social.

El sistema Feudal, debe entonces, entenderse en esta dimensión histórico-dialéctica, de acceso a posibilidades y alternativas que superaron el sistema anterior; lo cual es perfectamente razonable si se parte del reconocimiento que el hombre crece social y culturalmente, en la medida en que tiene referentes de progreso que constituyan verdaderos retos para la superación de las precariedades del acontecer histórico.

Pero también, como es obvio cada sistema lleva implícitas sus propias contradicciones; la emergencia de nuevas necesidades y alternativas y los mecanismos para construir satisfactores sociales a esas disyuntivas. Si un sistema no abre la brecha para construir un horizonte abierto, que de respuesta a esas esperanzas de progreso, se convulsiona el entramado y el orden social tiende a colapsar.

En ese proceso de permanente mutación, el hombre va moldeando formas innovativas que desde lo económico y político redefinen su quehacer transformador. Esta obra de reingeniería camina de la mano con el tiempo, por ejemplo: en la cultura Griega, el centro económico y político fue la ciudad. En el imperio Romano, la ciudad se constituyó en el eje por excelencia de la expresión política, con un desdén por lo económico. Durante el Feudalismo, gran parte de su transcurrir económico fue subsumido a las relaciones productivas del campo. El advenimiento de las relaciones capitalistas, convierte nuevamente a las ciudades en los nichos de producción y de las grandes decisiones políticas.

El sistema Feudal, cuya irrupción se remonta hacia el siglo VII, tiene su momento convulsionado hacia los siglos XIV y XV, lapso en el cual se reflejan los principales síntomas de su decadencia y de radicalización de las fuerzas antagónicas en pugna. Ya en el siglo XIV, se encuentra que los métodos de producción feudal, van siendo sustituidos por formas de operación capitalistas, no solo en las ciudades sino también en el campo. De modo escalonado, el comerciante se apodera de las nuevas figuras de relacionamiento comercial: el mercado, el dinero, la mercancía, los precios que, posteriormente se constituirán en categorías económicas, analizadas suficientemente por los teóricos liberales y, sus contradictores Marxistas.

## 2.1. MEDIOEVO: NO TODO ES OSCURIDAD

La edad media, entonces, no debe ser entendida como el transcurrir oscuro, homogéneo, simétrico y sin ciertos destellos fulgurantes de creatividad que llevaron a la

humanidad a sentar las bases del ulterior desarrollo del reino de la *ilustración*. Concepciones metodológicas para hallar una visión de lo filosófico, donde utilizaron procesos como "*la summa, que ya manejaban los rabinos: de dos verdades, la mejor es la tercera. O sea, cuando un concepto se encuentra con otro, en lugar de rechazarse, se enriquece*" (Angel,1999:3), manifiestan cualitativamente cómo de manera paulatina la historia avanza en el proceso de mutación del estadio del mitos hacia el estadio del logos, logrando demarcar una ruptura o cambio en las formas de ver el progreso y el desarrollo de la sociedad.

Dentro de todos los disímiles trazos históricos que comporta la edad media, el siglo XII, se caracteriza por marcar el primer periplo diferencial y libre de este estadio del devenir social. Occidente se despierta de ese largo sueño de oscuridad, renace la economía, se reconstituye el régimen urbano, las costumbres se refinan y; los poderes reales luchan contra los poderes religiosos avizorando el advenimiento de un mundo más secular. Son los fermentos de una nueva concepción ontológica que tendría su objetivación en el periodo de la ilustración. La explicación de su génesis, es muy compleja y está atravesada por múltiples factores; por una parte, no está centrada como en los grandes imperios por la monarquía absolutista, su florecimiento también obedece al influjo e impulso de condiciones externas y espontaneidades internas. Como lo expresa Antonio Caballero (2000 :27-28). al referirse a este período:

[...] crecían los centros urbanos, se desarrollaba el comercio, surgían las universidades (Bolonia, Padua, París, Oxford, son todas de mediados del siglo XII); el ambicioso estilo gótico empezaba a sustituir al modesto romántico; nacían en Provenza, en Toscana, en Castilla la Vieja, las literaturas en lenguaje vulgar: francés, italiano, español. Aparecía efectivamente un nuevo mundo. Y por su manejo pugnaban, cada cual con sus medios respectivos, Papas y Emperadores.

### 2.1.1. LOS NUEVOS ESCENARIOS Y LA EMERGENCIA DE LA PROBLEMATIZACIÓN CONTABLE

La contabilidad como campo problemático del conocimiento, solo aparece embrionariamente en la edad media y, en concreto en el siglo XII; precisamente en una sociedad de intercambios limitados, con un marco dominado todavía por una economía señorial constituida como la antípoda de la economía de intercambio. Pero las categorías económicas vr.gr.: economía de intercambio, por si solas, son incapaces de dar explicación al desarrollo de lo contable; se requiere para ello, sin perjuicio de abocar el análisis de estas categorías; recabar sobre el devenir de la historia social pero sobre todo de la historia política. En este sentido, puede decirse, que el desarrollo vertiginoso del quehacer contable, estuvo unido correlativamente a la formación y primer ascenso de la burguesía, es decir, a una civilización burguesa y urbana en la que se concibe el nuevo espíritu de empresa y la nueva organización de los negocios. Y, si se quiere penetrar en una explicación más pormenorizada del asunto, es procedente relacionarlo con las transformaciones políticas promovidas por esta civilización burguesa y urbana.

La contabilidad, entonces, toma cuerpo como una práctica del mundo de los negocios, cuando se dan las condiciones, ausentes hasta entonces, para que el sujeto de las relaciones comerciales se convierta en clase política activa con capacidad de ejercer influencia decisiva sobre la regulación de aquellas relaciones empresariales que adquieren de suyo otra dimensionalidad. Los albores de estos cambios, empiezan a perfilarse hacia los siglos XI y XII, verdaderos mojones de la crisis del sistema feudal, en el orden de lo político y en el declinar de la economía señorial. Esta crisis interna que comportan las relaciones feudales, desbroza el camino para la pervivencia no solo de la iniciativa económica, sino también de nuevas formas de relacionamiento político, jamás conocidas hasta entonces.

Por el contrario el siglo XIV por todo lo que comportó, se le considera el "otoño de la edad media". El continente Europeo dominado por el cristianismo, es descrito magistralmente por Antonio Caballero (2000:45), como el siglo donde

"Galoparon sobre el continente los temidos Cuatro Jinetes anunciados en el Apocalipsis de San Juan: el hambre la guerra, la peste. Y la Justicia Divina, que es ese cuarto jinete que en la enumeración todos olvidamos siempre, porque no se ha visto nunca.

En algunas regiones Europeas, pero con mayor singularidad en Italia, al viejo régimen Romano vertical e imperial de concentración de poder, le subyace el poder económico como elemento constructor y cohesionador del régimen urbano. Es en este marco donde la ciudad adquiere una dimensión sustantiva, como eje del desarrollo del comercio y como fracturador de las costumbres y concepciones feudales y señoriales. Las ciudades, son entonces un reducto o nicho de libertad, donde empiezan a cocinarse los nuevos imaginarios; a redefinirse la estratificación social, con el apareamiento de los artesanos y mercaderes; que tienen su lugar de encuentro en las ciudades, constituidas en mediatizadoras de la interacción del florecimiento comercial.

No carece de importancia el hecho de que la contabilidad surgiera al finalizar el siglo XV, ni que la cuna fuera una de las repúblicas Italianas. Todos conocemos el maravilloso despertar de esa época y básicamente la expansión inesperada que tuvo el comercio. Sieveking, uno de los pocos historiadores que ha hecho énfasis sobre este aspecto, afirma que la contabilidad surgió como un resultado directo de la creación en gran escala de las sociedades mercantiles, que era un corolario de la expansión mercantil (Hatfield, 1979:11).

Con la constitución de las ciudades - estados, se generan sustanciales cambios en el sistema de comercio y de producción. A la par se producen importantes transforma-



ciones en lo cultural: en la percepción que el hombre elabora del mundo extrasubjetivo; en una mayor autonomía del ser; en la construcción de una ontología más liberada de prejuicios extramundanos; en fin, en la posibilidad de relativizar la explicación de los fenómenos abstractos de la realidad. Tal como lo plantea Antonio Caballero (2000:58), *"En esa Italia del siglo XV en la que, por primera vez desde la caída del imperio romano, hubo hombres capaces de leer sin mover los labios, la lectura no era un pecado contra el espíritu. El hombre se había librado de la tiranía de Dios"*.

Y, más adelante al referirse a este periplo de lucidez argumenta:

El Renacimiento fue una revolución cultural que lo impregnó todo, porque constituía una revolución de las mentalidades: las artes, las ciencias, las técnicas, la filosofía, las costumbres, las relaciones sociales, la política" [...] "El renacimiento fue el triunfo (siempre precario) de la razón en la libertad sobre la revelación vigilada por la Iglesia. El triunfo de la voluntad humana sobre el mandato divino ( 2000: 59).

Esa mutación obedece a la centralidad que adquiere la naturaleza, como referente para hallar en ella los argumentos para construir una explicación racional y material a los acertijos, incógnitas, incertidumbre e incongruencias de un mundo complejo y cada vez más insinuante para ser pensado desde lo novedoso, no desde la estaticidad de la concepción Parmenídea de la inmutabilidad del ser.

### 2.1.2. APORTES DEL MEDIOEVO A LA CONTABILIDAD

El concurso que brinda la edad media al desarrollo de la contabilidad, es de gran importancia. Se empiezan a consolidar las primeras bases empíricas, que fundamentarán posteriormente el objeto real de la contabilidad, esto es, la mediación simbólica de las transacciones comerciales que objetivan el estado situacional del patri-

monio del ente económico. Gracias a la práctica del hacer, desprovista de elaboraciones teóricas rigurosas, se crean las condiciones para la emergencia de estructuras metodológicas de registro como la partida simple y posteriormente la partida doble, que revolucionará la estructura lógica de la contabilidad y será factor catalizador excepcional del desarrollo de las estructuras empresariales y económicas de la sociedad moderna. Debe además, considerarse que la empresa desarrolla formas estructurales para su operatividad, donde la contabilidad por partida doble ocupa un lugar de excepcionalidad. De hecho, algunos estudiosos han llegado a atribuirle la mayor influencia en el auge del capitalismo a los desarrollos que obtuvo la contabilidad<sup>1</sup>.

Por fuera de cualquier consideración conceptual, que dadas las circunstancias históricas la contabilidad no estaba obligada a poseer, lo cierto es que, esta época comporta los fermentos que habrán de configurar los procedimientos y métodos que darán respuesta a los requerimientos cada vez más complejos de una sociedad en permanente mutación e innovación.

Por otra parte, en este entramado lo contable adquiere ciudadanía social, por lo menos como garante de los asuntos atinentes a la verificabilidad registral de una economía aún rudimentaria, basada en lo fundamental en relaciones de tipo comercial. También en la edad media, se crearon y perfeccionaron instituciones como la sociedad colectiva; la letra de cambio; los registros comerciales; la utilización de las razones sociales que definen las personerías jurídicas de los entes contables; los contratos de comisión, de transporte, de seguro, de depósito; las operaciones bancarias de mayor envergadura, etc.

Durante este período, lo único que no hubo fue una aportación científica por tratarse de una práctica esencial-

---

<sup>1</sup> Véase B.S. Yamey, "La Ciencia de la Contabilidad en el Desarrollo del Capitalismo". En: Revista Historia Económica, vol. I. No. 2-3. Londres 1949, pags. 99-113.

mente consuetudinaria, creada y aplicada por la dinámica comercial, esta circunstancia menestral, retrasó históricamente los avances y la progresión disciplinar de lo contable, aunque le aportó materiales y elementos de inestimable valor para su cualificación ulterior.

## **2.2. ANTECEDENTES DE LA ECONOMÍA DE EMPRESA**

### **2.2.1. LOS MERCADERES Y ARTESANOS, COMO FRACTURADORES DEL ORDEN ESTABLECIDO**

Hacia los inicios de la alta edad media, la antigua clase mercantil se había erosionado en los propios albores del feudalismo, en virtud a la falta de rutas comerciales y al indudable dominio del Islam en el Mediterráneo y de los Normandos en los mares del norte, cuya influencia hegemónica marcó el desaparecimiento de la circulación y la movilidad de recursos y con ello la clase de comerciantes y la población urbana. Durante toda la alta edad media, la vida económica se circunscribe a la producción feudal; es decir, la explotación del agro y los productos del trabajo se constituyen en satisfactores del consumo directo. El renacer del tráfico Europeo, el apareamiento embrionario de una nueva clase de mercaderes, con personalidad política y carta de ciudadanía, se explica por la apertura de las vías y rutas comerciales, que fracturan lenta pero paulatinamente la economía insular y rudimentaria de la sociedad feudal. Esta nueva clase de mercaderes, dirige y direcciona el desarrollo económico y se sustenta en la organización comunal que se asienta en una sociedad urbana con expresión política, donde coexisten - especialmente en Italia - con la nobleza feudal y con una masa cada vez más creciente de trabajadores manuales que, de forma paulatina, se transforman en artesanos libres de las amarras serviles.

Este sistema económico en emergencia, gravita sobre dos vectores: El taller del artesano y el almacén del comerciante, que se constituyen en mediatizadores de la

acumulación del capital. En la ciudad medieval, nacen los fermentos y rasgos más característicos, que serán propios del sistema capitalista contemporáneo; pero que no logran su plena materialización en la dimensión político - económica, por la autoridad reservada al imperio y a la iglesia, constituidas ambas estructuras en sustentadoras del *statu quo*, que se resiste a la transformación de una sociedad que se abre paso movilizand o energías y exigiendo nuevos espacios para su realización material y espiritual.

### 2.2.2. EL DESARROLLO COMERCIAL Y LOS FERMENTOS DE LA CUALIFICACIÓN CONTABLE

Ante la carencia, de una autoridad que representara la nueva institucionalidad, las ciudades fueron paulatinamente asumiendo el rol y las funciones económico sociales que son reservadas con exclusividad al Estado; sin desconocer, además, que esa nueva configuración de poder, se organiza con fines eminentemente de negocios. Durante esta época, el desarrollo del comercio dotó a las ciudades Italianas de ciertas ventajas comparativas, en términos de instrumentalización de lo contable: Pisa, Génova y Venecia, fueron, en su orden, desde el punto de vista económico las ciudades de mayor influjo comercial, con lo cual, de forma coetánea la contabilidad precisa de ser recontextualizada y reconceptualizada, para dar respuesta a los nuevos escenarios de negocios. Estas transformaciones producen profundos cambios de concepción; en el trabajo, en el saber, en la técnica, en la cultura y en las formas de representación y organización social y empresarial; por ejemplo: es en este tramo, donde se desarrolla la *commenda*<sup>2</sup> y surgen en su sentido moderno, instituciones y figuras representativas para la contabilidad, como la sociedad colectiva y la comanditaria; la letra de cambio, una concepción dife-

---

<sup>2</sup> La "commenda", existió en la antigüedad, pero su real dimensión afloró en la edad media y consistía básicamente, en la asociación de un capitalista anónimo con un comerciante que actuaba en su nombre, hecho éste que le daba la garantía de reservarse parte de los beneficios del capitalista, dicho de otra forma, era la simbiosis entre capital y trabajo.

rente sobre la banca, los libros de contabilidad, nuevas formas de registro de la información económica, la teoría de las cuentas<sup>3</sup>, y se afirma la unidad jurídica del ente comercial, para el caso de la contabilidad, la entidad contable o el ente económico.

Los complejos asuntos comerciales y financieros de los mercaderes venecianos forzosamente condujeron a un sistema de documentación y archivo. A principios del siglo XV Venecia empezó a usar la contabilidad por partida doble, pero el empleo de la teneduría de libros precedió a los venecianos en otra parte de Italia. Los elementos de partida doble fueron usados en el libro mayor de los banqueros en el año de mil trescientos cuarenta (1340) y los libros de comerciantes y banqueros florentinos de esa generación contenían esos elementos. Aquellos libros muestran hacia el año 1410 que la función más importante del libro diario, fue servir de base al libro mayor. Se registran todas las transacciones en el "memorial", luego en el libro diario, antes de llevarlo al libro mayor, así que "si por cualquier causa se pierde el libro mayor, por robo, fuego, naufragio, etc. Puede por medio de este libro reconstruirse siempre el libro mayor, con las mismas partidas día por día (Rincon,1984:10).

No cabe duda, que estos referentes empíricos, colocan al descubierto la importancia sustantiva que poseen los entornos en la modelación de estructuras contables. La contabilidad, no tendría justificación práctica, sino en función de un determinado marco entornal en donde encuentre su aplicación y verificabilidad. La partida doble, por ejemplo, nacida en los estertores de la edad media,

---

<sup>3</sup> Sobre este particular el Profesor J.M. Fernández Pirla (1997), argumenta "La cuenta es una creación de la contabilidad que tiene por objeto presentar y medir los procesos económicos, jurídicos y administrativos que tienen lugar en el ámbito de la economía de la empresa en orden al conocimiento de la auténtica realidad económica de ésta". Para mayor claridad puede ser consultada su obra. Teoría Económica de la Contabilidad. Ediciones ICE. en sus capítulos III - IV - V.

[...] es producto de una época y se difunde rápidamente porque responde a los valores imperantes en la misma. La óptica dual con que contempla una transacción, así como la manera en que describe las notas esenciales presentes en todo hecho económico, se identifican con la mentalidad del hombre de negocios. Pero, al mismo tiempo, la utilización de la partida doble potencia esta visión organizada y organizadora de la actividad mercantil (Tua, s.f.:21).

Así mismo, una vez institucionalizada una práctica como la contable, se requieren herramientas para su reproducción social y, por esa razón, de forma concomitante nacen una serie de instituciones formales, comprometidas no solo con la operatividad y fortalecimiento del proceso empresarial, sino con la apropiación y masificación de una estructura instruccional, que garantice la pervivencia social espacio - temporal, de las prácticas y actividades conexas a la entidad contable, esto es, la formación de agentes replicadores del modelo contable de información, no de otra manera se puede explicar como en Venecia funcionaba en aquel tiempo, como lo plantea, Guillermo Rincón Peña (1984: 10),

[...] integrado, un edificio para almacenamiento y venta de mercancías, una bolsa de valores, un banco, un lugar de alojamiento. Esta institución era también una escuela mercantil en donde estudiaba y se formaba la clase comercial y los hijos de los burgueses alemanes venían a aprender gramática, cálculo, teneduría de libros y práctica de los negocios.

Estos fenómenos, evidencian una relativa simetría correlacional entre el sistema contable y el entorno socioeconómico donde este opera y, es precisamente en esta relación necesaria donde empiezan a configurarse conceptos como el de "entidad contable", que con posterioridad connotará diferentes acepciones, dependiendo de la lente con que sean observados y de los intereses particulares o generales que representen. Así por ejemplo, para Jorge Tua Pereda (s.f.: 23) ,

[...] la contabilidad puede manejar muy diferentes definiciones de la entidad o, más concretamente, de la empresa, desde las que conciben a esta última al servicio exclusivo de los propietarios, hasta las que definen el marco de responsabilidad social frente a todos los estamentos concurrentes e interesados en su actividad.

Quiérase o no, es imperativo aceptar que no solo este concepto, sino muchos otros, que luego adquieren relevancia en lo normativo contable, son acuñados en los albores propios del desarrollo del gran capital.

### **2.3. LA GLOBALIZACIÓN: UNA APROXIMACIÓN PARA EL ANÁLISIS A PARTIR DE LAS TEMPORALIDADES HISTÓRICAS BRAUDELIANAS**

El abordar el tema del origen de la globalización económica, plantea como necesario rastrear, así sea en una muy apretada síntesis, como se organiza modernamente la economía de empresa y cual la dinámica que proyecta externamente, en especial en la conformación del mercado global.

Como bien lo plantea Braudel<sup>4</sup>, es indispensable situar el análisis de la vida social desde diversos puntos de observación que involucren la espacialidad, la temporalidad, los ordenes sociales y las jerarquías. Siguiendo

---

<sup>4</sup> Fernad Braudel (1984), miembro significativo de la escuela de Annales, plantea que en la historia existen decenas y hasta centenas de tiempos diversos, una tentativa de clasificación de esta enorme masa de temporalidades, son agrupadas por este autor bajo una triple esquematización del tiempo: La corta duración, el coyuntural o tiempo medio y, el tiempo de las estructuras o denominado de larga duración. Tres tiempos, que hacen referencia a realidades analizadas por las ciencias sociales o por la historia. La temporalidad de corta duración, que se ocupa del ritmo del acontecer cotidiano, del relato de la crónica y el periodismo, el tiempo de la historia episódica; la temporalidad de mediano plazo, que aboca el análisis de las distintas coyunturas económicas, políticas, culturales y sociales, en referencia a la recurrencia de fenómenos, eventos y características de distintas generaciones humanas y; el tiempo de larga duración, que finalmente se ocupa de procesos y estructuras de un recorrido superior a un siglo, en donde se analizan realidades persistentes que hacen sentir efectivamente su presencia en el devenir de los procesos humanos.

la categoría conceptual de la temporalidad, sugiere Braudel, considerar el devenir de la historia en tres velocidades del tiempo: Un intervalo de corto plazo (tiempo de la crónica y del periodismo); otro de mediano plazo, donde ocurre mutaciones históricas a través de ciclos, movimientos y "ritmos lentos pero perceptibles" y; una perspectiva de largo plazo la -longue durée - en la cual el cambio ocurre con "una cadencia más lenta que, en ocasiones, bordea la inercia" y en la cual se estudian estructuras de vida social profundamente implantadas que perduran a través de los siglos.

### 2.3.1. LA INTERNACIONALIZACIÓN DEL COMERCIO MEDIEVAL: EXPRESIÓN GERMINAL DE LA GLOBALIZACIÓN MODERNA

A partir de la perspectiva de la - Longue durée - el proceso de globalización remonta sus orígenes a la Italia medieval, constituida en el centro del florecimiento comercial. También en otras latitudes se focalizan polos importantes de desarrollo mercantil, donde se precisa de la existencia de instituciones y organizaciones semejantes, que objetivan la creación de las bases del sistema capitalista contemporáneo.

Aparte de la Italia medieval, constituida en el centro del florecimiento comercial, también en otras latitudes se focalizan polos importantes de desarrollo mercantil, donde se precisa de la existencia de instituciones y organizaciones semejantes, que objetivan la creación de las bases del sistema capitalista contemporáneo. Por tan solo citar algunos ejemplos: Los Lombardos y los Judíos, monopolizaron el negocio de la banca en Europa; el los países latinos, al igual que los germánicos e Inglaterra, se afirman las libertades de las ciudades y el surgimiento de la burguesía que tiende a constituirse en una clase "para sí", dueña de su propio destino, sin amarras y ataduras que la condicionen. Esto explica, porqué esta nueva clase en emergencia se organiza corporativamente en asociaciones de comerciantes profesionales, que acuerdan pactos que les permiten márgenes de maniobra en un



comercio que empieza a tener dimensiones que sobrepasan las fronteras de lo estrictamente local o nacional; se crean tribunales de ferias, tribunales de comercio terrestre y marítimo; etc., fenómenos que evidencian cambios sustanciales en la movilidad del capital y por consiguiente la redefinición de los espacios de la mundialidad.

Prescindiendo del análisis político y religioso, la organización de las cruzadas contribuyeron de manera decisiva a expandir el radio de acción del comercio hacia el mundo oriental; de la misma manera, al margen de la civilización europea, los judíos que casi monopolizan el negocio de la banca en Europa, al igual, que los Árabes que coadyuvaron a dinamizar el comercio con los pueblos del mediterráneo, fueron actores importantes para que germinara el poder basado en el éxito de los negocios e hiciera aparecimiento el clima de la especulación, en donde la "fabulosa magia del capitalismo" encuentra su insospechada plataforma de lanzamiento.

Figurativamente, puede dibujarse el surgimiento de la nueva ética de los negocios de la siguiente manera,

[...] cuando William Shakespeare escribió *El Mercader de Venecia* logró unir la personalidad capitalista y su ambiente en sus formas clásicas. De hecho, el perspicaz dramaturgo centró su atención en la clave de las relaciones comerciales capitalistas: La santidad del contrato. Cabe poner en tela de juicio que los judíos fueron los típicos mercaderes de Venecia, pero en todo caso el autor unió dos reputaciones tradicionales: La de Venecia, como más grande de los Estados mercantiles, y la del judío, como negociante implacable (Cox,1972:53).

Este panorama demarca claramente, que desde su imbricación en el entramado de las relaciones económicas, el capitalismo como sistema albergaba en su seno el irremediable afán de extender su influencia de economía de mercado a todos los confines y convertirse en una fuerza de carácter planetario.

### 2.3.2. LOS ENTORNOS CAMBIANTES Y EL CORRELATO CONTABLE

Siguiendo la línea de análisis propuesta, en donde los cambios socioeconómicos determinan los avances contables, es procedente inferir que el ejercicio y cualificación de los instrumentos de registro y manejo de la información contable, aparece no como requerimiento nacional de un Estado, ni como sistema uniforme elaborado por varios Estados; sino como un cuerpo de costumbres y prácticas de una clase social: los comerciantes, que paulatinamente compartían referentes, en términos de mentalidad de negocios, deseos y necesidades. Este tipo de comunidades imaginadas, incluso de distintas nacionalidades van perfilando un nuevo quehacer contable, que aún cuando limitado en su desarrollo conceptual, pretendía constituirse en herramienta para mejorar los sistemas operativos e instrumentales de manejo de información empresarial.

Sin embargo, la evolución de lo contable no debe apreciarse con una visión sincrónica del desarrollo mercantil, sino con una perspectiva diacrónica que muestra la interacción de diferentes variables conjugadas en las relaciones económicas de la época.

No obstante, parece que existían diferentes sistemas operativos de acumular la información obtenida. En esta época se dan posiblemente muchas prácticas contables por partida simple y algunos negocios ya llevan su contabilidad por partida doble, como consecuencia directa de la evolución natural de la partida simple. Ello demuestra que la contabilidad era una actividad dinámica que debía progresar en la misma forma que progresaban o se complicaban las operaciones de las empresas y las necesidades de información que requería el hombre. En otros términos, ya existe un sujeto en el cual se genera la información, una persona que valúa, registra e informa, y un usuario de esa información que la utiliza para determinar

qué tiene, qué debe, y cuánto gana en un periodo, convirtiéndose, por tanto, en una importante herramienta de medición que permite calcular la rentabilidad de un negocio. (Burbano, sf:17).

Hacia mediados del siglo XV, empiezan a percibirse las primeras aproximaciones conceptuales, sobre la contabilidad, obras como *Della Mercatura e del Mercante Perfetto*, escrita por Benedito Cotrugli Rangeo, hacia 1458; pero publicado hacia 1573, manifiestan que mucho antes de Paciolo ya existían preocupaciones por darle una organicidad y sistematicidad a la contabilidad, elementos estos que se constituyen en los primeros destellos de para la construcción epistémica del saber contable, esto es, el inicio embrionario de una mutación que permita "*pasar de los estadios de mínimo conocimiento a los estadios de conocimiento más riguroso*".

Como corolario, entonces se puede decir que, la práctica contable se ha desarrollado en tres dimensiones fundamentales; una primera la dimensión económico-social, una segunda dimensión histórica que recoge el legado conceptual y; una tercera la dimensión epistemológica. Esta presentación esquemática no supone una parcelación de cada una de las dimensionalidades; al contrario, la concreción de los avances disciplinarios solo serán posibles mediante la interacción de los factores enunciados, en donde el contexto de justificación se corresponda con el contexto de descubrimiento.

No de otra manera se puede explicar, que sea en Italia y no en otra región, donde aparecen las primeras escuelas del pensamiento contable, llamadas "escuelas de la práctica"; como la Veneciana, la Genovesa y la Florentina, que construyeron y se constituyeron en los primeros referentes artesanales que sirvieron de preámbulo y fundamento a las elaboraciones conceptuales que sobre la contabilidad se desarrollaron especialmente en el siglo XIX, con las escuelas de Fabio Besta, y su doctrina económica sobre la contabilidad o; Giuseppe Cerboni, representante de la escuela jurídica de la contabilidad y creador de la logismografía.

La contabilidad, entonces empieza a dar respuestas a los hechos económicos, que se suceden en estas nuevas configuraciones empresariales. Este acaecer y la dinámica de la evolución contable, responde a ciertos parámetros históricos, que en esencia pueden sintetizarse de la siguiente forma:

- La existencia de actividades económicas y su objetivación orgánica en formas de representación empresarial, constituyen condición sine qua non para el desarrollo de la contabilidad y para la construcción de una memoria registral de los hechos económicos.
- La emergencia de las "comunidades imaginadas", surgidas de una permanente lucha por el progreso de la humanidad, determinan concomitantemente la satisfacción social de nuevas necesidades, dentro de las cuales se halla el impostergable registro de la información económica, en donde la contabilidad juega un papel cardinal.
- La destrucción del mundo mítico y la sustitución por uno secular, reforma la estructura del pensamiento, se elabora un nuevo esquema del conocimiento, con una metodología fundada en la observación y la experimentación. La contabilidad, como práctica de registro de la información, por supuesto no escapa a esta influencia, de allí la inquietud por su interpretación, más allá de un simple ejercicio operativo.

Partiendo de estos supuestos, se puede argumentar que el progreso económico moldeó y aún sigue moldeando la contabilidad; primero, como técnica del registro y de las cuentas; luego, como un campo disciplinar que desde el análisis positivista, de las ciencias empíricas, pretendió hallar la conexidad entre la contabilidad como instrumento de concreción de la teoría económica, fundamen-

talmente en los avances conceptuales logrados por Fabio Besta, en su obra *La Ragioneria*, en donde postula "el principio básico de que en contabilidad no interesa tanto la consideración del aspecto jurídico, es decir, los derechos en sentido estricto, como la consideración de los hechos, esto es, la concreción real de los derechos. De nada nos sirve - dice Besta - en el orden genuinamente contable el goce de un derecho de crédito si este no puede hacerse efectivo, ni un derecho real de propiedad si el objeto ha desaparecido (Fernández, 1977:30), y por último, un campo disciplinar normativo positivista, que pretenda dar respuesta a la sociedad de la información a partir de uniformar el modelo contable internacional.

### 2.3.3 EL COMERCIO Y LAS RELACIONES MERCANTILES: FERMENTOS DEL DESARROLLO DEL CAPITAL Y DE LA COHESIÓN DE LO CONTABLE

La historia de la profesión contable, así como el desarrollo de la contabilidad como disciplina, han estado invariablemente asociadas a las transformaciones del sistema capitalista de producción. Es en la ruptura del orden feudal, donde se crean los fermentos para el surgimiento de una profesión que como la contable, cumpla el papel de instrumento de control social de los excedentes de las organizaciones, al igual que incida de manera preponderante en el perfeccionamiento de las herramientas que den soporte y cierta objetividad y comprobabilidad a los informes requeridos por los nuevos usuarios de información, que paulatina y concomitantemente van apareciendo con el devenir societal, "ha sido la empresa misma quien, en su desarrollo, ha servido de motor a la evolución de la contabilidad; la empresa considerada a la vez en sus aspectos jurídico, económico, social y de organización" (Vlaemminck, 1991:107).

Por otra parte, es la empresa capitalista la que crea las condiciones objetivas y subjetivas, para empezar a hablar de la contabilidad como una disciplina que entrega respuestas, en términos de medición de la información

económica, de las diferentes unidades involucradas en el desarrollo del sistema capitalista de producción. En un primer estadio, como factor coadyuvante y propulsor del desarrollo mercantil; posteriormente como impulsora de la revolución industrial y; finalmente como herramienta y soporte fundamental de la sociedad del capital financiero. El profesor Fernandez Pirla (1977: 21), argumenta refiriéndose a este aspecto:

La contabilidad como disciplina científica, aparece, pues, vinculada al campo de las ciencias económicas, y, más concretamente, en su desarrollo actual, al de la economía de la empresa, aunque sería erróneo afirmar que la contabilidad es economía. Considerada la contabilidad como ciencia económica cuyo objeto material es la economía de la empresa, su objeto formal, al que debe su unidad y autonomía científica, sería la representación auténtica y la medida de la realidad económica, utilizando para ello una adecuada técnica, apoyada en principios materiales y estadísticos.

La contabilidad, como herramienta simbólica y como fenómeno semiótico de representación del transcurrir económico; mediatizador comunicacional de los valores de cambio de las organizaciones, irá paulatinamente perfilando y atemperando su accionar a las presiones del mundo cambiante y a los influjos de las estructuras internacionales de poder económico - empresarial; cuyos postulados pragmáticos generalmente son adoptados por las normatividades de los diferentes Estados receptores de la influencia global del mundo capitalista.

Aún cuando la sistematización, organización y cohesión del sistema contable, tiene sus orígenes primigenios durante parte de la edad media, específicamente con la obra de Pacciolo, publicada en 1494, las condiciones intrínsecas obedecen al desarrollo del sistema mercantil o comercial, fermento del ulterior desarrollo del modo de pro-

ducción capitalista; o como lo argumenta el profesor Hernán Quintero (1996:24):

Los registros contables son expresión de las relaciones económicas y sociales prevaletentes en el espacio donde ellas se efectúan; este espacio a su vez expresa características del modo de producción imperante en el contexto universal.

La obra del monje Franciscano, *Summa Arithmética, Geométrica, Proportioni, Proportionalita et Arte Maggiore*, no es un tratado de contabilidad. "De hecho, parece que la *Summa* de Luca Pacioli publicada en Venecia en el año 1494, fue la primera obra de matemáticas que incluyó entre sus páginas un capítulo relativo a la contabilidad, iniciativa que tuvo luego abundantes imitadores" (Hernández, 1995:165).

En el tratado de referencia se abocan una serie de temáticas diversas, pero que todas ellas apuntan a realizar una aproximación hacia la organización de estructuras de representación simbólica de la realidad, cuya finalidad debe ser la posibilidad de entregar respuestas, que impliquen abstracciones más complejas, en dirección a poder tener una lectura, en términos de temporalidad y espacialidad, más acorde con los cambios y transformaciones del entorno económico - empresarial. El libro, maneja una serie de tipificaciones, que en esencia exteriorizan el nacimiento del "hombre económico", hecho para las transacciones y para apropiarse y acumular riqueza; un buen comerciante, dice Pacciolo, debe: "Reunir dinero; poseer inteligencia; y tener la ciencia de llevar la contabilidad". Obviamente, semejante propósito solo podría estar reservado a quienes los privilegios epocales les habían asignado la preeminencia del manejo del poder y de las relaciones comerciales.

## 2.4. LA INAUGURACIÓN DE LA EDAD MODERNA Y LA MODERNIZACIÓN CONTABLE

Abocando el análisis de la configuración histórica de la sociedad moderna, Consuelo Corredor Martínez (1992:

37), plantea, *"a manera de hipótesis, que el advenimiento de la sociedad moderna recoge un doble ideario: el de transformar el entorno material, y el de transformar al hombre como centro del mismo. Mientras el primero alude a la modernización, el segundo a la modernidad"*.

Con la edad moderna se inaugura un periodo de transformaciones y cambios radicales en las esferas de lo económico, político, social y espiritual. La modernización entendida como la transformación del entorno material, se ve reflejada, para el caso particular de lo contable, en el descubrimiento de los grandes negocios, en donde su radio de acción adquiere visos de mundialidad; el comercio pasa de Europa a América; de la ciudad como reducto de poder se pasa al concepto de nación; de la preocupación por la productividad del dinero se pasa a la especulación; de la supremacía de lo nobiliario y caballeresco se hace tránsito hacia el triunfo de la mercancía y la riqueza como poder centralizador; la noción gremial y familiar se transforma en noción empresarial; de la producción agrícola se pasa al predominio de la industria y comercio evolucionando el concepto de propiedad y de empresa. El reino caballeresco de la nobleza y la dirección espiritual de la iglesia, es sucedido por la creciente influencia de la burguesía que a decir de Karl Marx y Federico Engels (1973: 113):

Donde quiera que ha conquistado el poder, ha destruido las relaciones feudales, patriarcales, idílicas. Las abigarradas ligaduras feudales que ataban al hombre a "sus superiores naturales" las ha desgarrado sin piedad para no dejar sustituir otro vínculo entre los hombres que el frío interés, el cruel "pago al contado". Ha ahogado el sagrado éxtasis del fervor religioso, el entusiasmo caballeresco y el sentimentalismo del pequeño burgués en las aguas heladas del cálculo egoísta. Ha hecho de la dignidad personal un simple valor de cambio. Ha sustituido las numerosas libertades escrituradas y adquiridas por la única y desalmada libertad de comercio" - y más adelante concluye - "La burguesía ha despoja-



do de su aureola a todas las profesiones que hasta entonces se tenía por venerables y dignas de piadoso respeto. Al médico, al jurisconsulto, al sacerdote, al poeta, al hombre de ciencia, los ha convertido en sus servidores asalariados.

En la era moderna que inaugura el capital, surge un hombre nuevo, con espíritu de riesgo, movido por el apetito ilimitado de ganancia, de riqueza y la alucinación perversa por la fructificación infinita del dinero. Y este nuevo imaginario, está justificado de igual forma por la construcción de una racionalidad ética, entronizada con el culto supremo de la razón y el inconmensurable afán por el progreso material, que habrá de causar una modernización indiscriminada, que conducirá finalmente a un proceso creciente de alienación del hombre respecto de su entorno natural y cultural; Miguel Giusti (1996: 8), plantea refiriéndose a la lógica de la moralidad, construida por los modernos,

[...] la filosofía moderna surge con la convicción de llevar a cabo un giro radical en la concepción del hombre y de la racionalidad. De esta convicción hay diversas expresiones y formulaciones, una de las cuales - quizá la más importante - es la idea de la autofundamentación de la razón. Que la razón se fundamente a sí misma significa que la razón no admite ningún criterio externo a ella misma, al cual ella debe someterse. Criterios externos son, para los modernos, la tradición, la teología o cualquier tipo de ordenamiento natural (como supieron los modernos que era la opinión de Aristóteles)". Y posteriormente, a manera de ilustración el autor plantea como "Hobbes sostuvo explícitamente, en el *De Cive*, que la filosofía moral debía aplicar, en igual forma que la filosofía prima, el modelo geométrico al estudio de los fenómenos éticos y políticos.

### 2.4.1. LA RACIONALIDAD DEL CAPITALISMO Y EL CAMBIO DEL MODELO CONTABLE

El capitalismo primigenio, soportado conceptualmente en la teoría Smitiana del liberalismo económico, que tuviera su mayor florecimiento en la primera mitad del siglo XIX, paulatina e inevitablemente fue transformando su estructura, a tal extremo que la importancia del consumidor como factor determinante y generador potencial de las demandas productivas, con el desarrollo del capitalismo financiero, fue modificado sustancialmente o en el más óptimo de los análisis relegado a un segundo plano. El libre juego de la competencia interempresarial, trajo apareada consigo la eliminación del más débil en el mercado, convirtiéndose este hecho, paradójicamente, en un factor de renovación empresarial y a la vez de concentración y centralización de capital. Es este inmenso poder incubado por el influjo del capital el que redimensiona la capacidad productiva de las empresas y potencia la movilidad de los recursos productivos; cuando más avanza la economía más óptima debe ser la utilización del capital.

En este ciclo histórico convencionalmente situado en la década de los años 70s. del siglo XIX, surge el capitalismo de las grandes unidades productivas que sobrepasan el ámbito nacional y rompen cualquier lindero de las fronteras nacionales. La cualificación técnica en las empresas entrega mejores y mayores volúmenes de producción; las economías de escala abaratan costos; la oferta de productos aumenta como resultado de la "cultura" del consumismo que multiplica la gama de consumos superfluos e implanta estándares de producción, todo esto aunado a la insuficiencia de los mercados metropolitanos que no logran absorber la totalidad de la producción, hace surgir la multinacionalidad. Francisco Errasti (1979: 31-33), refiriéndose a este tema argumenta:

La aparición de las sociedades multinacionales a escala mundial, ha provocado un cambio, en la estructura de las instituciones productivas. Una

empresa puede plantearse de diversos modos, la posibilidad de vender en otros mercados para aumentar sus beneficios:

- Exportando parte de su producción al extranjero, que es sin duda el modo de penetración más sencillo.
- Producir en el propio mercado extranjero, cediendo la licencia de fabricación a una empresa local.
- Instalar empresas subsidiarias oficiales en el extranjero. Es el modo más consistente de penetración.

Y más adelante, refiriéndose a la extraterritorialidad de su ámbito de influencia, agrega,

A través de la inversión directa en el extranjero y la creación de numerosas filiales han ido creando enormes sociedades, que se mueven por encima de las fronteras de los países sin tener en cuenta los intereses nacionales del país donde actúan, puesto que el capital de una sociedad multinacional no tiene nacionalidad. Aunque la eficacia económica es la finalidad obvia de su actuar, las multinacionales adquieren una clara proyección política en el mundo actual. Tanto es así, y este es un hecho de trascendental importancia, que la inversión internacional ha empezado a desplazar al comercio.

En este ambiente navega lo contable; los comerciantes que habían constituido el eje para perfilar cambios en las estructuras de información empresarial, realizando la fusión de múltiples mercados locales que, originaron un mercado interior unificado y su proyección en el comercio exterior; empiezan a fragmentarse y se estatuyen modelos que dan respuesta a las nuevas configuraciones nacionales, opuestos a la autonomía de esa clase de

profesionales que eran los comerciantes, en cabeza de quienes estaba la discrecionalidad en el manejo de la información contable.

Si en la sociedad precapitalista, la contabilidad dio respuesta a las necesidades entorñales desde el esquema jurídico de propiedad, es decir, el modelo contable estuvo soportado en la lógica de la información patrimonial,

[...] el lado jurídico de la empresa considerada como el lugar geométrico de una tupida red de derechos y obligaciones, dio el primer impulso al registro de las cuentas y le conservó su terminología básica hasta nuestros días.

La confusa imagen de un patrimonio económico que ha de expresarse en datos contables de manera que se puedan seguir las diversas variaciones y mutaciones de valores, empujó a los contadores a pasar a la segunda fase de la evolución y, englobando las primeras cuentas de personas en un sistema general, les llevó a registrar sucesivamente todos los elementos patrimoniales y a fundir en un solo todo el complejo "naturaleza, trabajo y capital" cuya integración bajo la égida de un empresario constituye la "empresa" de los economistas" (Vlaemminck, 19 91:110).

En la sociedad moderna y básicamente en el periodo de la revolución industrial, el modelo contable varía hacia el ejercicio del control, ya no referido con exclusividad a la propiedad, sino a la racionalidad de la productividad, rendimiento y eficiencia del capital, en tanto las leyes inherentes al sistema capitalista suponen mínimos costos y máximo de utilidad. Se empieza entonces, a desarrollar el concepto de contabilidad gerencial, como herramienta simbólica de representación de las nuevas realidades empresariales.

"Los administradores de empresas a principios de los años 1800 tenían amplia libertad para selec-

cionar, los métodos de contabilidad; a cada empresa podían establecerle, sin restricciones, las reglas sobre valuación de activos y determinación de utilidades. La información financiera exagerada reflejaba el ánimo de los empresarios en la rápida industrialización y expansión económica y producía ventajas de corto plazo a las empresas (Chatfield,1988:18).

## 2.4.2 LA GLOBALIZACIÓN Y MUNDIALIZACIÓN DEL CAPITAL Y LAS MANIFESTACIONES DE LA EXTRATERRITORIALIDAD PERVERSA

El concepto de Estado -Nación<sup>5</sup>, tal cual como fue estructurado desde la perspectiva de la democracia liberal, es sometido a una imperativa y permanente mutación.

A la par que se presenta la mundialización del capital se observa la transformación del rol de los Estados nacionales. No es que éstos desaparezcan, como se dice comúnmente, sino que su función como entes reguladores de la relación capitalista se modifica. En efecto, en vista de la superación del control de un territorio y de unas fronteras fijas y determinadas por parte de un Estado, transgresión que se ha facilitado por las innovaciones tecnológicas en las telecomunicaciones, los Estados han renunciado a las funciones que hasta ahora habían desempeñado como reguladores del capitalismo. Así se han abandonado sus tradicionales papeles de regulador de la moneda, el trabajo, el comercio internacional, los flujos de capital, la promoción de una cultura y de unos valores nacionales, la protección del mercado interior,

---

<sup>5</sup> El Estado-nación, según Alain Lipietz, es concebido como una comunidad de individuos ligados por un contrato social, se desarrolla con la generación de prácticas mercantiles. El derecho mercantil y la relación salarial están identificados, institucionalizados dentro de este marco, a la sombra de la soberanía del Estado. Es a nivel del Estado-nación donde se regulan las contradicciones sociales y, por tanto, donde se consolida poco a poco la coherencia de verdaderos regímenes de acumulación.

etcétera, para adoptar ahora la lógica de la mundialización" (Vega,1999:65).

Además, como lo indica María Teresa Uribe (1996: 85), "*la globalización y la creciente interconexión a través de los mercados han puesto en cuestión el modelo Estado-nación desde el cual se desarrolló todo el proceso de modernización económica y modernidad política de los últimos siglos*". Hay una gran diferencia, entre las rutas comerciales que caracterizaban el periodo mercantil y librecambista y, el alcance del sistema imperial inaugurado con el advenimiento del monopolio internacional, en donde la estructura global de producción y de intercambio va más allá del control del Estado -nación. La trama de relaciones y redes de interacción y comunicación transnacional trascienden las sociedades nacionales y evaden las regulaciones y normatividades de los Estados nacionales. Mientras en el siglo XVIII y gran parte del siglo XIX, las rutas de comercio estaban mediadas por redes sencillas de interacción, el orden global contemporáneo se configura como un sistema que aboca una multiplicidad de formas de transacción, que vinculan a las sociedades en formas altamente complejas que virtualmente acaban con los límites territoriales como barreras u obstáculos a las actividades y relaciones socioeconómicas, creando así un mundo de infinitas incertidumbres. Los mercados nacionales, pierden su funcionalidad; por influencia de lo global, quedan fusionados, más que atados al influjo transnacionalizante.

Obviamente la penetración transnacional no se produce de manera simétrica, indiferente y homogénea en todos los países receptores. Depende de las características de los sectores, y de las oportunidades que los países puedan presentar a dichos conglomerados. Pero además, depende de las condiciones de rentabilidad que se ofrezcan al capital metropolitano, excepto en el caso de la obtención de recursos estratégicos, en donde las motivaciones implican lineamientos de otro orden.

Ahora, la influencia de la empresa transnacional no está circunscrita al ámbito exclusivo de dominio de su capital

y su producción; como generalmente tiende a considerársele, su influencia está presente en toda la cadena o red productiva con la cual está relacionada. Es decir, miradas en términos de poder, su cobertura no está limitada por el concepto de propiedad jurídica de la empresa, pues su trascendencia abarca un radio de acción mucho más amplio donde puede influir sobre las decisiones del resto de sectores del cual es partícipe en razón de su poder centralizador. Esta forma de inducción de decisiones es una extensión de la propiedad económica que ejercen estas corporaciones mas allá de lo que los cánones de propiedad jurídicamente considerados le permiten.

Se podría afirmar entonces, que el fenómeno más sobresaliente en la actualidad es la prevalencia de una soberanía compartida, donde el privilegio de esta corre por cuenta de las organizaciones transnacionales, vr.gr.: la Organización Mundial de Comercio, como el primer organismo que fija reglas y sanciones de carácter internacional por encima de la soberanía de los Estados - nacionales. En este contexto, las acciones bélicas que se producen son el resultado del sometimiento de los Estados a la lógica y a las reglas de juego instrumentadas por las estructuras de poder internacional.

Este fenómeno de soberanía compartida, hace que el concepto de Estado-nación, en el sentido sociopolítico y clásico del término tienda irremediamente a modificarse sustancialmente, lo cual no significa, como lo pregonan algunos analistas, el fin del Estado, sino más bien la mutación o transformación de la idea de soberanía, en tanto el papel de los Estados y, especialmente los ubicados en el tercer mundo, estarán cada vez menos investidos de un cierto grado de soberanía que los habilite para interlocutar en el plano internacional, en un mundo donde la supervivencia depende de la habilidad y capacidad para construir redes. Hoy la obligación impostergable de los Estados reside en la posibilidad de vincularse a redes internacionales que les garanticen jugar con ciertos niveles de autonomía y opciones reales de interlocución y concertación financiera y comercial. El

enorme reto está en inventar una especie de "democracia de la globalización", que signifique salirle al paso a la conformación de un super Estado omnipotente y omnipresente, como el que hasta ahora se está vendiendo desde la perspectiva de las teorías neoliberales.

Milton Santos (1995: 33), tratando el tema de la globalización y sus implicaciones parte de reconocer que,

[...] las tentativas de construcción de un mundo son siempre conducidas a conflictos porque busca unificar y no unir. Una cosa es un sistema de relaciones, beneficio del mayor número, basado en las posibilidades reales de un momento histórico; otra cosa es un sistema de relaciones jerárquico, construido para perpetuar un subsistema de dominación sobre otros subsistemas, en beneficio de algunos. Es esto último lo que existe.

Hoy, lo que es unificado a nivel mundial no es una voluntad de libertad, sino de dominación, no es el deseo de cooperación sino de competición, todo eso, requiriendo un rígido esquema de organización que atraviesa todos los rincones de la vida humana. Con tales designios, lo que globaliza, falsifica, corrompe, desequilibra, destruye.

Manuel Castells (1999: 6), en uno de sus estudios plantea una tipificación de los virajes de la economía actual y manifiesta que esta "*se fundamenta en tres aspectos: es una economía informacional; es una economía que funciona en redes; y es una economía globalizada*".

La economía informacional, tiene su soporte capital en la productividad que va estrechamente ligada a la competitividad y, en ese sentido, la infraestructura tecnológica crea un valor agregado referido fundamentalmente a la capacidad para el rápido proceso de procesamiento de información y de forma concomitante con la generación de conocimiento, elementos insustituibles para la competitividad de la empresa. La producción



en serie, el modelo Fordista que por largo tiempo había sido el soporte de los procesos productivos, pierde razón de ser frente a aquellos procesos mediados por redes informacionales que se tejen a través de la fusión e interconexión de pequeñas y medianas empresas que trabajan para los grandes emporios; dicho de otra forma *"la complejidad de la economía actual reside en que la unidad económica es el proyecto no la empresa. Esta última es la unidad de gestión y propiedad, pero la unidad de actuación es un proyecto empresarial formado por trozos de empresas de distinto tipo que se conectan y desconectan constantemente"* (Castells, 1999: 7).

Este archipiélago de empresas ligadas como siamesas a los grandes emporios de capital centralizado, requieren para su funcionalidad de grandes niveles de flexibilidad, descentralización y movilidad; factores estos que hagan posible, desde la perspectiva monopólica, gozar de mayores topes de rentabilidad, independientemente de donde puedan asentarse las pequeñas o medianas unidades empresariales constitutivas de la red. En este sentido el capital no tiene nacionalidad, de allí la tendencia hacia la fragilidad y vulnerabilidad de las economías periféricas, con respecto a la preponderancia de los países hegemones.

De otro lado, el proceso de globalización económica esta entronizado con el espectacular avance de las tecnologías comunicacionales, que posibilitan la circulación de capitales con espacios de libertad por todo el mundo, lo cual no implica que la globalización sea un proceso simétrico y homogéneo, en donde el mundo esté en una especie de globo indiferenciado. Todo lo contrario, *"las actividades estratégicamente centrales de esa economía tienen un núcleo globalizado en el sentido de que funciona como unidad en todo el planeta, de manera cotidiana. La más importante de dichas actividades es la del mercado financiero"* (Castells, 1999: 8).

El mundo actual está asentado sobre una economía de la especulación y no de la producción, se ha suplantado la creación de riqueza por la inconmensurable ma-

nipulación de las ficciones fraudulentas de las turbulencias de la información.

El desarrollo de las nuevas tecnologías informáticas ha influido fuertemente para caracterizar la globalización de la economía, permitiendo el paso de una economía de productos a una economía de símbolos, que coincide con la nueva etapa de capitalismo financiero (Ander- Egg,1998:39).

En este marco entornal, lo que otrora constituía por algunos denominado paradigma del control, ha dejado de tener vigencia, al igual que los principios de contabilidad generalmente aceptados, hoy convertidos en estándares internacionales; en tanto éstos, en términos Bachelardianos se constituyen en obstáculos epistemológicos, que eclosionan los esfuerzos de teorización y consolidación de posturas rigurosas vertebradoras de un marco conceptual fuerte que de cuenta y respuesta a los innumerables problemas derivados de la sociedad de la información. La preocupación por la productividad y la competitividad, potenciadas hoy por la capacidad para procesar información y generar conocimiento, exceden la problemática de la medición, eje central del modelo del control, para trasladarse a otros escenarios como los esquemas decisionales en tiempo presente, que desvirtúen o falsan la demora informativa montada sobre esquemas típicos de una contabilidad estructurada para la verdad única e insoslayable; en tanto, como lo plantea Castells (1999: 8),

[...] lo que realmente ha ocurrido es que hemos automatizado el funcionamiento del capital con unos niveles de velocidad y complejidad que solo la red de instrucciones electrónicas puede manejar. Ciertamente siempre hay intervención humana pero se trata de una respuesta que debe reaccionar en fracciones de segundo, no primordialmente a datos del mercado, sino sobre todo a las turbulencias de la información.

## REFERENCIAS

- ANDER - EGG, Ezequiel. 1998.  
Reflexiones entorno al proceso, de  
Mundialización Globalización. Editorial  
Lumen- Hvmánitas. Argentina.
- ANGEL,R. José, Guillermo. 1999.  
Conferencia: "CREAR Y RECREAR - Un ensayo sobre  
las posibilidades y los imposibles. Módulo pre-  
sentado en el diplomado en Gerencia de la tec-  
nología y la Innovación: Universidad del Cauca.
- B.S. Yamey. 1949.  
"La Ciencia de la Contabilidad en el Desarrollo  
del Capitalismo". En: Revista Historia Económi-  
ca, vol. I. No. 2-3. Londres.
- BRAUDEL, Fernand. 1984.  
La Historia y las Ciencias Sociales. Alianza Edi-  
torial. Madrid - España.
- BURBANO, Jorge, Enrique. S.F.  
Compilación del texto "Historia y Doctrina de la  
Contabilidad" de Joseph Vlaemminck, y del tex-  
to Contabilidad: Análisis Histórico de su Objeto  
y Método de Jorge Enrique Burbano. Recopila-  
ción y adaptación elaborada por Alvaro Caldón  
Ramírez y Jorge Burbano. Material impreso para  
ser utilizado en la cátedra de Teoría Contable,  
Universidad del Valle.
- CABALLERO, Antonio. 2000.  
Y Occidente conquistó el mundo - Entre el gran  
pavor del año 1000 y el gran terror del año. El  
Ancora Editores. Bogotá 2000.
- CASTELLS, Manuel. 1999.  
Globalización, sociedad y política en la era de la  
información. En: Revista Análisis Político No.37.

Instituto de Estudios Políticos y Relaciones Internacionales- Universidad Nacional de Colombia.

CORREDOR, Martínez, Consuelo.1992.

Los Límites de la Modernización. Cinep- Facultad de Ciencias Económicas - Universidad Nacional de Colombia. Santafé de Bogotá.

COX,C. Oliver. 1972.

El Capitalismo como Sistema. Editorial Fundamentos. Madrid.

CHATFIELD, Michael. 1988.

Los principios de Contabilidad considerados como convenciones: La doctrina del conservadurismo. En : Revista TEUKEN de Investigación Contable No. 2. Universidad San Juan Bosco, la Patagonia Argentina.

ERRASTI, Francisco. Retos Actuales de la Revolución Industrial. Pamplona (España): Universidad de Navarra (EUNSA) 1979

FERNÁNDEZ PIRLA, José María. 1977.

Teoría Económica de la Contabilidad. Ediciones ICE. Novena edición. España.

GIUSTI, Miguel. 1996.

Moralidad o Eticidad - Una Vieja Disputa Filosófica. Conferencia publicada en módulo de metodologías de evaluación. Universidad del Valle - Vicerrectoría de Extensión.

HATFIELD, Henry, Rand. 1979.

Defensa de la contabilidad. Este texto hace parte del primer capítulo del libro: "Estudios contemporáneos sobre la evolución del pensamiento contable"; compilación elaborada por Micchael Chatfiel - de la Universidad de Californian los Angeles. Ediciones Contables y Administrativas S.A.. Mexico.

- HERNÁNDEZ, ESTEVE, Esteban. 1995.  
"Una Suma de Aritmética Anterior a la De Luca Pacioli: La "suma de Arismetica de Francesch Sanct Climent" (Barcelona, 1482). En: Revista Contaduría-Universidad de Antioquia Nos. 26-27, Facultad de Ciencias Económicas-Departamento de Contaduría.
- MARX, Karl. ENGELS, Federico. 1973.  
Obras Escogidas. Editorial Progreso. Moscú.
- RINCÓN, PEÑA, Guillermo A. 1984.  
La Contaduría Pública como profesión. Editorial El Nuevo Libro. Armenia.
- SANTOS, Milton. 1995.  
La Aceleración Contemporánea: tiempo, mundo y espacio-mundo. En Revista Universidad del Valle No. 10. Santiago de Cali.
- TUA, PEREDA, Jorge. S.f.  
"La Dimensión Social de la Contabilidad". Conferencia reproducida en Xerocopia, Universidad de Antioquia.
- URIBE, DE HINCAPIÉ, María, Teresa. 1996.  
"Lo Viejo y lo Nuevo en la Crisis Política Colombiana". Revista Estudios Políticos No. 7-8. Instituto de Estudios Políticos - Universidad de Antioquia.
- VEGA, CANTOR, René. 1999.  
"La Mundialización del Capital y la Metamorfosis del Mundo del Trabajo". En: López de la Roche Fabio (Compilador), Globalización - Incertidumbres y posibilidades. Tercer Mundo Editores - IEPRI (UN). Santafé de Bogotá - Colombia.
- VLAEMMINCK, Joseph. 1991.  
Historia y Doctrina de la Contabilidad. Editorial Index. España.