

# Algunos comentarios sobre la potencialidad de la investigación en contabilidad\*

**Mauricio Gómez Villegas\*\***

## Resumen

En el contexto nacional, pese a una tradición universitaria de cuatro décadas, la contabilidad se encuentra en una etapa germinal de difusión y desarrollo disciplinar. La posibilidad de consolidar la contabilidad y a los contadores como actores y locutores válidos en la comprensión, interpretación y transformación de la compleja realidad social y económica del país, sólo se vislumbra en el horizonte a partir de la conjunción entre disciplina, profesión e interdisciplinariedad. El camino a esta opción encuentra asidero en la investigación y en el espíritu crítico; en el ámbito internacional este proceso tiene un recorrido bastante significativo, vía que debemos comenzar a transitar en nuestro país para consolidar unas ciencias económicas, particularmente una contabilidad, que den respuesta a las necesidades de nuestro contexto.

## Palabras clave

Investigación contable, tendencias de investigación contable, epistemología y contabilidad, investigación aplicada, investigación básica.

## Introducción

La notable evolución conceptual de la contabilidad en los últimos cincuenta años y el estado actual de su discusión académica presentan una notoria discrepancia con varias de las afirmaciones que realizan el colectivo social y profesional sobre la naturaleza y papel de la contabilidad (Carrasco Fenech, 1997, p. 65). Para muchos, ésta es una herramienta técnica de registro de hechos económico-financieros útil para tasar el beneficio monetario de los entes económicos o, en el mejor de los casos, un sistema de información financiero para la toma de decisiones; definiciones que no son del todo erróneas, pero que desconocen y condicionan su potencialidad para coadyuvar a la solución de problemas concretos de la realidad organizacional y social.

Teniendo claro que "descubrir" la potencialidad de la contabilidad como forma del conocimiento y conseguir su consolidación y legitimación social es un camino arduo, que sólo se alcanzará adquiriendo el prestigio entregado en Occidente a la "ciencia", presentamos aquí algunos de los elementos descriptivos de la investigación en contabilidad, ya que es a partir de ella como el conocimiento disciplinar adquiere el calificativo de ciencia al controlar, predecir, manejar y construir la realidad, permitiendo la indagación y contrastación de problemas concretos para, de ser posible, solucionarlos (Cea García, 1994, pp. 19 ss.). Todo ello con el objetivo de conseguir el bienestar social del hombre.

La labor aquí emprendida no pretende, desde luego, agotar tan amplia y extensa temática como tampoco presentar un estado del arte sobre la cuestión. Sólo busca abordar algunas cuestiones previas, y muy generales, sobre las vertientes predominantes de la investigación en contabilidad a fin de mostrar su potencial para el desarrollo de la disciplina contable y la manera como ello puede articularse con los intereses más generales de nuestra sociedad.

\* Este artículo es producto de una reflexión académica, fruto de las actividades de investigación en la línea de teoría contable de la Escuela de Administración de Empresas y Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Colombia. Se recibió en marzo y se aprobó en mayo de 2003.

\*\* Contador público, Universidad Nacional de Colombia; miembro del Colectivo de Trabajo Nosotros; profesor universitario. E-mail: mgomez@areandina.edu.co

Para esto, en primer lugar lidiamos con una cuestión fundamental: sobre lo que entendemos por el nivel mínimo en epistemología para hablar de investigación; paso seguido, delineamos las dos vertientes más significativas de la investigación en contabilidad a nivel internacional y, finalmente, presentamos algunas ideas generales sobre la potencialidad de la investigación en contabilidad en el contexto colombiano, cuya responsabilidad deberá recaer, por lo menos inicialmente, en cabeza de la universidad dada su intrínseca relación con el espíritu crítico e investigativo.

### **Nivel básico de la discusión epistemológica para hablar de investigación en contabilidad**

El fraccionamiento de la realidad en parcelas del conocimiento fue un esquema propiciado por la dinámica de la universidad en el siglo XIX (Morin, 1998, p. 8), con el auspicio del proyecto científico de la modernidad y de la dinámica propia de la división del trabajo, en este caso el intelectual, para lograr niveles de especialización que permitieran el desciframiento de la realidad a partir de la desencriptación y representación de la vida natural y social. Tales parcelas de la realidad son conocidas aún hoy como disciplinas.

Las disciplinas se caracterizan, según la perspectiva epistemológica clásica<sup>1</sup>, por la identificación de unos elementos propios mínimos: el objeto sobre el que la forma de conocimiento trata; el método por el cual es abordado tal objeto de la realidad; las teorías que se construyen a partir del paulatino descubrimiento de la misma realidad, y el sujeto mismo que conoce. Esta concepción ha sido finalmente llamada "monismo metodológico" (Serrano, 1996, p. 124), el cual supone el método positivo-inductivo como el medio más adecuado para el descubrimiento del mundo, soportándose en la observación para realizar "descripciones" de los sucesos que se repiten, constituyéndolos, finalmente por la vía de la generalización, en leyes. En lo esencial, esta perspectiva epistemológica es propia de las ciencias naturales.

Desde luego la evolución epistemológica y la filosofía de las ciencias dan cuenta de otra perspectiva metodológica que se funda en otros criterios. Ella es denominada la perspectiva normativa. Se soporta en una argumentación lógica de distinto calibre que pretende dis-

cutir particularidades no directamente desde la observación sino desde la deducción de generalidades. Es llamada visión prescriptiva por postular el deber ser con un marco lógico, antes que describir lo que es. Independientemente de que el método se funde en otras herramientas lógicas, la perspectiva normativa ha tenido que acogerse a los elementos epístémicos presentados por el monismo metodológico.

La importancia de tal discusión es frontal para discernir el carácter de las ciencias sociales, pues, en lo predominante, el desarrollo acumulativo de las herramientas matemáticas y lógicas, con las que han contado las ciencias naturales, han impreso un nivel de desconfianza sobre la validez de metodologías distintas a la positivista. Con ello, el carácter de científicidad de las disciplinas sociales se ha visto desvirtuado en ocasiones por la naturaleza de su método. Esto ha llevado a que las disciplinas sociales con el mayor nivel de manejo matemático en su formalización y validación conceptual (como es el caso de la economía) adquieran el calificativo de ciencias sociales maduras. Es decir, ante el despliegue de sofisticación que presente una disciplina social similar al instrumental de las disciplinas naturales, ésta será mejor recibida en el seno de las ciencias.

Las actuales discusiones en la filosofía de las ciencias, la sociología del conocimiento y la epistemología están cuestionando el carácter hegemónico de la visión positivista.

Siguiendo a Evelyn Fox Keller (1991, p. 184), debe entenderse la ciencia como una construcción social realizada por hombres socialmente interrelacionados e irradiados por un contexto. Es decir, el conocimiento científico no está afuera del hombre para actuar sobre él "descubriendolo"; por el contrario, el hombre construye la ciencia desde su capacidad racional, por tanto la ciencia es una construcción simbólica del hombre que, en todo caso, prescribe formas de relacionamiento del hombre con el contexto social y natural. En este sentido la objetividad como valor fulgurante del monismo metodológico es más bien una intención, y tal criterio de "objetividad" es fruto del origen histórico y del ethos ideológico mismo de la ciencia positiva. Todo ello influye, indudablemente, en lo que hoy conocemos como ciencia, pero sin lugar a dudas cuestiona el ánimo dominador y controlador del hombre que es poco "deseable" para unas ciencias sociales que actúen en pro del bienestar social.

Ahora bien, hemos de asentir en primera instancia que la contabilidad es una disciplina. Su estatuto de científicidad –como el de la mayoría de las ciencias so-

<sup>1</sup> Nos referimos aquí a la filosofía de las ciencias y del conocimiento, desde Aristóteles, pasando por Descartes y llegando a los positivistas (Briones, 1974).

ciales—está aún en discusión, pero la extensión y delicadeza de tal tema, así como mis restricciones sobre él, me impiden abordarlo con suficiencia en este momento. Únicamente señalaré que si la contabilidad es ciencia, sólo puede ser —evidentemente— una ciencia social, con todo lo que esto implica.

Pues bien, si la contabilidad es una ciencia social, deberá discutirse cuál es el método que más se aproxima al desciframiento del objeto que ella trata, por cuanto el método sobre el que se apoya el conocimiento de la realidad será el pilar básico que determinará la manera de investigar sobre la materia. Este proceso, a su vez, se constituye en la vía para validar la posibilidad de la contabilidad como disciplina científica.

Por un lado está el positivismo que se expone a sí mismo como el método objetivo que permite conocer la realidad sin ningún juicio y que garantiza, por tanto, la "idoneidad" del conocimiento, que busca construir descripciones de comportamientos regularizados de la realidad gracias, como ya lo dijimos, al monismo metodológico en el que se funda y a su refinado instrumental matemático.

De otro lado, tenemos el normativismo, que muestra la imposibilidad de presentar comportamientos regulares sin criterios previos, y que supone la incorporación de elementos mínimos a sus enunciados para buscar explicar lo que "debe ser" la realidad de acuerdo a una lógica formal desarrollada a partir de las implicaciones a priori. Esto hace que su formalización sea más compleja por la ausencia de guarismos y que se deba resguardar en la semántica —es decir en las explicaciones por medio de palabras— para realizar sus teorizaciones.

Alrededor de estas dos vertientes han girado varios de los más significativos desarrollos de la investigación en contabilidad. Con base en ellos se han construido teorías que han pretendido explicar, entender y dirigir las prácticas que realizamos en contabilidad y han sido pilares de los desarrollos de nuestra disciplina.

Con una y otra vertiente, a partir de importantes trabajos anteriores<sup>2</sup>, Mattessich (1957, 1965, 1967, 1972, 1995) logra plantear una estructura formal de la teoría de la contabilidad (Mattessich, 1995, 259-284). Esta estructura es uno de los mayores aportes de lo epistemológico a la contabilidad y es el acuerdo mínimo para entender la disciplina. Esta estructura diferencia entre subsistemas de contabilidad como lo serían la contabilidad financiera, la contabilidad administrativa, la conta-



bilidad gubernamental, entre otras, de la teoría general de la contabilidad; así mismo, plantea diferenciaciones entre micro y macro contabilidad, esenciales para determinar el alcance y posibilidades de la investigación contable. Es decir, a partir de la formalización de Mattessich, se puede argumentar conceptualmente que la contabilidad no se circunscribe exclusivamente al ámbito de los valores de cambio (expresiones financieras), como tan sólo a unidades empresariales. Como lo señala Tua (1992, p. 16) "si tenemos claro que una cosa es un sistema y otra un subsistema podremos potencializar la investigación en contabilidad".

Estos son pues rasgos mínimos de epistemología para poder hablar de la investigación en contabilidad. Ella, la investigación contable, será el camino para reforzar una perspectiva disciplinar de la contabilidad, que permita hacer trascender a nuestros profesionales de la repetición mecánica, autista y autómata de registros contables, a una comprensión profunda y sustancial de la realidad que miden, representan y controlan, que en todo caso se refiere a relaciones técnicas de producción y sociales de distribución (Ariza, 1996).

## **Vertientes de la investigación en contabilidad**

Las consideraciones que desarrollamos en el párrafo inmediatamente anterior permiten explicar los caríces de la investigación contable. Ya que debemos diferenciar conceptualmente lo que entendemos por investigación contable para clasificar sus múltiples significados.

Por un lado, encontramos la investigación preocupada por las condiciones internas lógicas de la estructura conceptual de la teoría contable, es decir, de la teoría general y de las teorías de sus aplicaciones, y de sus relaciones con otros campos del conocimiento como la economía, la administración, el derecho, la sociología, la filosofía, entre otras, que se denomina "investigación básica". También una buena parte de la investigación básica versa sobre el estatuto epistemológico de la contabilidad. Su objetivo se centra en dar consistencia y rigor a las definiciones y estructuras contables buscando aumentar o validar el acervo conceptual de la disciplina y su relación trans-multi e interdisciplinaria.

<sup>2</sup>. Paton, Leatletton, Grady, Moonitz, Sprousse, Bell, entre otros.

Por otro lado, existe un tipo de investigación más concerniente con las necesidades instrumentales y funcionales del entorno en el que opera la contabilidad, es decir, con las necesidades de información, control, medición y representación de la riqueza en organizaciones específicas como la empresa, el sector gubernamental y la nación, entre otros, que se denomina "investigación aplicada".

La diferenciación de estos dos tipos de investigación permite catalogar la importancia y la procedencia de uno y otro, de acuerdo con las necesidades contextuales y con sus objetivos propios.

En este marco podemos agrupar la investigación en contabilidad adelantada en los últimos veinte años y dos serían las más connotadas vertientes de la investigación internacional en contabilidad: una que podríamos denominar como la económica (economicista, diría yo) y otra que se denomina investigación sociológica-organizacional<sup>3</sup>.

La vertiente económica de la investigación en contabilidad tiene su punto central de producción en los Estados Unidos, desde ejes claves de la educación universitaria y de los institutos profesionales de contadores en ese país. Al parecer, desde hace ya bastante tiempo las preocupaciones centrales por la naturaleza de la contabilidad fueron dejadas atrás por esta vertiente (Cea García, 1994, p. 59), que aparentemente tiene claro el carácter científico de la contabilidad y poco se preguntan por detalles como el objeto del conocimiento contable, el origen de su método y su operacionalidad, y las demás preguntas básicas del conocimiento disciplinar. Parecería que al igual que en la perspectiva hegemónica de la economía, las discusiones sobre epistemología fueran para las ciencias débiles<sup>4</sup>. No obstante debe reconocerse que a lo largo de las décadas de los sesenta y setenta esta vertiente desarrolló importantes aportes sobre el particular.

Es decir, en la actualidad, esta vertiente económica, fundamentalmente sajona, está volcada a la investigación aplicada en temas de finanzas y mercado de valores, contabilidad de gestión e ingeniería organizacional. Su soporte conceptual es la aplicación de la teoría clásica de la organización, la teoría neoclásica de la economía y en general los desarrollos ortodoxos de la microeconomía a

la contabilidad de empresa. La aplicación de métodos estadísticos y económicos es la base de sus investigaciones, a partir de desarrollar sofisticados modelos para explicar e interrelacionar variables. Por tanto, la perspectiva positiva de la economía y de otras ciencias sociales es, en general, el elemento más utilizado en esta perspectiva. Se ha denominado en los últimos veinticinco años como "la nueva investigación empírica" y ha abordado temas como los efectos económicos de la emisión normativa contable, la hipótesis de eficiencia de mercado, la regulación de la provisión de información, la teoría de la agencia, incluso la medición del desempeño, entre otros. En el área de control (auditoría y control interno) sus desarrollos son importantes y su extensión merece un análisis por separado.

Sus desarrollos son presentados en publicaciones como *Journal of Accounting Research* (U. Chicago), *Journal of Accounting and Economics* (U. Rochester), *The Accounting Review* (AAA), *Management Accounting Review*, *Journal of Business Finance and Accounting*, entre otras casi dos decenas de publicaciones especializadas.

Por otra parte, la vertiente sociológica-organizativa, de origen fundamentalmente europeo, sostiene que los métodos utilizados en las ciencias naturales son inadecuados para el estudio de la realidad económico-social. Ante ello, esta aproximación está planteando la necesidad de reconfigurar una teoría de la contabilidad donde no prime el ánimo de controlar y dominar la realidad, por cuanto argumenta que la realidad social está compuesta por hombres y no por neutrones o protones; que no basta explicar cómo es el mercado, sino que sería mejor comprender cómo debería ser para conseguir unos objetivos de bienestar social generalizado. Sus herramientas analíticas critican fuertemente la mirada pragmática y presentan argumentos reflexivos desde la sociología, la política, la economía política, la ecología, la filosofía, entre otras (Carmona, 1992, p. 3). De ello se desprende que se está realizando investigación básica en esta vertiente como el caso del documento reseñado anteriormente del profesor Mattessich (1995).

También existen desarrollos de la investigación aplicada en esta perspectiva. Su mirada en el ámbito de lo financiero plantea una reflexión desde el emisor antes que del receptor de la información contable. En este caso, esta vertiente estudia la fortaleza del mensaje contable no para describir la realidad sino para crearla, ya que entiende de que quienes emiten la información tienen la capacidad de legitimar sus acciones de acuerdo con sus intereses (Hopwood, 1985, p. 212). Se analiza, por tanto, el poder

3. Al respecto es fundamental el excelente trabajo del profesor Salvador Carmona (1992).

4. Como lo citara Paul Samuelson, "las ciencias débiles gastan tiempo en hablar del método porque Satanás siempre encuentra tarea para los ociosos" (Lloyd G. Reynolds, 1984).

de la contabilidad para convertir la diversidad de actividades organizacionales y de formas de propiedad en flujos financieros y su concreción en los informes tradicionales y en las cifras duras financieras, en su poder descriptivo-prescriptivo de los comportamientos organizacionales. En su matiz de gestión, analiza el componente conductual y organizativo de procesos como el presupuestario, a partir del concepto de racionalidad económica, estudiando los límites y constreñimientos de tal concepto. Ello permite analizar las consecuencias que tienen el trabajo humano y su motivación en el éxito organizacional en términos de contribución y aprendizaje. En términos generales, la contabilidad del recurso humano ha sido una preocupación primigenia de esta vertiente.

Finalmente, esta vertiente ha cosechado importantes frutos, no sólo en la contabilidad del recurso humano, que hoy son retomados por otras perspectivas. La visión sociológica-organizacional fue la primera en analizar la interacción de la organización con el entorno natural y llamó la atención sobre el impacto ambiental, sobre el cual presenta unas importantes reflexiones en la actualidad, donde se ha generalizado el concepto de desarrollo sostenible. Es decir, la llamada contabilidad social ha sido objeto del trabajo en esta línea de investigación. Así mismo, la investigación en historia de la contabilidad tiene cabida amplia en esta vertiente.

Las fuentes principales de esta mirada son: *Accounting Organizations and Society, The Scandinavian Journal of Management, Critical Perspectives in Accounting, Accounting Horizons, Journal of History Accounting*, entre otras.

Sin lugar a dudas quedan por fuera de esta clasificación, que como toda clasificación es arbitraria, muchos trabajos de investigación. Pero la funcionalidad de la categorización permite vislumbrar a grandes rasgos lo que se ha desarrollado en contabilidad. Se hace necesario entender que en este documento no se ha tratado la investigación en el área de control.



## La potencialidad de la investigación contable en Colombia

Como se ha intentado mostrar en este corto documento, debemos tener claridad de los sentidos que usamos para hablar de investigación, y más aún si queremos que en el contexto colombiano empecemos a tratar con el prestigio conceptual que la contabilidad merece.

En primer lugar debemos entender que la investigación se diferencia de la indagación bibliográfica y de la exploración de campo, ya que la asimilación entre estas es común en nuestro medio y su diferencia no es simplemente un asunto de polisemia sino de fondo y rigor conceptual.

Los temas para investigar en contabilidad son vastos y se amplían cada vez que se comienza a entender de manera más compleja la disciplina contable.

Por ello, lo primero es entender qué es la contabilidad. Porque a partir de entender la naturaleza de la contabilidad, se esclarece el rango de acción sobre el que aplica la materia que se investigará.

Por ejemplo, si se entiende la contabilidad como un sistema de información financiera, deberá esclarecerse si la investigación sobre este tema se fundará en la teoría general de sistemas (ciencias naturales), o en la teoría de la comunicación (ciencias sociales); ello permitirá identificar, además, si la investigación desembocará en materia básica o aplicada y si versará sobre disertaciones o aplicaciones de la teoría de la decisión, por ejemplo. Finalmente, la contrastación de una investigación en la línea planteada deberá estimar la legitimidad misma del concepto de contabilidad del que se parte, porque seguramente las conclusiones de una investigación como ésta cuestionarían seriamente la existencia de la contabilidad en espacios como el de Mesopotamia en el siglo VI a. de C. (Vlaeminck, 1978, entre otros) donde, como sabemos gracias a la arqueología, existió la contabilidad como racionalidad de control antes que como sistema de información financiera.

Podemos señalar, a partir de lo expuesto, que es imperativo desarrollar una fuerte difusión de los avances en la investigación básica y adelantar investigaciones de este talante en el contexto colombiano, a fin de conseguir una generalización, validación y contrastación de los conceptos fundamentales de la teoría de la contabilidad que permitan entregar el marco conceptual básico de la disciplina contable para, a partir de allí, poder proponer trabajos de investigación que respondan a las problemáticas del contexto organizacional co-

lombiano a manera de investigación aplicada. Es, entonces, indispensable fortalecer una estrategia que reforce conceptualmente los intentos investigativos desarrollados hasta ahora en el contexto nacional.

Ahora bien, como se desprende de las dos grandes perspectivas investigativas planteadas en este documento, para realizar investigación en contabilidad no basta los elementos endógenos de la disciplina, el investigador debe manejar elementos interdisciplinares sea cual fuere su perspectiva de trabajo. Por un lado, puede manejar instrumentos de la economía y la administración ortodoxas como la microeconomía, la economía de empresa y la teoría organizacional, aunado esto al manejo de herramientas estadísticas y econométricas. Por otro, el investigador debe estar capacitado con herramientas de análisis de la sociología, la economía política, la ecología, el derecho y las perspectivas heterodoxas de la administración de organizaciones y de la economía, entre otras, unido con las metodologías de ciencias sociales como el estudio de caso.

Esto quiere decir que la producción investigativa en contabilidad, y en cualquier disciplina, requiere elementos interdisciplinares y sobre todo metodológicos para poder llevarse a cabo. Esto demanda un direccionamiento de los cursos de metodología hacia la capacitación en herramientas de investigación social, sea en la perspectiva que fuere, pero que abandone una visión predominante de cursos de redacción de documentos y trabajos monográficos. Se requiere, además, el planteamiento de cursos en los que se estudien métodos cuantitativos y valorativos de trabajos de campo y recolección y manipulación de datos.

Finalmente, una vez desarrolladas estas capacidades, es factible creer que podremos comenzar a pensar en problemas específicos del contexto colombiano para ser abordados por la contabilidad. Entre ellos estarían la valoración y medición de la riqueza natural y la biodiversidad colombianas; la valoración del impacto ambiental de la producción (en contabilidad ambiental); la productividad de la empresa colombiana y su impacto en las utilidades, los impuestos, los salarios y la renta (contabilidad del excedente social); la contabilidad de la entidad contable de propiedad pública (contabilidad gubernamental); el mercado de valores en Colombia, explicaciones de su tamaño y naturaleza de su rezago (contabilidad financiera); adopción de normas internacionales de contabilidad (contabilidad financiera-internacional); medición del desempeño de la gerencia (*performance*); desempeño social de la empresa y reportes de desempeño social (*Corporate Social Reporting, Accountability*) y muchos temas más.

El llamado, pues, es a ampliar los horizontes de la contabilidad y a construir desde los avances profesionales, disciplinares e interdisciplinarios los derroteros para que ella se constituya en mecanismo de cambio organizacional y de aporte social por la vía de la investigación seria y rigurosa.

## Referencias bibliográficas

- Ariza Buenaventura, D. (1996). "Aproximación a la naturaleza de la contabilidad", *Revista Lumina*, No. 1, Universidad de Manizales.
- Briones, G. (1974). *La ciencia y la modernidad*. México: Ariel.
- Carmona, S. (1992). "Estado actual de la investigación internacional en contabilidad", Encuentro de Profesores de Contabilidad, Madrid, Universidad Carlos III.
- Carrasco, F. y C. Larrinaga González (1997). "El poder constitutivo de la contabilidad: Consideraciones sobre la cuestión medioambiental", en: *Ensayos sobre contabilidad y economía*, tomo II. Homenaje a Saez Torrecilla. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, pp. 65-83.
- Cea García, J. L. (1994). *La búsqueda de la racionalidad económico-financiera. Imperativo prioritario de la investigación contable*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Hopwood, A. (1985). The Archaeology of Accounting Systems, en: *Accounting, Organizations and Society*, vol. 12, No. 3, pp. 207-234, Journal.
- Keller, E. F. (1991). Reflexiones sobre género y ciencia. Valencia, España: Alfons el Magnánim.
- Mattessich, R. (1995). "Conditional-Normative Accounting Methodology: Incorporating Value Judgments and Means-End Relations of an Applied Science", en: *Accounting, Organizations and Society*, No. 20, Journal.
- Morin, E. (1998). Sobre la interdisciplinariedad, boletín 3, Ceres, París.
- Reynolds, L. G. (1984). "Algunas cuestiones no resueltas en economía", en: *Metodología y crítica económica*. México: FCE.
- Serrano, J. (1996). Filosofía de las ciencias. México: Trillas.
- Tua Pereda, J. (1992). "La investigación en contabilidad: Una visión personal", Work paper. Bogotá: Fidesc.
- Vlaeminck, J. (1978). Historia de las doctrinas contables. Barcelona: Athen.

