

ROLES Y CONTRADICCIONES FUNCIONALES DE LA CONTABILIDAD: UNA NOTA EN TORNO A LA RELACIÓN PLANIFICACIÓN Y CONTROL

Por: Edison Fredy León Paimé¹

Fecha de recepción: 15 de septiembre de 2005

Fecha de aprobación: 13 de octubre de 2005

Abstract

The present document approaches, of critical way, the elements around two functional characteristics of the accounting in the organizations, such as generating information (role 1), which is located in the paradigm of decision making, and its paper like social reference instrument (role 2).

The objective of the same one is to expose fundamentally like the methodologic proposals that approach the accounting and their relation with the control includes/understands the same one, from the scope of the capitalist organization, or in terms of fordista /fordista industrial society and/or post industrial/post.

For this analysis the process of planning and social control like own scopes of the social Modernization in the productive system of the capital is approached, so that the complementary dimensions of the planning and the organization are explored. Later to the functional rolls of the accounting and their relation with the planning are developed conceptually. Finally some critical contradictions and elements in the proposals of accounting like control.

This document is part of the elements around the configuration of the line of investigation of "Accounting and Society" and its project of investigation in the Program of Public Accountant's office of the Universidad Militar Nueva Granada.

Resumen

El presente documento aborda de manera crítica, los elementos en torno a dos características funcionales de la contabilidad en las organizaciones, tales como el generar información (role 1), el cual se ubica en el paradigma de toma de decisiones, y su papel como instrumento de control social (role 2).

El objetivo del mismo es exponer como las propuestas metodológicas que abordan la contabilidad y su relación con el control comprenden la misma, fundamentalmente desde el ámbito de la organización capitalista, ya sea en términos de sociedad industrial /fordista y/o post industrial/post fordista.

Para este análisis se aborda el proceso de planificación y control social como ámbitos discursivos propios de la Modernización social en el sistema productivo del capital, de modo que se exploran las dimensiones complementarias de la planificación y la organización. Posteriormente se

¹ Docente investigador del Programa de Contaduría Pública de la Universidad Militar Nueva Granada, Miembro C-CINCO Cundinamarca.

Desarrollan conceptualmente los roles funcionales de la contabilidad y su relación con la planificación. Finalmente se analizan algunas contradicciones y elementos críticos en las propuestas de contabilidad como control.

Este documento hace parte de los elementos en torno a la configuración de la línea de investigación de "Contabilidad y sociedad" y su proyecto de investigación en el Programa de Contaduría Pública de la Universidad Militar Nueva Granada.

Key words: Planification, accounting, accounting and control, accounting and society.

Palabras claves: Planificación, Contabilidad, Contabilidad y Control, contabilidad y sociedad.

Introducción²

¿Cuales son los roles funcionales de la contabilidad para el siglo XXI?, para dar cuenta a esta pregunta Chua (2000) nos invita a pensar a la contabilidad en su relación con el capital, y nos expone un difícil panorama, al indicar que en la actualidad se estructura una sociedad post industrial, en la cual, la contabilidad de las organizaciones se ve enfrentada a nuevos retos.

Planificar y controlar aparecen como ámbitos propios del denominado proceso administrativo, siendo este, aún, clave en la estructuración de las disciplinas contables y administrativas. Pese a ello, en el espacio de sociedades sin centros de gravitación político como producto de la reducción del Estado (Luhmann, 1993), con mercados descentrados, y con sistemas de información para responder a agentes de inversión, parece perder terreno el ámbito de la proyección, dirección y verificación del proceso de producción real, por el contrario se privilegia la inversión de corto plazo y rápida realización, concentrándose la movilidad del capital en los servicios, los fondos de comercialización y financiación, generándose un problema social de gestión y aversión al riesgo (Beck, 1998).

Por otro lado, la producción y el consumo real de la sociedad ha quedado en manos de las pequeñas y micro industrias, siendo estas, quienes en últimas asumen el riesgo de producción y financiación (por ello su limitada probabilidad de existencia).

Esta disparidad entraña una serie de contradicciones en cuanto, la definición conceptual de lo que es y debe ser la contabilidad en sus ámbitos funcionales, sus roles pueden hacer que esta sea entendida como sistema de información (*role 1*), o como sistema de control social de parte de la esfera económica (*role 2*), depende de la realidad social a analizar³.

² Una versión preliminar de las partes 1, 2 y 3 de este documento fue presentada en el marco de VII Seminario Neogranadino de Gestión Ambiental con el nombre de *"Los discursos de la organización y el medio ambiente"*, realizado en Bogotá en Mayo de 2005. El resto del documento constituye un proceso de discusión generado en torno al proyecto de investigación *"Las representaciones sociales de la contabilidad y la contaduría de los estudiantes de la UMNG"*, por lo que hace parte del desarrollo del mismo.

³ Esta delimitación no desconoce otras formas de comprensión de la contabilidad, en especial aquellas que apuestan a un entendimiento en términos de sistemas y/o cuerpos de conocimientos, por lo cual se utiliza la expresión *role*, la cual pretende evitar la confusión disciplinar.

Así hablar de contabilidad post industrial, en sociedades de reciente industrialización, pre industriales, e incluso en presencia de relaciones de producción semi feudal, **podría resultar** siendo un esfuerzo infortunado.

No podemos pensar la contabilidad sin pensar la relación existente entre el capital, la producción y el control. De lo contrario podríamos caer en la trampa de considerar la contabilidad como reglas neutras, o estatutos de cumplimiento organizacional. De no ser capaces de imaginar esto, el contador entonces solo tendría un papel pasivo en la organización, su formación **disciplinar** y la ejecución de sus tareas tendría poca relevancia.

Explorar como aparece la planificación como discurso del proceso de **Modernización** capitalista y como acción organizacional, y comprender la difícil relación entre contabilidad y control, **son** los elementos que nos permitirán indicar una ruta metodológica para análisis de la relación organización- contabilidad.

La contabilidad, en el ámbito de su esfera funcional, podrá ser entendida como **saber** estratégico, lo que le da un papel en la construcción del mundo social, su neutralidad es **cuestionable**, su autonomía de determinación social **se encuentra condicionada** a grupos **sociales**.

De este modo, "*lo que se informa*" y "*lo que se controla*", como esferas funcionales propias de la contabilidad, requerirán de estudios interdisciplinarios, que permitan evidenciar la dinámica de la contabilidad al interior de las estructuras organizacionales.

El objetivo de este documento **es** exponer cómo las propuestas metodológicas que abordan la contabilidad y su relación con el control comprenden la misma, **fundamentalmente desde el** ámbito de la organización capitalista, ya sea en términos de sociedad industrial / fordista y/o **post** industrial / post fordista.

Para este análisis se aborda el proceso de planificación y control social como ámbitos **discursivos** propios de la Modernización social en el sistema productivo del capital, de modo que, **se exploran** las dimensiones complementarias de la planificación y la organización.

Posteriormente, se desarrollan conceptualmente los roles funcionales de la contabilidad y su relación con la planificación. Finalmente se analizan algunas contradicciones y elementos críticos en las propuestas de contabilidad como control, en **especial** la del profesor **Shyam Sunder**, para plantear algunas consideraciones a tener en cuenta en la discusión y la **generación** de propuestas de investigación.

LOS DISCURSOS DEL SISTEMA SOCIAL DEL CAPITAL

Los sistemas sociales articulan discursos, los cuales permiten el ejercicio del poder por parte de diversos ordenes (Foucault, **1980**), manifestando así, relaciones de dominio. Esta conformación establece relaciones que **minimizan** el ejercicio de la violencia física en forma **constante**, gestionando la confrontación a través reglas, las cuales suponen la existencia de **procesos de** disposición y exclusión institucional que graban el ordenamiento social dominante en forma simbólica.

Los discursos hacen sostenible el sistema social, gestionando sin resolver sus contradicciones. Estos crean el marco de lo que es legítimo, y lo que no lo es, en el orden social definiendo las instituciones que regulan y controlan la sociedad.

Tres son los discursos que sostienen discursivamente al sistema de producción capitalista, ellos son los discursos de la Modernización, el Bienestar y la Planificación (León, 2005). El discurso de la Planificación es relato ejecutor sin el cual, ninguno de los otros discursos puede ser representado, ni articulado en las instituciones del sistema de producción actual (mercado, empresas, regulación, Estado). Pensar un sistema sin organización, es como pensar el desarrollo de la sociedad sin comunidades en conflicto.

Asistimos hoy a un periodo en que el sistema no carece de organización, sino en el que se vive el traslado del centro del sistema productivo del Estado al Mercado, en beneficio de uno(s) grupos(s) sociales, transformando las instituciones de producción y la convivencia social. La globalización puede ser entendida como un nuevo estadio de los conflictos centrales de la comunidad (lucha por los recursos, el poder y la cultura), generando una variación del orden social (Fals, 2000), enmarcado por la continua orientación del proceso de Modernización social y económica.

La Modernización es el discurso que va a mediar la tensión entre los fines del Capital (expansión de la producción, crecimiento económico, desarrollo en relación al estado de la tecnología) y los de la Modernidad (conformación de una sociedad basada en la convivencia ciudadanía), definiendo la relación entre la esfera de producción y la articulación institucional del Estado.

La Modernización se convierte en discurso orientador, vinculando los sentidos y velocidades del proceso de reproducción social del capital requerida por el grupo(s) social(es) dominantes, articulando para ello los discursos del Bienestar y la Planificación como operadores discursivos (León, 2005).

Si el discurso de la Modernización se mueve en la esfera de la institucionalización y la gestión del cambio de la reproducción del Capital, el discurso del Bienestar, se mueve en la gestión de la desigualdad provocada por el sistema de producción y sus dinámicas de apropiación (León, 2005b).

El discurso del Bienestar es la propuesta redistributiva del Estado de Bienestar, y de la Economía del Bienestar (Sen, 1997), su característica fundamental hace relación a la imposibilidad de la igualdad económica (y por que no política) dentro del sistema de producción del capital. En sus diferentes orientaciones, el discurso del Bienestar da cuenta de la imposibilidad (Arrow, 1953), tanto teórica (entendida esta como la relación de los medios argumentales con la realidad), como ideológica (entendida esta como conjunto de ideas y creencias compartidas, que suponen una construcción y posición política) (Geertz, 2001), de la articulación de una propuesta que dentro del capital tienda a la igualdad como fin primordial (Puyol, 2002).

Así, los sentidos de igualdad de oportunidades, de recursos, el bienestarismo clásico y las capacidades entre otras, son formas de conciliar capital e igualdad (Puyol, 2002). La búsqueda de una salida, dentro de esta contradicción es el eje de la teoría del bienestar y sus discursos.

Así el discurso del bienestar responde a ser un discurso de procedimiento internos (Foucault, 1997), es decir, en cuanto es el discurso el que ejerce su propio control. El discurso del Bienestar traza la línea, de lo que es permitido o no, dentro de la lógica del capitalismo⁴.

Finalmente, el discurso de la Planificación es aquel mediante el cual las organizaciones hacen realidad en la comunidad los procesos de Modernización y sentidos del capital, con los procesos del bienestar e inclusión social, como presupuesto mínimo de convivencia, para que los discursos puedan ser asumidos, o por lo menos, gestionados en la sociedad. Este apunte lo detallaremos a continuación.

SOBRE LA PLANIFICACIÓN, SU DISCURSO Y EFECTOS.

El discurso de la Planificación y el Bienestar, son discursos propios del siglo XX, mientras el primero, día a día, se fortalece, el segundo pasa por un periodo de redefinición política (León, 2005b).

El eje de la Planificación se ubica en el concepto la "*racionalidad*", constituyéndose en el discurso en el que se definen y orbitan las instituciones, integrando su realización funcional a través de tareas orientadas para la finalidad social con las que socialmente fueron creadas.

Siguiendo a Weber (2001), las actividades de las organizaciones son fundamentalmente económicas, realizando actividades (valga la redundancia), en un campo de escasez de medios, donde la "*racionalidad*" está asegurada por la "*calculabilidad posible, de todas las probabilidad de ganancias y pérdidas ya realizadas o esperadas en el futuro*"⁵.

La planificación en la empresa capitalista está encaminada a determinar anticipadamente el excedente social a generar, es racional, por que atiende a un plan específico, asignando un conjunto de políticas tareas y acciones, aumentando la división social del trabajo, para que genere una relación de rentabilidad (rendimiento del capital)⁶.

En el fondo lo que impera en el discurso de la Planeación es la configuración de procesos de "**Control Social**", no solo de la esfera de lo económico, sino también, de lo político, lo social y lo tecno burocrático. Esto por que, *"en sentido practico, el control expresa lógicas que se manifiestan en: los estados, formas, atributos, reglas, diseños que se asumen frente el dominio de las cosas y los procesos. Desde luego el control, igual se ha constituido en relación con el mantenimiento de formas de poder y dominación"*⁷.

⁴ Esta es una realidad en el orden del discurso, sin embargo, vale la pena señalar que en la actualidad *"la competitividad es un juego convenido entre los que pretenden imponerla. Cada uno asegura que se la imponen a los demás, con lo cuales se ha puesto de acuerdo incluso para competir. Lo esencial para ellos es obtener aquello que, dicen, se le ha impuesto. Se van turnando para tomar medidas antisociales, obligando a sus rivales a tomar otras que deberán superar a su vez, ..."*. Forrester, V (2000).

⁵ Weber, M. Historia económica. Fondo de Cultura Económica, Bogotá, 2001.

⁶ Por un lado, se puede identificar la aparición de trabajos como Taylor y Fayol, definiendo estructuras organizacionales a principios de siglo XX. Por el otros, en la relación de control de medios de producción por parte de los obreros, que realizaba el socialismo leninista, el Estado tiene un fuerte papel en la generación de una economía planificada, en donde un Mercado controlado, lograra satisfacer las expectativas y necesidades de la sociedad.

⁷ Weber, M. Ibidem.

El discurso detrás de la Planificación, es el discurso del Control Social, como matriz de conservación en la cual, se determinan ordenes sociales y se proyectan los futuros e imágenes deseadas. El discurso de la Planificación cristaliza institucionalmente los propósitos de la Modernización (Coleman, 1975), configurándose así en un proceso racional político⁸.

El círculo Modernización (progreso-desarrollo), Bienestar (inclusión- exclusión- desigualdad), va a encontrar en el discurso de la Planificación (control - orden social), el factor que va a posibilitar su quehacer, es decir, ser un discurso que puede ser representado y agenciado con un halo legitimador de acción, a través de un conjunto de expresiones y significados⁹.

Existe un proceso de conformación en el discurso de la Planificación, en un primer momento, la Planificación tendrá como eje lo organizacional (como expresión del control social del mundo económico administrativo), en un segundo momento, la Planificación integrará lo tecnológico (como expresión de gestión de lo tecnológico en el modo de producción), para que finalmente, se integre el problema del espacio y el ambiente (como expresión del control y balance de la expansión de los riesgos del entorno), tal como se muestra en la Ilustración 1.

Por lo cual se puede decir, que la Planificación hoy se presenta como una esfera de control organizacional, tecnológico, espacial y ambiental, con lo que su perfil es más bien acumulativo e integrador (León, 2005b), al contrario del discurso de la Modernización y del Bienestar, los cuales tienen un comportamiento más bien evolutivo.

Grafico 1: Dinámica del proceso de planificación como control social¹⁰



⁸ La Modernización "hace referencia a todas las esferas institucionales de la sociedad como resultado de la expansión del conocimiento humano y el control sobre el medio" Coleman, J. *La Modernización: aspectos políticos*. En: Enciclopedia Internacional de las Ciencias Sociales. Tomo VII, Aguilar, Madrid, 1975.

⁹ "La planificación puede ser descrita desde cuatro puntos de vista: como una visión genérica y básica de la planificación con respecto a las implicaciones futuras de las decisiones del presente, ... (...), La planificación también es un proceso que establece objetivos, define estrategias, políticas y secuencias de eventos para alcanzar los objetivos, ... (...), La planificación puede considerarse como una filosofía, es decir, un pensamiento proyectivo o << como mirar hacia el futuro >>, es decir, una actitud, un estado de la mente, una manera de pensar., (...) Por último la planificación puede ser enfocada en términos de estructura, (...), se refiere a un programa uniforme y comprensivo, de planes para la compañía o agencia, en un largo periodo." Steiner, G. *El papel crítico de la administración superior en la administración a largo plazo*. En: Estrategia, planificación y control, Compilación, Serie textos de CFE Economía, Fondo de Cultura Económica, México, 1990.

¹⁰ Elaboración propia.

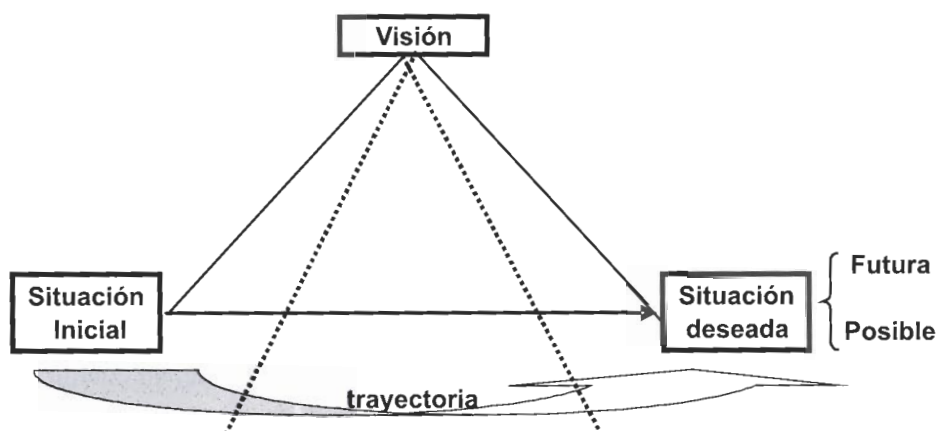
En su proceso de conformación, su fundamento de racionalidad, está identificado en el ámbito de lo deseado y lo posible. Como lo plantea Habermas, *"la planificación puede ser concebida como una modalidad de orden superior de la acción racional respecto a fines"*¹¹.

El discurso de la Planificación no genera el orden de la sociedad, esto solo es posible en el ámbito de la Modernización, por lo que su espacio es de discurso-acción o ejecutor. La planificación, entendida ahora como proceso, se configura en la agenda en donde se sistematiza las *imágenes deseadas* (el progreso y el bienestar), para el control del mundo de lo material y su distribución social.

La Planificación, como concepto y discurso en general, establece las reglas en el que como concepto y proceso gira. De allí que, su función principal es el control, en cuanto *"tiende a la instauración, mejoría o ampliación de los sistemas de acción racional mismos"*¹².

La imagen construida, aquella detentada por la lógica de la Modernización, se establece en la situación deseada por parte de los grupos dominantes de la sociedad, para establecer la dinámica de transformación del mundo. Sin embargo, no siempre la situación deseada coincide con la aspiración Modernizadora (en la razón instrumental), en cuanto, como imagen, puede constituirse en un futuro no posible (León, 2005).

Grafico 2: La planificación horizontes posibles¹³



Es aquí donde la Planificación muestra su presupuesto de racionalidad, dado que su lógica implica, los futuros posibles, no necesariamente los deseados, en función de un orden social y de producción del futuro. Con lo que *"la situación deseada corresponde a todo lo que se puede aspirar o anhelar, pero no es necesariamente realizable. La situación posible, se refiere a aquello que esta dentro de lo deseado, pero a la vez es realizable, es decir; que puede ser, o puede hacerse"* (Saavedra, 1991). Esta expresión se plantea con la Grafico 2.

Habermas, J. *Ciencia y técnica como ideología*. Editorial Tecnos, Madrid, 1961.

Habermas, J. *Ibidem*.

Ilustración tomada de a profesora Ruth Saavedra del texto *Planificación y Desarrollo*, publicada por la Universidad Jorge Tadeo Lozano en el año 1991 en Bogotá.

El criterio de la razón instrumental (Corredor, 1997), será, el orden de la lógica de la apropiación del producto social y dinámica de reproducción ampliada. La escasez de los recursos organizaciones y su criterio de rendimiento, marcarán el ritmo, de lo bien o mal planificado, siendo el resultado quien juzga la acción social.

La Planificación es la expresión de la Modernización, en la cual las organizaciones modifican el entorno. De este modo, tiene dos propósitos, por un lado, generar los procesos e instrumentos con los cuales se modifica el ámbito de lo material y, por el otro, crear los procesos e instrumentos que sirvan de contingencias de los efectos negativos que las acciones modificadoras tengan sobre el medio y la población.

El Estado y sus instituciones, no escapan a esto, agenciado y liderando, en la mayoría de las oportunidades, este tipo de los procesos sociales. El discurso de la Planificación, depende de los sentidos del capital que se materializan en las organizaciones, articulando otros discursos que integran diferentes dimensiones de la organización, a través de objetos de articulación como lo son el espacio jurídico de la intervención y/o regulación del Estado (León, 2005).

PLANIFICACIÓN, ORGANIZACIÓN Y CONTROL

Si la planificación es el concepto y discurso que determina las organizaciones, entonces estas se constituyen en el eje de estudio donde establecer y visualizar los procesos de control social. La organización, de esta manera *"connota la apropiación de reglas para su mantenimiento"* (Gracia, 2004). El control social no se logra con la planificación, sino a través de la organización, la cual se constituye en el dispositivo que la hace posible.

El control social es una categoría que connota lo colectivo, es decir, es la imposición de la voluntad de quien(es) detenta(n) el poder para imponerse a otro(s) que no tienen esta posibilidad, enmarcado en un estado de disposición de recursos materiales y/ o reglas y ordenamientos políticos.

La Planificación conlleva la creación de imágenes deseadas a través del control social de unos recursos, descansa en el principio de organización que la haga posible, en cuanto, no se puede planificar donde no existe organización.

Bajo la lógica de la Modernización, dos son los tipos de organizaciones a existir en las sociedades capitalistas. Por un lado, las organizaciones que concurren al Mercado, con capitales privados y que juegan en la lógica de la reproducción ampliada de la riqueza a través de la producción *racionalizada* de un excedente social. Por el otro, aquellas instituciones colectivas, que inscritas en la estructura del Estado y/ o la sociedad civil buscan facilitar la lógica de la reproducción ampliada de las primeras y hacer posible la convivencia social dentro del sistema.

El discurso de la Planeación económico - organizacional integra las lógicas de la Modernización, configurando técnica instrumentalmente las organizaciones sociales y el Estado.

En el marco del fordismo (Jessop, 2001), el papel del Estado era la de auxiliar la reproducción del capital. Así, su efectividad estaba asegurada en la medida que consolidaba la estructura de formación de Mercados (en este contexto nacionales), que presionaran la demanda interna¹⁴.

En el marco actual, post fordista (Jessop, 2001), o post industrial (Chua, 2000), la perspectiva del inversor financiero como agente productor y orientador de los sentidos de los discursos de la Modernización, la Planificación y el Bienestar empieza a ser fundamental (León, 2005).

La organización es vista entonces, como espacio para la generación de valor financiero (agregado) y su comportamiento va a quedar condicionada, en buena medida, a la exigencia de rentabilidad del Mercado, que es la exigencia marcada del Inversor.

El Estado sigue regulando, pero ahora debe extender su mirada a que las condiciones generadoras activen el mercado de capitales, para que la inversión pueda, por un lado, ingresar a la organización y, por el otro, capturar los excedentes sociales requeridos por el inversor, lo cual, en el marco de la mayor movilidad de recursos, puede suponer una contradicción. La reforma del Estado se hace necesaria, en cuanto debe facilitar estos dos procesos. La principal característica en esta fase de las relaciones de producción del capital, es la instrumentalización de la lógica del capital financiero a las organizaciones del Estado.

La organización aparece hoy como un dispositivo cuya finalidad principal es la gestión de capitales, en cuanto, captura unos recursos (estatales o privados), genera unos productos y /o servicios, y determina una estructura de precios *optima*¹⁵ que le permita remunerar las fuerzas de trabajo (des regulado), la financiación de capital y el apetito especulativo del Inversor.

Las organizaciones así, no soportan la reproducción del capital industrial, son en sí reproductoras de primer orden, del proceso de ampliación del capital financiero. La tecnoestructura ligada a este tipo de organización procura hoy conciliar esta contradicción (Galbraith, 1980).

La organización es vista como **Activo**, dado que en sí, empieza a ser observada como un conjunto de recursos (objetos y derechos), cuya función principal es la generación de **valor agregado** (desde la perspectiva EVA, generar una rentabilidad mayor a la media del Mercado), de manera que se materialicen en excedentes sociales líquidos, y así estar, constantemente, en posición de **responder a sus inversores** con dividendos o especulación del valor de la empresa representado en sus acciones.

¹⁴ Fordismo y post fordismo son categorías de análisis que permiten expresar la confluencia de un modo de producción industrial basado, en primera instancia en la producción en serie (fordismo), con la potencialidad de formar mercados de escala, y la configuración de estados nacionales que direcciona el consumo mediante la existencia de algunos acuerdos sociales, formales o tácitos, para que luego diera paso a la existencia de una producción descentrada de la esfera de lo industrial a los servicios, donde la producción en serie cede ante la producción especializada orientada a mercados financieros los cuales son los encargados de direcciona el consumo bajo las reglas del comercio libre.

¹⁵ Punto fundamental para quienes se especializan en la financiación de las empresas del Estado.

Su gestión desde el punto de vista tecnocrático, por un lado, es hacer que la productividad total de los factores de la empresa permita generar excedentes sociales a distribuir y, por otro, generar al Mercado una "*imagen*" de solvencia y liquidez constante, de modo que, por ambos lados se satisfaga los requerimientos del Inversor. Este estilo de administración de la empresa recibe el nombre de **Gestión de Activos** (León, 2005).

LAS DIMENSIONES COMPLEMENTARIAS DE LA PLANIFICACIÓN Y LA ORGANIZACIÓN

La planificación integra tres espacios o dimensiones de reproducción del capital, tanto en el fordismo como en el post fordismo, los cuales cumplen una función y un discurso.

La planificación integra el ámbito de la producción, cuya función para el capital es de servir de acelerador de su ritmo de reproducción. El discurso en que se materializa es el discurso de la **Tecnología**, en el se sintetiza como en la operación del capital se determina el campo de la organización como estrategia para su reproducción. De este modo, el papel de la tecnología en las organizaciones del Estado ha configurado que la reproducción del capital este orientada a sus objetivos de acumulación.

Previo al fordismo el papel de la tecnología era el de seleccionar la producción (intensificación de la división social del trabajo), de modo que produjera economías con ventajas competitivas. Con la entrada del fordismo se da un fuerte impulso en la generación de capital nacional, allí la tecnología debe favorecer el desarrollo industrial nacional, así su objetivo se enclaustra, en un primer momento, hacia la sustitución de importaciones (sumiendo este modelo de desarrollo) y, en un segundo momento, hacia la reconversión industrial del capital nacional (estrategia de financiación de fomento). Con el post fordismo, la liberalización de mercados aparecerá como discurso estratégico para que se realice una transferencia tecnológica del centro a la periferia y, de este modo, aumentar el ritmo de reproducción del capital.

El otro ámbito de la reproducción del capital en términos de los procesos de Planeación, es el "espacio" en donde esta se realiza. Así aparece el espacio del Urbanismo, para equilibrar los efectos que los compromisos sociales no asumidos por la estructura industrial.

En un primer momento el Urbanismo se preocupará por la organización de las unidades productivas, la empresa y la ciudad, entonces, representan el espacio donde la acumulación del capital es posible. El establecimiento de zonas industriales en la ciudad será expresión de esta necesidad de ubicación del capital en el espacio. En el fordismo de los cuarenta y siguientes, se hace necesario pensar en estrategias de integración regional, allí la planificación adopta en nombre de Planificación central y nodal. Su papel esta condicionado a la generación de economías de escala para la industria nacional, de modo que, la integración de lo rural y lo urbano, así como la infraestructura mínima para la formación de mercados nacionales se hace importante.

En la década de los sesenta, ante el crecimiento desproporcionado de los centros urbanos, debido, tanto a la absorción de mano de obra del campo, como por los efectos de la violencia, empieza a generar problemas de dimensiones no conocidas. La Planificación vuelve y se repliega en la

ciudad, apareciendo como Planificación Urbana, los problemas de dificultad de acceso a servicios y a la movilidad empiezan a ser críticos.

En este estadio se empieza a evidenciar la relación entre disponibilidad de recursos y los requerimientos de materias, tanto por el régimen industrial, como por la habitación poblacional. La relación ciudad-campo, se hace problemática, aun cuando se evidencia aumentos de productividad rural.

Los efectos de la industrialización son evidentes, en algunos casos arrolladores. El desgaste del sistema natural, la disponibilidad de recursos no renovables, la degradación de ecosistemas, la contaminación urbana y otros tipos de contaminación son insostenibles (Naredo, 1999).

La gestión del riesgo es un elemento clave, que va trasladándose del campo medio ambiental a otras esferas de la vida económica y social. El Estado y sus organizaciones se ven en la necesidad de tomar una actitud frente al problema ambiental.

El desarrollo sostenible, en esta perspectiva, será considerado como *"el tipo de desarrollo que considera la búsqueda del bienestar de los contemporáneos, a través del crecimiento económico, sin ir en detrimento de el bienestar de las generaciones futuras"*¹⁶. Lo cual implica un rediseño en la organización, en cuanto, esta debe tener en cuenta una serie de elementos nuevos en los procesos de planificación, teniendo, no solo, que dar cuenta de resultados financieros y operativos, sino verse expuesta un proceso en el que su legitimidad social debe exponerse, como necesaria en la comunidad.

Es este último discurso de la Modernización (desarrollo), el que será integrado a las organizaciones productivas, en él se encuentra la profundización de una de las contradicciones del capital, como lo es que el crecimiento económico sigue siendo la medida buscada, aún cuando, este implique aumentos en los requerimientos de la producción, que sin ningún remedio, implican la afectación del patrimonio natural, así el desarrollo sostenible, es una articulación más de la gestión de contradicciones del capital.

Así los discursos del espacio y el ambiente se fusionan, y deben buscar los objetivos que el modo de acumulación post fordista le exige. Como tal, el espacio y la región deben ser regulados, y la forma de gestión del espacio recibirá el nombre de Ordenamiento Territorial, la cual se caracteriza por asumir la ordenación del territorio, tratando de conciliar (si es posible), tanto los intereses económicos, como las características de los recursos de ambiente, para la planificación futura, de modo que, reproducción ampliada y medio ambiente, puedan (aparentemente) coexistir.

¹⁶ Declaración de la Cumbre de la Tierra, Río de Janeiro, Brasil, 1992.

ROLES DE LA CONTABILIDAD EN LAS ORGANIZACIONES

Comprender el role que juega la contabilidad en las organizaciones es un asunto que requiere de una mayor exploración, sin embargo, trataremos de hacer una breve referencia a los mismos. La simplificación en torno a roles funcionales, tales como sistema de información y sistema de control, tienen en cuenta la dicotomía entre ambos, lo que no los hace necesariamente excluyentes.

La comprensión de la contabilidad como sistema de información (role 1), surge como mecanismo de justificación bajo el paradigma de utilidad para la toma de decisiones, aunque su desarrollo esta ligado al "*contismo*"¹⁷, este logra desprenderse del carácter patrimonialista de la anterior línea de comprensión. Esto se da, en buena medida, a partir de los desarrollos de la investigación positiva y/o empírica en contabilidad llevados a cabo en el contexto financiero norteamericano.

En este se punto se sostiene que la información (contable) tiene sentido, si sirve para tomar decisiones, razón para cual se hace necesario suscribir unos usuarios legítimos (en primer lugar, propietarios y administradores del capital, posteriormente, se han considerado la ampliación de usuarios). Esto tiene como consecuencia, que se hable de la "*utilidad*" de la misma (como información o sistema de información), donde el acto de "*presentación de informes*" se hace importante.

La definición de la contabilidad como "información" y no como "sistema" se presta a confusiones, puesto que se tiende a no distinguir el ejercicio profesional de la disciplina, en cuanto, su orientación estaba enmarcada en el hacer y comunicar, más no en su estudio teleológico¹⁸ y su auto-referenciación. Esto es posible por que para esta visión, la contabilidad hace parte de la disciplina económica¹⁹, con lo cual, a partir de la década de los sesenta su orientación transita hacia los mercados financieros, y las relaciones de agencia en las organizaciones, por lo que considera que la información tiene efectos económicos que deben ser analizados (Monterrey, 1998).

Discursivamente, este role funcional apela al papel de la contabilidad para la toma de decisiones, su papel como insumo (información) para los mercados financieros, y la investigación en los mecanismos de registro y comunicación (Gil, 2004).

¹⁷ "La contabilidad es la ciencia de las cuentas, que representan los movimientos de cambio clasificados en sus áreas principales y accesorias. Trata de concepciones, coordinaciones, transformaciones y clasificaciones de todos valores materiales o jurídicos, servicios o desembolso y otros que influyen en los cambios patrimoniales privados o públicos. La contabilidad llena las funciones las funciones que le son propias por medio de cuentas, ... (...), por sus relaciones organizadas, llenan las funciones de informes y resultados frente a otros organismos directores, administrativos, financieros, técnicos, comerciales o anexos a cualquier empresa". Definición de Goxens, ver: Túa, P. 1988.

¹⁸ "La principal función de la contabilidad es acumular y comunicar información esencial para el entendimiento de la actividades de la empresa" Definición de la AAA, ver: Túa, P. 1988.

¹⁹ "La contabilidad es un método de cálculo monetario destinado a proporcionar una fuente continua de información financiera para servir como guía para la acción futura de los mercados". Definición de Cambers citada por Mattessich, 2002.

Por otro lado, definir la contabilidad como sistema de control (role 2), enfoca su punto de atención en los procesos de conformación de la información, fines y objetivos como parte importante del desarrollo organizacional. Dos posibles tendencias de entendimiento de la contabilidad como control aparecen en el escenario social. La primera de ellas que llevan a pensar a la contabilidad como parte del sistema instrumental de rendimiento organización (Gil, 2004), y otro, de un enfoque más crítico, que plantea a la contabilidad como estructura de control social que determina matrices conservación y cambio en las relaciones sociales, planteando no solo la relación de usuarios de la información, sino de efectos sobre los grupos sociales implicados (ICFES, 2004).

Esto remarca una nueva forma de relacionar control y organización (Sunder, 2000), incluso afectando las formas de cambio organizacional, ya sea a través de políticas (legitimidad y visibilidad), teniendo como consecuencia un mayor poder de la contabilidad (Rober, Sopen, 1985), tanto en su función como en su responsabilidad (Larrinaga, 1997)²⁰.

El sentido discursivo de este role lleva a interrogar críticamente a la contabilidad, en cuanto, por un lado, el control aboga por un aumento y refinamiento de los comportamientos productivos de las organizaciones, generando una mayor cercanía con la gestión y la construcción de métodos instrumentales (la contabilidad sirve para la "productividad, la eficacia y la eficiencia" siendo parte del llamado "proceso administrativo"), mientras que, de otro lado, la contabilidad debe ser repensada y su finalidad es generar nuevas dinámicas de control y legitimidad social (control social y estabilidad del ordenamiento del capital organizacional)²¹.

²⁰ "la contabilidad hace parte de lo que se quiere cambiar, reposa sobre un modelo de responsabilidad poco sólido, donde los partícipes ni sus intereses son determinables y la sociedad adolece de una limitación general en cuanto a su falta de certidumbre sobre las consecuencias ecológicas futuras de las decisiones tomadas actualmente". Larrinaga, G. Consideraciones en torno a la relación entre la contabilidad y el medio ambiente. En: Revista Española de Financiación y Contabilidad, vol. XXVI, No. 93, Madrid, octubre-diciembre de 1997.

²¹ Tres tendencias identificó Chúa en relación con esto: "Contabilidad del comportamiento (investigación del comportamiento total), ..., área dominada por la metodología tradicional y se encuentra más a menudo en América, ...(...), La Contabilidad organizativa (perspectiva interpretativa): ..., (...), los cuales siguen el trabajo de sociólogos europeos, filósofos sociales y los deconstruccionistas. Esta rama, a menudo orientada hacia la contabilidad de la dirección, cuenta con más presunciones que el área de comportamiento general., ...(...), El radicalismo crítico (perspectiva crítica): a esta área pertenece un grupo relativamente pequeño de contables combatientes de tradición marxista, ..., Estos autores mantenían la visión de que la contabilidad no es un instrumento neutral o pasivo, sino un elemento activo dentro de la lucha de clases. Consideran la investigación en contabilidad como crítica SOCIAL, enfatizando la unión inseparable del interés político, económico y social". Mattessich, R. 2001

PLANIFICACIÓN, CONTROL SOCIAL Y CONTABILIDAD

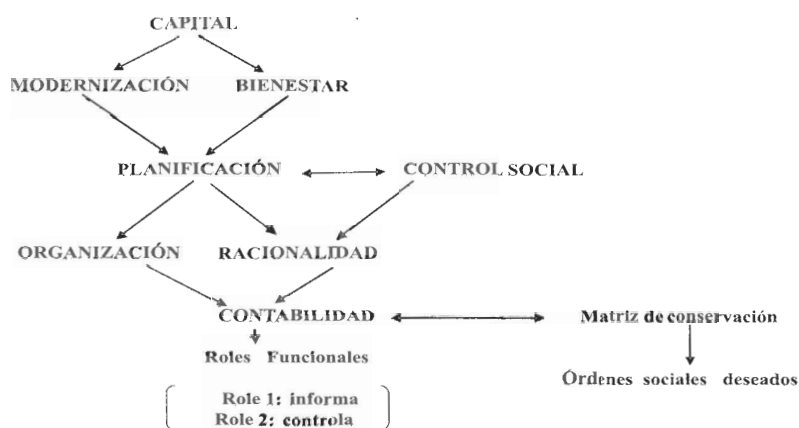
"El mercado no aporta por si solo un modelo de regulación social, pues si bien permite la diversificación de las demandas y la adaptación de la producción a ella, si entraña también una reducción de las barreras tradicionales y de los sistemas autoritarios de control social, si permite, por ultimo, negociaciones colectivas y compromisos útiles, del mismo modo somete la demanda de los consumidores a un sistema de oferta muy concentrado. El modelo de mercado competitivo equilibrado, directamente opuesto al del Estado Republicano, esta tan alejado de cómo esté de las realidades sociales contemporáneas. Uno y otro suponen la existencia de un orden estable, político o económico, mientras que la realidad es la de los cambios torrenciales, las innovaciones, las empresas, y las redes que se anticipan cada vez más a la demanda, sus leyes y movimientos colectivos".

Alain Touraine²²

Si la planificación implica el discurso mediante el cual los futuros deseados por lo grupos dominantes en la sociedad son instrumentalizados por la organización para el control social de la misma, en términos económicos y socio políticos, y la contabilidad puede asumir, por lo menos, dos tipos de roles en la organizaciones, servir como sistema proveedor de información y como sistema de control, entonces podemos decir, que en el marco de la sociedad industrial y post industrial, la contabilidad es **saber e** instrumento de control estratégico, de racionalidad tecno burocrática, que vincula la idea de información y control.

Es decir, en el sistema de relación de capital la contabilidad como sistema de información, es una herramienta más en el marco del control social de las organizaciones, por lo que, su poder de representación y comunicación se encuentra viciado por los diferentes grados de distribución social de los recursos, materializando las contradicciones del sistema social, tal como se representa en el grafico 3.

Grafico 3: Relación planificación - control - contabilidad



²² Touraine, A. (1998). Podremos vivir juntos. Fondo de Cultura Económica, Bogotá.

²³ Elaboración propia.

La contabilidad, desde una perspectiva crítica, puede entenderse como matriz de reproducción del sistema social, por lo menos en el ámbito económico - administrativo.

El gran problema, desde sus **dos roles funcionales**, es que contabilidad asume la gestión de la Modernización del capital, limitando su campo de acción, es decir, la contabilidad **solo** puede cambiar, al ser posible el cambio en la racionalidad organizacional.

Establecer así esta discusión genera una serie problemáticas, entre ellas la más importante, es la debilidad inherente de la contabilidad para poder influir en los discursos que determinan el actuar del sistema de producción social.

Ante lo anterior, exigirle a la contabilidad el role de ser representadora de los procesos de circulación de la riqueza social (Mattessich, 2002), hace necesario una revisión epistemológica del discurso del Bienestar y su funcionalidad política y conceptual, a través de los grupos dominantes del sistema de producción post industrial y su orden social deseado.

LOS CONTRADICTORIOS ROLES DE LA CONTABILIDAD EN LA ORGANIZACIÓN.

La contabilidad, en una visión limitada (no estamos discutiendo sino su papel funcional), es parte importante del ámbito discursivo de la Modernización, y entraña en sí la contradicción fundamental del mismo. La información es inherente a las organizaciones (Morin, 1977), por lo que la información confronta los mecanismos de reproducción y cambio social.

La contabilidad en sus roles de información y control, construye, genera y transmite mensajes, que conllevan la reproducción de los estilos de gestión, de la comparabilidad con los futuros deseados, mediando para ello los juicios sociales requeridos.

Una interpretación importante es la de Sunder (2002), para quien la contabilidad es *"un sistema para ayudar a tomar decisiones"* y, *"es también un instrumento de control, por que podemos definir tal como corresponde entre que agentes escoger que hacer y que agentes esperan que hacer también a sobre diferentes circunstancias"*, así para este, *"entre la acción de la decisión y el control, el pasado sirve como instrumento para observar el mejor futuro"*²⁴.

Esto genera una serie de apuntes a tener en cuenta, en primer lugar es que *"la tensión entre toma de decisiones y el control no es únicamente interna a las organizaciones"*²⁵, lo que implica que si bien la información es inherente a la organización, esta no supone una convivencia armónica, en cuanto que depende del sistema social interno y externo. Esto nos llevaría a pensar que, en el hipotético escenario de tener reproducción del sistema social sin información, su papel solo se legitimaría en dos procesos, en el proceso de cambio o legitimación del mismo sistema social.

²⁴ Sunder, S. (2002). "Decision making and control: an accounting duality", contenida en: "Some thoughts on the intellectual foundations of accounting", compilador y comentarios Jonatan Glover, participa; S. Sunder, J. Ijiri, J. Fellingman, y J. Demsky, Canigie Mellon University, febrero 2002

²⁵ Ibidem.

Sunder (2002) afirma que *"la contabilidad también depende de la persistencia de las relaciones sociales en el futuro"*²⁶, con lo que podemos indicar que, es el sistema social el que determina los ámbitos funcionales de la contabilidad en la organización²⁷.

En nuestro parecer, desde una perspectiva sociológica, la contabilidad resulta mediadora en el acuerdo o en la dinámica de confrontación de fuerzas sobre el *"control social deseado"* y el *"control social posible"* con arreglo a la sociedad (como estructura social) *"deseada"*, de tal manera que la contabilidad interactúa en la organización en esta dinámica (función de racionalidad). De este modo, pese a los mensajes que la contabilidad construya, esta se encuentra ante una gran imposibilidad de cambio organizacional²⁸. Para que la contabilidad pueda consolidar un proceso de cambio organizacional, se requiere de un nuevo acuerdo social.

Es de notar que para Sunder, la contabilidad si podría asumirse como *"una base de conocimiento compartido en una organización, tal que los contadores sirven para salvaguardar y organizar"*²⁹, lo cual implica la apertura de un campo de reflexión, en el que se pueden generar interesantes argumentaciones.

Por ello, si la contabilidad revela funcionalmente las contradicciones del sistema social, es válido la advertencia de que tales contradicciones aumenten con la transición entre la sociedad industrial a la post industrial (Chua, 2000).

Finalmente, se puede sostener que la contabilidad en sus roles funcionales de generación información y sistema de control en la organización, termina como una matriz de control social de los sistemas de regulación tanto externa como interna de la organización.

Por ello, si la contabilidad revela funcionalmente las contradicciones del sistema social, es válido la advertencia de que tales contradicciones aumenten con la transición entre la sociedad industrial a la post industrial (Chua, 2000).

Finalmente, se puede sostener que la contabilidad en sus roles funcionales de generación información y sistema de control en la organización, termina como una matriz de control social de los sistemas de regulación tanto externa como interna de la organización.

En este marco, las exigencias del mercado propias de la sociedad post industrial o post fordista se convierten en la opción *"dominante"*, teniendo como consecuencia que la racionalidad del *"shareholder"* (accionista – inversor) permée a la de los demás *"stakeholders"* (grupos sociales) de la organización (Weiss-Belacazar, A. 2003). Con lo anterior, la contabilidad, al menos funcionalmente es capturada por la visión limitada del inversor, profundizando las contradicciones entre los sistemas de regulación social.

²⁶ Ibidem.

²⁷ Esta extensión es una interpretación personal.

²⁸ Este problema se derivada por la naturaleza de los roles funcionales (1 y 2) que ella desempeña. Aunque para Sunder *"los problemas fundamentales de la toma de decisiones y el control no hacen cambiar las formas legales de las organizaciones"*, esto no se debe interpretar como una confluencia argumental. Ibidem.

²⁹ Ibidem.

CONCLUSIONES

Mientras en el contexto internacional se comienza a identificar que los sistemas contables pueden estar influenciados por diferencias culturales (Amat y Oliveras, 2003), y que los mecanismos de regulación social avanzan a sistemas de control social basados más en la difícil co-existencia de la regulación del Estado basados en el cumplimiento de la ley (Mockus, 1999), y mecanismos de regulación originadas en las esferas privadas, basados en la revelación de mecanismos de comportamientos socialmente aceptados dan origen a criterios para la elaboración de información social a partir de indicadores y conceptos de diversa fuente³⁰, la contabilidad empieza interrogarse sobre su papel en las organizaciones.

Es inútil preguntarse sobre la responsabilidad social de los contadores, sin preguntarse por la finalidad social de los instrumentos que manipula. El poder social de la contabilidad pasa por establecer una dinámica mayor de control social y societal en las organizaciones. Lo que nos lleva a interrogar las relaciones con los medios y grupos sociales que determinan su role de informar y controlar, sus marcos instrumentales y sus propósitos funcionales.

Un sistema contable puede ser fuerte o débil para los propósitos de una sociedad dependiendo del entorno y requerimientos que ella establezca, y que la sociedad espere de la misma. El control es un fenómeno social, y como tal denota las aspiraciones del acuerdo social existente.

La información y control como roles funcionales de la contabilidad en la organización, se complementan con otros roles epistémicos de la contabilidad, como lo son el de la medición, la representación, la valoración (role discutible), que en últimas indican cuál es su dinámica, lo que se informa y para qué.

La contabilidad, sus sistemas y sub sistemas (Mattessich, 2002) recogen funcionalmente en la organización los elementos propios del discurso de la Planificación, tanto en su ámbito información y control, de modo que si bien, podemos construir diversos sistemas contables para diversos propósitos (Sunder, 2002), también debemos tener en cuenta que ellos, al menos en el marco de la convivencia actual sólo responden a un mecanismo de regulación social basado en las relaciones de producción del capital, por lo que mecanismos alternativos requerirán esfuerzos epistemológicos mayores.

Pensar que el bienestar colectivo solo puede alcanzarse mediante un aumento del producto social en forma cooperativa y una distribución (asignación) individual en forma competitiva, desconoce la contradicción principal del sistema de producción, como lo es su incapacidad de generación de justicia social, desconoce los problemas mismos de la elección social planteada por Arrow, en especial al problema de agregación subjetiva, y no tiene en cuenta los elementos que provocaron la crisis ecológica que el planeta enfrenta.

³⁰ Ejemplo de esto son los: "The Human Rights Norms for Business" de Naciones Unidas, OECD "Guidelines for Multinational Enterprises", GRI "Sustainability Reporting Guidelines", AA 1000 Assurance Standard, SA 8000 Social Accounting, ISO14001, Dow Jones Sustainability Indexes, Sarbanes-Oxley Act, Ver: WBCSD-ACCOUNTABILITY, (2004). *Strategic Challenges for business*. Issues Management tools, Work paper of Institute of social and ethical accountability. World Business Council for Sustainable Development, London.

Reconocer la tensión existente entre información, toma de decisiones y control, así como los límites de transformación cultural y organizacional que tiene la contabilidad y las organizaciones (Sunder, 2002), resulta un avance conceptual importante, los cuales pueden constituirse en núcleos problemáticos importantes en el marco de la generación de una línea de investigación que enfrente la relación "*Contabilidad y Sociedad*". No solo la tensión toma de decisiones y control es multidimensional en la organización (Sunder, 2002), así mismo, lo es la relación de la organización al interior de los discursos sociales que representa³¹.

Sin embargo, para ello debe plantearse la variable tiempo, no solamente incluirse como evento propio del proceso de toma de decisión en forma inter-temporal, sino que el mismo nos lleva a pensar la historicidad de las comunidades y sus mecanismos de regulación, de modo que la búsqueda epistemológica del objeto de la contabilidad no se circunscribe únicamente al entendimiento de sus roles en sociedades industriales y post industriales, sino que nos lleva a pensar que otros tipos de acuerdos sociales son viables, y que la contabilidad debe interactuar allí. Esta sería otra forma de interrogar el control *en y de* las organizaciones (Sunder, 2000), que podría ayudarnos a entender como funciona la contabilidad en nuestras sociedades.

Finalmente, teniendo en cuenta la gran gama de problemas epistemológicos y funcionales que emergen de la discusión planteada en el presente documento, podemos indicar, tal como hace Chua que *"el nuevo milenio puede ser un periodo de otras grandes perdidas y ganancias disciplinarias, dependiendo de la forma como investigadores, educadores y practicantes reaccionen a los cambios del mismo"*³².

³¹ Esta expresión es personal.

³² Chua, W., Baxter, J. (2000). Management accounting beyond 2000. En: Pacific Accounting Review, Vol 11, No 2.

BIBLIOGRAFÍA

Amat, O., y Oliveras, E. (2003). La relación entre el cambio cultural y la contabilidad de gestión en España. Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión, Vol 2, No 4. Ver: www.aeca.es.

Arrow, J.K. (1953) The principle of rationality in Collective Decisions, Cambridge University Press. p 51.

Beck, U. (1998). La sociedad del riesgo. Editorial Crítica.

Beriaín, J. (1998) En: Estado de Bienestar, Planificación e Ideología. Editorial Antrophos, España.

Chua, W., Baxter, J. (2000). Management accounting beyond 2000. En: Pacific Accounting Review, Vol 11, No 2.

Coleman, J. (1975). La Modernización: aspectos políticos. En: Enciclopedia Internacional de las Ciencias Sociales. Tomo VII, Aguilar, Madrid.

Corredor, C. (1997) Los límites de la modernización, CINEP- Universidad Nacional de Colombia, Bogotá, segunda edición.

Fals Borda, O. (2000) Acción y Espacio: Autonomía en la Nueva República, IEPRI- UN, Editorial Tercer Mundo, Bogotá, Colombia.

Focault, M. El Orden del Discurso, Editorial Tusquets, 1997.

Forrester, V (2000). Una Extraña Dictadura. Serie de Textos de Sociología, Fondo de Cultura Económica, México.

Foucault, M. (1980) La verdad y las formas Jurídicas. Colección Hombre y Sociedad. Editorial Gedisa, Madrid.

Galbraith, J. K. (1980) El nuevo Estado Industrial. Editorial Orbis, Madrid.

Geertz, C. (2001) Hacia una teoría de la interpretación de las culturas. Editorial .

Gil, J.M (2004). Los modelos contables y los estilos de administración en el estado actual de la globalización económica. En: La Contaduría Pública en el nuevo entorno global, C CINCO, Editorial Universidad del Cauca, Popayán, 2004.

Gracia. E. (2004). Control, Contabilidad y sociedad. Ponencia VI Symposium Internacional de Investigación Contable, En: Revista Lúmina, No 5, Manizales.

Habermas, J. (1961) Ciencia y técnica como ideología. Editorial Tecnos, Madrid.

ICFES, 2004 b. Marco conceptual de fundamentación para la prueba Ecaes Contaduría Pública, Tomo II, en: www.icfes.gov.co

Jessop, B. (2001). Crisis del Estado de Bienestar, Universidad Nacional de Colombia, Siglo del Hombre Editores.

Larrinaga, G. (1997) Consideraciones en torno a la relación entre la contabilidad y el medio ambiente. En: Revista Española de Financiación y Contabilidad, vol. XXVI, No. 93, Madrid, octubre-diciembre.

Larrinaga, G. Consideraciones en torno a la relación entre la contabilidad y el medio ambiente. En: Revista Española de Financiación y Contabilidad, vol. XXVI, No. 93, Madrid, octubre-diciembre de 1997.

León, F. (2005) El concepto de "lo público", y su evolución histórico social en la prestación de servicios públicos en Bogotá.: un aporte desde el análisis documental del régimen de producción y de representación del discurso organizacional desde la década de los treinta hasta la actualidad a partir de dos experiencias. Tesis, Maestría de Investigación Social, Universidad Distrital Francis José de Caldas, Bogotá.

León, F. (2005b). El concepto de "lo público" en la historia de las empresas de servicios públicos en Bogotá: Un aporte a la responsabilidad social a partir del análisis discursivo organizacional. XIII Congreso AECA, Oviedo, España, en impresión.

Luhmann, N (1993). Teoría Política del Estado de Bienestar. Alianza editorial, Madrid, .

Mattessich, R. (2001). Hitos de la Investigación moderna en contabilidad, En: Revista Legis del contador, No 4, Bogotá.

Mattessich, R. (2003). Contabilidad: ¿cisma o síntesis? El desafío de la teoría condicional-normativa. En: Partida Doble, No 114, Madrid, p 144.

Mattessich, R. (2002) Contabilidad y Métodos analíticos. Editorial La Ley, Buenos Aires.

Mockus, A. (1999) Anfibios culturales y divorcio entre ley, moral y cultura. En: Análisis Político, No. 21.

Monterrey, J. (1998). Un recorrido por la contabilidad positiva. Revista española de financiación y contabilidad, Vol. XXVII, No95, Madrid, abril-junio.

Naredo, J. M. (1999) Deterioro económico-deterioro ecológico. Fundación Argentaria, Madrid.

Puyol, A. (2002). El discurso de la igualdad. Editorial Crítica, Madrid.

- Rober, J y Scapen, R. Accounting systems and systems of accountability. En: Accounting, auditing and accountability Journal, 1985
- Saavedra, R., y otros (1991). Planificación del Desarrollo. Fundación Universidad de Bogotá, Jorge Tadeo Lozano, Julio, 1991.
- Sen, A. (1997). Bienestar, justicia y mercado. Editorial Paidós, Barcelona.
- Sunder, S. (2000). Teoría de la contabilidad y el control, Mimeo Doctorado de Economía, Universidad Nacional de Colombia.
- Sunder, S. (2002). "Decision making and control: an accounting duality", contenida en: "Some thoughts on the intellectual foundations of accounting", compilador y comentarios Jonatan Glover, participa; S. Sunder, J. Ijiri, J. Fellingman, y J. Demsky, Canigie Mellon University, febrero.
- Steiner, G. El papel crítico de la administración superior en la administración a largo plazo. En: Estrategia, planificación y control, Compilación, Serie textos de CFE Economía, Fondo de Cultura Económica, México, 1990. Túa, P. (1988). Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones. En: Revista de Contaduría de la Universidad de Antioquia, Medellín, septiembre.
- WBCSD- ACCOUNTABILITY, (2004). Strategic Challenges for business. Issues Management tools, Work paper of Institute of social and ethical accountability World Business Council for Sustainable Development, London.
- Weber, M. (2001). Historia económica. Fondo de Cultura Económica, Bogotá.
- Weiss-Belacazar, A. (2003). Responsabilidad social de las empresas en una sociedad de afectados (stakeholder society). En. Revista Innovar, No. 22, julio diciembre.