

***EL CAMBIO EDUCATIVO EN CONTABILIDAD.
EL DEBATE PENDIENTE EN ESPAÑA:
FORMAR PARA ALCANZAR EL PERFIL
ADECUADO DEL CONTABLE***

José Luis Arquero Montaña
José Antonio Donoso Anes
Universidad de Sevilla

RESUMEN

El artículo plantea la necesidad de abrir un gran debate nacional sobre como alcanzar el perfil adecuado del contable. En la propuesta de cambio educativo deben participar, en un esfuerzo coordinado, las principales organizaciones profesionales y académicas.

Un referente claro, salvando las diferencias culturales y sociales, es el desarrollo del debate sobre docencia de la contabilidad en Estados Unidos, que comenzó hace más de una década y que aún continúa abierto.

Sobre los docentes debe recaer la mayor responsabilidad del cambio, ya que nuestra misión es dirigir y fomentar la mejora de la preparación académica de los futuros contables, de forma que los licenciados que entran en la profesión posean los conocimientos, capacidades y aptitudes necesarias para alcanzar el éxito.

Hasta ahora en nuestro país nos hemos centrado exclusivamente en el *nuevo diseño de conocimientos*, ignorando que la profesión, además de formación técnica, está demandando licenciados con una formación más amplia, que posean capacidades analíticas, interpersonales, de comunicación, etc...

Nuestra intención es abrir el debate planteando la cuestión en un foro de profesores universitarios de contabilidad y ante una asociación (ASEPUC) de profesionales de la docencia, para quienes entre sus objetivos principales debe figurar el liderar el cambio en la docencia universitaria de la contabilidad.

1. INTRODUCCIÓN

Al igual que la práctica tiene que evolucionar para cubrir las necesidades cambiantes de la sociedad a la que sirve, las instituciones de enseñanza deben hacerlo para evitar una brecha creciente entre práctica y formación. "El impulso para los cambios en la educación en contabilidad no se produce aisladamente. De hecho, el cambio en la educación en contabilidad viene con retraso tras los cambios experimentados, y que aún ocurren, en la práctica contable y en el mundo de los negocios" (Mueller y Simmons, 1989, 250).

En España el cambio educativo se ha centrado exclusivamente en la elaboración de unos nuevos Planes de Estudio. Cuando estamos llegando al final de su implantación el producto elaborado no parece satisfacer plenamente a estudiantes, profesores, universidades, organismos públicos y profesionales. El análisis del porqué, es bastante simple. En España en la cadena de cambios educativos nos olvidamos del primer eslabón, ya que "previo a cualquier proceso de cambio es necesario en primer lugar la fijación del perfil profesional y este perfil, que debe responder a las demandas de la sociedad, ha de componerse no sólo de características relativas a conocimientos técnicos; sino que debe incluir un amplio abanico de capacidades y habilidades profesionales" (Arquero y Donoso, 1998).

Por otro lado, la definición del perfil del contable no se puede realizar exclusivamente desde las universidades y por los profesionales de la docencia; sino que es la propia sociedad, como apunta Flower (1993), la que determina la naturaleza de la

profesión contable, y la profesión, a su vez, determina la naturaleza de la formación de los contables.

El objetivo del presente artículo es justificar la necesidad de que debemos comenzar por abrir un foro de debate en el que se sienten los profesionales y los profesores. El resultado debe darnos el perfil adecuado del profesional contable; y sus posicionamientos deben ayudar a fijar tanto contenidos como habilidades y aptitudes a desarrollar en la enseñanza de la contabilidad.

Estados Unidos nos va a servir de referente de cómo ellos han llevado a cabo el debate.

Sus posicionamientos nos han hecho reflexionar sobre los contenidos del perfil adecuado del contable.

2. EL ANTECEDENTE: EL DEBATE EN ESTADOS UNIDOS

Un repaso a nivel mundial de los planteamientos de cambio educativo en los últimos diez años nos ha mostrado que no son muchos los países que han mostrado un verdadero interés por realizar planteamientos de cambio educativo en la contabilidad. El área que más se destaca es la anglosajona, y principalmente los EE.UU., donde se está produciendo un gran debate sobre la docencia de la contabilidad. En el cual están tomando parte activa todos los grupos de interés: profesores, organizaciones profesionales, estudiantes, organismos de acreditación, etc. Si tenemos en cuenta la relevancia de los organismos que han estado, o que están, involucrados en la emisión de los diferentes posicionamientos, podemos hacer una valoración más exacta de su alcance: American Accounting Association (AAA).— Accounting Education Change Commission (AECC).— American Institute of Certified Public Accountants (AICPA).— International Federation of Accountants (IFAC).— La conjunción de las Ocho Grandes: Arthur Andersen & Co., Arthur Young, Coopers & Lybrand, Deloitte Haskins & Sells, Ernst & Whinney, Peat marwick Main & Co., Price Waterhouse, y Touche Ross.

No debemos olvidar que en EE.UU. la influencia de los profesionales y sus asociaciones (principalmente el AICPA), en la determinación del currículum contable ha sido tradicionalmente muy fuerte, aunque indirecta: a través de la fijación de los requisitos de acceso a la certificación profesional, o vía la exigencia de características concretas en los procesos de selección del personal.

En Europa, y en particular en España, no se han abierto foros que den como resultado posicionamientos o documentos de trabajo relacionados con la docencia de la Contabilidad. Como indica Flower (1993, 1), este debate no ha tenido impacto en Europa. Donde "incluso los profesores de contabilidad parece que tienen poco interés en el tema".

El interés sobre la docencia de la contabilidad comienza de forma evidente en 1969, a partir de la publicación del **Informe Beamer** (*Report of the Committee on Education and Experience Requirements for CPAs*. AICPA, 1969), indicador de la importancia otorgada a los objetivos del proceso de formación, aunque adoptando

una política de mantenerse al margen de la fijación detallada de los contenidos educativos: "Los programas educativos deben ser flexibles y adaptables, y esto se consigue mejor confiando sus contenidos específicos a la comunidad académica. No obstante, los conocimientos a adquirir y las capacidades a desarrollar a través de la educación formal para los profesionales de la contabilidad son un asunto de continuo y propio interés para el AICPA" (AICPA, 1969, 7).

Con el objetivo de determinar si las recomendaciones y propuestas realizadas en el Informe Beamer eran relevantes y apropiadas en el final de los 70, se elabora el **Informe del Comité Albers** (*Education Requirements for Entry Into the Accounting Profession: A statement of AICPA policies*, AICPA, 1978). La consecuencia más relevante del Informe Albers es la recomendación de implantar el denominado requisito de las 150 horas¹ con la mayor premura posible (Langenderfer, 1987, 314).

No obstante, la política de no injerencia no se pone en duda hasta la publicación del "**Future Issues Paper**" (AICPA, 1987); en el cual se concluye que la comunidad académica no está respondiendo a los cambios que ocurren en la práctica a la suficiente velocidad: "El proceso actual no es lo suficientemente dinámico para adaptar los programas de contabilidad a tiempo, respondiendo a demandas rápidamente cambiantes. (...esto) ha llevado a una brecha cada vez mayor entre los que los contables hacen y lo que los formadores en contabilidad enseñan" (AICPA, 1987, 2-3).

Las primeras reacciones de la AAA a estas críticas se instrumentan en distintos encuentros, publicaciones, y –principalmente– establecimiento de comités (v.g. Ferrara, 1975; AAA, 1979; Flaherty, 1979; Rivera y Kubin, 1982) en los que se pretende dar solución a los problemas de la inadecuación de la formación en contabilidad centrándose en cambios en los currícula de las asignaturas de contabilidad (básicamente en los contenidos relativos a conocimientos). Es el informe resultante de uno de los comités de la AAA el que provoca un cambio en el punto de vista acerca de lo que debe ser la formación de los contables.

En 1984, el Comité Ejecutivo de la AAA, comisionó a doce personas, siete docentes y cinco profesionales, presididos por Norton Bedford para que estudiaran qué estructura, contenido y alcance debía tener la formación de los contables. Así formado, el "*Committee on the Future Structure, Content, and Scope of Accounting Education*", tras casi dos años de trabajo hizo públicas sus conclusiones. El documento titulado "*Future Accounting education: Preparing for the Expanding Profession*" (AAA, 1986), y más conocido por el **Informe Bedford**, sería un pilar fundamental sobre el que se asienta el proceso de cambio educativo en contabilidad. Tal y como se manifiesta en el documento (p. 90): "Se pretende que las recomendaciones del comité sirvan como una guía y proporcionen un punto de referencia a quienes quieran emprender el cambio en la docencia de la contabilidad".

(1) El llamado "150 hours requirement" en la literatura es un requisito de créditos de formación necesarios para acceder al examen de cualificación como CPA; que paso de ser de 120 horas semestre (equivalente a 4 años) a 150 (equivalente a 5). Aunque reclamado desde el AICPA desde el informe Beamer, no se aprobó por votación hasta febrero de 1988, y no está completamente implantado en todos los estados de los EE.UU.

El punto de partida del Informe es el cambio en la sociedad. La cultura, las costumbres, y las condiciones económicas se modifican; los nuevos descubrimientos científicos, las innovaciones tecnológicas; desarrollos que marcan la evolución de las sociedades. Las profesiones, a lo largo del tiempo, terminan adaptándose a esas transformaciones.

Sin embargo, puede ocurrir que las instituciones que son responsables de la formación de los profesionales sean incapaces de evolucionar a la misma velocidad que lo hace la práctica. En este caso, en que se ha producido un distanciamiento, "se hace necesaria una reorientación sustancial de los programas institucionales para asegurar que la formación del profesional satisfaga las necesidades cambiantes de la práctica" (AAA, 1986, 93).

Entre las primeras consecuencias del Informe Bedford podemos citar el cambio de orientación de la política educativa del AICPA. Si la característica común de los primeros esfuerzos de este organismo relativos a la formación en contabilidad se concentran en la fijación, en términos amplios, de un cuerpo común de conocimientos técnicos (Langenderfer, 1987, 314); la siguiente revisión del **Informe Albers**, (AICPA, 1988); producida tras la aprobación de la ampliación de los requisitos educativos de 4 a 5 años, el AICPA presenta un "programa ilustrativo", que –en palabras de Nelson (1989, 213)– toma una postura equilibrada limitando el peso de la formación técnico-contable: "Se ha observado que el CPA trabaja en un entorno continuamente cambiante. Si la profesión ha de responder positivamente al desarrollo de nuevas tecnologías y a las necesidades de la sociedad, se necesita contar con profesionales con una formación amplia, que estén técnicamente formados y que posean las capacidades analíticas, interpersonales y de comunicación..." (AICPA, 1988, 23-24).

La siguiente respuesta al Informe Bedford desde el campo profesional se produce en 1989. En abril de ese año, las –entonces– ocho grandes empresas de contabilidad y auditoría: Arthur Andersen & Co., Arthur Young, Coopers & Lybrand, Deloitte Haskins & Sells, Ernst & Whinney, Peat marwick Main & Co., Price Waterhouse, y Touche Ross; suscribieron un documento conjunto titulado: "*Perspectives on Education: Capabilities for Success in the Accounting Profession*", (Arthur Andersen & co. et al. 1989) también conocido como "the White Paper" o simplemente "**Perspectives**". En las tan sólo quince páginas de este informe, se resumen las preocupaciones e intereses de estas compañías acerca de la formación de los futuros profesionales.

El objetivo de "Perspectives" va dirigido a indicar los conocimientos, capacidades y habilidades que son necesarios para un profesional de la contabilidad; los cuales deben ser desarrolladas durante el proceso educativo.

Las grandes firmas, proponen la creación de una comisión donde se realice un esfuerzo coordinado de las principales organizaciones profesionales y académicas para perfilar la dirección de la educación de los futuros contables. La AAA, como la principal organización representativa del profesorado de contabilidad, sería propuesta para tomar el papel protagonista en el establecimiento del mencionado comité.

Este posicionamiento de las grandes firmas auditoras y su compromiso financiero asegurando fondos –4 millones de dólares– para cinco años, permitieron que el comité ejecutivo de la AAA creara un órgano con el cometido de actuar, en palabras de Williams (1994, 207), como “*catalizador del cambio en educación de la contabilidad*”. Estos dos factores conjuntamente, el soporte financiero y el fuerte apoyo para realizar un esfuerzo conjunto que estimulara el cambio en contabilidad, son los que llevaron a dar este “*importante paso sin precedentes*” (Mueller y Simmons, 1989, 248).

En estas condiciones, y contando con la herencia del Comité Bedford y de “*Perspectives*”, la AAA autoriza en la primavera de 1989 la creación de la AECC (Accounting Education Change Commission). La filosofía operativa de la comisión, acorde con lo indicado en “*Perspectives*”, es contar con una base lo más amplia posible. Así la comisión opera con 16 miembros entre los que se cuentan docentes y profesionales recomendados por las principales organizaciones interesadas –AAA, AICPA, AACSB, FEI, NAA, NASBA, etc.–, y en la que la AAA asume el papel de liderazgo previsto. Este liderazgo es consecuencia de que, tal y como indican Mueller y Simmons (1989), la responsabilidad principal sobre estructura, formato y contenido de la formación en contabilidad compete a los educadores. Sobre la responsabilidad de los educadores, Williams (1991, 127) apunta: “Si bien el fomento de cambios en la formación de los contables requiere del trabajo coordinado de todos los grupos interesados, ningún compromiso es tan importante como el de los docentes.”

Para Williams (1991, 127) la AECC tiene cinco objetivos: – Identificar los objetivos educativos para los contables.– Preparar un entorno propicio para las mejoras en la docencia.– Promover la implantación de estas mejoras.– Reducir las limitaciones e impedimentos a estas mejoras.– Medir su efectividad.

Los medios a través de los que la comisión intenta alcanzar su meta pueden agruparse en tres grandes bloques:

- Actividades de los miembros de la comisión, principalmente organización y participación en encuentros y conferencias.
- Programa de becas a universidades y departamentos para fomentar la reestructuración curricular en contabilidad.
- Publicaciones: fundamentalmente posicionamientos y temas de discusión o debate, y monografías. Los posicionamientos (ver tabla 1) tratan sobre temas de amplio interés para la formación de los contables.

Tabla 1. Posicionamientos de la AECC.

| | |
|------|---|
| 1990 | Issues Statement No. 1. AECC urges priority for teaching in higher education. |
| | Position Statement No. 1. Objectives of Education for Accountants. |
| 1991 | Iss. St. No. 2. AECC urges decoupling of academic studies and professional accounting examination preparation. |
| 1992 | Pos. St. No. 2. The first course in accounting. |
| | Iss. St. No. 3. The importance of two-years colleges for accounting education. |
| 1993 | Iss. St. No. 4. Improving the early employment experience of accountants. |
| | Iss. St. No. 5. Evaluating and rewarding effective teaching. |
| 1995 | Iss. St. No. 6. Transfer of academic credit for the first course in accounting between two-years and four-years colleges. |

El reconocimiento y apoyo mutuo que existe entre las posiciones mantenidas tanto por la AAA, como por las firmas auditoras, y por la AECC han proporcionado una base muy sólida para todo el desarrollo posterior de trabajos y experiencias. Pero el debate en EE.UU. no está cerrado, sino todo lo contrario.

Para finalizar y aunque queda fuera del ámbito del debate americano, nos parece conveniente citar el papel que está desempeñando la International Federation of Accountants (IFAC) como organismo supranacional. Desde su fundación, en 1977, tomó como objetivo la creación de una profesión más cohesionada y unida. En la actualidad cuenta entre sus miembros con más de 119 organismos profesionales de 86 países².

El Comité de Educación, es un comité permanente del consejo de la IFAC, cuyo cometido es desarrollar estándares, directrices, borradores para discusión, y otros materiales sobre formación en contabilidad (IFAC, 1994, 1). Así, es el encargado de emitir –entre otros documentos– las International Accounting Education Guidelines. Las IAEGs –o IEGs–, que pretenden cumplir con tres requisitos (Needles et al., 1992, 212):

- Ser de aplicación universal a cualquier persona que pretenda ser miembro de alguna organización afiliada a la IFAC.
- Proveer de un marco de referencia sobre formación aplicable a quienes quieren obtener la condición de miembro de cualquiera de los organismos profesionales afiliados o ejercer la profesión.
- Marcar los niveles mínimos, que deben ser mejorados por los organismos miembros.

Desde 1982, y hasta la fecha, se han emitido once IAEGs (tabla 2), aunque no todas están en vigor ya que algunas resumen o sustituyen directrices anteriores.

Tabla 2. International Education Guidelines.

| | |
|---|---|
| IEG 2 | Continuing Professional Education |
| IEG 7 | Education and Training Requirements for Accounting Technicians |
| IEG 9 | Prequalification Education, Assessment of Professional Competence and Experience Requirements of Professional Accountants |
| IEG 10 | Professional Ethics for Accountants: The Educational Challenge and Practical Application |
| IEG 11 | Information Technology in the Accounting Curriculum |
| (Nota: las IEGs 1,3,4,5,6 y 8 se han integrado en la IEG 9) | |

Las opiniones de este organismo sobre los requisitos formativos de los profesionales de la contabilidad se encuentran en dos documentos: el discussion paper "2000 and Beyond. A strategic framework for prequalification education for the accountancy profession in the year 2000 and beyond" (IFAC, 1994) y la IAEG No. 9 "Prequalification Education, Assessment of professional competence and experience

(2) Pueden ser miembros de pleno derecho aquellos organismos que puedan certificar a profesionales para que puedan ejercer como tales en el ámbito de su jurisdicción. Son miembros de la IFAC, entre otros muchos, el AICPA, IMA, e IIA en Estados Unidos; y el Instituto de Auditores Censores Jurados de Cuentas en España.

requeriments of professional accountants" (IFAC, 1995). En ambos, se nota la tremenda influencia de los posicionamientos americanos (principalmente AAA, 1986; y AECC, 1990).

La intención final es proporcionar una guía, o marco de referencia, para educadores y profesionales en la reestructuración curricular, y en el desarrollo de las capacidades, habilidades y conocimientos que son necesarios para los futuros profesionales (IFAC, 1994, 1).

3. EL DEBATE EN ESPAÑA

En España, a raíz de todo el proceso de reforma de la enseñanza superior, que comienza en 1983 con la LRU (Ley Orgánica 11/1983), se abre la posibilidad de comenzar una reflexión seria y razonada sobre lo que ha de ser la formación de los futuros profesionales que egresen de nuestras universidades; sobre cuáles deben ser los objetivos de dicha formación. En cierto modo, esa parece ser la intención del Ministerio de Educación y Ciencia cuando fija las Directrices Generales Comunes de los nuevos planes de estudio, e indica en el preámbulo de la norma:

"(...) la ya inaplazable redefinición de los contenidos formativos y exigencias académicas de los planes de estudio, han sido dos postulados básicos en el proceso de reforma. Esta nueva estructuración académica debe posibilitar, asimismo, la consecución de otro gran objetivo: acercar la formación universitaria a la realidad social y profesional de nuestro entorno (...) para dar respuesta a las nuevas demandas del mercado de trabajo."

Aún más, cuando en el Artículo 8.1. habla de las Directrices Generales Propias de cada plan dice:

"El Consejo de Universidades propondrá al Gobierno el establecimiento de los distintos títulos universitarios oficiales, así como las directrices generales propias de los planes de estudio que conduzcan a la obtención de los mismos. Estas directrices generales propias determinarán:

1.º La denominación del correspondiente título oficial.

2.º La definición de los objetivos formativos de las enseñanzas, así como, en su caso, *la previsión académica del perfil profesional del titulado*. (...)" (MEC, 1987; énfasis añadido)

En esta línea la Universidad de Zaragoza reconoce en el art. 102.1 de sus Estatutos:

"Los planes de estudio de los Centros de la Universidad de Zaragoza se elaborarán atendiendo a los conocimientos científicos, humanísticos y técnicos y a su evolución, de acuerdo con la realidad social.

Todo plan de estudios deberá ir precedido de un *análisis razonado de los objetivos de formación y aprendizaje* que se pretenden, tanto globalmente como por ciclos, así como de los métodos para que los mismos queden cubiertos." (Universidad de Zaragoza, 1985; énfasis añadido)

Esta misma universidad, en el preámbulo del decreto por el que aprueba su plan de estudios de Licenciado en Dirección y Administración de Empresas (LADE), afirma que trazar los objetivos formativos para el LADE, exige partir de las funciones actividades y tareas que le pueden ser encomendadas al futuro titulado en su ejercicio profesional, para así, *poder establecer el tipo y el nivel de conocimientos, habilidades y aptitudes* que han de constituir el aprendizaje del estudiante. (Universidad de Zaragoza, 1994).

¿Se ha producido dicho análisis del perfil profesional?; ¿se reflejan en la normativa que fija el proceso formativo de los futuros licenciados los objetivos que se pretenden?

Como hemos visto en el análisis precedente, la normativa de las Directrices Generales Comunes (art. 8.1.2.), indica que en las Directrices Generales Propias deben fijarse objetivos formativos y perfil profesional perseguidos por la titulación. En el caso de la licenciatura de ADE, las directrices generales propias (R.D. 1421/1990 de 26 de octubre) quedan reducidas a una simple enumeración de materias a ser cubiertas, indicando por todo objetivo el número de créditos a asignar a cada una de ellas.

Esta clara deficiencia no ha sido, salvo alguna rarísima excepción también incompleta, subsanada en los planes de estudio. Como claramente pone de relieve Martínez Churiaque (1991, 65), "la reforma de los planes de estudio no es más que la determinación de los contenidos globales de su troncalidad, la distribución del tiempo lectivo entre las diferentes áreas de conocimiento y entre la enseñanza teórica y práctica. Es un proceso más preocupado por definir la distribución de la carga profesional de los profesores en cada titulación que por definir un modelo de profesional, con todas las variantes que se desee, pero que fije una meta docente a partir de la cual se pueda basar una planificación de la enseñanza. *Los títulos de la universidad pública no dibujan un modelo de profesional*".

El mismo autor ahonda en la cuestión, indicando cómo en la reforma se han producido efectos indeseados, que han impedido un proceso en el que se intente aproximar la formación a las necesidades sociales: "favorece (el efecto no deseado) que muchas decisiones se tomen primando los intereses particulares de los que conformamos el órgano (universitario) en vez de los intereses generales de la universidad o de la sociedad a los cuales nos debemos. (...) en la propia universidad residen los mecanismos y los intereses que conspiran contra un nuevo intento, auténtico, de puesta al día de los planes de estudio" (Martínez Churiaque, 1997, 18-9).

En todo caso, en el proceso de reforma de los planes se ha actuado³ de forma unilateral, sin buscar activamente el consenso con asociaciones profesionales, ni realizando búsqueda alguna para determinar el acervo de conocimientos, capacidades y aptitudes que debe tener un futuro licenciado.

(3) Pese a algunos intentos por parte del Consejo de Universidades, que abrió un proceso de debate público para recoger propuestas alternativas, observaciones y sugerencias (Consejo de Universidades, 1988).

4. EL PERFIL ADECUADO DEL CONTABLE

Partimos del convencimiento de que la educación universitaria en contabilidad no puede tener como objetivo la preparación de contables perfectamente formados, la diversidad de especializaciones posibles, y la necesidad de un profesional de tener un conocimiento profundo de su área de trabajo, hacen imposible pretender que la formación universitaria de lugar a especialistas. Así pues, nos alineamos con los posicionamientos de la AECC, "Los programas de contabilidad deberían preparar a los estudiantes para convertirse en profesionales, no para ser profesionales en el momento del acceso al mundo laboral" (1990, 1); y de la IFAC, "la meta de los programas de contabilidad debe ser preparar a los estudiantes para convertirse en profesionales. No se puede esperar de los recién licenciados que tengan el acervo de conocimientos y capacidades de un profesional experimentado" (1994, 3).

Como segunda premisa, nuestra docencia debe ir encaminada a formar en el enfoque del aprendizaje continuo, debemos enseñar a cómo aprender. Este planteamiento viene motivado por el hecho de que nos estamos desarrollando en entornos muy cambiantes y el conjunto de conocimientos crece constantemente; en los que un profesional tendrá que reciclarse continuamente, y muy posiblemente, cambiar de especialización varias veces a lo largo de su carrera; en el que para la resolución de problemas concretos es necesario el uso de conceptos y técnicas multidisciplinares.

El resultado final de la formación debe darnos individuos preparados para la adaptación al cambio y ello va a significar que su base formativa esté construida de conocimientos generales, capacidades personales y valores profesionales. Estos son los tres pilares sobre los que hay que centrar el debate y los que a la postre van a definir el perfil óptimo del contable.

- *Conocimientos.*

Si a alguno de los tres pilares enunciados anteriormente se le ha prestado alguna atención en la última reforma, ha sido al de conocimientos. El resultado final esta reprogramación de los contenidos nos ha dejado un cierto sabor amargo, no tanto por el resultado en sí, sino por el procedimiento empleado; al observar como la parte del diseño curricular que en teoría estaba más abierta al debate y, en teoría, debía plasmar aquellas particularidades del entorno social de cada comunidad universitaria; ha sido pasto de lucha, en el reparto interno, por los grupos de poder. Los profesionales han sido ignorados totalmente, manteniendo la tendencia ya histórica de que la universidad es un campo exclusivo de los docentes.

Así y todo, el diseño actual de conocimientos implantados en nuestras universidades no difiere sustancialmente de lo que son las recomendaciones de la AECC (1990); AICPA (1992); o del IFAC (1995); que estructuran el campo de los conocimientos en: generales, empresariales y organizativos, contables básicos y contables especializados.

- *Conocimientos generales*: La necesidad de una formación general amplia se apoya con el argumento de que esta formación es la base imprescindible sobre la que debe sustentarse la formación en contabilidad. Si tuviéramos que realizar una lista de asignaturas que recogiera esta formación, no estaríamos lejos de lo que ya tenemos: teoría económica, estadística y matemáticas, informática, sociología, historia, idiomas.. y además recogiendo las recomendaciones del AICPA (1992,2 y 18) podemos añadir técnicas de comunicación, temas internacionales, fundamentos éticos... No obstante, debemos destacar que las asignaturas de humanidades han sufrido un recorte en los nuevos planes; al contrario de las recomendaciones de los organismos contables a nivel internacional, que recomiendan un mayor énfasis en estas disciplinas.
- *Conocimientos empresariales y organizativos*: El profesional de la contabilidad debe conocer el funcionamiento de las distintas áreas funcionales de la empresa. Su formación debe ser multidisciplinar: finanzas, marketing, producción e investigación de operaciones, recursos humanos, legislación mercantil, administrativa...
- *Conocimientos contables básicos*: Para el Comité Bedford (AAA, 1986, 103), esta formación tiene como objetivo proporcionar a los estudiantes:
 - * Los conocimientos, técnicas y capacidades que todos los contables deben poseer.
 - * La capacidad de aplicar esas cualidades bajo un nivel razonable de supervisión.Se debe cubrir el conocimiento de todo el proceso: identificación, obtención, medida, elaboración y análisis de información financiera en las empresas. Pero, según el AICPA, debe prestarse mayor atención a la razón de ser de los conceptos que sustentan el cuerpo de conocimientos, que a los métodos de aplicación de los principios –mecánica–. Dentro de lo que denominamos conocimientos contables básicos estaría:–contabilidad financiera, –contabilidad analítica y de gestión, –contabilidad fiscal y –auditoría; siguiendo las recomendaciones del AICPA (1992) y la IFAC (1995) podemos añadir: sistemas de información, ética y responsabilidad profesional.
- *Conocimientos contables especializados*: Son los adquiridos en el nivel de postgrado. El objetivo de esta formación es proporcionar al estudiante un nivel avanzado de conocimientos útiles de contabilidad y de capacidades; de forma que sea capaz de desempeñar las tareas de un profesional en un área concreta. (AAA, 1986, 104). Las áreas potenciales de especialización deben responder en gran medida a las demandas del entorno más cercano, por lo tanto no vamos a tener un cuerpo cerrado de especialización.

- *Capacidades.*

Las firmas más grandes e influyentes de auditoría y contabilidad y las organizaciones más relevantes en el ámbito de la contabilidad manifiestan explícitamente que para que un profesional de la contabilidad pueda desarrollar adecuadamente las tareas que le son propias, debe poseer una serie de capacidades o habilidades personales (Arthur Andersen & co. et al. 1989, 5; AECC, 1990, 1; AICPA, 1992, 2; IFAC, 1994, 17 y 1995, 10). No es suficiente el conocimiento técnico-contable, ni siquiera unido a un alto grado de conocimientos generales y empresariales.

Los motivos por los cuales estas capacidades las podemos considerar necesarias son:

- Constituyen parte integrante de la base sobre la que debe construirse el aprendizaje continuo.
- Son imprescindibles para la aplicación de los conocimientos.
- Son, en sí mismas, necesarias para el adecuado desempeño de las tareas de un contable.

Coincidiendo con las declaraciones realizadas por los organismos anteriormente citados, las capacidades generales que vamos a considerar necesarias en el perfil del contable son:

- *Capacidades de comunicación:* En lo que es el proceso de tratamiento de la información contable, la comunicación es uno de los aspectos más destacados y la capacidad para saber comunicarlo está intrínsecamente ligado a ello.

La naturaleza del trabajo que debe desarrollar un profesional de la contabilidad hace que deba tratar con grupos muy heterogéneos de personas y en ambientes muy distintos. Por tanto, deben ser capaces de presentar y defender sus opiniones, puntos de vista, y los resultados de su trabajo en diferentes contextos –formales o informales–, formas –por escrito o verbalmente–; y ante diferentes receptores de esta información –clientes, jefes, compañeros..–.

Por todo ello, cuando hacemos mención a capacidades de comunicación nos estamos refiriendo: *en emisión*, a capacidades de comunicación oral, de comunicación escrita y de comunicación no verbal. *En recepción*, a la capacidad de escuchar efectivamente y de comprensión de puntos de vista opuestos, y *en gestión de la información*, a la capacidad de gestión de la información procedente de diferentes fuentes y planificación del proceso de comunicación (tiempo y minimización de errores).

- *Capacidades interpersonales o de grupo.* Están estrechamente relacionadas con las capacidades de comunicación. La dinámica empresarial hace que la integración en grupos de trabajo sea cada vez más imprescindible. Las capacidades interpersonales son las que permiten a una persona integrarse en grupos de trabajo; asumiendo la posición y el papel que les correspon-

da en el mismo en función de su dinámica de funcionamiento.

Las capacidades interpersonales propuestas en los distintos documentos estudiados, son básicamente las mismas: trabajo en grupo, capacidad de trabajar con otros e integrarse en grupos heterogéneos, capacidades directivas –liderazgo, delegación, organización, motivación–capacidad de resolución de conflicto.

– *Capacidades intelectuales.*

Hablar de capacidades o habilidades intelectuales es hacer referencia a: –capacidades relacionadas con la resolución de problemas; –razonamiento basado en valores y –gestión del tiempo y de focos de presión.

Los problemas a resolver actualmente en el mundo empresarial suelen ser complejos y diversos, y carecen, en muchos de los casos, de una estructura claramente definida. Por ello al profesional se le va a exigir que tenga capacidad para resolver problemas de forma creativa. Dentro de las capacidades relacionadas con la resolución de problemas, en el alumno debemos desarrollar capacidades de: indagación, razonamiento inductivo y deductivo; de análisis crítico y pensamiento creativo; comprensión de datos numéricos; resolución de problemas no estructurados en ambientes desconocidos; tomar decisiones basadas en la síntesis de hechos dispersos; capacidad de comprender las fuerzas determinantes de una situación, prediciendo sus efectos, y capacidad de anticipación de problemas

El razonamiento basado en valores hace referencia a la integración de los valores en el proceso de razonamiento y resolución de problemas. Así, “los profesionales de la contabilidad han de ser capaces de identificar problemas éticos y aplicar un razonamiento basado en valores a los conflictos éticos” (Arthur Andersen & co. et al. 1989, 6).

Por último, saber gestionar las tareas, que en muchos de los casos pueden ser no previstas, coincidentes y contrapuestas; así como tener una buena capacidad de gestión del tiempo– plazos estrictos y coincidentes– va a ser un factor determinante para el éxito de profesional que comienza su vida laboral.

– *Valores profesionales.*

El trabajo de un profesional de la contabilidad se desarrolla en un entorno en el que se entrecruzan, y enfrentan, intereses de muy diversos grupos; grupos que usan la información contable para tomar decisiones, justificar actuaciones o afrontar procesos de negociación. La responsabilidad social de un contable, la conciencia de que va a enfrentarse a dilemas éticos, y los efectos de las decisiones que un profesional tome no pueden quedar al margen de la formación. Tenemos la obligación de transmitir, a nuestros alumnos, a través de nuestros programas la preocupación por el interés público y la importancia de asumir compromisos de actuación con integridad, objetividad e independencia.

El objetivo no es sólo que los estudiantes conozcan los estándares éticos o las responsabilidades sociales, sino de que adquieran el compromiso con esos valores.

Muchas de estas capacidades sería conveniente que se adquirieran a lo largo del desarrollo de las clases de las materias contables; por ejemplo cuando hacemos mención al desarrollo de las capacidades de comunicación oral, en clase tenemos en nuestra manos la posibilidad de hacer que el alumno aprenda a transmitir mensajes de forma clara, concisa y precisa; y el caso de la comunicación escrita, evaluar en trabajos y exámenes no sólo el contenido sino la forma de presentarlo.

5. DE CARA AL FUTURO

Tras el proceso de reforma, se ha dejado pasar una buena oportunidad de hacer una revisión reflexionada y fundada de los planes de estudio, en general, y de los programas de contabilidad, en particular. No obstante, tenemos en la actualidad otra buena ocasión; a partir del R.D. 1947/1995, se establece el Plan Nacional de Evaluación de la Calidad de las Universidades; a partir del cual se pretende evaluar de forma integrada la docencia, investigación y gestión; proporcionando información objetiva que pueda servir de base para la adopción de decisiones.

La evaluación consta de tres fases, auto-evaluación; evaluación externa, e informe final. En la primera fase, auto-evaluación, es la misma institución la que debe dar respuesta a una serie de cuestiones. Entre las que se plantean en primer lugar (Protocolo de Autoevaluación de Centros) están las referentes a *Metas y Objetivos del Centro*. Se pretende explicitar y analizar los objetivos generales propuestos para la titulación en relación a la enseñanza, teniendo en cuenta específicamente los siguientes aspectos (Consejo de Universidades, 1996):

“¿En qué clase de documentos están recogidos; p.e. declaraciones de Juntas de Facultad, reglamentos, programas del equipo decanal actual, reuniones del Consejo de Departamento, etc.?”

¿Estos objetivos están de acuerdo con los de la universidad en su conjunto tiene marcados como prioritarios?

¿Son conocidos y compartidos por profesores, alumnos y, en un sentido amplio, todos los usuarios?

¿Han cambiado últimamente? ¿Cómo se revisan?

¿Qué dificultades existen para la consecución de los objetivos?

¿Existen o se prevén mecanismos para evaluar la consecución de estos objetivos?

¿Qué razones justificaron la implantación de esta titulación en esa Universidad?

¿Se ha realizado algún tipo estudio para la planificación de la titulación? Analícense los resultados.

¿Cuál es el perfil de la formación que ofrece la titulación a los alumnos (desde un punto de vista, generalista, especializado, teórico, práctico, etc.)?

¿Se conoce el perfil de formación demandado por el mercado laboral? ¿Se adecúa al establecido por el Plan de Estudios de la titulación?”

Dar una respuesta razonada a estas cuestiones supone una reflexión profunda sobre qué perfil se espera del licenciado. La fijación de este perfil (compuesto no sólo de conocimientos, sino de capacidades y actitudes o valores) es punto de partida esencial para, siquiera, comenzar a hablar de calidad de enseñanza (Arquero y Donoso, 1998).

Es más, toda reforma curricular debe partir de esta reflexión, ya que son los objetivos formativos los que, en último término, condicionan el resto de elementos curriculares: contenidos, métodos, medios, temporalización, y sistemas de evaluación.

Centrar una reforma curricular en tan sólo dos de los elementos (contenidos y temporalidad de los mismos) supone una simplificación y una negación de la realidad que no son admisibles.

La realidad de nuestros mercados laborales, los problemas de formación inadecuada de los licenciados demandan la búsqueda de soluciones conjuntas por parte de todas las partes implicadas.

Así creemos necesario abrir líneas de comunicación entre la Universidad y los estamentos profesionales, que permitan que la opinión de estos ayude a la creación de un currículum adaptado a las necesidades de la sociedad.

En este sentido, desde la Universidad de Sevilla, nos encontramos desarrollando una investigación que trata de recoger las opiniones de docentes, profesionales y estudiantes sobre las necesidades de formación en capacidades y valores (los aspectos más olvidados en todas las reformas, aunque no por ello menos importantes).

BIBLIOGRAFÍA

- ACCOUNTING EDUCATION CHANGE COMMISSION. (1990). *Position Statement No. 1. Objectives of Education for Accountants*. AECC. Sarasota.
- AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION (1986). *Future Accounting Education: Preparing for the Expanding Profession (The Bedford Report)*. En Bloom, R. et al (1994). *The Schism in Accounting*. Ed. Quorum Books, pp. 89-116.
- AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, Comité Beamer. (1969). *Report of the Committee on Education and Experience Requirements for CPAs*. NY: AICPA.
- Comité Albers. (1978). *Education Requirements for Entry Into the Accounting Profession: A statement of AICPA policies*. NY: AICPA.
- Future Issues Committee. (1987). *On Achieving Changes in Accounting Education*. NY: AICPA.
- Education Executive Committee. (1988a). *Education Requirements for Entry Into the Accounting Profession (Revisión del Informe del Comité Albers)*. NY: AICPA.
- Education Executive Committee. (1992) *Academic Preparation to Become a Certified Public Accountant*. NY: AICPA.
- ARQUERO MONTAÑO, J.A. Y DONOSO ANES, J.A. (1998). Calidad en la formación en Contabilidad: Capacidades y objetivos educativos. *Revista de Enseñanza Universitaria*. Extraordinario.
- ARTHUR ANDERSEN & CO. ET AL. (1989). *Perspectives on Education: Capabilities for Success in the Accounting Profession*. (White Paper). New York.
- CONSEJO DE UNIVERSIDADES (1988). *Reforma de las Enseñanzas Universitarias (LADE). Propuestas alternativas, observaciones y sugerencias*. MEC. Madrid.
- (1996). *Plan Nacional de Evaluación de la Calidad de las Universidades. Guía de Evaluación*. Documento informático.
- FERRARA, W.L. Ed. (1975). *Researching the accounting curriculum: Strategies for change*. AAA. Accounting Education Series. N° 2.

- FLAHERTY, R.E. (1979). *The core of the curriculum for Accounting majors*. AAA.
- FLOWER, J. (1993). The Role of the University in the Education of The Accountant. Ponencia al V Encuentro ASEPUC. Sevilla.
- INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. EDUCATION COMMITTEE. (1994). 2000 and Beyond. A strategic framework for prequalification education for the accountancy profession in the year 2000 and beyond. N.Y., IFAC.
- (1995). Prequalification Education, Assessment of professional competence and experience requeriments of professional accountants. N.Y., IFAC.
- LANGERDERFER, H.Q. (1987). Accounting education's history. A 100-year search for identity. *Journal of Accountancy*. Mayo, pp. 302-331.
- MARTINEZ CHURIAQUE, J.I. (1991). Propuestas en torno a una encuesta. *Revista de Economía*. 8, pp. 64-66.
- (1997). Los nuevos planes de estudio. En *III Jornada de trabajo sobre Docencia Universitaria de la Contabilidad*. ASEPUC. pp. 7-22.
- MUELLER, G.G. & SIMMONS, J.K. (1989). Change in accounting education. *Issues in Accounting Education*, 4, 2, pp. 247-251.
- NEEDLES, B.E.; KANTOR, J. & SHOENTAL, E.R. (1992). Global compliance with international accounting education guidelines. *Accounting Education*. 1, 3, pp. 211-224.
- NELSON, A.T. (1989). A new direction in accounting education-the AICPA steps out. *Issues in Accounting Education*, 4, 1, pp. 211-217.
- RIVERA, J.M. & KUBIN, K.W. Eds. (1982). *International conference on Accounting Education*. Univ. Notre Dame.
- WILLIAMS, D.Z. (1991). The challenge of change in accounting education. *Issues in Accounting Education*, 6, 1, pp. 126-133.
- WILLIAMS, D.Z. (1994). Strategies for change in accounting education: the U.S. experiment. En Burns, J.O. y Needles, B.E. jr. *Accounting Education for the 21st Century. The global challenges*. Pergamon.