

TELEOLOGÍA CONTABLE

ACCOUNTING TELEOLOGY

Katia Natalia Martínez Vega

<http://orcid.org/0000-0002-8240-103X>
Universidad de Guanajuato, México.
kn.martinezvega@ugto.mx

Roberto Rodríguez Venegas

<http://orcid.org/0000-0001-6062-0402>
Universidad de Guanajuato
Celaya, Guanajuato, México.
roberto.rodriguez@ugto.mx

Rafael Espinoza Mosqueda

<http://orcid.org/0000-0002-1415-0355>
Universidad de Guanajuato
Celaya, Guanajuato, México.
asesorneg@yahoo.com.mx

Resumen

La normatividad contable es una construcción en constante evolución en el mundo y las aplicables en la modalidad local adoptada en algunos países da origen a las normas, así como a su modificación con el fin de mejorar la estructura y uso eficiente en la elaboración de información financiera de alta calidad. Este trabajo muestra la utilización en cuanto a las bases del marco conceptual que sirvieron de base para la elaboración de una norma particular, de las normas de información financiera mexicanas los resultados muestran consistencia en ello, sin embargo, se identificaron algunas faltas de precisión mediante el uso de un instrumento denominado matriz de verificación teleológica que a su vez es una aportación propuesta para su aplicación en posteriores estudios realizados con este fin.

Palabras clave: normas de información financiera, marco conceptual, normas particulares, NIF E-1.

Abstract

Accounting regulations are a construction in constant evolution in the world and those applicable in the local modality adopted in some countries, give rise to the regulations, as well as their



Artículo de acceso abierto distribuido bajo los términos de la licencia
Creative Commons Atribución-NoComercial 4.0 Internacional.

modification to improve the structure and efficient use in the elaboration of information high quality financial. This work shows the use in terms of the bases of the conceptual framework that served as the basis for the elaboration of a particular standard, of the Mexican Financial Reporting Standards, the results show consistency in this, however, some lack of precision was identified using an instrument called teleological verification matrix, which in turn is a proposed contribution to be applied in subsequent studies carried out for this purpose.

Key words: Mexican Financial Reporting Standards, Conceptual Framework, Particular regulations, E-1 series.

INTRODUCCIÓN

El diccionario de la Real Academia Española define la palabra “teleología” como: “la doctrina centrada en las causas finales, es decir, los fines. La teleología forma parte de la metafísica que es rama de la filosofía”. Bajo esta definición es entendible que la teleología enfocada a la contabilidad se refiere al establecimiento del fin contable determinado, lo que implica distintas estrategias para llegar al propósito y/o objetivo que se ha definido (Vílchez & Mejía, 2019, p. 131). De esta forma, la teleología es entendible cuando los cambios hacen referencia a las causas finales (Gaffikin, 2007, p. 4).

Según Scarano (2009) la contabilidad es una ciencia de carácter lógico y empírico y que, por los rasgos que satisfacen un estatus epistemológico, parte hacia una concepción metafísica (Ibáñez, 2010, pp. 11-25) donde se engloba la dimensión teleológica de dicha ciencia, ya que va enfocada a fines específicos de entornos diferentes, así como los distintos sistemas contables donde se desarrollan los mismos (Mejía, 2005, pp. 13-14).

La contabilidad se conceptualiza como una ciencia aplicada (Gallardo, 2012, pp. 32-49) ya que carece de leyes o normas en sentido riguroso, sino que posee una serie de juicios de valor que deben ser corroborados de manera teleológica (Mattessich, 2002). Es así, como las normas contables no son fines por su propia cuenta, como tales, los ordenamientos contables se proclaman como finalistas (Molina & Túa, 2010, pp. 259-257).

Partiendo de lo mismo, la construcción de las normas contables da pauta a dos vertientes de razonamiento inductivo: el positivismo y el normativismo (Venegas et al., 2020, pp. 81-92) dos corrientes que se han empleado para comprender el entorno en el que la realidad está inmersa (Díaz et al., 2013 p. 2). Kelsen (1960, citado en Díaz et al., 2013) menciona que el normativismo se refiere a que “algo debe ser o suceder” mientras que el positivismo alude a que “la verdadera creencia se basa en lo que percibimos, que lo que advertimos se deriva de una realidad independiente y libre de valor” (Gil et al., 2009, pp. 25-32).

Uribe Piedrahita (Mora, 2014, p. 6) considera que la metodología de la contabilidad utiliza enfoques generales y particulares. Dentro de los generales los

más utilizados por la contabilidad son: el enfoque deductivo, que es caracterizado por ir de lo general a lo particular y de la teoría a la práctica; se inicia con los objetivos, características y la relación con el entorno económico social de la contabilidad para derivar los principios, normas técnicas y reglas de procedimiento. El enfoque inductivo es un proceso que va de la práctica a la teoría, es decir, de lo particular a lo general; este enfoque en el análisis separa el todo en sus partes para estudiarlas individualmente y elaborar conclusiones sobre el todo. El enfoque de la síntesis va de lo simple a lo complejo, se refiere tanto a la acción de unir, como al todo producido con la unión de las partes.

El subprograma teleológico se centra en la preocupación por dotar a la norma contable de un sustento teórico. Este adquiere renovada fuerza al comienzo de los años setenta, pero con un matiz diferente: trata de establecer estándares a partir de los objetivos de la información contable. Esto contribuye a la creación de una teoría normativa de estándar contable. Este subprograma está basado en la búsqueda de convenciones para lograr objetivos considerados deseables para la información financiera desde la perspectiva del inversor bursátil. Ya no se hace referencia a los principios, sino a estándares y el enfoque transita de una información única y verdadera a una información válida y útil para el usuario (Venegas et al., 2020, pp. 81-92). Se da una separación entre el concepto de teoría general y sus aplicaciones, pero con una clara influencia de la visión profesional cuyo objetivo es obtener una regulación contable que responda a los intereses del usuario y del mercado de valores, antes de profundizar en cuestiones teóricas más propias de ambientes académicos.

El programa teleológico de Túa Pereda se desarrolla bajo un enfoque pragmático que soluciona las necesidades de los usuarios de la información regulado por un único esquema (Mora Roa, 2014, p. 6).

1. Implicaciones particulares de la NIF E-1

Como primera premisa debe establecerse que la NIF A-1 expresa en su párrafo 11 que el MC (marco conceptual) establece conceptos fundamentales que sirven de sustento para la elaboración de NIF particulares. El párrafo 12 menciona que las NIF particulares establecen las bases específicas de valuación, presentación y revelación, de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan económicamente a la entidad y que son sujetos de reconocimiento contable en la información financiera. Por su parte, el párrafo 18 dice que el MC es un sistema coherente de objetivos y fundamentos interrelacionados, agrupados en un orden lógico deductivo destinado a servir como sustento racional para el desarrollo de las normas de información financiera como referencia en la solución de los problemas que surgen en la práctica contable.

Adicionalmente, el párrafo 19 menciona que el MC sirve al usuario general de la información financiera al: a) permitir un mayor entendimiento acerca

de la naturaleza, función y limitaciones de la información financiera; b) dar sustento teórico para la emisión de las NIF particulares, evitando con ello la emisión de normas arbitrarias que no sean consistentes entre sí; c) construir un marco de referencia para aclarar o sustentar tratamientos contables; d) proporcionar una terminología y un punto de referencia común entre los usuarios generales de la información financiera, promoviendo una mejor comunicación entre ellos. Finalmente, el párrafo 20 afirma que el MC se integra de una serie de normas interrelacionadas y ordenadas en forma secuencial, de proposiciones generales a proposiciones particulares (Consejo Mexicano de las Normas de Información Financiera [CINIF], 2021). Como conclusión de lo anteriormente citado puede establecerse que en todo ello se constituye evidencia de construcción y estructura lógica, deductiva y teleológica.

Como segunda premisa es necesario establecer que del análisis de la NIF E-1 “Actividades agropecuarias” se desprenden algunos aspectos concretos que, de la simple lectura del apartado de introducción de esta norma particular, pueden apreciarse. La mención expresa en el apartado que contiene la introducción (IN), específicamente en los párrafos IN9 a IN11 de aquellas bases del marco conceptual que se utilizaron para la elaboración de la NIF. A mayor detalle se hace referencia a las NIF A-2 “Postulados básicos”, NIF A-5 “Elementos básicos de los estados financieros” y a la NIF A-6 “Reconocimiento y valuación”, que en cada uno de ellos se establecen en forma clara y precisa los aspectos concretos para los que las citadas normas fueron utilizadas. Seguidamente se tratan los aspectos relacionados a la convergencia con las Normas Internacional de Contabilidad (NIC). Además, en la parte final de este apartado de introducción se contiene un recuadro donde se señala que: “La NIF E-1 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el Marco Conceptual establecido en la serie NIF A” (Consejo Mexicano de las Normas de Información Financiera [CINIF], 2021).

Para desarrollar este trabajo se realizó una matriz donde se involucra el marco conceptual de las Normas de Información Financiera y la relación teleológica que existe con las normas particulares, de esta manera se pretende obtener evidencia por medio de la verificación del tema abordado. Se toma como base las normas del marco conceptual que se utilizaron en la elaboración de la norma particular “E-1” denominada “Actividades agropecuarias”. Es importante resaltar que en esta norma particular se encuentra el apartado llamado: “Bases del Marco Conceptual” que fueron utilizadas para la elaboración de esta norma, lo cual por su naturaleza constituye el fundamento teleológico y por tanto es posible, mediante un análisis de contenido, realizar la verificación de la construcción teleológica.

Para que el objetivo buscado sea cumplido, es necesario realizar la verificación de manera individual y específica, es decir, identificar el número de párra-

fo de las normas que pertenecen al marco conceptual para obtener evidencia que sustente la utilización de dicho marco en la elaboración de la norma particular.

Primeramente, la NIF E-1 “Actividades agropecuarias” (párrafo IN9) se expresa que para la elaboración de esa norma se utilizó la norma A-2 “Postulados básicos” por el establecimiento del postulado de devengación. Esto es evidente, ya que en el párrafo 27 de esta última se estipula que los costos y gastos que se incurren al momento de que los activos biológicos son transformados, así como el ingreso que estos generen deben reconocerse al momento de su **devengación**, que bien puede ser antes de que sean cosechados.

En segundo término, la NIF E-1 en párrafo IN10 existe referencia expresa a la utilización de la NIF A-5 “Elementos básicos de los estados financieros” en el párrafo 4, para elaborar esa NIF particular, en cuanto a que los activos biológicos como recurso deben controlarse por la entidad y ésta tendrá el derecho de hacerse de beneficios económicos por dichos activos. Por lo que son reconocidos como **activo** durante su etapa de transformación.

Finalmente, dentro de la NIF E-1 en el párrafo IN11 se expresa el uso de la NIF A-6 “Reconocimiento y valuación” y específicamente en el párrafo 38 se contiene que, los activos biológicos se deben valorar a su **costo de transformación** y después evaluar de manera confiable a su **valor razonable** para que dicho valor sea ajustado, de esta forma el ingreso que se devengue será reconocido con facilidad.

2. Metodología

Se utilizó un instrumento denominado matriz de verificación teleológica de las NIF (Rodríguez et al., 2020). En este instrumento se contienen 7 columnas y en ellas se incluyen las normas del marco conceptual, de la A-2 hasta la A-7. Se excluye A-8 “Supletoriedad” porque su análisis debe realizarse a nivel de normas particulares, dada la ausencia de norma específica. En el primer renglón se coloca el nombre de la norma E-1 que es la que contiene en su texto la referencia genérica expresa de las normas del marco conceptual que fueron utilizadas para la elaboración de la norma particular; en el segundo renglón se identifican, mediante un análisis de contenido, los números de párrafo específicos del marco conceptual en donde se localizan, los términos dentro del texto de los párrafos. Finalmente, se menciona el número de párrafo contenido en norma particular E-1 dentro del apartado introductorio IN, para referenciar su localización precisa. De esta forma la evidencia de construcción teleológica, consiste en la identificación del número de párrafo del marco conceptual que fue utilizado para la elaboración de la norma particular, ya que, en esta, sólo se hace mención genérica como elementos del marco conceptual que se utilizaron para elaborarla, pero no se identifica en forma específica el o los párrafos aplicables.

3. Resultados

Los resultados que se obtuvieron se presentan en forma resumida a continuación y para estos efectos debe entenderse: **MC**= Marco Conceptual; **NP**= NIF Particular.

Como puede observarse en la figura 1, los resultados muestran una identificación precisa y total del marco conceptual utilizado para la elaboración de la NIF particular E-1 “Actividades agropecuarias”, mostrando evidencia de construcción teleológica, en cuanto a las NIF del marco conceptual citadas expresamente en el contenido de la NIF particular. Sin que se haya puesto en duda en algún momento la utilización en el proceso de elaboración de la normatividad contable, la verificación realizada permite concluir que se trata de una norma que sustenta la afirmación de que las NIF son un cuerpo normativo financiero que, por su diseño y construcción, permiten obtener información financiera de alta calidad y que su aplicación da solidez para el cumplimiento de los objetivos contenidos en la NIF A-3 “Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros”.

| NIF Particular | Marco Conceptual Serie A | | | | | |
|-------------------------------------|------------------------------|---|---|--|---------------------------------------|-------------------------------------|
| | A-2 Postulados básicos | A-3 Necesidades de los usuarios y objetivo de los estados financieros | A-4 Características cualitativas de los estados financieros | A-5 Elementos básicos de los estados financieros | A-6 Reconocimiento y evaluación | A-7 Presentación y revelación |
| Serie E | | | | | | |
| E-1 Actividades agropecuarias | Devengación contable | | | Activo | Valor razonable | |
| Párrafo MC | 27 | | | 4 | 38 | |
| Párrafo NP | IN9 | | | IN10 | IN11 | |

Fuente: elaboración propia.

Fig. 1. Matriz de verificación teleológica.

CONCLUSIONES

Las Normas de Información Financiera están diseñadas bajo la consideración de un orden lógico deductivo y el uso de la teleología para su elaboración. El primero se constituye como método que proporciona orden y el segundo, como coherencia de dos características inmersas en el constructo. En cuanto a su aplicación, es necesario distinguir que se lleva a cabo de manera inversa a su diseño, es decir su aplicación se lleva a cabo mediante un proceso de eliminación mental que inicia con la aplicación de las normas particulares, identificando la serie aplicable a saber B, C, D, y E; en seguida, se localiza la NIF aplicable y dentro de ella el apartado específico aplicable que sustente la solución al planteamiento inicial.

Sin embargo, es necesario asegurarse del cumplimiento del marco conceptual, verificándolo en forma directa y complementaria, revisando que no existan evidencias de incumplimiento que violen lo establecido por dicho marco. La consideración y reflexión importante que debe realizarse es que este procedimiento descrito es posible realizarlo gracias al diseño teleológico y lógico deductivo inmerso en la construcción de la NIF. La inclusión de la NIF E-1 en un apartado especial se justifica no desde la perspectiva de menor relevancia o frecuencia de aplicación por tratarse de un sector específico, si no que obedece a la estructura de conformación que además de su uso en el sentido práctico, tiene en consideración que se trata de aspectos que están sujetos al desarrollo de lo que se denomina ciencia contable y, que por su avance, presentan posibilidad de avance para su integración a la característica de generalidad establecida en los paradigmas contables. Los contrastes que se presentan no constituyen de ninguna forma inconsistencias que distancien o den lugar a dudas sobre la elaboración de normas contables son, más bien, parte del desarrollo que todo conocimiento encuentra en el proceso de avance.

Por otra parte, de los resultados obtenidos surge además la interrogante sobre si las NIF A3, A4, y A7 utilizadas en el diseño de la matriz no son mencionadas textualmente en la norma E-1 como bases del marco conceptual que sirvieron de base para la elaboración. Queda entonces la posibilidad de realizar posteriores trabajos para analizar la razón por la que no fueron utilizadas, ya sea por omisión al especificar que lo fueron, que no se consideró relevante su mención o el establecimiento de la relación teleológica requiere mayor profundidad o amplitud de análisis, inclusive si no es aplicable. Ahora bien, las NIF son un constructo que está en constante evolución en función de las necesidades de los usuarios y las adecuaciones que se van realizando, ocasionando a su vez la necesidad de reflejar en las normas particulares los cambios necesarios para la actualización de estructura lógica, deductiva y teleológica. Por otra parte, pero en el mismo sentido, los cambios en el contexto económico incorporan un elemento adicional a tener en cuenta en un ambiente cada vez más complejo.

Las entidades agrícolas alcanzarán un reposicionamiento debido a las condiciones prevalecientes en la actualidad. Su funcionamiento y sustentabilidad serán de mayor interés público debido al papel que desempeñan en la cadena productiva. La administración eficiente mediante el ejercicio de debidas prácticas contables para la emisión de información financiera de alta calidad permitirá un manejo eficiente de los recursos cada vez más limitados debido a la influencia de factores de contexto. Se establece entonces una relación estrecha entre el uso de regulación para la emisión de información y las decisiones tomadas por los responsables de los negocios.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Consejo Mexicano de las Normas de Información Financiera [CINIF], (2021). Diccionario de la Real Academia Española [RAE], (2020).
- Díaz, D. L., Sierra, A. E. S., & Sánchez, D. M. (2013). *Positivismo y Normativismo en Contabilidad: Una convergencia teórica*. Adversia, 2 (13), 2.
- Gaffikin, M. (2007). *Accounting theory and practice: the ethical dimension*. School of Accounting & Finance, University of Wollongong, 4, 4.
- Gallardo, A. T. (2012). *La filosofía de la ciencia contable*. Quipukamayoc, 20(38), 32-49.
- Gil, S., Navarrete, T., & Cardona, V. (2009). *Normativismo y positivismo en contabilidad: propuesta de un acuerdo a una tensión histórica*. Adversia, (4), 25-32.
- Ibáñez, E. A. (2010). *El estatus epistemológico de la contabilidad*. Contabilidad y decisiones, (2), 11-25.
- Mattessich, R. (2002). *Contabilidad y métodos analíticos: medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y la macroeconomía*. La Ley.
- Mejía, E. (2005). *Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich*. Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría., 13-14.
- Molina, H., & Túa, J. (2010). *Reglas versus Principios contables, ¿son modelos incompatibles?* Revista española de financiación y contabilidad, 259-287.
- Mora, G. (2014). *Dinámica económica y contabilidad internacional: un enfoque histórico*. Armenia, Quindío, Colombia: Servicios Académicos Internacionales, 4(13), 6.
- Normas de Información Financiera [NIF], (2021).
- Scarano, E. R. (2009). *El carácter empírico y lógico de la contabilidad*. Pecunia: Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad de León, (9), 225-245.
- Venegas, R., Vega, K., & Mosqueda, R. (2020). *La teleología en las normas de información financiera*. Ekotemas, 6(1), 81-92.
- Vílchez, P., Mejía, E. (2019). *Fundamentos y reflexiones de la teoría contable*. Bogotá (Colombia). Editorial: Ediciones de la U, 131.

CONFLICTO DE INTERESES

Los autores declaran originalidad de la presente investigación y ausencia de plagios en la misma. Además, asegura que existe ausencia de conflicto de intereses en este artículo, por lo que se exime a la revista *Ekotemas* de cualquier reclamación al respecto.

CONTRIBUCIÓN AUTORAL

KATIA NATALIA MARTINEZ VEGA: Previa documentación y estudio de las NIF aunado al estudio de la teleología. Aplicación de la metodología de las Normas de Información Financiera para la elaboración de la matriz teleológica.

ROBERTO RODRÍGUEZ VENEGAS: Aplicó su experiencia en el ámbito de estudio para la estructura lógica del trabajo de investigación.

RAFAEL ESPINOZA MOSQUEDA: Análisis del trabajo y modificaciones con el fin de mejor entendimiento para el lector.