

FORMACIÓN DEL JUICIO DE VALOR EN LA MEDICIÓN Y VALORACIÓN CONTABLE DESDE LA PERSPECTIVA DE RESPONSABILIDAD SOCIAL

FORMATION OF VALUE JUDGMENT IN ACCOUNTING MEASUREMENT AND VALUATION FROM THE
PERSPECTIVE OF SOCIAL RESPONSIBILITY

Artículo de Investigación

Nelly Judith Guzmán Hernández²
Luis Manuel Zuñiga Pérez³

Resumen

El presente escrito de revisión, de enfoque cualitativo, esboza la responsabilidad social que debe observar el Contador Público en el ejercicio de la elaboración de información financiera de la cual dependen decisiones del usuario. Dentro del método operativo contable, se sigue una metodología iniciando con la captación, la medición y posteriormente la valoración. La calidad en la ejecución del método depende de la capacidad y limitaciones propias del preparador de la información, refiriéndose al contador público, haciendo la salvedad que, aunque ejecuta el método, no es responsable de resultados de Estados financieros. No obstante la elaboración de los mismos requiere de la aplicación de las políticas contables establecidas por la organización, y del juicio profesional el cual para el contexto de este escrito pudiera tomar elementos de la NIA 200 referidos a la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, específicamente el tema de la valoración, toda vez que los Marcos de Regulación contable en Colombia, requieren del uso simultaneo de dos bases de valoración: costo histórico y valor razonable en combinación con otras bases. Estos elementos están involucrados en la elaboración de información cuantitativa que acompañan la cualitativa como medio de comunicación para el usuario, quien a partir de esta información toma decisiones.

Palabras clave: Medición, Valoración, Juicio profesional, Información, Usuarios.

² Administradora Publica, Universidad de Cartagena, negus.26@hotmail.com, teléfono celular 3005190119

³ Administrador de Empresas, Docente Escuela Administrativa, Corporación Unificada Nacional de Educación Superior CUN luis_zuniga@cun.edu.co, teléfono celular 300 5398095

Abstract

This review document, with a qualitative approach, outlines the social responsibility that the Public Accountant must observe in the exercise of the preparation of financial information on which the user's decisions depend. Within the accounting operating method, a methodology is followed starting with acquisition, measurement and subsequent valuation. The quality of the method execution depends on the capacity and limitations of the preparer of the information, referring to the public accountant, making the exception that, although he executes the method, he is not responsible for the results of financial statements. Notwithstanding the elaboration of them requires the application of the accounting policies established by the organization, and the professional judgment which, in the context of this letter, could take elements of the NIA 200 concerning practical training, the relevant knowledge and experience, specifically the issue of valuation, since the Accounting Regulatory Frameworks in Colombia require the simultaneous use of two valuation bases: historical cost and fair value in combination with other bases. These elements are involved in the elaboration of quantitative information that accompany the qualitative as a means of communication for the user who from this information makes decisions.

Keywords: Measurement, Professional Judicial, Evaluation, Information, Users.

Introducción

Muchos son los argumentos que desde varias perspectivas intentan explicar el objeto de la contabilidad, el cual no es tan fácil de desentrañar.

Para Araujo (2007) la Contabilidad tiene por objeto de Estudio **los recursos**, y en este sentido, aquellos que hasta ahora se han señalado como tales, son los objetos de Conocimiento de dichos recursos referidos generalmente a la riqueza, el patrimonio, el control, la información, entre otros.

De acuerdo con Pinilla Monclus (1976) la contabilidad es la ciencia que estudia el proceso circulatorio de la renta y/o riqueza de una entidad. La realidad económica de una empresa se envuelve en sentido dinámico, dando origen a un proceso de renovación de la riqueza. Para este autor este proceso circulatorio de los recursos, son el objeto de la contabilidad, aunque no de manera aislada, pues hay que considerar su objeto material que se concreta a través de la entidad. Dicho proceso circulatorio de la renta tiene por objetivos la cuenta de resultados (determinación de la producción, ahorro y consumo), el comportamiento de la renta, análisis estructural y elaboración de presupuestos. La contabilidad debe servir como sistema informativo para concretar la evolución de la riqueza materializada en información contable. Respecto a la entidad el referido autor explica que la contabilidad aplica tanto a entes privados como

públicos. Es necesario hacer una clasificación de la contabilidad que entendida como conjunto de conocimientos no toleraría el término división.

En ese orden de ideas esta clasificación contiene los términos micro contabilidad y macro contabilidad, la primera referida a la contabilidad de la empresa y la segunda referida a la contabilidad nacional. La otra distinción se atribuye a la contabilidad financiera la cual es epicentro de la economía de la empresa (medios limitados), limitación a los recursos financieros disponibles. La importancia de contabilidad de costos se explica como la tenencia intrínseca la captación de todo el proceso económico de la entidad. Por último, dentro de la referid clasificación se incluye la contabilidad legal y jurídica la cual tiene por objeto desarrollar un sistema impositivo que satisfaga el recaudo y administración de los ingresos fiscales.

Para comprender el tema de la circulación de la riqueza se debe entender su origen (activo y pasivo) y estos forman parte del capital o riqueza de la entidad. El capital de acuerdo con Pirla, el capital es un conjunto de bienes producidos que son destinados por el hombre a la producción, como factor de producción.

Para el asunto central de este escrito, aunque es importante comprender el preámbulo sobre la temática referente al objeto de estudio de la contabilidad, se aludirá a algunos postulados derivados de este análisis y consagrados en el artículo escrito por el autor, que consiste en la explicación de la valoración como la transformación de un elemento real en un elemento monetario realizado por la multiplicación de un elemento real al multiplicador. (Asignación de importe monetario en función del modelo contable par su respectiva homogenización).

Es usual que como lo menciona Gracia (2012), “generalmente en contabilidad se tiende a relacionar los conceptos de medición y valoración sin más precisiones que las derivadas de la regulación”. Cuando se habla de regulación contable, hay que decir que es un proceso que cuenta con un conjunto de instituciones, organismos y formas de interrelaciones entre estos, que permite la identificación y emisión de normas para un determinado fin. De acuerdo con lo anterior la concepción de medir o asignar numerales posterior a la captación del hecho económico y después valorar, empleando un coeficiente que permita determinar un importe monetario para llevar al subrogado denominado balance, se hace en función de lo establecido por la regulación contable. Si dicha regulación contable tiene unos objetivos susceptibles de satisfacer por parte de los legisladores, los cuales se orientan a situaciones específicas y decisiones tomadas en función de los requerimientos de los proveedores del capital quienes imponen las condiciones, pone de manifiesto un espacio secundario al objeto de la contabilidad y un estatus superior a las

necesidades de información lo que conlleva a preparar información contable que involucra los procesos de captación, medición, valoración, agregación y representación, orientados hacia el cumplimiento de unos instructivos que indican el cómo y el cuándo. El conflicto entre la identificación del objeto de la contabilidad, se acentúa cuando se desconoce la esencia y misión de la contabilidad, que inicia desde su etapa primigenia, con un objetivo primordial que radica en el control de los recursos.

Cabe destacar que el hombre primitivo evidencia actividad contable a partir de los hallazgos arqueológicos, necesito de controlar la producción, cuando dependían de la adecuada gestión de las cosechas. Al pensar en regulación, debemos atender a la esencia misma de la regulación contable. Para el caso de Colombia, la regulación actualmente, depende de los entes de regulación: Ministerio de Hacienda y Crédito público, Ministerio de Industria Comercio y turismo, que atienden a requerimientos externos, privilegiando a usuarios que tienen como característica transversal la posesión y dominio del capital financiero en el mundo. En ese orden de ideas la regulación está diseñada actualmente, para satisfacer este selecto grupo de usuarios y esto es importante de comprender, debido a que la regulación dependerá de ciertas particularidades que perseguirán objetivos que distan de la esencia de la Contabilidad.

En este momento la regulación obedece a un sistema contable orientado hacia los hechos económicos presentados a través de la Contabilidad financiera y en ese sentido, las indicaciones o instrucciones para medir, reconocer, valorar y representar, están en cabeza de organismos particulares externos.

De acuerdo con gracia (2012), buena parte de las deficiencias teóricas de la contabilidad precisamente tienen como referencia la confusión existente entre teoría y aplicaciones. El proceso de la medición contable se enfoca más desde la escala nominal que permite clasificación de los objetos, tendiendo a minimizar el objeto de la contabilidad a un nivel meramente técnico formal, en el afán de dar cumplimiento precisamente a las leyes, decretos y cualquier forma normativa, antes que desarrollar el proceso de medición desde la perspectiva de la circulación de la riqueza y el control.

Este tipo de tendencias que se han observado a través de prácticas contables pudieran intentar explicar porque antes de la regulación actual, el sistema contable que prevalecía en la práctica estaba enfocado hacia la contabilidad tributaria que dista del sistema contable referido en los Principios de contabilidad Generalmente aceptados (PCGA) locales establecidos en el (Decreto 2649,1993).

No obstante, la regulación contable cobra verdadero sentido como medio de homogeneización para el establecimiento del control (Sunder, 1988). La homogeneización de criterios busca en cierta forma definir determinados procesos dentro de un marco de referencia. Las reflexiones anteriores de existir un adjetivo referente a los axiomas serían observaciones axiomáticas explicadas desde la costumbre.

Lo importante de los comentarios realizados en este escrito es reflexionar sobre lo distante que esa la regulación contable, (caso Colombia) del objeto de la contabilidad concretado en el desarrollo nominal de activos y deductivos encaminados a satisfacer requerimientos alusivos a la regulación u otra forma legal como es mencionaba anteriormente.

La medición es un tema complejo cuando se carece por ejemplo de una magnitud que se podría emplear para cuantificar hechos económicos o elementos implícitos en el mencionado hecho u objeto susceptible de medir.

Previo a la medición, como se mencionó anteriormente, existe un proceso de captación susceptible de representación pero que requiere del mencionado proceso de medición con anterioridad. Según Calafell a este conjunto de procesos, se le denomina método inductivo, y es una parte del método operativo integral. Este método inductivo posee una naturaleza científica, que lógicamente dista del nivel técnico formal. En este orden de ideas como menciona Gracia (2012), se debe optar por una comprensión teórica de los fenómenos a tratar, esto es, analizar en conjunto el hecho económico, identificar los elementos susceptibles de medición y valoración. La captación del hecho económico previa a esa comprensión teórica del escenario a la que se refiere el profesor Gracia (2012), es un punto que relevante desde el punto de vista de la mencionada naturaleza científica. Aquí hay que considerar el sujeto llamado a emitir juicios de valor: es decir quien está llamado a observar la realidad desde un plano para identificar dichos elementos. Este sujeto cognoscente posee unos conocimientos adquiridos, tomados de principios, reglas, teoría contable, postulados axiomas, y en general cualquier fuente de información, el cual será adicionado a la forma como perciba la información.

Si bien es cierto que existen unos lineamientos y parámetros, el primer estadio en la mente del sujeto llamado a emitir juicios, es su conciencia. Este tinte de subjetividad, no le resta validez alguna al carácter científico de la contabilidad, pero el análisis hecho en ese plano observable es la médula de los procesos posteriores a la captación, es decir, medición y valoración. En este esfuerzo por discriminar los objetos observados, se debe tener conocimiento sobre la definición de los elementos que se configuran en conjunto para la circulación de la riqueza, activos, pasivos, patrimonio, resultados.

En este sentido se consideran dos características del sujeto que se trasladarán al proceso contable, los cuales son capacidad y limitaciones del sujeto llamado a emitir juicios.

Aquí en este punto de identificación de los elementos, se debe considerar el componente dual, en el sentido de que la contabilidad emplea una serie de recursos como la mencionada dualidad que, sin ser partida doble, requiere de una comprensión amplia por parte del sujeto entonces el tema cobra un tinte

dentro de esa misma concepción científica. Establecer el origen y aplicación del recurso, la causa y el efecto etc., son un elemento adicional sumado al proceso que como se mencionaba, se considera método inductivo debido a que como se observa, parte de la percepción del hecho, que se requiere discriminar o identificar, pero no considerado como un todo, sino que se asocia en función de la dualidad a otro u otros.

El tema de la captación previo a la medición requiere de una fundamentación teórica que permita comprender los fenómenos a tratar de acuerdo a lo referido por Gracia (2012).

Existe lógicamente un proceso de naturaleza técnico formal, que ya requiere de procedimientos matemáticos, clasificación, representación y coordinación de los hechos en un estado sintético, destinado al usuario como herramienta válida para la toma de decisiones.

De esta manera la teoría indicará la ruta a la etapa técnico formal en el papel que le corresponde.

La razón por la cual aunque el propósito de este escrito es justificar la medición y valoración como el objeto de la contabilidad, no se puede considerar de manera aislada dichos procesos porque uno procede o depende del anterior. Son parte integral de un sistema que en conjunto determinan los agregados de riqueza en una organización en el ámbito micro y macrocontable.

Una de las formas de acercarse al concepto de medición, consiste en tener en cuenta el aspecto teleológico del proceso cuya concreción real son los números. Dicha concreción se materializa con la asignación de numerales a través del uso de escalas. De acuerdo con Montesinos (1978), en la medición se distinguen cuatro escalas para el efecto: nominal, ordinal, de intervalo y proporcional o de ratio. De acuerdo con Montesinos (1978), medir es establecer una correspondencia entre los fenómenos del mundo real y los elementos de un sistema de numeración es decir los números.

La primera escala se limita a efectos de distinción de objetos. Matemáticamente da lugar a grupos, esto se puede ejemplarizar a través de los planes de cuentas. Esta asignación de numerales coadyuva a la organización de los elementos y podría decirse que de una u otra forma es una manera de micro coordinación entre los subrogados de orden inferiores denominados cuenta.

La segunda escala permite la ordenación de fenómenos reales a partir de los números. Es así como podemos distinguir la ordenación de los acreedores según la exigencia de sus derechos o la ordenación de los clientes según las características contractuales de la transacción. Pero dentro del mismo balance, pudiéramos distinguir entre el pasivo corriente y no corriente, activo corriente y no corriente, a partir de dicha jerarquización ordinal, que proporciona elementos y formas para la concreción del objetivo que es la jerarquización de hechos de acuerdo con distintos criterios.

La tercera escala de acuerdo con Montesinos (1978) está establecida dentro de un conjunto ordenado, en el que se definen clases de elementos comprendidos entre dos extremos y construidas con referencia a una clase "cero". Ejemplo de la anterior escala puede ser la discriminación entre corto, mediano y largo plazo.

La cuarta escala permite establecer la proporción existente entre dos objetos determinados, a la cual se le asigna un determinado número de acuerdo con la proporción que guarda con el objeto que en palabras de Montesinos (1978) alude a la unidad. Para ejemplificar la anterior escala, se tienen diversos ejemplos como el cálculo del importe de una venta, (los elementos presentes que se relacionan en el ejemplo son el importe del futuro ingreso y el margen de rentabilidad atribuido al inventario. Operaciones de metraje, pesaje, cronometraje etc., también son un claro ejemplo de esta escala.

La medición de acuerdo con Montesinos (1978) es “establecer una correspondencia entre los fenómenos del mundo real y los elementos de un sistema de numeración”. Estos fenómenos del mundo real son los hechos que se perciben desde el plano de la observación que previo a un proceso de representación requieren del uso de numerales empleando la escala ordinal para efectos de clasificación, nominal para efectos de identificación del sujeto, intervalo para identificación temporal y grado de exigibilidad y proporcional para la atribución de algún tipo de magnitud o la determinación de un margen de rentabilidad, por ejemplo.

Hasta el momento se ha documentado algunos aspectos claves para entender el proceso de medición que está estrechamente relacionado con el de valoración entendida de acuerdo con Montesinos (1978), “como un tipo especial de medición, encaminada a expresar numéricamente la postura subjetiva de los individuos frente a determinados cursos de acción”. Esta subjetividad se pudiera explicar con el argumento descrito anteriormente cuando se abordó el tema de la captación. El sujeto cognoscente llamado a establecer valoraciones depende de sus capacidades y limitaciones para la emisión de juicios y la escogencia de los elementos técnicos apropiados para la materialización del objetivo que se concreta con la valoración; pero a la vez también se puede explicar desde la utilidad que pueda proporcionar a las partes relacionadas, individuos o grupos de interés.

Aquí se introduce el concepto de valor, que desde la perspectiva económica posee una proyección retrospectiva y retrospectiva en el ámbito temporal respecto a la información que pudiera producirse a futuro a partir del análisis de tendencias pasadas siendo el más importante el prospectivo. Desde el punto de vista de estas dos perspectivas, se da origen a una dualidad que se expresa en dos sentidos: sacrificio y

utilidad; lo que representa para un ente un sacrificio, resulta para la contraparte un beneficio. Sin embargo, este beneficio indirecto no es valorado por quien reconoce dicho beneficio.

La medición y valoración guardan una estrecha relación, debido a que previo a la medición sea esta directa o indirecta, independientemente de la escalas que se hayan empleado en función de la asignación de numerales para efecto de discriminación de clases, grado de exigibilidad de las obligaciones, intervalo o proporcional, el producto derivado de tal proceso es heterogéneo, suponiendo por ejemplo la determinación de cantidades empleadas en un proceso de producción, horas hombre, materia prima expresada en gramos, litros, metros y determinación en la cuantificación de tiempos de producción, determinación de mermas etc., todas estas mediciones que pueden eventualmente emplear una o más escalas de acuerdo con el objetivo del sujeto que mide, carece de un coeficiente de homogenización. La valoración permite homogenizar dichas cantidades a través de un importe monetario, concepción arraigada entre los economistas contadores para el uso consensuado de la valoración en términos monetarios.

Precisamente, en esto radica la problemática de la valoración evidenciada en la obtención de una medida monetaria de la circulación de la riqueza desarrollada con una escala proporcional y sobre esta premisa se consideran distintas bases de referencia, pero todas ellas monetarias.

Medir en términos no monetarios dicha utilidad o sacrificio mencionado anteriormente reportado por un individuo o determinado para un objeto lo cual requiere de elaboraciones de juicio de valor en cabeza del sujeto llevado a valorar. Dicho proceso persigue la caracterización del mundo real por medio de un conjunto de símbolos llamados números. En este sentido, la valoración es subjetiva pues se construye al interior del sujeto quien debe tener un grado de experiencia y conocimientos para ejecutar el referido proceso de homogenización. La búsqueda de un subrogado objetivo de valor como lo describe Montesinos (1978) que permita a los contadores emplear una medida objetiva de valor, es el problema para resolver a nivel de valoración.

Es la objetividad una preocupación conjunta de los contadores y desde esta perspectiva se ha optado por tomar bases distantes de valoración objetiva.

Actualmente la forma de valoración más común es la asignación de importe monetario por lo cual se alude al precio. El proceso de formación del precio o importe monetario para la cual dos personas están dispuestas a efectuar un intercambio, el valor representa para dichos sujetos.

En Contabilidad, nos encontramos enfrentados a la confusión de valor y precio, esto se puede atribuir también al enfoque de la teoría neoclásica de valor. En este sentido la determinación del precio resulta también subjetiva.

Sin embargo, Vicente Montesinos (1978), propone la obtención de una valoración subjetiva cuando:

- a) Cuando no existe un mercado suficientemente amplio para fijar un precio independiente

Al objeto en cuestión, la base evidencia sólo existe cuando se ha logrado un acuerdo sobre su precio.

- b) Por el contrario, cuando se dispone de un mercado de compra-venta del objeto, entonces la base de referencia objetiva está constituida por los precios a los cuales se llevan a cabo los intercambios, independientemente de que el sujeto interesado en valorar efectúe o no transacciones sobre el objeto considerado.

La contabilidad se caracteriza por proporcionar información cualitativa y cuantitativa. Son entonces la medición y la valoración son fundamentales para materializar dicho propósito. Existen concepciones erradas al pensar que la concreción de la valoración se manifiesta a través del uso de un coeficiente monetario.

La valoración puede tomar otro subrogado que le permita a la contabilidad el objetivo de la valoración objetiva de acuerdo con lo comentado por Vicente Montesinos. La contabilidad es también un potente elemento de control, pero desde cualquier perspectiva y específicamente la controlista es necesario cuantificar el hecho posterior a la medición.

La búsqueda de la objetividad en el proceso de la valoración puede ser una propuesta para una línea de investigación en contabilidad y no solo la objetividad como acercamiento a la realidad del hecho, también hay mucho campo por explorar y de hecho existen actualmente investigaciones que se centran en la búsqueda de unidad de valor ambiental, económico, y social, precisamente por la identificación de carencias o vacíos dentro de la doctrina o evolución contable que propician este tipo de estudios. Existe todo un campo de estudio y actividades como esta despiertan la reflexión sobre nuestro compromiso con la contabilidad en cuanto a los aportes que se pudieran tributar a través de la investigación.

La responsabilidad social es la gestión ética, transparente y legal por parte de las empresas u organizaciones con el fin de disminuir los impactos negativos del medio ambiente y la sociedad. Actualmente, las empresas poseen una postura responsable en torno al impacto de las actividades que desempeñan, es por ello, que las empresas trabajan en favor del Desarrollo Sostenible para alcanzar el equilibrio entre el crecimiento económico, bienestar social y aprovechamiento de los recursos existentes.

El impacto social pudiera establecer un intento de medición a partir por ejemplo de estimación de provisiones, que tienen unos lineamientos específicos a nivel de regulación contable. Este tipo de estimaciones sugieren una línea de investigación en contabilidad toda vez que se carece de estudios concretos y regulados sobre por ejemplo unidades de valor ambientales que estimen una provisión con miras al resarcimiento del medio ambiente, por ejemplo.

Esa misma responsabilidad social es tan antigua que en el aspecto económico tuvo su arraigo en el periodo empírico de la evolución de la contabilidad, porque increíblemente, aunque se carecía de escritura y números, se contaba con un sistema contable a través de dispositivos contadores los cuales daban cuenta y razón del “propietario de los recursos para con terceros”.

Cobra tal importancia la contabilidad, que de la información registrada en tiempos prehistóricos dependía la supervivencia de las comunidades organizadas que vivían del auto consumo.

Actualmente, esa responsabilidad en la elaboración de información financiera es responsable de decisiones económicas, financiera, establecimiento de políticas públicas y sostenimiento del medio ambiente

Conclusiones y recomendaciones

La responsabilidad social es la gestión ética, transparente y legal por parte de las empresas u organizaciones con el fin de disminuir los impactos negativos del medio ambiente y la sociedad. Actualmente, las empresas poseen una postura responsable en torno al impacto de las actividades que desempeñan, es por ello, que las empresas trabajan en favor del Desarrollo Sostenible para alcanzar el equilibrio entre el crecimiento económico, bienestar social y aprovechamiento de los recursos existentes.

El impacto social pudiera establecer un intento de medición a partir por ejemplo de estimación de provisiones, que tienen unos lineamientos específicos a nivel de regulación contable. Este tipo de estimaciones sugieren una línea de investigación en contabilidad toda vez que se carece de estudios concretos y regulados sobre por ejemplo unidades de valor ambientales que estimen una provisión con miras al resarcimiento del medio ambiente, por ejemplo.

Esa misma responsabilidad social es tan antigua que en el aspecto económico tuvo su arraigo en el periodo empírico de la evolución de la contabilidad, porque increíblemente, aunque se carecía de escritura y números, se contaba con un sistema contable a través de dispositivos contadores los cuales daban cuenta y razón del “propietario de los recursos para con terceros”.

Cobra tal importancia la contabilidad, que de la información registrada en tiempos prehistóricos dependía la supervivencia de las comunidades organizadas que vivían del auto consumo.

Actualmente, esa responsabilidad en la elaboración de información financiera es responsable de decisiones económicas, financiera, establecimiento de políticas públicas y sostenimiento del medio ambiente.

Referencias Bibliograficas

Aguilera, F. y Alcántara, V. (1994). De la economía ambiental a la economía ecológica. Barcelona: editorial ICARIA.

Álvarez, H. y Gómez, M. (2008). Adopción de la normativa contable internacional: ¿es el camino correcto? Análisis del Proyecto de Ley 165 del 2007. Revista Internacional de Contabilidad y Auditoría, 35.

Belkoui, A. (1992). Accounting Theory.

Cannan, E. (s.f.). Repaso a la Teoría Económica. México: FCE.

Comité Colombia de lucha contra el ALCA. (2003). Bogotá.

Consuegra, J. (2001). Apuntes de Economía política. Bogotá: editorial Grijalbo.

Dobb, M. (s.f.). Introducción a la Economía. México: FCE.

Eckelund, R. y Hébert, R. (1992). Historia de la Teoría Económica y su método. Madrid: Mc Graw Hill.

Gracia, Edgar (2012) el problema de la medición en contabilidad

Mattessich, R. (2002). Contabilidad y Métodos Analíticos. Buenos Aires: La Ley.

Montecinos V. (1978) La Contabilidad como sistema de medición de las Ciencias Económicas. Revista Española de Financiación y Contabilidad.

Pineda, A. (1997). El trabajo como patrón de medida del valor. Documento interno. Grupo de investigación en Cuentas Regionales. Facultad de Contaduría, Universidad del Quindío. Armenia, Colombia.

Pinilla Monclus, (1976) Nueva fundamentación axiomática de la Contabilidad, Revista Española de Fundamentación y Contabilidad.

Rodríguez, L. (1990). La Agregación en Contabilidad. Madrid: ICAC, MEH. Ricardo, D. (1955). Economía política y tributación. Editorial Aguilar