

# Editorial

Nohora García\*

Citar como:

García, N. (2021). Editorial. *Revista Activos*, 19(1).



Este escrito comprende dos aspectos. Inicialmente se presenta un comentario sobre la actual situación colombiana en la perspectiva de considerar el rol del contador público. En segundo lugar, se introduce la publicación al idioma español del trabajo titulado “Racionalidad ecológica de los costos históricos y el conservadurismo”. Este documento, que ya se ha hecho un espacio en la discusión académica en contabilidad, fue publicado por el profesor alemán Eduard Braun de la Universidad Tecnológica Clausthal en la revista académica *Accounting, Economics and Law: A convivium* en el año 2019.

## Acerca de la movilización social colombiana

En una revista académica dedicada principalmente al campo de lo contable, parecería extraño que se dediquen unas líneas a contextualizar la situación colombiana. Sin embargo, es deber tanto del profesional como del intelectual preocuparse por la comprensión de los desafiantes momentos que están marcado el día a día de la realidad del país.

---

\* Contadora pública, magíster y doctora en Ciencias Económicas. Profesora asociada de la Universidad Nacional de Colombia (Bogotá). Agradezco los comentarios y sugerencias para mejorar esta editorial por parte de Myriam L. Pineda, Carlos O. Rico y Michael Jiménez. Correo electrónico: [negarcial@unal.edu.co](mailto:negarcial@unal.edu.co); ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0807-4429>

Como se ha hecho evidente, el Gobierno colombiano se ha amparado en el discurso obsoleto de que la movilización social que inició el 28 de abril ha estado influenciada por actores o fuerzas diferentes a las que convocan las marchas. Nada más carente de realidad. Por fortuna, el archirrenombrado argumento del enemigo interno, y ahora también enemigo externo, parece que ya no tiene asidero en la opinión pública como lo demuestra la encuesta de Invamer para la semana comprendida entre el 18 y el 22 mayo de 2021 (Invamer, 2021). Para el 37 % de los encuestados, el motivo central de las marchas fue la reforma tributaria; le sigue un 30 % que opina que la causa fue la reforma a la salud; un 16 % considera que es la falta de trabajo y oportunidades, y, en general, otro 16 % considera que la causa de las movilizaciones son las reformas propuestas por el Gobierno.

Esta percepción es compatible precisamente con el reconocimiento que los mismos encuestados hacen al indicar que el problema fundamental de la sociedad colombiana actualmente es el desempleo (32 %), otros problemas (25 %) y la corrupción (24 %). Con menos referencia, mencionan los asuntos de orden público (11 %) y el covid-19 (4 %). Entonces, lo que parece evidente, en opinión de los encuestados, es que la situación económica de pobreza y miseria ha resultado peor que la pandemia.

Además, hay que indicar que, aun cuando el Comité Nacional de Paro cambió su estrategia de actuación a mediados de junio, las protestas continuaron en las calles y fueron sostenidas principalmente por jóvenes marginados. Ello pudo tener su fundamento objetivo en la situación precaria de este grupo. El desempleo juvenil (14-28 años) para el trimestre febrero-abril de 2021 fue del 23.1 %, siendo de 17.9 % para los hombres y 30.1 % para las mujeres. Es un hecho que la situación fue peor para las mujeres jóvenes cuya tasa de desempleo equivale aproximadamente el doble de la tasa de desempleo nacional para el mismo periodo: 15.1 % (Departamento Administrativo de Nacional de Estadística [DANE],

2021a). Asimismo, las cifras de la misma institución muestran un aumento de la pobreza monetaria en 6.8 % en 2020, respecto al año anterior.

Dicho lo anterior, unas reflexiones son pertinentes. En primer lugar, el argumento de los infiltrados o de la agitación financiada externamente le sirve al Gobierno para evitar asumir la responsabilidad política que le compete tanto por el fallido del modelo neoliberal como por el inadecuado manejo que le ha dado a la pandemia.

El Estado hizo caso omiso del alto nivel de informalidad existente en la economía colombiana<sup>1</sup>, de la corrupción que sigue arraigada en la actuación pública y de la falta de una infraestructura física y humana para atender la pandemia. A ello se suma el poco rigor con el que se ha implementado el Plan Nacional de Vacunación. En segundo lugar, en vez de tomarse en serio las demandas de los manifestantes, el Gobierno colombiano ha preferido dilatar los diálogos y, por encima de todo, continúa respondiendo con la persistente solución estatal de represión militar y la violación de derechos humanos como las investigaciones históricas lo han evidenciado (Sáenz, 2021; Hylton, 2020). Las reformas legislativas apremiantes, como la renta básica universal, concretar los compromisos del acuerdo de paz de 2016, la reestructuración de la Policía incluyendo la liquidación del escuadrón móvil antidisturbios (ESMAD), una reforma para disminuir la corrupción, entre otras, no se han ofrecido a la población<sup>2</sup>. Por el contrario, el Gobierno y las mayorías en el Congreso han unido fuerzas, dando señales de no querer modificar el *statu quo*.

---

<sup>1</sup> Según el DANE (2021b, p. 3) para el total de 23 ciudades y áreas metropolitanas, los ocupados informales fueron del 49 % para el trimestre enero-marzo de 2021.

<sup>2</sup> Sobre esta materia, Gómez (2021) hace el siguiente planteamiento: No solo se trata de considerar los derechos de los manifestantes, sino también tener en cuenta sus deberes. En ese sentido, identifica una serie de labores de utilidad pública que pueden contribuir a la sostenibilidad de la institucionalidad que hace posible tales derechos.

Teniendo en cuenta este contexto, una de las cuestiones que nos compete considerar es el rol de la educación en la transformación social. En la era neoliberal, la educación reproduce desmedidamente el logro de los intereses individuales. Como lo indica Deresiewicz (2015) “el neoliberalismo es una ideología que reduce todos los valores a valores monetarios”. No obstante, es preciso plantearse como desafío la defensa de las causas colectivas con el avivamiento de la democracia y la formación de ciudadanos autocríticos, globales y con imaginación moral (Nussbaum, 2016, p. 15). Así las cosas, un ciudadano de tales características y que, adicionalmente, cuenta con una profesión de contador público necesita cuestionarse acerca de cómo puede hacer la diferencia respecto al cambio social aportando desde su profesión. Este profesional necesita considerar los impactos de las actividades organizacionales en diferentes ámbitos. Por ejemplo, la irrupción de la tecnología ha tenido impactos positivos en términos de reducir costos y, por ende, elevar la rentabilidad. Sin embargo, en cuanto a los efectos en el empleo, estos pueden analizarse desde diferentes perspectivas. Mientras, desde el enfoque neoclásico, la tecnología es una variable exógena que, al reducir los costos y precios, eleva la demanda y en consecuencia el nivel de producto y de empleo (Mora, 2021, p. 4), para Marx es el instrumento de la clase capitalista que tiene como finalidad elevar el nivel de la oferta laboral (Ruíz, 2013). No sobra recordar que, cuando las tensiones a nivel empresarial aparecen, deberían ser precisamente los valores morales los que entren en acción y aclaren la toma de decisiones (Cortina, 2013, min 25:34).

### **Un enfoque alternativo de la contabilidad convencional**

El original trabajo del Eduard Braun (2019) parece provenir de la necesidad de continuar elaborando sobre inquietudes que surgieron en su disertación doctoral *Mercados financieros y crecimiento económico*. Esta

tesis defendida en septiembre de 2011 posteriormente se publicó como libro bajo el título *Finanzas bajo el velo del dinero* (Braun, 2014). En este libro, el autor dedica el capítulo XIII a explorar la relevancia del cálculo económico siguiendo los autores de la Escuela Austriaca (Robert Liefmann, Hanns Linhardt, Ludwig von Mises y Wilhelm Rieger<sup>3</sup>), así como a Eugen Schmalenbach y algunos académicos contemporáneos. En principio, precisa que la acción humana se concreta cuando los ingresos mentales superan los costos mentales. Extendiendo este argumento al mundo de los negocios, se requiere considerar esos ingresos y costos en términos monetarios. En dicha perspectiva, la contabilidad tradicional es el resultado de un proceso de adaptación competitiva que ha llevado a que esta se corresponda “con los aspectos de la acción humana” (Braun, 2014, p. 125). Mientras los individuos consideran los beneficios netos mentales, las organizaciones siguen las utilidades netas monetarias.

Así las cosas, el artículo “Racionalidad ecológica de los costos históricos y el conservadurismo” se inscribe en la que puede denominarse teoría de la contabilidad convencional, o, en otras palabras, enfoque tradicional de la determinación de las utilidades. Se trata, entonces, de una teoría o enfoque que se interesa por comprender el origen y el cambio de aquel sistema contable empresarial que data de comienzos del siglo XIII (Sangster, 2018)<sup>4</sup>. Para algunos autores, este sistema contable se ha denominado contabilidad financiera; para otros, se trata de una contabilidad patrimonial. Por su parte, la regulación contable internacional ha puesto el énfasis en los estándares de información financiera y, como lo señala

---

<sup>3</sup> Forrester (2000) revisa la discusión entre los planteamientos contables de E. Schmalenbach y W. Rieger.

<sup>4</sup> Según Sangster (2018, p. 3), los dos folios del pergamino de aquel banco florentino fueron traducidos al italiano moderno por Santini (1887). En inglés, parece que fueron comentados inicialmente por el historiador económico estadounidense Abbott Payson Usher. Este autor indicó que los registros contables corresponden a transacciones de mayo y junio de 1211 (1934, p. 406).

Braun (2019, sección 3.1), sigue la aproximación de balance general o de activos y pasivos, cuyos fundamentos conceptuales son la teoría económica neoclásica.

El trabajo Braun (2019) se apoya principalmente en las ideas desarrolladas por Eugen Schmalenbach, Gino Zappa, y el trabajo conjunto de W. A. Paton y A. C. Littleton. Sostiene en primer lugar que, sin necesidad de una intervención regulativa explícita, la contabilidad tradicional se ajustó hacia la determinación de las utilidades, toda vez que al comparar ingresos y gastos es posible determinar el éxito financiero de una organización. Siendo relevante la información sobre el resultado de la interacción entre la producción y el intercambio, en este enfoque se le atribuye un rol marginal al balance general en la representación de cómo cambia en valores monetarios el nivel de recursos que posee una organización para obtener un excedente (Braun, 2016, p. 6).

En contraste, el enfoque de balance general o enfoque estático plantea la necesidad de que el balance de situación siga al mercado y al modelo en la medida en que lo que hace es agregar información sobre el valor razonable de activos y pasivos. Este es el enfoque que hoy en día guía la actividad de las juntas privadas de regulación de la contabilidad financiera (*i. e.*, IASB y FASB). En breve, si se sigue la perspectiva dinámica de la contabilidad tradicional, esta se enfoca en revelar información sobre el desempeño financiero, donde es central el procedimiento contable, cuyos principios “parecen conferir una ventaja evolucionaria para quienes los siguen en un ambiente de incertidumbre” (Braun, 2019, p. 3, traducción propia). De seguirse el enfoque estático, la función de la contabilidad es principalmente la valuación monetaria, siendo central el concepto hicksiano del ingreso número 1 el cual implica aceptar la perspectiva walrasiana del mercado (2019, p. 10). Es decir, existe un vector de precios que hace que todos los mercados se vacíen o estén en equilibrio.

El segundo planteamiento de Braun (2019) refuerza la concepción dinámica de la contabilidad en términos de la teoría prospectiva planteada por Kahneman y Tversky (1979). El autor contrasta la teoría de la utilidad esperada que asume que los individuos deciden, teniendo en cuenta principalmente los cambios en los estados finales de riqueza *versus* la teoría prospectiva que evidencia empíricamente que ellos actúan en función de los cambios respecto a un nivel de referencia. Así las cosas, este es un argumento adicional para justificar la relevancia de la determinación de las utilidades (p. 11). Mas allá, Braun (2019, pp. 12-15) sostiene, con base en los trabajos de Richard Thaler y otros autores dedicados a las finanzas comportamentales, que el efecto dotación, los costos hundidos y el tratamiento diferencial de las ganancias y pérdidas se constituyen en una base psicológica de los principios de la contabilidad tradicional, como el costo histórico y la prudencia valorativa.

Un tercer aspecto que sustenta Braun está asociado con la aceptación que hacen algunos académicos, profesionales y las juntas privadas de regulación de la contabilidad financiera de una *racionalidad constructiva*. Es decir, tales personas y organismos asumen que es posible diseñar y emitir principios o reglas contables que resultan convenientes para orientar la obtención y la revelación de información contable financiera de las organizaciones (2019, pp. 17-19). En contraste, se reconoce que, aun existiendo regulación en el pasado, la cuestión esencial es que los principios de la contabilidad tradicional han superado la prueba del tiempo. Ello puede significar, entre otras cosas, que mediante ensayo y error pudo ocurrir una selección de las mejores prácticas contables tanto para los negocios como para la economía en general. En este último sentido, el autor introduce la noción de *racionalidad ecológica*. El autor respalda tal racionalidad en la noción de *mercado* en el sentido de Hayek (1999/1945). Es decir, en un mercado como un mecanismo de

coordinación descentralizada cuyo funcionamiento se logra gracias a la información que se agrega en el sistema de precios. En ese sentido, la información privada que puede traer el estado de resultados entraría al sistema de precios; de allí que se espere que este sintetice tal información.

Como se ha mostrado en este comentario, el trabajo de Braun (2019) resulta novedoso y una provocación para los lectores en tanto se arriesga a plantear una explicación diferente a las perspectivas establecidas en la teoría de la contabilidad tradicional. Mientras, en la literatura de la denominada escuela contable de Rochester, una regla es conservadora si se demanda más verificación para una característica de una transacción positiva que para una característica de una negativa (Gao, 2013, p. 252), para Braun (2019) la cuestión es que para los individuos los impactos psicológicos de las pérdidas son superiores a los efectos psicológicos de las ganancias. En otras palabras, aceptar las pérdidas es más complicado que aceptar las ganancias. Esta perspectiva psicológica es diferente al enfoque de verificación objetiva que reclama incluso el mismo Y. Ijiri<sup>5</sup>.

Las implicaciones para la investigación futura de este trabajo son variadas. En primer lugar, los practicantes, reguladores y académicos disponen de una propuesta teórica que desafía el enfoque de racionalidad constructiva y, en particular, el enfoque contable estático que actualmente orienta la regulación de la contabilidad financiera. En ese sentido, nuevas propuestas regulativas e investigaciones pueden llevarse a cabo siguiendo críticamente esta perspectiva teórica. En segundo lugar, los investigadores están llamados a considerar los fundamentos psicológicos de sus trabajos. Por ejemplo, puesto que se ha encontrado que el conservatismo es una salvaguardia contra el manejo de las utilidades empresariales (Gao, 2013),

---

<sup>5</sup> Ver especialmente Ijiri y Jaedicke (1966).



se puede indagar si esta aseveración tiene un fundamento psicológico<sup>6</sup>. Mas allá de la perspectiva teórica planteada por Braun (2019), otra posibilidad de trabajo en lo que se refiere al debate de la teoría dinámica versus la teoría estática de la contabilidad es sistematizar los resultados de la investigación empírica relacionada con los mercados de capitales en términos de identificar si los estados de resultados basados en principios tradicionales poseen más contenido informativo que los informes de resultados basados en el enfoque de activos y pasivos.

## Referencias

- Braun, E. (2014). *Finance Behind the Veil of Money*. Liberty.me
- Braun, E. (2019). The Ecological Rationality of Historical Costs and Conservatism. *Accounting, Economics, and Law: A Convivium*, 9(1), 20150013. <https://doi.org/10.1515/ael-2015-0013>
- Capalbo, F., Frino, A., Lim, M.Y., Mollica, V. and Palumbo, R. (2018). The Impact of CEO Narcissism on Earnings Management. *Abacus*, 54(2), 210-226. <https://doi.org/10.1111/abac.12116>
- Cortina, A. (2013, 1.º de julio 1). *Pienso, luego existo*. <https://www.rtve.es/alacarta/videos/pienso-luego-existo/pienso-luego-existo-adela-cortina/1906728/>
- Departamento Administrativo de Estadísticas Nacionales. (2021a, 31 de mayo). *Presentación Rueda de Prensa Mercado Laboral*.
- Departamento Administrativo de Estadísticas Nacionales. (2021b, mayo). *Boletín Técnico de Medición del Empleo informal y seguridad social*.
- Forrester, D. A. R. (2000), Wilhelm Rieger and Cash Accounting: An Essay in Controversial Ideas. *Abacus*, 36(1), 108-121. <https://doi.org/10.1111/1467-6281.00056>

---

<sup>6</sup> En la investigación ortodoxa sobre el manejo de las utilidades, por ejemplo, se ha encontrado evidencia estadística significativa de la relación positiva entre gerentes narcisistas y manipulación de las utilidades (Capalbo *et al.*, 2018).

- Gao, P. (2013). A measurement approach to conservatism and earnings management. *Journal of Accounting and Economics*, 55(2), 251-268.  
<https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2012.10.001>
- Gómez, J. G. (2021, junio). *Ante la complacencia del establecimiento, ¿retirada estratégica?* <https://bit.ly/3jYfAv7>
- Hayek, F. A. (1999). El uso del conocimiento en la sociedad [1945]. *Cuadernos de Economía*, 18(30), 331-345.
- Hylton, F. (2020). *La horrible noche: el conflicto armado colombiano en perspectiva histórica*. Universidad Nacional de Colombia.
- Kahneman, D. E. y Tversky A. (1979). Prospect Theory: An Analysis of Decisions Under Risk. *Econometrica*, 47(2), 313-327. <https://doi.org/10.2307/1914185>
- Ijiri, Y., y Jaedicke, R. (1966). Reliability and objectivity of accounting measurements. *The Accounting Review*, 41(3), 474-483.
- Invamer. (2021). Abril y mayo de 2021. Medición #142.  
<https://www.valoraanalitik.com/wp-content/uploads/2021/05/2021-05-Invamer-Poll.pdf>
- Mora, S. Y. (2021). *Efectos de las innovaciones en proceso y en producto sobre la tasa de crecimiento del empleo: evidencia para la industria manufacturera en Colombia* [tesis de maestría]. Universidad de los Andes.
- Nussbaum, M. (2016). Educación para el lucro, educación para la libertad. *Nómadas*, (44), 13-25.
- Sangster, A. (2018). La génesis de la teneduría de libros por partida doble. *Revista Facultad De Ciencias Económicas*, 26(2), 145-168.  
<https://doi.org/10.18359/rfce.3860>
- Sáenz, E. (2021). *Conexión Colombia*. Planeta Colombia.
- Usher, A. (1934). The Origins of Banking: The Primitive Bank of Deposit, 1200-1600. *The Economic History Review*, 4(4), 399-428. <https://doi.org/10.2307/2589849>