

*Quipukamayoc*

*Primer Semestre 1993*

# INVESTIGACION Y POSTGRADO PARA EL CAMBIO EN LA CONTADURIA PUBLICA LATINO- AMERICANA

*Frank Carvajal N.*

Universidad Autonoma de Santo Domingo - REPUBLICA DOMINICANA.

## 1. BREVE RESEÑA HISTORICA

### 1.1 Desarrollo Histórico de la Contabilidad

La contabilidad surgió como una práctica social de los conceptos de propiedad privada y de número. El concepto de cantidad unido al concepto de propiedad privada dieron origen a la contabilidad. Tan pronto como el hombre tuvo la noción de contar y aprendió a distinguir lo suyo de lo ajeno, tuvo la necesidad de cuantificar sus propiedades siendo esta

idea primaria la base conceptual y práctica de lo que hoy en día es la contabilidad.

La contabilidad se desarrolló en la misma medida en que los pueblos se fueron civilizando y fueron atesorando riquezas. Esta ha pasado por varias etapas de desarrollo y ha ido, poco a poco, definiendo su estructura formal, y definiendo su cuerpo teórico e implementando las prácticas e instrumentos normativos y técnicos para resolver los problemas de cuantificar las propiedades de los entes económicos.

El surgimiento de la contabilidad como ciencia social está perfectamente presentada en el paradigma que es una presentación esquemática, sistemática y lógica de la contabilidad. Esta forma esquematizada de presentar su desarrollo es lo que llamamos estructura lógica o paradigma de la contabilidad. En las civilizaciones antiguas la contabilidad se llevaba en forma empírica y sobre este particular es bastante lo que se ha escrito y por esta razón nos referiremos solamente a dos criterios para la explicación de la evolución histórica de la contabilidad. La primera a la que nos referiremos es a la expuesta por el autor Antonio Goxens Duch en su libro "Enciclopedia de Contabilidad y Administración de Empresas". Señala Goxens en su obra que la contabilidad ha pasado por cuatro períodos, que son:

- 1º. Período Empírico;
- 2º. Período de la Teneduría de Libros;
- 3º. Período Científico-Administrativo;
- 4º. Período Científico-Económico o Actual.

El Período Empírico abarca desde la más remota antigüedad hasta el Siglo XV. En este período podemos admitir una época floreciente que coincide con la civilización Heleño-Romana otra época de estancamiento y retroceso como consecuencia de la tormentosa era de las invasiones bárbaras y finalmente un lento resurgir de nuestra técnica que produce el perfeccionamiento de la cuenta, la adopción del sistema denominado de partida simple y los primeros vestigios de la partida doble conocida ya, pero no generalizada en el Siglo XIII.

Señala el autor, las épocas florecientes de la contaduría que correspondieron al período empírico e indica países como la India, Persia, China, Babilonia, Asiria, Egipto, Fenicia y otros entre los cuales la contabilidad tuvo su período de apogeo, en la antigüedad. Señala también que en la antigua Roma la contabilidad alcanzó alto nivel y que se conocía ya en esa civilización, en ese imperio, el "Adversaria Efemeris" se anotaban cronológicamente las entradas y salidas de dinero. El Codex accepti ed expensi era utilizado para el registro de rentas y gastos. "El Tabulae o Codice ratorum" (nuestro mayor) era utilizado para desarrollar las cuentas registrando los aumentos y disminuciones de los bienes patrimoniales. También se distinguían ya en la contabilidad romana el Acceptum (obligaciones) del Expensum, es decir los débitos y créditos.

Existían vocablos adecuados para designar a los distintos cargos administrativos y a los encargados de llevar las cuentas, "dispensator", que se ha querido asimilar a nuestro "Jefe de Contabilidad"; "Tabularis" o tenedor de libros; "rationibus", contable o revisor de cuentas, y otros; pero la equivalen-

cia con la actualidad es difícil de establecer por la disparidad existente entre su organización económica y la de nuestros días.

Señala el autor como los aspectos sobresalientes de este periodo Empírico, el florecimiento que tuvo el comercio como consecuencia de las cruzadas que incrementaron el comercio de Europa con el norte de Africa y Asia, esto hizo que en la República Italiana surgieran tratadistas de la contabilidad como De Luca, Amalfi, Pisa, Venecia, Genova y Florencia; las ciudades de Barcelona y Marsella, y las de Londres, Hamburgo, Lubbeck, Bremen que comercializaron con los países a los cuales se dirigían los cruzados. En este período, señala el autor, autores como Besta, Zerbi, Melis, Cecchelli, Alfieri, Masi han demostrado que ya en el Siglo XIV se habían generalizado entre los mercaderes genoveses, lombardos, venetos y toscanos la contabilización por partida doble, que es uno de los aspectos sobresalientes del Período, o sea que ya se tenían los esbozos se había aplicado, podríamos decir en forma particularizada, la contabilidad por partida doble.

El segundo período que señala el autor es el Período de la Teneduría de Libros, o de arte de las cuentas. Señala que con la aparición, el 10 de noviembre de 1494, de la obra de Paccioli "La Partida Doble Adquiere Personalidad Propia Indiscutible", el diario y libro mayor existían con sus características esenciales que hoy conocemos, existían la cuenta de capital y la cuenta de pérdida y ganancia, existían el cierre de cuentas, y el inventario como simple acto retrospectivo. Faltaba sólo el balance, tal como lo concebimos nosotros. Según Quesnot, le debemos el espíritu práctico de un bruselense establecido en Hamburgo, Paschier Goessens, quien en 1594 se preocupa de adaptar de un tiempo a otro la estimación de las mercancías a su valor real, formulando y reconociendo el principio del Inventario-Balance. El holandés Stevin, en 1605, formula el principio de la necesidad de un Balance anual, pero tenemos que llegar a la Ordenanza de Comercio, de Colbert en 1763, para que se erija en obligación el inventario anual y se consagre oficialmente la partida doble.

En el Período de la Teneduría de Libros surgieron varios criterios relativos a la contabilidad, así surgieron escuelas como la Escuela Contista, la Escuela Materialista y también la Escuela Positiva o Materialista que exponía de manera diferente que era lo que registraba la contabilidad. Durante este período el mayor logro de la contabilidad fué el perfeccionar el sistema de la partida doble ideado y presentado por Luca Paccioli en la obra antes citada.

El autor señala el tercer período Científico-Administrativo y dice que corresponde a los técnicos italianos, la primacía de los estudios contables en este período que está representado por una brillante pléyade de autores precursores de los modernos estudios de economía de la empresa o hacendal. Francesco Marchi, Francesco Villa, Antonio Tonzig, Giuseppe Cerboni, Giovanni Rossi, Fabio Besta, Vittorio Alfieri, Vincenzo Masi son las figuras más notables de este movimiento de estudiosos, marcando distintas rutas al pensamiento contable, conjugándose todos en el común desecho de construir el edificio de la contabilidad, base y fundamento de la moderna economía hacendal.

En este período también se desarrollaron escuelas como

la Escuela Personalista que consideraba la contabilidad como doctrina de las responsabilidades jurídicas que establecen entre las personas que participan en la administración del patrimonio de la empresa, a esta escuela también se le llamó "Logismográfica o cerboniana". Esta escuela personalista de Marchi y Cerboni fue desarrollada y perfeccionada y establecida con criterio científico. La primera conclusión que presenta es que toda empresa requiere la intervención de tres factores:

- a) la materia que constituye el objeto de la empresa,
- b) las personas que constituyen sus órganos operantes y
- c) las funciones que explican la acción de las personas.

Esta escuela explicó la relación de las personas con el fenómeno contable así: a un derecho en una cuenta se opone siempre un deber en la otra cuenta y viceversa, a toda cesación de un derecho da lugar al derecho de reconocerlo como cesado y por consiguiente el correlativo derecho a todo deber que antes se tenía. Por tanto, derecho o abono es sinónimo de haber, y deber o cargo es sinónimo de debe.

En este período también se conoce la **Escuela Hacendalista**, iniciada por Rossi y que establece que la contabilidad es la ciencia que tiene por objeto el estudio de las leyes por las que se gobiernan las empresas. También existió la llamada escuela Bestana. Según Besta, contabilidad y control económico son dos términos equivalentes o sinónimos, y la contabilidad "es la ciencia del control económico de las empresas de cualquier especie", que debe extenderse al estudio y construcción de los hechos administrativos, y puede ser antecedente o consecuente a éstos.

Besta establece que cuenta es una serie de registros relativos a un objeto determinado cuyo fin es dejar la memoria de la condición y medida de tal objeto en un momento dado y de las mutaciones que viene sufriendo de manera que se pueda tener una idea del estado de éste objeto en cualquier instante, por tanto se debe abrir y mantener abierta una cuenta para cada uno de los elementos componentes del patrimonio. Los principios de su teoría positiva de la cuenta son:

- 1º. Todas las cuentas se comportan de la misma manera si son de la misma naturaleza.
- 2º. El término Debe sirve para designar la sección del lado izquierdo y el termino Haber para el lado derecho.
- 3º. Los registros o asientos no siempre se traducen por mutaciones operadas en el estado o en la condición real de los objetos de éstas; a veces, apenas recuerdan mutaciones de sus valores.
- 4º. Estos términos Debe y Haber no se pueden tomar, en todas las cuentas, en su primitiva y propia significación como sinónimos de la palabra "debito" o "crédito", exactamente como éstos son admitidas en el campo jurídico-económico.
- 5º. El Debe o Haber de una cuenta representativa de un elemento patrimonial dado comprenden, respectivamente, la suma de mutaciones activas y de las mutaciones pasivas ocurridas en ese elemento.
- 6º. Finalmente, observaciones semejantes se podrían hacer para el Debe y Haber de las cuentas en que se hacen los registros relativos al presupuesto o previsión.

Los aspectos más sobresalientes de período Científico-Administrativo, es el que se refiere a la utilización de la contabilidad como un instrumento para mejorar el manejo de las

entidades económicas que es estudiada y analizada en forma más exacta y más científica a través de los instrumentos que aporta la contabilidad en este período.

El último período que reconoce Goxens y Duch, en su obra, es el período Científico-Económico. Las escuelas modernas han superado el ámbito de la contabilidad, en su concepción clásica. Para irrumpir decididamente en el campo de la economía de la empresa. Los autores italianos inicialmente marcaron la pauta y fueron seguidos por los de otros países especializados en aspectos parciales de la materia: Alemanes, con la teoría de costos y balance; ingleses, elaborando los problemas de la renta industrial y de los costos; franceses, tratando de enlazar su teoría positiva de la contabilidad con los estudios de organización y economía de empresas.

El período Científico-Económico ha sido el período en el cual se han desarrollado a más alto nivel los conceptos y la teoría contable. En este período han surgido otras escuelas de explicación de la contabilidad, como la Escuela Economológica, la Escuela Neocontista, la teoría positiva de R. Delaporte, la teoría dinámica de Schmalenbach, así como otras explicaciones o tendencias y fueron impulsados por los aportes de Taylor y Fayol, como el concepto industrialista y la escuela administrativa.

Este período que abarca hasta el día de hoy, según los autores, la contabilidad se define como la ciencia matemática social, cuyo campo de acción es el patrimonio que tiene por medio los datos cuantitativos y cualitativos de la gestión, sus instrumentos son los cálculos y los registros, sus funciones son de observación, análisis, coordinación, síntesis y exposición; su fin es controlar, informar y orientar la administración patrimonial. Esta es una definición del brasileño D' Auria.

En este período se definen las funciones de la contabilidad, señalando en la contabilidad una función histórica, una función estadística, una función financiera, una función jurídica, una función de gestión, una función de prevención, una función orientadora, una función de comparación, una función de control y una función social. Señala Delaporte "el vínculo de la empresa con su patrimonio es un vínculo derivado del derecho de la propiedad privada el cual se justifica cuando la empresa usa y utiliza este patrimonio no sólo en beneficio propio, sino también de la colectividad nacional en que está encuadrada. La finalidad de una actividad económica cualquiera no es única y exclusivamente enriquecer a quien la ejerce, sino prestar un servicio social. El lucro particular o remuneración es el esfuerzo de la empresa que ejerce la actividad económica es una consecuencia natural al servicio que presta y sólo quedará justificado si guarda relación cuantitativa y cualitativa con el beneficio prestado a la colectividad. Además, en toda empresa moderna unión de capital y trabajo con un objetivo común, el esfuerzo de los elementos personales que forman parte de la misma tiene unos derechos que han de coordinarse armónicamente con los propietarios, por ello la contabilidad cubre dos puntos:

- a) La justificación ante la economía nacional de la recta y cuidada administración del patrimonio propio.
- b) La coordinación del sistema de salarios con el beneficio de la empresa, base de una economía sana y una razonada

justicia social.

## 1.2 Evolución de los métodos de enseñanza de Contabilidad.

La contabilidad en el primer período al que hicimos referencia, se aprendía en la práctica o herencia de padre a hijo, o de padre a tutor, en esa forma la aplicación de los conocimientos prácticos, se hacía directamente sin que el Contador tuviera que asistir a escuelas de formación académica. A medida que la contabilidad fue formando su cuerpo teórico y definiendo sus herramientas prácticas se hizo más complejo el proceso de enseñanza y llegó el momento en que hubo que diferenciar entre una simple instrucción familiar y una enseñanza organizada con personas con tiempo disponible para hacerlo.

La enseñanza de contaduría pública al igual que la enseñanza de las demás ciencias sociales, siempre estuvieron ligadas a lograr que el aprendiz de contador o de contabilidad aprendiera en su trabajo, aplicara en su trabajo los mecanismos necesarios para proteger los bienes, para proteger el patrimonio de la persona o entidad a las cuales servía. En esta formación del contador se ve claro que desde su inicio sirvió a los medios de poder. Por una parte servía al Estado, por otra parte servía a las personas que tenían acumulaciones de capital.

En el primer tema de este trabajo hicimos un bosquejo del desarrollo histórico de la contabilidad desde el punto de vista de los autores, en este caso al referirnos a la evolución de los métodos de enseñanza de la contabilidad ligaremos otros criterios de evolución de la contabilidad que la uniremos al método o a los métodos de enseñanza que se han desarrollado a través de la historia.

En su etapa inicial de la formación de los grupos sociales los medios de-producción, las riquezas que atesoraban los pueblos pertenecían a la familia o al Estado o a la tribu, ellos cuantificaban y protegían esas riquezas porque la tenían para satisfacer las necesidades de la sociedad, naturalmente siempre estaba a cargo del Estado o del Gobierno la distribución de los bienes que poseía la tribu. Este método de distribución de los bienes correspondió al período del comunismo primitivo donde los medios de producción que eran, podemos decir, herramientas simple y sencillas estaban al servicio de la tribu o de la sociedad.

Durante el primer período al que hacemos referencia la enseñanza de la contaduría estuvo orientada básicamente a cuantificar el patrimonio del Estado y a la correcta distribución de los bienes entre los miembros de la sociedad o la tribu. Con el advenimiento del período esclavista y con el concepto de la propiedad privada la contabilidad necesita ampliar su forma de aplicación puesto que ya debe tomar en cuenta los patrimonios particulares y la contabilidad ya tiene que determinar las propiedades individuales y al contabilizar la propiedad de un ente cualquiera tiene que tomar en cuenta los compromisos y los deberes o derechos que tiene con otros individuos que tienen también su propio patrimonio y con los cuales se relaciona. Así comienzan a establecerse las distintas cuentas, los distintos sistemas de cuentas para cuantificar los patrimonios individuales y la relación que existe entre ellos. La contabilidad también en esta época tiene la finalidad de

proteger y aumentar esos patrimonios individuales y en este sentido se enseñaba la técnica de llevar las cuentas de los propietarios de este sistema. Posteriormente con el advenimiento del feudalismo en su seno se albergan pequeños burgos y también ya en su fase de evolución, en el sur de Europa se desarrolla el mercantilismo, ese mercantilismo tuvo un auge extraordinario sobre todo la costa sur de Italia y Francia dieron un gran impulso a la contabilidad y esto tanto del mercantilismo como el surgimiento de los pequeños burgos dieron origen en forma incipiente a la contabilidad por partida doble. En este período comienzan a aparecer tratadistas que hablan de sistemas de contabilidad organizada ya la contabilidad comienza a sistematizarse como una técnica que define sus objetos y sus campos de aplicación. Ya la contabilidad en este período comienza a formar teorías y también a escribirse tratados de cómo llevar la cuenta. Durante el desarrollo del feudalismo la contabilidad fue evolucionando poco a poco hasta alcanzar niveles en los cuales era un instrumento importante para la administración manejar los capitales puestos a su mano.

Posteriormente con el advenimiento del capitalismo industrial o el desarrollo industrial la contabilidad adquiere un mayor desarrollo y nivel académico y surgen los profesionales de la contabilidad pública, surge esta como una profesión liberal al igual que el Derecho, la Medicina, la Arquitectura, etc. y los contadores ya tienen necesariamente que formarse académicamente. En este período, naturalmente, la contabilidad tiene que estar ligada en su aplicación práctica a los medios de producción para la conservación y el aumento de los patrimonios individuales. La contabilidad siempre ha estado al servicio del patrimonio, la contabilidad es, podemos decir, una ciencia aplicada a cuantificar y controlar los patrimonios, entonces al servir a esto de hecho sirve a los que detentan ese patrimonio. Naturalmente que la contabilidad puede contribuir, y de hecho contribuye a que estos patrimonios sean manejados en la forma más correcta posible por eso es que en este trabajo trataremos de que el contador además de conocer los aspectos técnicos de su profesión se preocupe por conocer cuál es su función social y cuál es su papel en la sociedad.

En nuestro país la contaduría pública se ha venido enseñando en forma eminentemente técnica, ha predominado este criterio que se origina en los países capitalistas desarrollados, como Inglaterra y los Estados Unidos, que han tenido mayor influencia en la formación de los contadores dominicanos, ya que la corriente de pensamiento que ha predominado en nuestro país en cuanto a la enseñanza de la contaduría pública es la corriente tecnicista que proviene de los Estados Unidos. La enseñanza de la contaduría pública en nuestro país se ha limitado a ensamblar contadores en base a los criterios técnicos a las prácticas profesionales enlatadas que llegan vía México desde los Estados Unidos. El criterio de que la contaduría debe cambiar y de que no se debe seguir ensamblando contadores, fue puesto en su discurso inaugural de la segunda Conferencia de Facultades y Escuelas de Contaduría Pública de América Latina por el Rector de la Universidad Autónoma de Santo Domingo, Dr. José Joaquín Bidó Medina, quien era Rector magnífico de la U.A.S.D. en período en que se celebró la segunda CONFECPAL, es decir en julio del año

1982.

La situación de la Contaduría Pública en cuanto a la formación de contadores ha evolucionado poco porque los libros de texto que se utilizan en nuestro país no son adaptados a nuestra realidad e inclusive la contaduría pública tal y como se enseña usualmente en nuestro país no le da una base conceptual suficiente al estudiantado para que pueda aplicar casos diferentes, sino que se enseñan técnicas y procedimientos sin la suficiente fundamentación teórica. Esta enseñanza eminentemente práctica ha desligado al contador de los aspectos humanísticos y de metodología de la investigación que requiere una profesión como la contaduría pública que trabaja con el interés colectivo.

Los pensa de estudio de la contaduría pública muestran claramente la orientación eminentemente técnica de estos, además del atraso que presentan los mismos. Basta decir, por ejemplo, que el pensum de la carrera de contabilidad en la Universidad Autónoma de Santo Domingo tenía casi 20 años que no se modificaba y la U.A.S.D. es la universidad del Estado, hay que suponer la situación de otras universidades cuya formación se supone por debajo de la U.A.S.D. Un aspecto que es importante destacar en cuanto a la formación del contador es la poca investigación y los pocos foros para discusión de la problemática contable que se celebran en el país. La contaduría pública que se creó o se estableció en 1944 en el país, a la fecha sólo se han hecho 3 congresos nacionales de contadores y esto porque el Colegio Dominicano de Contadores ha impulsado la celebración de este tipo de evento, porque el organismo que a nivel gremial predominaba en el país no se preocupaba por discutir abiertamente y para el público en general la problemática de la contaduría pública en nuestro país.

### 1.3 Situación actual de la Contaduría Pública.

La contaduría pública en nuestro país se caracteriza actualmente por la forma, podemos decir, descontrolada en que se ejerce, el Estado no ha asumido el papel que le corresponde como regulador y los gremios existentes ninguno tiene la suficiente fuerza ni respaldo para controlar de manera efectiva el ejercicio de la contaduría pública. Por otra parte el hecho de que la enseñanza de la contabilidad tenga una orientación eminentemente técnica y ha hecho de esta profesión una práctica comercial en la cual las firmas extranjeras de auditorías debido a su poder económico y situación privilegiada se llevan la mejor parte. Actualmente en nuestro país los trabajos de auditoría más importantes están acaparados por las firmas extranjeras de auditoría. El contador dominicano en la actualidad no tiene una ley que le proteja de la penetración y acaparamiento del mercado por parte de las firmas extranjeras; además de que existe una dispersión en cuanto a los esfuerzos por superar la situación del contador público en la República Dominicana. La República Dominicana es uno de los países donde la contaduría o el contador público tiene menos conquistas y en la actualidad el Colegio Dominicano de Contadores lucha por conseguir la colegiación.

Por otra parte, el Instituto de Contadores Públicos Autorizados proclama que la Ley 633 es una ley de colegiación, pero esto dista mucho de ser una ley de colegiación puesto que

no contempla ninguna reivindicación para los contadores públicos y nunca ha tenido carácter de obligatoriedad ni aporta nada a la regulación del ejercicio ni en beneficio de la profesión. Es una ley que las modificaciones que se le han hecho han ido en detrimento del desarrollo de la contaduría pública en nuestro país.

Lo que está ocurriendo con la contaduría pública a nivel mundial también se refleja en nuestro país con la competencia de las grandes firmas de auditoría que ya no lo ejercen como una profesión sino como un comercio rentable donde lo importante es conquistar y conservar a los clientes. Esta situación de la contaduría pública en el país es, podemos decir, hasta cierto punto caótica y requiere que los contadores hagamos esfuerzos para producir las leyes o la ley de colegiación que controle, regule y logre conquistas para el contador público y para el beneficio de la contaduría pública.

#### 1.4 Situación actual de la formación de Contadores.

Tal como señalamos en el punto anterior, la contaduría pública se encuentra en un período en el cual existe poca regulación en el ejercicio de la misma, esto unido a la situación de descomposición social del país en la cual personas sin ninguna preparación universitaria ostentan opulencia y riqueza, hace que el contador no tenga mucho interés en superarse intelectualmente y en mantener una formación correcta, sino que algunos tratan de obtener el título en la forma más fácil posible para incorporarse al mercado de trabajo y vivir decentemente en la sociedad; esto por una parte, y por otra parte, el efecto demostración de nuestra sociedad hace que los contadores en ocasiones se sientan tentados a incorporarse a la corriente muy extendida, de elevarse en la escala social rápidamente y por vía que no es la correcta, por suerte en nuestro medio, la mayoría de los contadores tienen una sólida formación ética y luchan junto al Colegio Dominicano de Contadores por superar esta situación y la inmensa mayoría se mantiene en su trabajo realizando la labor que le corresponde de acuerdo a la situación específica de cada empresa o institución del Estado.

## 2. CONDICIONES PARA LA FORMACION DEL CONTADOR.

### 2.1 Definición de Contabilidad y sus Funciones.

Del concepto que se tenga de contabilidad y de las funciones que se le reconozcan va a depender los requisitos o condiciones para la formación del contador. Si apelamos al criterio tradicional de que la contabilidad es un arte o una técnica para producir información financiera, para que los administradores tomen decisiones, tendremos un campo bastante limitado para la contabilidad, en cambio si reconocemos en la contabilidad una ciencia social que estudia, cuantifica y cualifica el patrimonio controlando sus resultados, tendremos un campo de acción más amplio, además si reconocemos las funciones de la contabilidad, que no se limitan a la simple información a la administración para la toma de decisiones, sino que le reconocemos su función social, su función jurídi-

ca, su función económica, su función administrativa, su función orientadora, su función histórica y otras funciones, tendremos mayores requerimientos para el contador. Porque cada función va a requerir que el contador abarque nuevas áreas de su conocimiento y oriente el pensum de la carrera a la formación de un contador integral que dé satisfacción a los requerimientos de cada una de las funciones de la contabilidad. Por ejemplo, si señalamos que la contabilidad tiene una función legal, es necesario que la enseñanza de la contaduría pública se imparta ligada a las regulaciones legales de una sociedad determinada. Igualmente si reconocemos la función estadística de la contabilidad, su enseñanza también estará ligada a esta materia como base de investigación para la formulación de proyecciones y orientación a la administración en cuanto a las perspectivas de la entidad económica. Si reconocemos la función económica de la contabilidad, podremos trabajar en la misma dando las bases para que los programadores de economía hagan sus cálculos macroeconómicos en base a las informaciones que puedan obtener de una contabilidad proyecticia, preparada y elaborada para servir a la economía del país. Igualmente, si reconocemos la función histórica de la contabilidad, seremos objetivos en el registro de las transacciones, seremos lo más objetivos posibles y más exactos en la forma en que registremos nuestras operaciones. Si reconocemos la función orientadora y trabajamos en ella a sabiendas de que la contabilidad puede ser un instrumento de equidad, de justicia social e incluimos en la orientación del profesional las materias humanísticas, tendremos un contador que no solamente va a reconocer la función de gestión, la de ejecución financiera y de control de la empresa, sino que también va a insertar a la empresa consu trabajo en el contexto social y su y trabajo sobre las cuentas estará siempre guiado por una base conceptual ligada a los intereses de la sociedad, que es el papel fundamental que debe jugar el contador en la etapa actual de nuestro país, el contador debe ligar su trabajo a los intereses de la Nación ya que la contabilidad en cada una de sus transacciones, en cada una de sus informaciones, está constantemente refiriéndose a los intereses de la sociedad.

Estos requerimientos del contador, estarán determinados también por las necesidades específicas del país, es decir, que el contador debe prepararse para satisfacer las necesidades que en el campo de nuestra profesión exige el bienestar social de la Nación, que es lo que trataremos en el punto siguiente.

### 2.2 Requisitos en la Formación del Contador.

Las necesidades de desarrollo socio-económico del país, las necesidades más perentorias en el campo económico y financiero, son las que determinan la orientación que debe darse al perfil del contador; el contador debe formarse para resolver los problemas que en el área de su competencia, tenga el país en un momento determinado. Nuestro país, la República Dominicana, se encuentra actualmente formando parte de los países subdesarrollados y en el contexto latinoamericano al igual que los demás países de América Latina, se encuentra agobiado por el peso de la enorme deuda externa y por las imposiciones del Fondo Monetario Internacional que deforman su economía, haciendo que los sectores productivos, se deterioren en beneficio del capital parasitario que cada día

cobra fuerza. Igualmente el aspecto turístico del país también cobra vigencia, lo que hace que la economía del país se deforme en forma tal que el desarrollo independiente sea cada vez más difícil, puesto que dependiendo de un capital parasitario, de las zonas francas y del turismo como fuentes fundamentales de ingreso para el país difícilmente tendremos una base firme para el desarrollo. Creemos que la necesidad fundamental de nuestro país en la etapa actual, es reorientar la inversión a sectores productivos, controlar la importación de artículos innecesarios, e incentivar la producción agrícola e industrial. En este sentido la formación del contador además de los aspectos técnicos tiene que estar orientada a asesorar, a orientar a los inversionistas y al Estado, en que es lo que más le conviene al país y la mejor forma de usar su capital conforme a los requerimientos de la Nación.

Hoy en día hay un desincentivo al sector productivo, puesto que los problemas que enfrentan las empresas industriales para producir, prácticamente hacen de esta labor una labor sumamente difícil, una odisea en la que no se sabe el momento en que el capital se va a perder parcial o totalmente, ya sea como consecuencia de no poder importar o como consecuencia de cualquier evento informal, donde la prima del dólar en la actualidad juega un papel importante, limitando a los empresarios la adquisición de materia prima y dificultando la obtención de costos oportunos.

El sector productivo enfrenta en la actualidad un reto extraordinario, con las nuevas corrientes neoliberales y de apertura de mercado. Los contadores iberoamericanos debemos colocarnos al lado de los sectores productivos y ayudarlos para que no sucumban ante los embates de las grandes corporaciones transnacionales que apoyadas en su poder económico y tecnología pueden hacer desaparecer sectores productivos de nuestros países.

En la coyuntura actual de la economía mundial en la cual se impone la creación de bloques económicos, los contadores de América Latina deben convertirse en promotores del bloque económico de América Latina que proteja los intereses de las empresas locales de la bulimia de los consorcios transnacionales.

En lo nacional debemos luchar por que las empresas y servicios del Estado se manejen con la mayor pulcritud, eficiencia y eficacia para evitar la privatización. En caso de que esta sea inevitable hacen lo posible para que pasen a las mejores manos dentro de cada país.

Debe evitarse en lo posible que los recursos de nuestros países sean entregados a la usura internacional a cambio de una deuda injusta y de dudosa legalidad.

El contador Latinoamericano debe aprender a distinguir entre el inversionista y el oportunista internacional que anda a la caza de oportunidades, muchas veces en combinación con sectores corruptos de nuestros países para apoderarse de nuestras empresas y de nuestras riquezas naturales.

La formación del contador debe visualizar la perspectiva de que los países de América Latina coordinen sus economías, como forma de protegerse y evitar que se le sigan imponiendo políticas económicas que sólo benefician a los centros de poder y que merman la solvencia de nuestros pueblos.

Otro aspecto que debe contemplar la formación del contador hoy en día, como un requisito básico de su forma-

ción, es que el contador acreciente, fortalezca su aspecto ético en la aplicación de su trabajo. Esto así, porque hoy en día la corrupción administrativa ha alcanzado niveles insospechados y es necesario que los profesionales de todas las ciencias, aun en esfuerzos para frenar a este mal que ha invertido los valores en la República Dominicana y estamos en la puerta de una catástrofe de consecuencias impredecibles. El auge que ha alcanzado la corrupción en los últimos años es un desaliento a la formación profesional, puesto que el efecto demostración hace que el contador pierda el sentido de su preparación y en ocasiones busque las formas fáciles de acrecentar sus ingresos participando en actividades reñidas con su ética. Esto no ocurre solamente en el nivel de la contaduría pública, sino en todas las profesiones que se ven mermadas en su calidad por el aumento considerable de la corrupción administrativa.

### 2.3 Elementos básicos en la Formación del Contador.

El contador hoy en día necesita sentar sus conocimientos en tres elementos básicos que le den una formación integral. Estos elementos básicos son:

1ro. El aspecto técnico o metodológico de la profesión.

2do. El aspecto humanístico y orientación social de su formación.

3ro. Una metodología de investigación que lo convierta en un profesional crítico y cuestionador de la realidad social que vive su país y que lo impulse a luchar por la necesaria transformación.

En cuanto al primer aspecto, el aspecto técnico, es necesario que el contador además de la técnica tradicional que aprende, desarrolle nuevas que le permitan enfrentar el reto que significa para el contador dominicano el problema de la inflación, que dé mediante procedimientos técnicos soluciones a la contabilización de los costos agrícolas de nuestro país, a los costos relacionados con la producción azucarera, a los costos que están siendo afectados considerablemente por la inflación. Además en este aspecto técnico el contador debe tener la vista hacia el futuro y ligar todos en sus programas de trabajo a lo que es la contabilidad del futuro que seguramente estará íntimamente vinculada a los medios electrónicos de información, es decir, a la computadora. La informática hoy en día se está convirtiendo en un elemento imprescindible para las diversas profesiones, la informática será la ciencia del futuro y el contador, necesariamente, tendrá que orientar su trabajo tomando en cuenta esa herramienta vital para las empresas del futuro.

En el aspecto técnico es necesario que se haga una revisión profunda de los pensa de estudio de las distintas universidades a fin de que las técnicas que se les dé en las clases de contabilidad estén acorde con las necesidades de nuestro país, es decir, que se haga un diagnóstico de la cantidad de empresas de cada ramo y que de acuerdo a ese sentido se den las clases, es decir, que se imparta la docencia conforme a los requerimientos de la sociedad, pero no solo esto, sino que los programadores de la educación nacional deben tomar en cuenta la necesidad de desarrollo independiente en el país con la finalidad de que las técnicas que se les impartan a los estudiantes, estén íntimamente ligadas a las empresas que han de servir de apoyo e impulso al desarrollo

nacional independiente. Es necesario que se ponga en manos de los contadores dominicanos mediante una bien dirigida educación, todas las herramientas técnicas que le servirán para contribuir con el desarrollo nacional. El aspecto técnico hasta hoy en día estuvo desprovisto de una adecuada orientación social. Vamos a terminar esta parte de esta exposición refiriéndonos a una frase acuñada por un escritor norteamericano donde señala que “una técnica que no esté servida por una adecuada orientación ideológica tendrá frutos nulos o negativos”.

El segundo elemento en la formación integral del contador es el que se refiere al aspecto humanístico, es decir, a la orientación social que debe imprimírsele a la enseñanza de la contaduría pública. En el trabajo relativo a los principios básicos de contabilidad, aprobado por la Confederación Iberoamericana de Contadores Públicos y que hoy forma parte de sus instrumentos normativos, se establecieron los objetivos de los principios de contabilidad, en ese trabajo se hace hincapié en que los principios de contabilidad deben cumplir objetivos sociales. En ese sentido la regulación de la contaduría pública, se le imprime un sello nacionalista y orientado a la solución de los problemas económicos y sociales de la población. Específica el trabajo aprobado por la Confederación, que los principios de contabilidad no son neutrales, sino que representan la adopción de un punto de vista sobre la realidad económica y social de Iberoamérica. Reconoce en el trabajo del contador que este cumpla una función social de capital importancia para contribuir con el desarrollo económico del país, en este aspecto se hará conciencia del papel que debe desempeñar la contabilidad y que se puede resumir en lo siguiente:

- a) Un instrumento de justicia social.
- b) Un instrumento de desarrollo.
- c) Un instrumento de cambio.

La contabilidad y sus principios son instrumentos de justicia social, al aplicar con equidad y con alto sentido de la justicia, los conceptos y técnicas que ha desarrollado, procurando siempre que el fruto de su trabajo beneficie a la colectividad en general y proteja al patrimonio de la nación. Los principios de contabilidad son instrumentos de desarrollo al hacer eficiente el manejo de los capitales individuales y colectivos y contribuyendo con el patrimonio nacional a satisfacer las necesidades sociales.

En la medida en que el contador perfecciona sus técnicas de trabajo y las aplica a que la entidad cumplan sus objetivos en ese mismo sentido el contador y los principios de contabilidad constituyen instrumentos importantes para el desarrollo nacional. Los principios de contabilidad pueden constituir un instrumento de cambio al analizar en su esencia los medios de producción lo que permite al contador estar en capacidad de determinar lo más conveniente al interés nacional y a cada empresa o entidad en particular. En la medida en que el contador conoce a fondo la realidad objetiva de la economía del país, analizada a través de las distintas entidades económicas, en ese mismo sentido se convierte en un ente que aporta a la solución de los problemas nacionales. Este aspecto ha sido descuidado en extremo en la enseñanza de contaduría pública en los últimos años en República Dominicana y creo que en el

resto del continente ya que la orientación académica ha sido eminentemente tecnicista y se ha desligado al contador de la problemática socioeconómica del medio en que se desenvuelve.

Procuramos con esta intervención, hacer que las academias y los centros de estudios superiores, las universidades, inserten de nuevo al contador en el medio económico en el cual se desenvuelve, y que lo inserten con las herramientas y la orientación necesaria para dar solución a los problemas de su sociedad.

El tercer elemento básico en la formación del contador es el que se refiere a la metodología de investigación. Hoy en día el contador ha sido formado con un criterio eminentemente práctico y solamente se ha procurado transferirles técnicas que este ha asimilado sin análisis crítico. El contador, hoy día, podemos afirmar, que ha sido ensamblado en nuestras universidades en las cuales no existe organismos de investigación contable que busquen formar contadores acordes a nuestra realidad económica. En un trabajo que fuera elaborado por el suscrito para ser presentado en la II Conferencia de Facultades y Escuelas de Contaduría Pública de América Latina (CONFECPAL) expusimos con bastante amplitud, el tema relativo a la falta de una metodología de investigación que acompañe al contador en su formación y que lo capacite para analizar críticamente todos los demás elementos que conforman el pensum de la carrera y que son parte de su formación. Hoy más que nunca la enseñanza de metodología de investigación contable se encuentra de capa caída, puesto que uno de los requisitos en la formación del contador que es la tesis de grado ha encontrado una alternativa que aunque resuelve momentáneamente el problema de la acumulación de egresados sin graduar, va en detrimento de la investigación puesto que los estudiantes optan por escoger los cursos de equivalencia, considerando que les resulta más fácil que hacer una verdadera investigación en contabilidad. No obstante, consideramos que debe mantenerse la tesis de grado como una opción para aquellos estudiantes que desean hacer investigaciones concienzudas en el campo de su profesión.

Es necesario que desde los primeros cursos de la carrera se enseñe a los estudiantes a abordar la problemática de la profesión con un método científico de análisis. La confusión que existe en el cuerpo teórico de la contabilidad y su divorcio de los objetivos nacionales de cada país, hace necesario que se creen centros de investigaciones de contaduría pública en las universidades y más que esto que la contaduría sea enseñada haciendo hincapié en la lógica de los conceptos y su proyección social como dijimos anteriormente. Hoy en día los países de América Latina que se encuentran agobiados por el peso de una enorme deuda externa y por una situación económica que frena su desarrollo, exige del contador que vea más allá de los simples registros contables y se aboque a presentar soluciones dentro de las empresas y a nivel nacional para resolver los problemas que de no encontrarse solución en corto plazo pueden dar al traste con la soberanía nacional y la paz de los pueblos de América Latina. Es necesario que se promueva la investigación en contabilidad puesto que esta área del conocimiento tiene necesariamente que reforzar su cuerpo teórico a fin de darle una mejor orientación a su aplicación profesional. Hasta hoy en día los contadores han sido considerados apáti-

cos e insensibles a los problemas sociales de su país. Por eso consideramos que urge que en los pensa de contabilidad de las distintas universidades se haga hincapié, se refuercen, se doten de estos tres elementos básicos en la formación del contador, el aspecto técnico, el aspecto humanístico y la metodología de investigación. El fiel equilibrio de estos tres elementos, permitirán formar un contador integral ligado íntimamente a la problemática social de su país.

#### 2.4 Función social del Contador.

Partiendo de la definición que hemos dado de contabilidad que la ubicamos dentro del conjunto de las ciencias sociales estudiando la actividad económica desde el punto de vista de la cuantificación y la cualificación de los elementos patrimoniales y considerando también las funciones que le hemos asignado a la contabilidad en la que destacan una función histórica, función social, función legal, etc. Considerando también las funciones que hemos asignado a los principios de contabilidad que le hemos asignado una función explicativa, una función metodológica y una función normativa así como los objetivos que hemos reconocido en los principios de contabilidad que le dan una total orientación social, podemos concluir que el contador es un profesional que cumple una función social. Esta función social del contador es reconocida en la legislación dominicana al concedérsele al profesional de la contaduría pública el título de Contador Público Autorizado, contador porque tiene la formación técnica necesaria para ejercer su trabajo, público porque su trabajo es eminentemente social, el resultado de su trabajo afecta los intereses de la nación y autorizado porque su trabajo en función de contador externo lo hace por autorización y con la aprobación y en nombre del Estado dominicano, quien le ha dado el privilegio de tener fé pública. Este reconocimiento del Estado de la función social del contador debe ser asimilada por los profesionales de nuestra área y asumiendo ese honroso compromiso debemos ejercer nuestra profesión siempre en beneficio de la sociedad y en protección de los recursos naturales del país sobre todo contribuyendo con el desarrollo nacional independiente. La formación del contador debe hacer hincapié en este reconocimiento legal de que el contador es un profesional que trabaja en nombre del Estado y cuya función es eminentemente social.

### 3. PROBLEMAS EN LA FORMACION DEL CONTADOR

#### 3.1 Teoría y conceptos predominantes.

En la actualidad la teoría contable y los principios de contabilidad y norma de auditoría se encuentran estructurados de forma tal que han contribuido a que el ejercicio de la profesión en nuestro país, en ocasiones favorezca intereses extranjeros y que hayan sido un factor en la situación de atraso y deterioro de la economía nacional, esto así porque los principios de contabilidad que se enseñan en nuestras universidades no han sido elaborados por contadores dominicanos pensando en el bienestar de nuestro país. Estos principios

hechos en base a convenciones y estándares, son principios que han sido elaborados siguiendo orientaciones de las grandes empresas de auditoría en base a las exigencias de sus clientes, los grandes consorcios norteamericanos, en este sentido los principios de contabilidad carecen de la elaboración científica y del aspecto ético normativo que requiere un cuerpo normativo que regule los intereses que intervienen en la economía nacional. Podemos afirmar, con toda seguridad, que los principios tradicionales de contabilidad, permiten que los entes económicos presenten informaciones distorsionadas amparadas en esos mismos principios. Por otra parte en su cuerpo los principios tienen contradicciones, puesto que por una parte permiten registros y presentaciones que se contradicen con lo que exponen en otros casos. La teoría contable de hoy en día resulta difícil aplicarla a las entidades del Estado y a las entidades sin fines de lucro, puesto que ha alcanzado tal grado de deformación que con frecuencia se recomiendan y se aplican normas y principios en entidades sin fines lucrativos que distorsionan su realidad dando una información errada de esas entidades. Es notorio el caso de entidades del Estado a las cuales firmas extranejas de auditoría les han recomendado aplicar para evaluar sus inventarios el método "Último en entrar, primero en salir". Esto ya por el hábito que tienen de recomendar este método que es útil a empresarios que tienen el propósito de presentar menos beneficios de lo que en realidad obtienen para pagar menos impuestos para pagar menos bonificaciones y para dar menos asistencia a sus obreros y empleados.

Con las normas de auditoría ocurre lo mismo, al extremo que estas normas pretenden desconocer la facultad que tiene el Estado y las universidades de determinar quienes pueden ejercer la contaduría pública en el país. Estas no orientan al contador en la función social y la función ética que él debe desempeñar como representante del Estado para proteger el interés de la colectividad.

Hoy en día resulta una afrenta para la contaduría pública los dictámenes que se están presentando como resultado del trabajo de la auditoría externa. La llamada opinión del auditor que es enseñada en nuestras universidades, podemos sin temor a equivoarnos decir, que es un verso de irresponsabilidad. Es un verso de irresponsabilidad porque esa opinión si se analiza concienzudamente no dice absolutamente nada, sino que lo que hace es presentar una posición evasiva del auditor con relación a su trabajo, es decir, trata con la opinión de no comprometerse con la información financiera de la empresa y de la cual tiene la obligación de decirle a la sociedad y al público en general si está correcta o no. El contador público hoy en día conoce a través de los libros de texto y a través de las enseñanzas en las universidades mecanismos para determinar con precisión la situación real de las empresas y el resultado de sus operaciones, también está en capacidad de hacer los análisis financieros que le permitan determinar las cualidades del patrimonio o de la entidad sobre la cual informa.

#### 3.2 Los Pensa de Estudio.

Es necesario que el Consejo Nacional de Educación Superior (CONES) en coordinación con la UASD se aboquen

a hacer un estudio concienzudo de los planes de estudio de contabilidad de las distintas universidades. Este trabajo debe hacerse con el asesoramiento del Colegio Dominicano de Contadores, este análisis es urgente debido a la diversa forma en que se está impartiendo la carrera de contabilidad en las universidades. Hemos señalado en un punto anterior que el pensum de la carrera de contabilidad se encuentra atrasado, es decir, tiene alrededor de veinte años que se aprobó la última revisión. La Universidad Autónoma de Santo Domingo actualmente se encuentra en un proceso global de revisión curricular. Esta ha elaborado y preparado el nuevo pensum de contabilidad que esperamos se ponga en vigencia antes de que se haga obsoleto. Los planes de las demás universidades deben ser analizados en los aspectos o elementos básicos que señalaba anteriormente, es decir, deben incluirse las técnicas de la profesión de actualidad conforme a los problemas actuales que debe resolver la contaduría pública. Deben incluirse en los planes de las universidades que no lo poseen aquellas materias de orientación humanística que inserten al contador en la problemática social que lo rodean y también los planes deben tener desde los primeros semestres, una materia que prepare metodológicamente al contador para que investigue con criterio científico la problemática de la profesión.

Debe también el pensum de contabilidad darle administración en distintos niveles para que el contador trabaje ligado a la administración en el logro de los objetivos de la empresa, igualmente presupuestado en sus distintas formas de programación. Debe también la contabilidad incluir en su pensum sociología, sobre todo sociología que oriente al contador en cuanto a la función social que debe desempeñar el contador en la empresa donde trabaja. Estos aspectos o materias que deben estar contenidos en el pensum deben ser complementos eficaces de los elementos básicos que deben considerarse en la formación del contador.

### 3.3 Los Libros de Textos.

Las universidades deben promover por cuanto mecanismos estén a su alcance la producción de libros de auditores nacionales. En nuestro país existen muchos profesionales con sobrada capacidad para escribir libros de textos que se adapten a nuestra realidad. Creemos que es hora de que nuestras universidades dejen de ensamblar contadores transmitiéndoles conceptos que vienen enlatados de los Estados Unidos e inclusive una serie de técnicas y criterios que no serán aplicados nunca en nuestro país. No obstante, consideramos que también deben difundirse en nuestro país libros de texto de autores extranjeros, sobre todo latinoamericanos que han hecho análisis profundo de la realidad de nuestra situación iberoamericana y que den a conocer la solución que otros países han planteado a los problemas de la contaduría pública.

Creemos que libros que hoy en día forman parte de la historia de la contabilidad deben ser descontinuados reconociendo que en su oportunidad jugaron un papel importante en la enseñanza de la contaduría pública, pero más que cambiar los libros de texto deben estos depurarse y analizarse de manera que los libros se correspondan fielmente con la orientación que se le va a dar al pensum y sobre todo que estos libros respondan a un perfil nacionalista del contador público. que

estos libros orienten correctamente al contador sobre su función social que no solamente se limiten al aspecto técnico, sino que los textos que se escojan sean textos que den una orientación humanística al trabajo del contador público.

### 3.4 Los Profesores de Contabilidad

Ha sido tema de debate amplio el problema de que los profesores de contabilidad sólo dedican parte de su tiempo a la enseñanza de la contaduría pública, que trabajan en empresas y en firmas y que para completar sus ingresos dedican tres, cuatro, cinco horas semanales a la enseñanza de la contabilidad como forma de complementar sus ingresos. Las universidades deben reconocer la importancia del trabajo del profesor de contabilidad y retribuirle justamente su trabajo a fin de que estos puedan contratarse a tiempo completo y dedicarse a corregir los planes y a seleccionar con el debido cuidado los libros de texto. Pero más que esto deben escogerse profesores que tengan vocación profesoral y que esa vocación la ligen a una correcta orientación social del trabajo del contador, es importante que las universidades contraten profesores investigadores que hagan los aportes en nuestra profesión, que aumenten los conocimientos y el nivel académico de las distintas universidades. Se debe alentar la contratación de profesores a tiempo completo y apoyar decididamente las investigaciones que estos profesores hacen para mantenerse actualizados. Un profesor de contabilidad carece de tiempo para leer con la asidua que requiere su condición, esto es así porque debe utilizar parte de su tiempo en trabajos adicionales que le permitan los ingresos necesarios para satisfacer sus necesidades. El profesor de contabilidad ha sido hasta ahora un sacrificado de la enseñanza y por esto es que los egresados de las universidades están saliendo con deficiencia porque los profesores no han podido tener tiempo necesario para dedicar a actualizarse en contaduría pública y transmitir estos conocimientos a los estudiantes.

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Con la finalidad de que esta Sexta Conferencia de Facultades y Escuelas de Contaduría Pública de América Latina, llegue a resultados provechosos para los contadores iberoamericanos, vamos a sintetizar los aspectos más trascendentales de este trabajo.

La primera conclusión a la que llegamos es la proyección social que debe imprimirse a la enseñanza de contabilidad, en razón de que esta es una ciencia social lo cual ha sido reconocido por los investigadores de esta ciencia desde tiempos atrás. El Sr. Delaporte hace una formidable exposición al señalar que el vínculo de la empresa con su patrimonio es un vínculo derivado del derecho de la propiedad privada, el cual se justifica cuando la empresa usa y utiliza este patrimonio no solo en beneficio propio, sino también de la colectividad nacional en la que está encuadrada. Señala también Delaporte que el lucro particular o remuneración es el esfuerzo de la empresa que ejerce la actividad económica, es una consecuencia natural al servicio que presta y sólo quedará justificado si guarda relación cuantitativa y cualitativa con el beneficio prestado a la colectividad.

La segunda conclusión, los períodos de desarrollo de la investigación contable han coincidido con épocas florecientes de las economías de los países en su desarrollo histórico y, a hechos importantes de la historia como los que se producen actualmente a nivel mundial.

La tercera conclusión es que la contabilidad puede contribuir y contribuye al desarrollo socio-económico de los pueblos, por tal razón deben formarse los contadores con una orientación para que pongan sus conocimientos al servicio del desarrollo independiente de su país.

La cuarta conclusión, la teoría y práctica contable requieren de una revisión a fin de adecuarla a las necesidades de las empresas y los gobiernos de Latinoamérica. Esta teoría y esta práctica deben ser una respuesta a las necesidades de control administrativo y financiero de América Latina. Debe haber una adecuación de las normas de contabilidad y auditoría a los requerimientos de regulación que exigen las circunstancias actuales de nuestros países y, específicamente la llamada modernización del Estado a través de instrumentos elaborados por contadores iberoamericanos para el beneficio de nuestros pueblos.

La quinta conclusión se refiere a la falta de investigación que se advierte en la mayoría de las universidades de América Latina. Es importante que las Facultades y Departamentos de contaduría pública asignen una parte de su presupuesto para la investigación, que se creen unidades de investigación contable y que se le asignen los recursos necesarios para llevar a cabo su importante tarea. Los recursos que invierten las universidades en la investigación les son devueltos a los países con creces a través de la formación de contadores que ponen sus conocimientos al servicio del desarrollo nacional.

La sexta conclusión se refiere a la necesidad de que los libros de texto que utilicen las universidades se adecúen a la realidad social actual, que se incentive la elaboración de textos por parte de contadores iberoamericanos con una visión crítica de nuestra realidad económica y social, y que reflejen en sus obras los adelantos técnicos y teóricos aplicados a la solución de los adelantos técnicos y teóricos aplicados a la solución de los problemas de América Latina.

La séptima conclusión a la que hemos llegado es la relacionada con el poco incentivo que reciben los profesores de contabilidad para dedicarse a tiempo completo a la docencia y a la investigación. Es necesario que las universidades establezcan políticas y normas tendientes a incentivar a los profesores para que se dediquen a la enseñanza de la contabilidad a tiempo completo y libres de preocupaciones económicas que mermen su capacidad de exposición y su dedicación a actualizarse. También es necesario que haya una mayor inversión de recursos en los planos de investigación en contabilidad, en razón de que el producto de dichas investigaciones está sobradamente justificado por el beneficio social que resulta de las mismas.

La octava conclusión se refiere a la necesidad de que los contadores luchen por combatir la corrupción administrativa que en algunos de nuestros países adquiere connotación alarmante. La corrupción disipa los recursos naturales y financieros de nuestras naciones en razón de que por regla general van a parar a bancos en el extranjero. La corrupción mina poco a poco la base moral de nuestras sociedades, desincentivando

los estudios y creando efectos-demostración que en ocasiones tientan los profesionales a elevarse de status por vías no correctas.

La novena conclusión se refiere al importantísimo reto que tenemos los contadores de América Latina de dar respuestas correctas a las nuevas teorías y tendencias mundiales como el neoliberalismo, la reprivatización, la creación de bloques regionales y la llamada apertura de mercados. En este sentido los contadores debemos azuzar nuestra conciencia crítica a fin de analizar las consecuencias sociales de estas medidas y programas que están arrasando a los países de América Latina. Es importante que los contadores se conviertan en orientadores de nuestros empresarios y nuestros gobiernos para evitar que el trazado de la política económica y financiera de nuestros países sean manejados por organismos internacionales en detrimento de la soberanía de nuestros pueblos.

La décima conclusión es la que se refiere a que el contador además de su formación integral debe ser un fiel guardián de los intereses económicos de nuestros países y que sepa distinguir con claridad entre un inversionista y un oportunista de los que andan a la caza de debilidades de nuestros gobiernos para proveerse, mediante subterfugios, de nuestras empresas y de nuestros recursos naturales. En cuanto a esto cabe señalar que por regla general los oportunistas internacionales encuentran sus cómplices en funcionarios corruptos de nuestros países que les facilitan sus operaciones dolosas.

La onceava conclusión, en lo que respecta al neoliberalismo y su planteamiento de globalización de la economía los contadores debemos colocarnos al lado de las empresas productivas de nuestros países orientándola en cuanto a la necesidad de crear un bloque latinoamericano para proteger los intereses comunes y para evitar que sean barridas por los grandes consorcios internacionales.

La doceava conclusión se refiere a el fenómeno de la inflación que afecta a nuestros países. La teoría contable ha estado orientada a corregir la distorsión que produce la inflación en los informes financieros, pero creemos que es más importante que la teoría y la práctica en materia de inflación estén destinadas, además de corregir las distorsiones, a frenar el proceso inflacionario que devalúa considerablemente la vida de nuestros hermanos iberoamericanos.

La treceava conclusión, nuestras universidades en coordinación con los gremios de contadores y las organizaciones que agrupan los contadores a nivel iberoamericano deben abocarse al diseño de normas de contabilidad que sean uniformes para la presentación de los informes financieros y para el tratamiento contable de determinada actividad económica.

La última conclusión, nuestras universidades al igual que las organizaciones de contadores deben buscar los mecanismos para influir en las decisiones de nuestros gobiernos y evitar que las normas que regulan nuestras economías sean elaboradas por "técnicos" y "asesores" de organismos internacionales