

Teoría tridimensional de la contabilidad T3C (versión 2.0): desarrollos, avances y temas propuestos*

T3C Three-dimensional accounting theory (release 2.0): Developments,
progress, and issues raised

Teoria tridimensional da contabilidade T3C (versãõ 2.0):
desenvolvimentos, avanços e temas propostos

Eutimio Mejía-Soto

Doctorando en Desarrollo Sostenible y Magíster en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente, Universidad de Manizales. Docente-investigador integrante del Grupo de Investigación en Contaduría Internacional Comparada, GICIC, Universidad del Quindío, Armenia, Quindío-Colombia.
eutimio Mejía-Soto
eutimio Mejía-Soto@uniquindio.edu.co

Omar de Jesús Montilla-Galvis

Doctor en Administración de Empresas, Universidad Alas Peruanas. Magíster en Gestión Empresarial, Universidad Libre de Colombia. Magíster en Administración, Universidad del Valle. Docente-investigador, Director del Grupo de Investigación Contabilidad, Finanzas y Gestión Pública. Profesor Titular Universidad del Valle, Cali-Colombia.
omar.montilla@correounivalle.edu.co

Carlos Alberto Montes-Salazar

Doctor en Administración de la Atlantic International University (AIU). Magíster en Gerencia del Talento Humano, Universidad de Manizales. Magíster en Gestión Empresarial, Universidad del Quindío. Docente-investigador, Director del Grupo de Investigación en Contaduría Internacional Comparada (GICIC), Universidad del Quindío, Armenia, Quindío-Colombia.
camontes@uniquindio.edu.co

Gustavo Mora-Roa

Magíster en Gerencia del Talento Humano, Universidad de Manizales, Colombia. Docente-investigador integrante del Grupo de Investigación en Contaduría Internacional Comparada (GICIC), Universidad del Quindío, Armenia, Quindío-Colombia.
gusmora@uniquindio.edu.co

Fecha de recepción: Mayo 10 de 2014

Fecha de aceptación: Junio 15 de 2014

Resumen

La Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C constituye una propuesta sistémica e integradora de la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica bajo una estructura común y unificada, pero diferenciadora de las especificidades de las tres realidades que representa. El diseño de los modelos contables biocontabilidad, sociocontabilidad y contabilidad económica, permiten

* La primera versión del artículo es el resultado de la investigación "Formulación de la estructura conceptual para la preparación de estados e informes contables ambientales" (Proyecto 597, 2012). La segunda versión (2.0) se complementa con el resultado del proyecto "Formulación de un marco conceptual para la preparación y presentación de estados e informes contables sociales" (Proyecto 660, 2013-2014) adscrito a la Vicerrectoría de Investigaciones y desarrollado por el Grupo de Investigación en Contaduría Internacional Comparada de la Universidad del Quindío.

Cómo citar: Mejía-Soto, E., Montilla-Galvis, O., Montes-Salazar, C., Mora-Roa, G. (2014). *Teoría tridimensional de la contabilidad T3C (versión 2.0): desarrollos, avances y temas propuestos*. Revista *Libre Empresa*, 11(2), 95-120.

captar las condiciones específicas de cada dimensión de estudio, pero bajo la égida del concepto unificador de riqueza. El modelo y los sistemas de contabilidad financiera han sido ampliamente aceptados e implementados en todas las jurisdicciones; mientras que la dimensión ambiental y social de la realidad ha permanecido velada en la información contable que reportan las organizaciones, o cuando se realiza tiene un enfoque económico. La T3C desarrolla cinco componentes que integran los elementos filosóficos, contextuales, conceptuales, procedimentales y de validación que permiten el desarrollo de modelos y sistemas contables que representan la riqueza ambiental, social y económica, con el propósito de contribuir a la sostenibilidad integral de las mismas. El presente documento constituye la segunda versión de la propuesta, la cual ha sido ampliada y mejorada con respecto a la primera versión de la mencionada teoría.

Palabras clave

Ciencia, riqueza, biocontabilidad, sociocontabilidad, sostenibilidad.

Abstract

T3C Three-dimensional Accounting Theory is a systematic integrating proposal for a qualitative and quantitative assessment of the existence and circulation of environmental, social, and economic wealth under a common and unified, yet differentiating structure of the specificities of the three realities it represents. The design of bio accounting, social accounting, and economic accounting models allow for capturing the specific conditions of each of dimensions in review, but under the umbrella of the unifying concept of wealth. The financial accounting model and systems have been widely accepted and implemented in all jurisdictions. At the same time, environmental and social dimensions of reality have remained concealed in the accounting information reported by organizations or have had an economic approach when they are taken into consideration. T3C develops five components that comprise philosophical, contextual, conceptual, procedural, and validation-related factors that make it possible to develop accounting models and systems that represent environmental, social, and economic wealth for the purpose of contributing to their overall sustainability. This document contains the second version of the proposal, which has been enhanced and improved versus the first version of the theory mentioned above.

Keywords

Science, wealth, bio accounting, social accounting, sustainability.

Resumo

A Teoria Tridimensional da Contabilidade T3C constitui uma proposta sistêmica e integradora de avaliação qualitativa e quantitativa da existência e circulação da riqueza ambiental, social e econômica no âmbito de uma estrutura comum e unificada mas diferenciadora das especificidades das três realidades que representa. A concepção dos modelos contábeis, bio contabilidade, contabilidade social e contabilidade econômica, permitem captar as condi-

ções específicas de cada dimensão do estudo, mas sob a égide do conceito unificador de riqueza. O modelo e os sistemas de contabilidade financeira têm sido amplamente aceites e implementadas em todas as jurisdições; enquanto que a dimensão ambiental e social da realidade permaneceu velada na informação contábil informada pelas organizações, existe um enfoque econômico sobre o quando é realizada. A T3C desenvolve cinco componentes que integram os elementos filosóficos, contextuais, conceituais, de procedimento e de validação, que permitem o desenvolvimento de modelos e sistemas contábeis representando a riqueza ambiental, social e econômica, com a finalidade de contribuir para a sustentabilidade integral das mesmas. O presente documento constitui a segunda versão da proposta, que foi ampliada e melhorada com respeito à primeira versão da referida teoria.

Palavras-chave

Ciência, riqueza, bio contabilidade, contabilidade social, sustentabilidade.

Introducción

La formulación de una teoría de la contabilidad con un desarrollo filosófico, teórico, conceptual y tecno-procedimental amplio que permita la inclusión de las dimensiones ambientales, sociales y económicas en el universo discursivo contable es en la actualidad una necesidad compartida por amplios sectores de la comunidad académica contable¹.

La Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C, es una proposición de respuesta a la mencionada necesidad, la cual constituye una visión holística, amplia e integradora de la evaluación de la gestión de la organización en el control de los diferentes tipos de riqueza, para lo cual desarrolla, a partir de la estructura para la formulación de nuevos modelos contables, el diseño conceptual de la teoría contable que fundamenta la biocontabilidad, la sociocontabilidad y la contabilidad económica. Esto garantiza la información óptima para una plena rendición de cuentas y la información necesaria y suficiente para una adecuada toma de decisiones, bajo la finalidad de contribuir a la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la riqueza en todas sus dimensiones.

El componente filosófico y contextual de la contabilidad establecido en la T3C, permite a través del método deductivo construir los componentes tecno-conceptual y tecno-procedimental de los sistemas contables, como lineamientos normalizadores y guías en el proceso de reconocimiento, medición-valoración, presentación y revelación de información contable. La T3C supera el reduccionismo contable de limitar dicho saber al campo económico, para lograr incorporarlo en el discurso de la contabilidad entre otros puntos de unidades de medida no monetarias, criterios de reconocimiento de existencia no necesariamente asociados a beneficios económicos, usuarios diferentes a proveedores de capital financiero

¹ Se utiliza el término comunidad académica contable en virtud del estado de la investigación contable latinoamericana. La ausencia de unos paradigmas compartidos ampliamente y la inexistencia de programas y líneas de investigación contable que identifiquen y representen el saber contable entre investigadores de este campo del saber, impide por el momento hablar de comunidad científica contable.

de riesgo, métodos de valoración socioculturales y ecosistémicos en flujos físicos, conceptos de patrimonio y sostenibilidad que incluye la riqueza ambiental y social.

La Teoría Tridimensional de la Contabilidad (versión 2.0) que se sustenta en el presente artículo, es derivado de un proceso de investigación en permanente contrastación teórico-conceptual a través de la revisión permanente de la regulación y la doctrina contable, con la inclusión de los avances investigativos desarrollados en las ciencias de la vida que comprometen éticamente todas las áreas del saber con el respeto de todas las formas y manifestaciones de la vida.

El artículo presenta los desarrollos y avances en la teoría, para ser sometidos a análisis y reflexión por parte de la comunidad académica. Un aporte vital son las recomendaciones y sugerencias de temáticas investigativas, las cuales se presentan en cada acápite bajo el subtítulo de “Temas propuestos para el desarrollo de investigaciones futuras”, resumidas en la expresión “temas propuestos”. Algunos ítems y temas desarrollados en la teoría han sido resultado de proyectos de investigación; dichas publicaciones se relacionan en el texto en su condición de lecturas básicas o complementarias para el desarrollo investigativo futuro en la T3C.

La T3C constituye una ruptura paradigmática con la concepción contable clásica; representa un abandono de la investigación tradicional, exigiendo nuevas metodologías y finalidades en el proceso de construcción de conocimiento. Los desarrollos alcanzados son de carácter embrionario y requieren la participación activa de contables y profesionales e investigadores de las diferentes ramas del conocimiento. Afrontar las crisis ambientales y sociales requiere de la convergencia de las ciencias formales, naturales, sociales y humanas frente a un mismo fin, reconociéndose también el valor de los conocimientos no científicos que hacen parte del acervo de saberes necesarios para la construcción de dinámicas sostenibles, centradas respecto a la vida en el sentido más amplio; desafío que implica el tránsito de una ética antropocéntrica a una de carácter biocéntrico².

La Red de Grupos de Investigación en Ciencias Económicas, Administrativas y Contables REDICEAC adoptó en enero de 2014 como programa de investigación líder el tema de la Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C, lo cual permitió que diferentes grupos de investigación, semilleros e investigadores independientes iniciaran un proceso de reflexión y construcción frente al tema de una contabilidad para la sostenibilidad, materializada a través de las disciplinas biocontable, sociocontable y contabilidad económica. Trabajos de investigación de estudiantes de pregrado y postgrado que también se adelantan en el tema de la T3C, indican que si bien el camino es largo y riguroso, los primeros pasos se están recorriendo por senderos inexplorados que empiezan a hacer camino hacia una nueva contabilidad comprometida con la naturaleza, la vida y la sociedad en la indivisible unidad de lo existente.

El IX Congreso de Investigación Contable (2014) que tuvo como lema “Hacia una teoría tridimensional de la contabilidad”, los seminarios permanentes de investigación en conta-

2 La conceptualización ética supera la visión antropocéntrica para insertarse en el marco de fundamentación que incluyen todas las manifestaciones de vida. Ver Vandana, 2006.

bilidad emergente, los diplomados de investigación en ciencias económicas, administrativas y contables, enmarcados en los temas de contabilidad para la sostenibilidad y economía ambiental y ecológica fueron notables para la revisión permanente de los avances de la teoría y la ampliación de los desarrollos teóricos y conceptuales de la misma.

Las estadísticas actuales de dinámica demográfica, la producción y el consumo y su presión sobre los recursos naturales, los informes y proyecciones sobre el cambio climático, los datos de huella ecológica, las reservas de fuentes fósiles generadoras de energía y los avances en energías alternativas, son temas centrales de la atención mundial, tanto del sector público como privado. La contabilidad en su condición de ciencia social aplicada comprometida con la sostenibilidad integral de la riqueza ambiental, social y económica que controla las organizaciones, no puede ser ajena al llamado de la sociedad para que desde todas las esferas del saber-acción se contribuya a la construcción de un sistema de vida con responsabilidad intra e intergeneracional que profese el derecho que tienen todas las manifestaciones de vida presente y futura de gozar de un ambiente propicio para una vida digna; para ello el hombre deberá considerarse una especie más en la naturaleza, no la más importante, pero sí la única sujeto de responsabilidad y sanción moral por sus acciones u omisiones.

Materiales y métodos

La primera fase de la investigación desarrollada y fuente del presente documento correspondió a una investigación de tipo descriptiva, explicativa y propositiva. Descriptiva porque identificó los ítems básicos que subyacen en cada modelo contable. Explicativa porque analizó la pertinencia de los conceptos y procedimientos contables desarrollados en los principales sistemas contables vigentes y las proposiciones teóricas de mayor reconocimiento en la doctrina de la contabilidad. El análisis incluyó la evaluación de la pertinencia de los aspectos conceptuales y técnicos para la representación de la información contable ambiental y social. Propositiva porque formula una estructura general contable amplia y polivalente que permite la inclusión de los aspectos ambientales y sociales en los modelos y sistemas contables; dicho proceso se desarrolla de conformidad con la estructura conceptual para el análisis de modelos contables en uso y la formulación de nuevos modelos contables.

El método inductivo permitió la identificación particular en cada uno de los sistemas contables de los componentes, ítems y temas que soportan los sistemas contables. La formulación de la estructura general de la Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C, permite a partir del método deductivo inferir los conceptos y criterios específicos que serán desarrollados en cada uno de los sistemas contables específicos (biocontabilidad, sociocontabilidad y contabilidad económica).

El trabajo es cualitativo porque se enfoca en la determinación de características, requisitos, condiciones y fundamentos de la Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C que soporta una teorización general de los modelos y sistemas en contabilidad. Las fuentes para el desarrollo de los análisis fueron las regulaciones contables vigentes, contrastadas con las dimensiones doctrinales, teóricas e investigativas tradicionales y actuales más influyentes en contabilidad.

La primera fase señalada permitió la publicación del documento “Estructura conceptual de la Teoría Tridimensional de la Contabilidad” (Mejía, Montes y Mora, 2013), el cual generó una amplia participación de diversos sectores de la comunidad académica, comentarios, sugerencias y aportes que han contribuido significativamente a la formulación de la versión 2.0 de la teoría. El desarrollo de la investigación “Formulación del marco conceptual para la preparación y presentación de estados e informes contables sociales” (GICIC, 2013-2014) aportó en claridad conceptual y procedimental en el desarrollo de la teoría; igualmente trabajos de investigación desarrollados en otras instancias sobre el tema, han sido vitales para el surgimiento de la nueva versión que se expone en el presente documento.

Resultados y análisis de resultados

1. Componente filosófico de la contabilidad

El componente filosófico de la contabilidad desarrolla los siguientes ítems:

- a. Epistemológico: adscripción de la contabilidad en el campo del conocimiento, naturaleza y método.
- b. Ontológico: objeto de estudio material y formal (Mattessich, 2014).
- c. Axiológico: fin genérico de la contabilidad.
- d. Teleológico: función de la contabilidad.

1.1 Adscripción de la contabilidad en el campo del conocimiento

La contabilidad es una ciencia aplicada.

Temas propuestos para el desarrollo de investigaciones futuras³:

- Implicaciones de la contabilidad como ciencia social.
- La contabilidad como tecno-ciencia.

1.2. Naturaleza

La contabilidad es una ciencia social: es independiente y autónoma, se relaciona complementaria e instrumentalmente con otros campos del saber, con las ciencias formales, sociales y naturales y con conocimientos no científicos.

Temas propuestos:

- Relación de la contabilidad con otras ciencias y saberes.
- Relación de la biocontabilidad con otras ciencias y saberes.

3 La expresión “temas propuestos para el desarrollo de investigaciones futuras” se sintetizará en adelante en “temas propuestos”.

- Relación de la sociocontabilidad con otras ciencias y saberes.
- Relación de la contabilidad económica con otras ciencias y saberes.

1.3. Método(s) de estudio

La contabilidad utiliza diversos métodos de reconocido valor técnico y científico: inducción, deducción, análisis, síntesis, empírico-analítico, histórico-hermenéutico, crítico-social, complejo, entre otros⁴.

Temas propuestos:

- Método de estudio de la contabilidad.
- Método de estudio de la disciplina⁵ biocontabilidad (Leff, 2009)
- Método de estudio de la disciplina sociocontabilidad.
- Método de estudio de la disciplina contabilidad económica.

1.4. Objeto de estudio

Los objetos de estudio de la contabilidad son:

- Objeto material: la riqueza (ambiental, social y económica) controlada por las organizaciones.
- Objeto formal: la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza (ambiental, social y económica) controlada por las organizaciones.

Temas propuestos:

- Sub-objeto de estudio de la disciplina biocontabilidad.
- Sub-objeto de estudio de la disciplina sociocontabilidad.
- Sub-objeto de estudio de la disciplina contabilidad económica.

1.5. Función

La función de la contabilidad es evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza que controla (la riqueza es de tipo ambiental, social y económica).Temas propuestos:

-
- 4 El tema del método en contabilidad tiene un carácter prioritario en virtud de la ausencia de investigaciones amplias, sistemáticas y de amplio reconocimiento y aceptación en la comunidad académica contable.
 - 5 El término disciplina debe entenderse como un abordaje temático especializado al interior de una ciencia; en el caso de la biocontabilidad consiste en una hibridación disciplinar al articular diversas disciplinas para afrontar un problema de la realidad. Esto genera una ruptura con la concepción clásica de disciplina en relación con un objeto específico estudiado por un campo del conocimiento en particular. La concepción utilizada refiere a saberes de las ciencias sociales y naturales que confluyen en un objeto-problema para articular conjuntamente su estudio descriptivo-explicativo propio del deber ser, para posteriormente generar una intervención del mismo fundamentada en criterios éticos, teleológicos y estratégicos en el marco del deber ser.

- Función de la biocontabilidad: criterios para la evaluación de la gestión de la riqueza ambiental.
- Función de la sociocontabilidad: criterios para la evaluación de la gestión de la riqueza social.
- Función de la contabilidad económica: criterios para la evaluación de la gestión de la riqueza económica.

Temas propuestos relacionados:

- Gestión organizacional.
- Evaluación de la gestión organizacional.
- Gestión ambiental y contabilidad.
- Gestión social y contabilidad.
- Gestión económica y contabilidad.
- Gobernanza, confianza y contabilidad.

1.6. Finalidad

El fin genérico o propósito general de la contabilidad es contribuir a la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la riqueza ambiental, social y económica controlada por las organizaciones.

Temas propuestos:

- Finalidad de la biocontabilidad.
- Finalidad de la sociocontabilidad.
- Finalidad de la contabilidad económica.

Temas propuestos relacionados:

- Fundamentación ética de la contabilidad.
- Responsabilidad social y contabilidad.
- Responsabilidad ambiental y contabilidad.
- Responsabilidad económica y contabilidad.
- Contabilidad para la sostenibilidad.

El desarrollo de los ítems y los temas señalados permite construir la siguiente definición:

La contabilidad es la ciencia social aplicada⁶ que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica controlada

6 La expresión “ciencia social aplicada” puede ser intercambiable con el término tecnociencia, tal como lo concibe Núñez (2013), el cual representa las interrelaciones de la ciencia y la tecnología y del complejo que éstas constituyen con la sociedad. El enfoque de la tecnociencia descansa en el reconocimiento de su naturaleza social, a la par que se defienden los ideales de rigor, objetividad y honestidad intelectual. La idea de tecnociencia, subraya también los complejíssimos móviles sociales que conducen el desarrollo científico-tecnológico. La expresión utilizada reconoce los factores históricos,

por las organizaciones, utilizando diversos métodos que le permiten evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la mencionada riqueza, con el fin de contribuir a la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral⁷ de la misma.

2. Componente de identificación contextual

El componente de identificación contextual concierne a los aspectos de contexto y entorno de la dinámica de preparación y presentación de estados e informes contables; estos aspectos determinan y direccionan el proceso y los resultados de la actividad contable.

2.1. Alcance

La contabilidad evalúa la gestión de cualquier tipo de organización o conjunto de éstas en el control de la riqueza ambiental, social y económica. La Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C aborda tres dimensiones de la realidad, que serán analizadas por sus respectivos modelos contables. Se cuestiona:

- Dimensión ambiental: biocontabilidad.
- Dimensión social: sociocontabilidad.
- Dimensión económica: contabilidad económica.

La T3C será aplicable a cualquier tipo de organización o conjunto de éstas, en cualquier jurisdicción y para todos los niveles de desarrollo económico, político, social y ambiental. La contabilidad tiene dos campos de actuación:

- La microcontabilidad: modelos y sistemas contables para las organizaciones individuales (Fernández y Bifaretti, 2010).
- La macrocontabilidad⁸: los agregados de información obtenidos a través de los sistemas microcontables (García Casella, 2001).

Temas propuestos:

- Comparación de alcance y universo discursivo de la contabilidad y la economía.
- Comparación de alcance y universo discursivo de la contabilidad y la administración.

sociológicos, psicológicos, filosóficos, antropológicos y éticos del saber científico (abstracto) y su desarrollo tecnológico, técnico y de innovación (aplicado).

- 7 La sostenibilidad integral es el proceso de mantenimiento y mejora continua cualitativa y cuantitativa de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización. Se considera la existencia de las tres variables anteriores fundamentada en la pirámide integral del desarrollo, que propone como de mayor importancia la dimensión ambiental, seguida de la social, siendo la dimensión económica la de menor peso en el cálculo de la misma; es decir, el progreso y el crecimiento económico deben consultar la sostenibilidad social y ambiental como requisito indispensable para su desarrollo. Se diferencia del desarrollo sostenible porque éste se sustenta en la misma importancia que considera tienen la dimensión económica, social y ambiental, otorgando el mismo peso a cada una de las variables. No se acepta esta última posición porque otorga demasiado peso a la economía, ubicándola en la misma jerarquía de lo ambiental y lo social.
- 8 No puede denominarse macrocontabilidad a sistemas de información y diseño de cuentas nacionales o macroeconómicas que no son el resultado de agregación contable de información de las unidades organizacionales. Hay metodologías estadísticas para construir los sistemas de macrocuentas de información; dichos procesos no son contables: suelen ser informes macroeconómicos.

- Comparación de alcance y universo discursivo de la contabilidad y las finanzas (IFRSF, 2013).
- Comparación entre T3C y Memorias de Sostenibilidad del Global Reporting Initiative GRI (GRI, 2013).
- Comparación entre T3C y Reporte Integrado del Comité Internacional de Reporte Integrado IIRC (IIRC, 2013).
- Comparación entre sistemas ambientales microcontables y los sistemas macrocontables de cuentas ambientales nacionales.

2.2. Organización que informa

La organización que informa contablemente es la(s) persona(s) natural(es) o ficticia(s), legal o informalmente constituida, que individual o conjuntamente tiene algún tipo de control sobre algún tipo de riqueza que de forma potencial o real impacta la existencia y circulación de la misma; hecho que genera la obligación de presentar información contable que permita la evaluación de la gestión de la organización en el control de la riqueza ambiental, social o económica.

Temas propuestos:

- Gestión organizacional.
- Gestión sustentable. Ver ejemplos ancestrales-locales en Morales y Chirveches (2010).
- Tipologías de las organizaciones.

2.3. Período de información contable o fecha(s) de información

Período contable es el punto (fecha) en el tiempo (estados de existencia), espacio o lapso de tiempo que transcurre entre dos puntos (fechas) en el tiempo (estados de circulación), en los cuales la organización presenta sus estados e informes contables de la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica. Los períodos contables son:

- Período contable regular⁹.
- Períodos contables intermedios.

2.4. Usuarios de la información

Los usuarios de la información contable (informes y estados) son personas naturales y jurídicas que requieren de forma real o potencial información de una organización o conjunto de éstas, para satisfacer algún tipo de necesidad¹⁰. Los beneficiarios de los informes y estados contables se clasifican según diferentes modalidades en:

9 El modelo contable económico ha tenido preferentemente un período regular de un año.

10 Entre los usuarios de la información se tienen de manera no exhaustiva los siguientes: accionistas, acreedores actuales y potenciales, administración de justicia, administradores, administradores y evaluadores de riesgos, agencias de

- a. Según el tipo de dimensión del cual se requiere información contable:
 - Ambiental.
 - Social.
 - Económico.
 - Tridimensional.
- b. Según la propiedad del capital de la organización:
 - Entidad pública.
 - Entidad privada.
 - Entidad de economía mixta¹¹.
 - Organizaciones sin ánimo de lucro¹².
- c. Según el sector socio-económico al que pertenece:
 - Sector minero-energético.
 - Sector agropecuario.
 - Sector industria-manufacturero.
 - Sector de la construcción.

calificación crediticia, agentes sociales, ahorradores, analistas de mercados y financieros, asociaciones de comercio y defensa del consumidor, asociaciones gremiales, asociaciones profesionales, asesores de inversión y empresariales, auditores públicos y privados, autoridades y agencias gubernamentales, autoridades reguladoras, bancos comerciales y entidades financieras, bolsa de valores, clientes, comités de ética, compañías y empresas de seguros, competencia, comunidad académica y grupos de investigación, comunidad adyacente y vecinos de la organización, comunidad educativa, consultores de diferentes campos del saber, consumidores, contratistas, contribuyentes, corporaciones públicas (concejos, asambleas, etc.), críticos sociales, centros de estadística, dependencias de ambiente y desarrollo sustentable, dependencias de personal, recursos humanos o detección de talentos, dependencias internas de la organización, directivos, ejecutivos financieros, empleados y trabajadores, empresas comerciales, entidades de impuestos y autoridades tributarias, entidades de protección ambiental, entidades promotoras de salud, entidades promotoras de seguridad social, firmas de auditoría, firmas de contadores públicos, gerencia, gestores de la empresa, grupos ambientales y ecológicos, grupos económicos, grupos industriales, grupos políticos, Hacienda Pública, inversionistas actuales y potenciales, instituciones de beneficencia, familias, legisladores, oficinas de control interno, organismos de planificación y desarrollo de la política económica y social, organismos de vigilancia, supervisión y control gubernamental, organismos emisores de normas o certificaciones, organizaciones internacionales, patrocinadores, periodistas y prensa especializada y medios de comunicación en general, prestamistas, productores, profesionales de diferentes disciplinas del saber, propietarios, proveedores, público y comunidad en general, sindicatos, socios comerciales, stakeholders (grupos de interés y de presión), tribunales de precios, entre otros.

- 11 Las organizaciones mixtas no cuentan con sistemas contables específicos en el modelo económico financiero tradicional; estas organizaciones optan por la aplicación de un sistema contable privado o gubernamental, dependiendo de las condiciones específicas del caso.
- 12 Las organizaciones sin ánimo de lucro pueden pertenecer a cualquiera de los otros dos sectores indicados. En sentido estricto no existe un modelo particular para este tipo de organizaciones; aplican por lo tanto contabilidad pública o contabilidad privada. Igual consideración se presenta con respecto al tamaño de las organizaciones: grandes, medianas, pequeñas, micro; tal clasificación es útil en el desarrollo de los sistemas contables específicos, pero no influye la formulación general de la estructura general de los modelos contables.

- Sector comercio.
 - Sector de electricidad, gas y agua.
 - Sector de servicios financieros.
 - Sector de transporte y comunicaciones.
 - Sector de otros servicios (sociales, comunales y personales).
- d. Según el vínculo del usuario con la organización:
- Internos.
 - Externos.

Temas propuestos:

- Usuarios de la información biocontable.
- Usuarios de la información sociocontable.
- Usuarios de la información contable-económica.

2.5. Necesidades de los usuarios de la información

Las necesidades de los usuarios de la información biocontable, sociocontable y de contabilidad económica se sintetizan en los siguientes cuatro campos:

- Descripción de la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización.
- Explicación retrospectiva y presente de la valoración cualitativa y cuantitativa (monetaria y no monetaria) de la existencia (estado) y circulación (movimiento) de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización.
- Predicción (prospectiva) de la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia de la riqueza controlada por la organización.
- Prescripción (propositiva-éticamente viable) de la óptima (éticamente) valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización. (Situación óptima desde la concepción de la sostenibilidad integral¹³ que integra los factores ambiental, social y económico; en relación con el fin genérico o propósito de la contabilidad-ética biocéntrica).

Temas propuestos:

- Necesidades de los usuarios de la información biocontable.

13 El concepto tradicional de sostenibilidad hace referencia al equilibrio que debe existir entre los aspectos económicos, sociales y ambientales. La sostenibilidad integral que propone la teoría tridimensional de la contabilidad T3C propone una estructura jerárquica de las dimensiones de la organización, correspondiendo a la dimensión ambiental la principal categoría, seguida de la social y por último la económica. El enfoque tradicional del desarrollo sostenible propone la triple línea de resultados (balance entre dimensiones); el desarrollo sustentable integral propone la pirámide integral del desarrollo (estructura jerárquica ambiental, social y económica).

- Necesidades de los usuarios de la información sociocontable.
- Necesidades de los usuarios de la información contable-económica.

2.6. Tipos de normalización

Normalizar es el proceso adelantado por entidades públicas y/o privadas con autoridad legal, profesional o convencional para la elaboración, establecimiento y aplicación de normas, reglas y/o procedimientos para la preparación de información contable que permita la óptima comunicación en términos de calidad y cantidad entre la organización que informa y los usuarios de la información. La normalización contribuye al orden y control en la presentación de estados e informes contables por parte de las organizaciones, a través de la uniformidad esquemática que permite la comparabilidad informativa, la simplificación que permite la accesibilidad y comprensión, y finalmente la unidad temática que permite la objetividad y materialidad de la información ofertada.

Temas propuestos:

- Normalización profesional por reglas.
- Normalización profesional por principios.
- Normalización pública por reglas.
- Normalización pública por principios.
- Normalización socio-contextual.

2.7. Objetivo de la información contable (estados e informes contables)

La información contable persigue cuatro objetivos fundamentales:

- Retrospectivo: rendir cuentas de la gestión con la riqueza ambiental, social y económico-financiera controlada por la organización.
- Presente: representar espacio-temporalmente la existencia y circulación de riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización, mediante la valoración cualitativa y cuantitativa.
- Predictivo: proyectar espacio-temporalmente los posibles comportamientos de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización, mediante su valoración cualitativa y cuantitativa.
- Prospectivo: servir de soporte tecno-científico para la adecuada toma de decisiones por parte de los usuarios de la información, en virtud de la finalidad genérica de la sostenibilidad integral.

Temas propuestos:

- Objetivo de la información biocontable.
- Objetivo de la información sociocontable.
- Objetivo de la información contable-económica.

- Objetivo de los información contable comparada.
- Objetivo de la información contable intermedia.

2.8. Información contable - Estados e informes contables

La información contable¹⁴ es un instrumento de comunicación de la organización con los grupos de interés internos, externos, potenciales y reales, en la cual se realiza la presentación y revelación metódica, sistemática y ordenada de la información del estudio realizado mediante la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización. Lo anterior dependiendo del análisis de la gestión de la organización en el control de dichas riquezas.

La información contable se presenta en estados e informes contables:

2.8.1 Estados contables

Los estados contables¹⁵ son:

Estados biocontables:

- Estados biocontables de existencia¹⁶.
- Estados biocontables de circulación¹⁷.
- Estados biocontables comparativos¹⁸ (de existencia o circulación).

Estados sociocontables:

- Estados contables sociales de existencia.
- Estados contables sociales de circulación.
- Estados sociocontables comparativos (de existencia o circulación)

Estados contables económicos:

- Estados contables económicos de existencia.
- Estados contables económicos de circulación.
- Estados contables económicos comparativos (de existencia o circulación).

14 La información contable puede ser regulada (regulación pública/legal o regulación privada/profesional) o voluntaria

15 Los estados contables pueden ser retrospectivos (históricos), presentes (actuales) o prospectivos (predictivos).

16 Es el o los estado(s) contable(s) que describe(n), explica(n), predice(n) y prescribe(n) la existencia de la riqueza ambiental que controla la organización.

17 Es (son) el (los) estado(s) contable(s) que da(n) cuenta, explica(n), predice(n) y prescribe(n) la circulación o movimiento de la riqueza ambiental que controla la organización.

18 Los estados contables comparativos, tanto dimensionales como tridimensionales, pueden comparar una organización en varios períodos de tiempo o diferentes organizaciones en un tiempo específico o en una línea de tiempo determinada.

Estados contables tridimensionales:

- Estados contables tridimensionales de existencia.
- Estados contables tridimensionales de circulación.
- Estados contables tridimensionales comparativos (de existencia o circulación).

2.8.2 Informes contables

- Informes biocontables.
- Informes sociocontables.
- Informes contables económicos.
- Informes contables tridimensionales.

3. Componente tecno-conceptual¹⁹

El componente tecno-conceptual corresponde a los ítems teórico-concretos aplicados orientadores de la actividad contable; constituyen el referente de ubicación conceptual que permite la construcción de imágenes de representación de las dimensiones de la realidad objeto de estudio de la contabilidad. Los tecno-conceptos permiten establecer la relación entre los enunciados proposicionales contables de la Teoría General Contable (TGC) y los referentes empírico-fácticos objeto de contabilización, a través del proceso de reconocimiento, medición/valoración, presentación y revelación de información en las dimensiones ambiental, social y económica (Fernández y Bifaretti, 2010).

3.1. Elementos de los estados contables

El componente tecno-conceptual corresponde a los ítems teórico-concretos aplicados orientadores de la actividad contable; constituyen el referente de ubicación conceptual que permite la construcción de imágenes de representación de las dimensiones de la realidad objeto de estudio de la contabilidad. Los tecno-conceptos permiten establecer la relación entre los enunciados proposicionales contables de la Teoría General Contable (TGC) y los referentes empírico-fácticos objeto de contabilización, a través del proceso de reconocimiento, medición/valoración, presentación y revelación de información en las dimensiones ambiental, social y económica (Fernández y Bifaretti, 2010).

3.1.1 Elementos de los estados contables

Los elementos son grandes categorías de cuentas de representación de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización que permiten la clasificación, agrupación, agregación de valoraciones de propiedad comparable, identidad y commensurabilidad. Los elementos de los estados contables son el activo, pasivo, patrimonio/capital, ingreso y egresos; a continuación se define cada uno de los elementos señalados.

¹⁹ El término tecno hace referencia a los elementos tecnológicos y técnicos del desarrollo contable, los cuales se derivan del componente científico de la contabilidad desarrollados en el componente filosófico.

3.1.2 Activo

Los activos son el conjunto de bienes y derechos (tangibles o intangibles) de tipo natural, social o económico controlados por la organización,²⁰ ya sea a través del dominio, propiedad, control, uso, posibilidad de disposición y/o explotación directa o indirecta del mismo, de los cuales la organización tiene la posibilidad de obtener algún tipo de beneficio, ya sea ambiental, social o económico.

3.1.3 Pasivo

Los pasivos corresponden al conjunto de obligaciones²¹ que tiene la organización, las cuales deberán ser cubiertas en el presente o futuro, surgidas como resultado de actos y hechos pasados en los cuales la organización de forma directa o indirecta participa por acción u omisión, de forma voluntaria o involuntaria, en el uso, consumo, disposición y/o explotación de algún tipo de riqueza que era directa o indirectamente controlada por otra(s) organización(es) o que estando bajo propio control tenía el deber de conservarla y no lo hizo. El cumplimiento de las obligaciones implica que la(s) organización(es) debe(n) transferir parte de su riqueza controlada a otra(s) organización(es) para dar cumplimiento con la obligación existente.

Existen pasivos que por la naturaleza del activo apropiado, consumido, degradado o depreciado, la organización no tiene las condiciones de asumir dicha responsabilidad. La situación se presenta fundamentalmente con las riquezas vitales²², las cuales no son compensables, pagaderas, recuperables o sustituibles en virtud de la naturaleza del activo y la función natural que desempeñan, razón que hace irreversibles los impactos negativos que sobre dicha riqueza se generan (Pahlen y Ocampo, 2011).

3.1.4 Patrimonio

El patrimonio es de tipo ambiental, social y económico y corresponde al excedente resultado de sustraer al activo de la organización el pasivo de la misma.

3.1.5 Ingreso

Son los incrementos cualitativos y/o cuantitativos de los activos adquiridos o generados en un período determinado diferente de los movimientos patrimoniales, representados en la entrada de nuevos activos o el mejoramiento de la calidad de los existentes; tales entradas

20 Con respecto a la protección de los recursos y los mecanismos para lograrlo ver Ostrom (2011) y lectura complementaria North (2012).

21 Relación que existe entre dos personas naturales o jurídicas, en la cual una de ellas se compromete para con la otra o ambas se comprometen para con el cumplimiento de una obligación de dar, hacer o no hacer (concepto jurídico). La T3C considera que la responsabilidad organizacional supera los límites del derecho positivo, para anclarse en el marco de una justicia ambiental, con alcance intra e intergeneracional.

22 Las riquezas vitales deben tener un tipo de protección especial que impida que las organizaciones puedan, por acción u omisión, disminuir en términos de calidad y/o cantidad la riqueza objeto de salvaguarda especial. En casos excepcionales que esté permitido el uso, disposición, agotamiento o degradación del recurso debe regularse una limitante, la cual estará sujeta a condiciones específicas de renovación para el caso de los recursos renovables o se cuenta con mecanismos de sustitución para recursos no renovables.

o aumentos de los activos son el resultado de las acciones y/u omisiones del hombre, o consecuencia de la dinámica autónoma de la propia riqueza y/o su interacción en el medio.

3.1.6 Egreso

Son los decrementos cualitativos y/o cuantitativos de los activos en un período determinado diferentes a los movimientos patrimoniales, representados en la salida de activos o el desmejoramiento de la calidad de los existentes; tales salidas o reducciones son el resultado de las acciones y/u omisiones de la organización, o consecuencia de la dinámica autónoma de la propia riqueza y su interacción en el medio. El egreso de un activo individual o de un conjunto de éstos implica una disminución absoluta o parcial de la capacidad potencial o real de un activo o de un conjunto de éstos de cumplir las mismas funciones que antes de presentarse el decremento.

Temas propuestos (elementos de los estados contables):

- Definición y clasificación de activo ambiental.
- Definición y clasificación de activo social.
- Definición y clasificación de activo económico.
- Definición y clasificación de pasivo ambiental.
- Definición y clasificación de pasivo social.
- Definición y clasificación de pasivo económico.
- Definición y clasificación de patrimonio ambiental.
- Definición y clasificación de patrimonio social.
- Definición y clasificación de patrimonio económico.
- Definición y clasificación de ingreso ambiental.
- Definición y clasificación de ingreso social.
- Definición y clasificación de ingreso económico.
- Definición y clasificación de gasto ambiental.
- Definición y clasificación de gasto social.
- Definición y clasificación de gasto económico.
- Definición y clasificación de costo ambiental.
- Definición y clasificación de costo social.
- Definición y clasificación de costo económico.

3.2. Criterios de reconocimiento de los elementos de la información contable

Los criterios de reconocimiento son las condiciones suficientes y necesarias que debe cumplir una manifestación de la riqueza a través de la existencia o circulación de la misma, para

ser incluida en una cuenta de representación cualitativa o cuantitativa de los elementos, de los informes o estados contables.

Una partida debe ser reconocida contablemente si cumple las dos siguientes condiciones:

- La existencia y/o circulación tangible o intangible de riqueza ambiental, social o económica.
- La existencia de algún grado de control (ya sea por dominio, control, propiedad o posibilidad de impacto) de parte de alguna organización sobre la riqueza objeto de estudio y reconocimiento.

Temas propuestos:

- Criterios de reconocimiento de los elementos de la información biocontable.
- Criterios de reconocimiento de los elementos de la información sociocontable.
- Criterios de reconocimiento de los elementos de la información contable-económica.

3.3 Unidad(es) de medida

La contabilidad utilizará en sus estados e informes contables diferentes unidades de medida, dependiendo de la dimensión objeto de estudio (ambiental, social y económico) y el sistema contable específico desarrollado. Las unidades de medida de la contabilidad se clasifican en:

3.3.1 Unidades de medida cualitativas

3.3.2 Unidades de medida cuantitativas

3.3.2.1. Unidades de medida cuantitativas monetarias

3.3.2.2. Unidades de medida cuantitativas no monetarias

Temas propuestos:

- Unidad (es) de medida de la biocontabilidad.
- Unidad (es) de medida de la sociocontabilidad.
- Unidad (es) de medida de la contabilidad económica.
- Unidad (es) de medida de la contabilidad tridimensional.

3.4. Métodos y técnicas de medición y valoración

La contabilidad utilizará los métodos y técnicas de medición y valoración de conformidad con su función, finalidad y las condiciones específicas de la dimensión objeto de estudio (ambiental, social o económico); tales elementos se clasifican en:

3.4.1. Métodos y técnicas de medición intrínsecas

Reconocen el valor de la riqueza ambiental, social y económica a partir de las propias condiciones de la riqueza, independientemente del grado de utilidad o beneficios que representan para el hombre.

3.4.2 Métodos y técnicas de medición extrínsecas

Reconocen el valor de la realidad ambiental, social y económica en función del beneficio que representa para el hombre la existencia de la realidad objeto de medición y/o valoración.

Temas propuestos:

- Métodos y técnicas de medición y valoración en la biocontabilidad.
- Métodos y técnicas de medición y valoración en la sociocontabilidad.
- Métodos y técnicas de medición y valoración en la contabilidad económica (UN²³, 2012).
- Métodos y técnicas de medición y valoración en la contabilidad tridimensional.

Temas propuestos relacionados:

- Valoración económica de bienes y servicios (valores de uso y de no uso).
- Valoración no económica de bienes y servicios (Aguilera y Alcántara, 2011).
- Valoración sociocultural de la riqueza social.
- Valoración ambiental de la riqueza ambiental.
- Valoraciones contables físicas en flujos de energía, materiales e información.

3.5. Concepto de riqueza

El término riqueza contablemente se refiere a toda cosa que existe en la naturaleza o en la mente de los hombres, ya sea corporal o incorporeal, mueble o inmueble, natural o artificial, concreta o abstracta, la cual pueda ser apropiada y/o controlada por el hombre, el cual podrá tener dominio, uso, goce, capacidad de modificación y/o disposición de la misma, ejerciendo algún impacto o alteración voluntario o involuntario, sea con propósitos de utilización directa o indirecta o por condiciones eventuales y/o fortuitas, que como consecuencia sufra algún tipo de transformación positiva o negativa²⁴. Ver conceptos de capital (Biondi, 2008; IIRC, 2013).

Temas propuestos:

- Concepto de riqueza natural en la biocontabilidad.
- Concepto de riqueza social en la sociocontabilidad.
- Concepto de riqueza económica en la contabilidad económica.
- Concepto y tipologías de la riqueza en la contabilidad integral.

²³ Naciones Unidas (UN por sus siglas en inglés).

²⁴ La definición de riqueza debe ser entendida en congruencia con el objeto material y forma de la contabilidad, con su función y su finalidad.

3.6. Concepto de sustentabilidad de la riqueza

La sustentabilidad de la riqueza es el proceso que de forma continua, autónoma o por intervención de la naturaleza o de la acción humana permite la perdurabilidad, conservación y/o crecimiento de la riqueza controlada por la organización en una o todas sus dimensiones (ambiental, social y económica). La sostenibilidad de la riqueza es uno de los fines básicos o genéricos de la contabilidad, compartido con otros campos del saber; se representa en términos de calidad y cantidad, en función de los beneficios reales o potenciales que represente para la vida en general y/o para el hombre en particular. La contribución organizacional a la sostenibilidad corresponde a su responsabilidad intra e intergeneracional a través de procesos espacio-temporales adecuados de acumulación, generación, distribución y circulación endo y exo-organizacional.

Temas propuestos:

- Sustentabilidad de la riqueza ambiental.
- Sustentabilidad de la riqueza contable social.
- Sustentabilidad de la riqueza contable-económica.

Temas relacionados propuestos:

- Concepto de sustentabilidad de la riqueza en sentido amplio (Martínez y Roca, 2013).
- Concepto de sustentabilidad de la riqueza natural en la biocontabilidad (Leff, 2010).
- Concepto de sustentabilidad o de riqueza social en la sociocontabilidad.
- Concepto de sustentabilidad o mantenimiento de la riqueza económica en la contabilidad económica.

4. Componente tecno-procedimental

4.1. Requisitos de la información contable

Los requisitos de la información contable son las características que debe tener la información contable para cubrir satisfactoriamente la función y el fin de la contabilidad; éstos se clasifican en básicos y auxiliares. Los primeros son indispensables, mientras que los segundos son deseables y debe buscarse siempre su cumplimiento, pero en caso de no ser posible alcanzarlos su ausencia no invalida la información preparada y presentada.

4.1.1. Requisitos básicos

Los principales requisitos de la información contable son la representación fiel y la objetividad:

- Representación fiel: la información contable debe ser el reflejo fiel de la realidad, representada en el estudio de la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización.
- Objetiva: la información contable debe representar la realidad del objeto de estudio contable, sin prejuicios o prioridades subjetivas de grupos de interés que no representen

el interés general; se encuentra libre de sesgo. A su vez evalúa la gestión de la organización en el control de la riqueza ambiental, social y económica.

4.1.2. Requisitos complementarios o auxiliares

La representación fiel y la objetividad son condiciones básicas e imprescindibles de la información contable. Para que la información contribuya a cumplir la función y finalidad de la contabilidad, además de los requisitos básicos, también debe satisfacer unos secundarios, los cuales no siempre es posible cumplirlos a cabalidad, ya sea por las propias restricciones de la realidad objeto de estudio, por factores organizacionales complejos o por la contradicción que se presente entre algunas de las cualidades que debe tener la información, llevando a los responsables de ésta a elegir entre características antagónicas. El diseño de cada sistema contable en particular determina cuáles son los requerimientos secundarios que prioriza, dependiendo de las condiciones propias dimensión espacio-tiempo; aspectos que deben ser revelados por los encargados de la administración de la organización y de los sistemas contables. La información, además de objetiva y representar fielmente la realidad ambiental, social y económica de la organización, debe en lo posible ser también:

- **Auditable:** la información contable debe ser fácilmente contrastable con la realidad, de forma que se pueda verificar la existencia y circulación de la riqueza informada y la exactitud e integridad en su representación (ver IFAC, 2007).
- **Accesible:** la información contable debe ser espacio-temporalmente de fácil acceso para cualquier tipo de usuario.
- **Completa:** debe incluirse toda la información contable de existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica que controla la organización. Para ser completa requiere datos cualitativos y cuantitativos, del pasado, presente y prospectivos de la realidad representada. Igualmente debe estar libre de omisiones de condiciones significativas.
- **Comparable:** debe permitir conocer los movimientos presentados en la riqueza. Muestra las diferencias y similitudes en la gestión de la riqueza en una organización en varios períodos (horizontal), de un número plural de entidades en un mismo tiempo (vertical), o en varios períodos de tiempo para varios entes (transversal).
- **Comprensible:** la información contable debe permitir que el usuario conozca contablemente en todas sus dimensiones la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización, haciendo un juicio razonable de la misma. Existen diferentes usuarios con diversas necesidades: la comprensibilidad es por lo tanto un referente relativo y exige más la formación y preparación del usuario, que la simplicidad de la información preparada y presentada.
- **Confiable:** debe generar en el usuario un alto grado de certidumbre y seguridad con respecto a la relación directa que existe entre los informes, estados contables y la realidad representada.
- **Consistente:** debe ser preparada espacio-temporalmente conservando aspectos conceptuales y procedimientos técnicos tipificados y establecidos para un grupo de organizaciones de manera permanente en el tiempo. La consistencia teórica y procedimental

garantiza que los estados e informes contables pueden ser interpretados y analizados con los mismos criterios de evaluación y validación. Cuando se introduzcan conceptos y procedimientos de mejora deberá informarse de ello, con las respectivas conciliaciones.

- Clara: debe representar tanto cualitativa como cuantitativamente la realidad sin distorsión o vaguedad; el cumplimiento de este requisito exige un usuario con una formación adecuada que pueda precisar e interpretar la información de conformidad con la realidad representada.
- Material: debe tener un contenido de alto significado e importancia para los usuarios de la misma, contribuyendo a la modificación o confirmación del conocimiento que tienen de la riqueza que controla la organización.
- Oportuna: debe ser preparada y presentada en congruencia con los plazos y tiempos requeridos para que los usuarios puedan suplir sus necesidades y adoptar las decisiones pertinentes con la función y finalidad de la contabilidad.
- Precisa: debe ser exacta, clara y presentarse con el detalle suficiente que garantice en lo posible una representación universal de la realidad, evitando la ambigüedad y la incertidumbre en lo informado.
- Predictible: debe predecir o permitir la valoración cualitativa o cuantitativa anticipada de la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización.
- Regularidad: debe ser presentada en intervalos de tiempo adecuados, que garantice que los diferentes usuarios de la información conozcan contablemente la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización de forma actual y completa.
- Relevante: debe ser de alto significado para ayudar a evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza controlada, aportando al cumplimiento de su finalidad de contribuir a la adecuada acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la riqueza.
- Verificable: la información y datos presentados en los estados e informes contables deben ser contrastables, existiendo una relación directa entre la proposición teórica de la representación y el hecho real representado, ya sea éste material o abstracto.

Temas propuestos:

- Características de la información contable en el ámbito de la biocontabilidad.
- Características de la información contable en el ámbito de la sociocontabilidad.
- Características de la información contable en el ámbito de la contabilidad económica.
- Características generales de la información contable.

4.2. Estructura de los estados contables

Temas propuestos:

- Estructura de los estados contables en el ámbito de la biocontabilidad.

- Estructura de los estados contables en el ámbito de la sociocontabilidad.
- Estructura de los estados contables en el ámbito de la contabilidad económica.
- Estructura general de los estados contables.

4.3. Estructura de los informes contables

Temas propuestos:

- Estructura de los informes contables en el ámbito de la biocontabilidad.
- Estructura de los informes contables en el ámbito de la sociocontabilidad.
- Estructura de los informes contables en el ámbito de la contabilidad económica.
- Estructura general de los informes contables

4.4. Información a presentar contablemente

Temas propuestos:

- Información biocontable a presentar.
- Información sociocontable a presentar.
- Información de contabilidad económica a presentar.
- Información contable tridimensional a presentar.

4.5. Información a revelar contablemente

Temas propuestos:

- Información biocontable a revelar.
- Información sociocontable a revelar.
- Información contable-económica a revelar.
- Información contable tridimensional a revelar.

5. Componente de validación

La validación es el proceso de constatación de la información contable expresada en los estados e informes contables frente a los aspectos lógicos, empíricos, jurídicos, estratégicos y éticos que la teoría general contables expresa del saber contable.

La validación contable tiene diversos criterios de constatación; a saber:

5.1. Validación formal

Validación en función del análisis lógico del lenguaje del conjunto de proposiciones que constituyen la Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C.

5.2. Validación empírica

Validación en función de la contrastación entre los enunciados teóricos formulados en los estados e informes contables y la realidad fáctica de conformidad con la ontología contable.

5.3. Validación legal

Validación en función de la constatación del proceso (tecnología y técnica contable) y resultados del sistema contable (estados e informes), frente a los lineamientos establecidos en la normalización contable legal o convencionalmente establecida.

5.4. Validación teleológica

Validación en función de la capacidad que tiene el sistema contable de contribuir a los objetivos estratégicos de la organización.

5.5. Validación axiológica

Validación en función de la capacidad que tiene el sistema contable de contribuir a las finalidades éticas establecidas por la sociedad.

Conclusiones

La Teoría Tridimensional de la Contabilidad define que:

La contabilidad es la ciencia social aplicada (tecnociencia) que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización, utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza mencionada, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la misma (Mejía, Montilla, Montes y Mora, 2013, p. 10).

La definición general de contabilidad permite definir las disciplinas de biocontabilidad, sociocontabilidad y contabilidad económica que se infieren y constituyen los modelos que representan los tres tipos de riqueza:

Biocontabilidad: es la disciplina social que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental controlada por la organización, utilizando diversos métodos que le permiten cumplir la función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza ambiental, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de mencionada riqueza (ambiental).

Sociocontabilidad: es la disciplina social que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza social controlada por la organización, utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza social, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de mencionada riqueza (social).

Contabilidad económica: es la disciplina social que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza económica controlada por la or-

ganización, utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza económica, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de mencionada riqueza (económica).

El desarrollo de la Teoría Tridimensional de la Contabilidad permite formular las siguientes proposiciones a manera de conclusión del saber contable:

1. La contabilidad es una ciencia social aplicada; desarrolla componentes tecnológicos y técnicos. Tiene un campo positivo empírico e inductivo y otro campo normativo deductivo y subjetivo con criterios estratégicos y éticos.
2. El objeto de la contabilidad incluye la riqueza ambiental, social y económica.
3. La contabilidad es una ciencia aplicada de naturaleza social que se complementa, pero es autónoma frente a otras ciencias. La relación con otras ciencias no implica relación de dominio o dependencia. Los problemas son de la sociedad y la solución de los mismos requiere la participación activa de todos los saberes, científicos y no científicos.
4. La contabilidad permite rendir cuentas (pasado), mostrar el presente, y predecir y prescribir el futuro; cumplir estos objetivos se logra con el avance en cuatro etapas: descripción, explicación, predicción y prescripción de la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización.
5. La finalidad contable se sustenta en criterios éticos y morales. La contabilidad no se limita a dar cuenta de la realidad en términos de neutralidad y objetividad; además, y de manera preponderante, tiene una finalidad anclada en aspectos axiológicos sustentados en el deber ser de la sociedad (López y Velasco, 2013).
6. La contabilidad puede utilizar diversos métodos de representación, tales como partida simple, partida doble, partidas múltiples, entre otras.
7. Las unidades de medida contable son cuantitativas y cualitativas.
8. Los métodos y técnicas de medición contable son extrínsecas e intrínsecas. Las riquezas tienen valor independiente de las consideraciones, beneficios identificados o preferencias que los hombres tengan en relación con éstas.
9. La contabilidad es un saber dinámico en constante construcción.

La Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C es una propuesta que se presenta a la comunidad académica contable para ser analizada, discutida, mejorada, reemplazada o sustituida parcial o totalmente. Pretende ser un aporte a la consolidación del saber científico contable y un factor de conexión entre el campo teórico y aplicado de la contabilidad. Esta última fundamentada en la responsabilidad ambiental, social y económica que tienen todos los saberes, las profesiones y oficios y ante todo los hombres en su condición de sujetos moralmente enjuiciables por sus acciones y omisiones en la construcción de un mundo mejor. La responsabilidad del profesional contable debe evaluarse por su contribución a una sociedad más justa, equitativa, solidaria y respetuosa de todas las formas y manifestaciones de vida; su compromiso no es con la organización, sino con la sociedad presente y las generaciones futuras.

Conflicto de Intereses

Los autores declaran no tener ningún conflicto de intereses.

Referencias bibliográficas

1. Aguilera, F. y Alcántara, V. (2011). *De la economía ambiental a la economía ecológica*. Barcelona: FUHEM. Edición electrónica.
2. Biondi, M. (2008). *Bases teóricas del capital computable para medir los resultados de un periodo*. Uruguay: Universidad de Concepción.
3. Fernández, L. y Bifaretti, M. (2010) *Marco conceptual para la especialidad contable socio-ambiental*. Venezuela: Revista de la Universidad de los Andes. N° 20. Enero-junio.
4. García, C. L. (2001) *Elementos para una teoría general de la contabilidad*. Buenos Aires: La Ley.
5. Global Reporting Initiative (GRI) (2013) G4: *Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad*.
6. International Integrated Reporting Council (IIRC) (2013). *The international Framework*.
7. International Financial Reporting Standard Foundation (IFRSF) (2013). *Normas internacionales de información financiera-Red Book*. London.
8. Leff, E. (2009). *La complejidad ambiental*. México: Siglo XXI Editores.
9. Leff, E. (2010). *Ecología y capital: racionalidad ambiental, democracia participativa y desarrollo sustentable*. México. Siglos XXI Editores.
10. López Beltrán, C. y Velasco Gómez, A. (2013). *Aproximaciones a la filosofía política de la ciencia*. México: UNAM.
11. Mattesich, R. (2014). *Reality and Accounting. Ontological explorations in the economic and social sciences*. New York: Routledge.
12. Núñez, J. (2013). *La ciencia y la tecnología como procesos sociales. Lo que la educación científica no debe olvidar*. La Habana. Organización de Estados Iberoamericanos. Consultado el 9 de julio de 2013. <http://www.oei.es/salactsi/nunez00.htm>.
13. Martínez, Joan y Roca, Jordi (2013). *Economía ecológica y política ambiental*. México: FCE. Tercera Edición.
14. Mejía Soto, E., Montes Salazar, C. A., y Mora Roa, G.. *Estructura conceptual de la Teoría Tridimensional de la Contabilidad*. Contexto, Vol. (2), p. 34-53.
15. Mejía Soto, E., Montilla Galvis, O., Montes Salazar, C. y Mora Roa, G. (2013). *Teoría Tridimensional de la Contabilidad*. Pereira: Universidad Libre de Colombia.
16. Morales, V. y Chirveches, M. (2010). *Gestión sustentable de la diversidad cultural. Estrategias y metodologías de incidencia política para vivir bien*. Cochabamba: Bioandes.
17. Naciones Unidas (2012). *Sistema de Contabilidad Ambiental y Económica (SCAE) 2012*. Marco Central. Ginebra: Naciones Unidas.
18. North, Douglas (2012). *Instituciones, cambio institucional y desempeño económico*. México: FCE.
19. Pahlen Acuña, R., Campo, A. M. (2011). *La contabilidad ambiental ineludible en la contabilidad financiera y gubernamental*. Revista Facultad de Contabilidad y Finanzas. Cofin Habana.
20. Ostrom, E. (2011). *El gobierno de los bienes comunes. La evolución de las instituciones de acción colectiva*. México: FCE.
21. Vandana, S. (2006). *Manifiesto para una democracia de la tierra*. Barcelona: Paidós.