

APROXIMACIÓN HISTÓRICA AL DESARROLLO CONTABLE EN CHINA

ESPINOSA RIOS CARLOS FERNANDO

0122145

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
CONTADURIA PÚBLICA
CALI
2012

APROXIMACIÓN HISTÓRICA AL DESARROLLO CONTABLE EN CHINA

ESPINOSA RIOS CARLOS FERNANDO

0122145

Trabajo de Grado para optar al título de
Contador Público

Director
GREGORIO GIRALDO GARCÉS
Contador Público

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACION
CONTADURIA PÚBLICA
CALI
2012

CONTENIDO

		Pag.
I	INTRODUCCIÓN	1
II	ANTECEDENTES DE INVESTIGACIÓN	2
III	PROBLEMA	4
IV	OBJETIVOS	6
V	JUSTIFICACIÓN	7
VI	METODOLOGIA	9
VII	MARCO TEORICO	12
1	Capitulo 1 Introducción al contexto histórico contable chino	14
1.1	Cultura – Socio-Geográfica	14
1.2	Cultura Política	16
1.3	Cultura-Economía	27
1.4	Cultura Religión-Filosofía	30
2	Capitulo 2 Vestigios arqueológicos que evidencian prácticas contables en China.	33
3	Capitulo 3 Prácticas Contables en China	44
3.1	El desarrollo contable chino y la profesión contable al inicio del siglo XX.	52
3.2	La Era De Mao y El Sistema Contable Comunista	53
3.3	En la Academia	53
3.4	Política de Puertas Abiertas nueva era contable con Deng Xiaoping.	57
3.5	Impactos de la transición económica	58
3.6	Reformas en China, comparación entre la prerreforma y pos reforma	58
3.7	Renacimiento de la Contabilidad Debito-Crédito	59
3.8	Cultura en la Contabilidad China	62
4	Capitulo 4 Relación Historia Contable China –Formación del Contador Público. Una Propuesta Académica	72
4.1	¿Por qué es importante estudiar la Historia Contable China?	72
4.2	¿Para qué la Historia Contable China?	73
4.3	La Formación académica del Contador Público en Colombia (FCP).	74
4.4	Integración de la Historia Contable China y la Formación del Contador Público en Colombia	79
4.5	El cómo	80
	CONCLUSIONES	84
	BIBLIOGRAFÍA	86

LISTA DE FIGURAS

	Pag.
Figura 1.1 Mapa Topológico de China	16
Figura 2.1 Bulla (envoltura) esférica	34
Figura 2.2 Bulla (envoltura) de Arcilla	34
Figura 2.3 Tablilla hueca en forma de huevo	35
Figura 2.4 Bulla obloide con cordón	36
Figura 2.5 Tablillas de Uruk	37

LISTA DE ESQUEMAS

	Pag.
Esquema 1.1 Dinastía / Forma de Gobierno	17
Esquema 1.2 Origen de la Técnica Contable	42
Esquema 1.3 Valores Contables Culturales	66
Esquema 1.4 La cultura, los valores sociales y la subcultura de la Contabilidad	67
Esquema 1.5 Valores sociales de la Contabilidad en China	68
Esquema 1.6 Factores culturales de la tradición China que influyen en Contabilidad.	71

I. INTRODUCCIÓN

El presente estudio se direcciona hacia el conocimiento histórico contable Chino. Este pretende que sus hallazgos puedan interactuar con el estudiante de Contaduría Pública para generar perspectivas críticas que enriquezcan su saber y el de la disciplina, aportando hechos y prácticas relevantes que marcaron la actividad contable en dicha civilización

A través de la monografía se irá descubriendo que el ejercicio constructivo del conocimiento contable está ligado a la multidisciplinariedad. Ciencias humanas como la arqueología, antropología y la propia historia contable, aportan hechos detalles y conclusiones que enrutan argumentos significativos hacia nuestra disciplina (uno de ellos soportado en el nacimiento del conteo). Ellas ayudan a establecer cómo eventos contables siempre han hecho parte del conocimiento del ser humano desde mecanismos mentales (contar), el materialismo de lo abstracto (la necesidad del registro del conteo), la sustentación de los sistemas económicos (esclavismo e imperialismo), hasta la creación de los sistemas contables, que obedecen a la sociedad consumista (sistema económico capitalista).

Una de las temáticas interesantes, es la que retoma información concerniente al trabajo denominado “Nuevo concepto de la cultura: nueva visión del mundo desde las perspectiva del otro”. En este caso se utiliza la estructura presentada en dicho texto para dar forma introductoria a China, tratar de tomar eventos importantes de esta civilización, para que el lector pueda generar un contexto con aspectos como: los geográficos, políticos, religiosos y filosóficos, la cultura económica.

Los orígenes de la práctica contable revelan la importancia de las primeras manifestaciones de los sistemas de conteo, las expresiones y las relaciones que crea, gracias al hallazgo y análisis del material arqueológico, ahí se encontrará cómo el conteo se convierte en caldo de cultivo para otras disciplinas y prácticas, entonces su validez recae más allá de los datos y características de la actividad contable remota, la importancia de su investigación yace en las relaciones que crea como generador de diferentes tipos de conocimiento y no solo de la contabilidad.

Al finalizar se recomendará una propuesta académica que enfoque este estudio hacia la formación académica del Contador Público y la relevancia de su conocimiento para la historia de la disciplina, para la comprensión por parte del estudiante dentro de la fase de fundamentación del programa Contable.

II. ANTECEDENTES DE INVESTIGACIÓN

Se puede rescatar que la historia contable pertenece a un tema que tiene amplio recorrido a través de los desarrollos investigativos y que de por si se procede desde ellos para dar respuestas a la disciplina.

En cuanto al desarrollo cultural, también se es evidenciado dentro de algunas investigaciones, pero cuando se trata de generar una interacción de dichos estudios en la academia, ella normalmente no genera precisión porque el énfasis se ha centrado en la propuesta occidental para sostener el entramado histórico contable.

Específicamente el presente estudio carece de antecedentes de investigación, pues está encaminado a entregar una relación entre la historia contable china y su importancia para la formación del contador público.

Esta exploración histórica está encaminada al complejo relacional que suscita para su actividad, estar presente en la comunidad contable, por lo tanto hallar características de una investigación similar, se dificulta en reconocer procesos argumentativos anteriores a este.

Se puede expresar en narrativa las vivencias que genera encontrar esta relación de tipo histórico hacia la academia.

Lo que se alcanzar como antecedente dentro de la indagación son trabajos de autores que han tratado el hallazgo de contabilidad en otra cultura milenaria como la Hindú y es ahí donde es posible aplicar precedentes a esta exploración histórica.

Es conocido que el tratamiento contable de oriente, por parte de India, está normalmente enfocado hacia la auditoria y ética, donde se especifica un tratado como el *Arthashastra* (la ciencia de la riqueza y el bienestar) escrito por el filósofo Vishnugupta Chanakia Kautilya (probablemente nacido en el 360 a d.C.).

La estructura de su libro contiene:

“150 capítulos, que están clasificados por tema en 15 libros. Se compone de tres partes razonablemente bien desarrollados: 1. Las cuestiones de seguridad nacional, incluyendo una política exterior; 2. La administración de justicia, incluida la delincuencia y las cuestiones del castigo; 3 Las políticas relacionadas con el desarrollo económico, fiscalidad, gestión de la mano de obra y gestión financiera. Este último incluye un debate sobre el papel fundamental de la contabilidad” (Sihag, Balbir., 2004)

Gracias al estudio de Balbir Sihag, se puede encontrar de forma clara la contribución del trabajo de Kautilya a la Contabilidad.

“Se pueden clasificar en cuatro categorías: 1. El desarrollo de los principios de contabilidad; 2. La especificación del alcance y la metodología de la contabilidad; 3. La codificación de las normas y reglamentaciones financieras y la creación de una organización estructurada para reducir el potencial de conflictos de interés; 4. El papel de la ética en el sistema de retención de la contabilidad fraudulenta (a menudo generado por la ambición excesiva), en el mantenimiento de la ley y el orden, la asignación eficiente de los recursos y la búsqueda de la felicidad”.

BALBIR SIHAG establece la importancia del trabajo del filósofo, citando a uno de los más destacados interpretes en historia contable como RICHARD MATTESSICH, utilizando la siguiente cita de su libro, "Revisión y Extensión de la moderna Bhattacharya conceptos contables en Arthashastra Kautilya" (1998):

"Uno puede incluso plantear la cuestión de por qué el Arthashastra se ocupa, al menos en cierta medida, con las cuestiones de contabilidad, mientras que los escritos más amplios de Aristóteles (a pesar que revela una toma de conciencia de las cuestiones económicas) guardan silencio sobre la teoría de la contabilidad".

Kautilya tenía una gran visión para la construcción de un imperio, que era próspero, seguro, estable y basado en la equidad. Se dio cuenta de que el logro de la prosperidad requiere no sólo el esfuerzo humano, sino también la acumulación de capital, que no era posible sin el desarrollo de métodos de contabilidad.

Existen eventos similares entre estas culturas Orientales, como la aplicación del conocimiento generado por los filósofos resaltantes dentro de los métodos contables, uno con una definición clara en su tratado y el otro como principal consejero dentro de los estados feudales de su época, la decadencia de sus teorías aplicadas a la disciplina por el reemplazo de técnicas foráneas, adentrados el siglo XIX y XX.

En cuanto a la experiencia que analiza estos entramados históricos hacia la academia, no se conoce un referente de tipo local, que comprometa ese tipo de investigación dentro de la propia disciplina contable.

III. PROBLEMA

La enseñanza del módulo de Historia Contable, dentro del programa de Introducción a la Contaduría hace que el alumno conozca vestigios contables desde 8000 años antes de Cristo, con elementos de características simbólicas, cambiando gracias a la necesidad de mantener datos por la magnitud de los intercambios en la economía simple, evolucionando conjuntamente con la economía de datos elementales a generar información, para convertirse en técnica a favor de propietarios y más adelante como apoyo al crecimiento financiero de las naciones.

Esta síntesis de la Historia de la Disciplina Contable, conocida como la historia tradicional, está contada desde los hallazgos más antiguos en Summer, medio oriente, recorriendo Egipto y Europa Occidental, siendo las civilizaciones que han marcado gran parte de la historia del progreso del ser humano.

Si se extiende dicho análisis hacia otras civilizaciones (América Precolombina, India, África (exceptuando Egipto)), en este caso la oriental, para integrar al conocimiento otras formas de pensamiento respecto de nuestra disciplina, se podría descubrir distintas estructuras que formalizaron el carácter contable en determinado periodo.

Haciendo uso de la historiografía contable crítica o nueva, se puede analizar las actividades particulares que rodean las prácticas contables; este contexto se compone de valores y representaciones sociales, simbologías míticas o culturales, relaciones de poder y conocimiento (Quinche, Fabian, 2006)

Entonces por qué no retomar el paralelismo histórico de las civilizaciones para alimentar un grupo de conocimientos contables que establezcan bases sólidas de la Contabilidad en tiempos pasados, que puedan arrojar hallazgos de relativa importancia, que no son tenidos en cuenta abiertamente por algunas cátedras contables.

Para ese tipo de investigación se decide mostrar como una de estas grandes civilizaciones, la China, aporta conocimientos a la actividad contable gracias a la manutención de sus hallazgos arqueológicos y el recelo con que cada época gubernamental mantenían sus tradiciones a través del tiempo. Precisamente estos hechos facilitan que los hallazgos puedan ser interpretados a través de sus actividades sociales y ser encaminados a las disciplinas correspondientes.

¿Pero en qué estado se encontrará esta monografía si solo dedicara esta oportunidad para realizar una descripción histórica de hechos contables?. Encontrar un entramado disciplinar para que direcciona dichos conocimientos al centro de la academia es una de las principales tareas, pero un punto clave para haberla desarrollado es entregarle estos conocimientos para quien son útiles, el estudiante, que preguntará: ¿Cuál es la importancia de rescatar la Historia de la contabilidad en China para la formación del Contador Público?

IV. OBJETIVOS

Objetivo General

Desarrollar una descripción histórica sobre el origen y transición de la contabilidad en China, desde la Dinastía Shang (1766 A.C) hasta 1993 d. C.

Objetivos Específicos

Retomar datos de la historia y la cultura China hasta la contemporaneidad.

Describir hallazgos arqueológicos de prácticas contables en China

Identificar técnicas y prácticas contables en China.

Establecer la relación entre la importancia de la Historia Contable en China y la formación Académica del Contador Público de la Universidad del Valle.

V. JUSTIFICACIÓN

Existen características que motivan al investigador, que pertenecen a la cultura del lejano oriente, como el aislamiento de cara al mundo por condiciones geográficas, políticas, además de la forma de vida expuesta por Confucio. La originalidad de sus costumbres, los ritos practicados solo por la nobleza, la tradición milenaria como cultura de la antigüedad y desamparo o desconocimiento de prácticas semejantes o superiores a las conocidas por occidente en términos contables, el desarrollo de tecnología y su vigencia, además del genio e inventos que hicieron prosperar diferentes dinastías. La manipulación de los elementos que ofrece la naturaleza a favor de su humanidad. La unidad y desintegración, la escritura, la estirpe guerrera y demás factores particulares que hace que se reconozca ella misma y el mundo como una de las civilizaciones prospera y grande.

“Aproximación histórica al desarrollo contable en China” describe procesos histórico-contables que son pasados por alto en las sesiones históricas de la contabilidad en el ciclo básico de formación, estableciendo nuevas perspectivas históricas de la disciplina, enriqueciendo el conocimiento de la historicidad contable en la mente del contador público para la aplicación en la sociedad en cuanto a los fenómenos estructurados con los que se soportan realidades.

La historia contable china se construye a través de su cultura, desde sus inicios, se observa como las actividades sociales influyeron en los sistemas de conteo, especialmente en las representaciones de cantidades en objetos, que servían de culto para sus creencias. Su historia ha determinado que siempre fue cuestión social, yendo de la mano con sus filosofías de vida como el confucionismo, yingyang, feng shui y budismo, fue autóctona y sobrevivió cada cambio de imperio, reconociéndose como un saber necesario que estipula orden y control.

De esta manera, se puede obtener que la disciplina concebirá un diferente origen, de similar forma al convencional, pero en contextos y con formas diferentes. Se reitera con ello que las necesidades humanas se resuelven con actividades diarias de cada pueblo, por eso se quiere dar a conocer un nacimiento distinto, construcciones diferentes que estimulan la perspectiva del estudiante en la comprensión universal de su carrera.

Se retoman eventos históricos a través de estudios de autores y sus interpretaciones, haciendo uso de la exploración, para formar un lineamiento lógico y coherente de ideas, enfocadas hacia un tema en particular, en su tradición e historia. Para resaltar dentro del conocimiento contable la creación de mecanismos de conteo en paralelo al desarrollo de distintas civilizaciones, a pesar de la caída de tales métodos como resultado de la globalización.

Este estudio enriquece el conocimiento del estudiante acerca del protagonismo de los sistemas de conteo desarrollados en la historia desde la antigüedad, para la vida diaria de las personas y gobiernos, dentro de una época específica y un contexto determinado. De tal forma que se de cuenta el lector de la importancia de la disciplina contable dentro del desarrollo de la disciplina y apartarlos del pensamiento que la contabilidad funciona gracias al calculo del beneficio y la utilidad de la información que ésta genera.

Académicamente entrega una forma distinta de conteo del pasado, a la expuesta por el programa de contaduría pública en su primera fase, diferenciándose en la mezcla de culturas a la cual se expone la historia actual de nuestra disciplina. Se entregará de forma accesible el conocimiento autóctono desarrollado por tal cultura sin permeabilizaciones de foráneos o tratamientos que no implique la característica del pensamiento Chino como la influencia de sus creencias en dichos métodos.

Existe la posibilidad de encontrar vestigios en la actualidad y datos preservados sobre los periodos en los cuales se señala el conocimiento contable, puesto que ésta sigue siendo la única cultura viva de las civilizaciones antiguas y su pasado puede ser descifrado con un grado mayor de facilidad.

VI METODOLOGÍA

VI.I Tipo de Investigación

“Los estudios exploratorios se efectúan, normalmente, cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco tratado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes” (Hernandez Sampieri, et all ,2003)

La presente monografía utilizó la Investigación Exploratoria, dando respuesta a la caracterización del problema, puesto que articuló la averiguación histórica dentro del contexto contable de una cultura y su importancia para la formación del Contador Público (dentro de la academia), como tema poco estudiado o que carece de antecedentes directos.

Para este caso, el uso de la historiografía fue factor determinante para generar bases en el conocimiento, no de un tema nuevo, sino en la articulación de una forma diferente de construcción de métodos que se mantienen expuestos dentro de la historia contable que se tiene por ortodoxa.

VI.II Fuentes de Información

Uno de los pequeños obstáculos que posiblemente no ha permitido la difusión del tema en cuestión ha sido la barrera del idioma. Gracias a la capacitación que la academia brinda a sus elegidos alumnos y la persistencia en la vida diaria del ejecutante del proyecto se entregó un estudio que esta basado en textos de lenguaje inglés, su interpretación fue acertada para dar el direccionamiento adecuado a la solución del problema.

El uso de fuentes primarias dentro de una investigación histórica está determinada en la relación del historiador con elementos que estén involucrados directamente en el hecho a estudiar, de ellos se desprenden formas de interpretar la realidad, por ejemplo la escritura. Dentro de esta sección se puede clasificar el cuarto libro el *Meng-Tse* (Libro de Mencio), escrito por el filósofo Meng-Tse (371 -289 a. d. C) de los Cuatro Libros Clásicos, de donde se desprenden diálogos directos de la época con los príncipes o funcionarios del gobierno que traen idea del funcionamiento de la figura feudal y su posible tratamiento dentro de las practicas contables de la época.

Para las fuentes secundarias se utilizaron artículos de revistas (Journals) que se han especializado en el tema objeto de estudio, pues ellos entregan un estudio centrado hacia la particularidad de la investigación. Además de textos que plantearon la introducción a la historia contable e involucraron a China como uno de sus temas. Hubiese sido de gran ayuda haber utilizado el libro: *The History of Accounting in China 1982, Vol 1* del autor chino GUO, Dao Yang, pues todas las referencias de los *Journals* se dirigen hacia él, pero la interpretación de la historia

se realizó desde libros netamente históricos que no se ven permeados por la disciplina Económica. El material videográfico fue de importancia para ambientar gran parte de los sentidos dentro de la exploración y mantener distancia entre cada periodo y sus sucesos.

VI.III Análisis de los Datos

La propuesta del análisis cualitativo involucró:

Revisión del Material. Los datos se prepararon de forma adecuada para el análisis. Se organizaron y clasificaron por criterio lógico, línea de tiempo.

Codificación de los datos en un primer nivel. Como criterio del investigador se involucra el aspecto subjetivo, aquí se ejerció el uso de fuentes primarias, escasas, pero que vislumbraron elementos característicos del pasado del pueblo Chino.

Codificación de datos de segundo nivel. Este punto se alimentó de Journals, que centraron temas de alta importancia para el desarrollo de la investigación

Interpretación de los datos. El uso de las fuentes tuvo una característica particular, las que centraron la solución del problema, fueron aquellas de tipo secundario, porque fueron precisas en articular sus conceptos, para formar una respuesta lógica al motivo de investigación; las primarias, brindaron el contexto tiempo-histórico para el cual estaba dirigido.

VI.IV Etapas de Desarrollo

Se Construyó un referente de la historia y la cultura China hasta la contemporaneidad. Realizando análisis de material documental, libros de texto, ambos de carácter histórico y artículos histórico-contables que permitieron hallar claras evidencias del modo de vida, la interacción entre los diferentes actores de la sociedad, para describir de forma pertinente los elementos que se incorporaron en dichos periodos.

Se describieron los hallazgos arqueológicos de prácticas contables en China. Esto involucró escudriñar dentro de la prehistoria china, datos, hechos y elementos que para la exploración fueron trascendentales, para corroborar los inicios de las prácticas contables dentro de esta civilización, motivada por la necesidad o sus propias creencias.

Se expusieron las técnicas contables chinas, de carácter dinástico y privado, y establece la cultura como patrón recurrente de las respuestas humanas a las pruebas que se interponen en su existencia.

VII. MARCO TEÓRICO

VII.I Bases Teóricas

Para el estudio de la antigua china, la homologación que realizan los autores, difiere de una clasificación similar en años con la historia del hombre en Oriente Medio y Europa, de acuerdo a su evolución, puesto que los grandes contrastes no son comunes en una cultura definida por un modelo de gobierno sagrado que no crea conflicto fuera del conglomerado participante de una misma cultura, pero si en el sistema mismo, donde nace el sentimiento por el cambio, ya sea por inconformidades de grupos sociales distintos a los que poseen el poder.

Se obtiene información de autores orientales, los cuales establecen cómo el ingreso de las prácticas contables orientales agruparon un conjunto de cambios, puesto que la economía globalizada exigía el cambio desde el primer quinto del siglo veinte en el sistema chino. En la antigüedad se manejaban datos contables con fundamentos en el sistema económico feudal, por la característica del sistema de gobierno (imperial), donde los recursos centraban atención al gasto de manutención de la estructura sagrada, que por el beneficio monetario de ella misma (Shimin Chen, 1998)

Para Arthur Cotterell, en Historia de las civilizaciones antiguas CHINA, Segundo Volumen, dedica parte de su artículo a explicar la filosofía de vida que los pobladores chinos en la antigüedad, arropaban para su diario vivir. Es así como se podría determinar el ingreso de un pensamiento a las técnicas representativas de la contabilidad.

También existen estudios que centran la atención de la historia contable china, en formas de pensamiento de la vida diaria, impregnadas en la práctica contable desde la antigüedad y aún en nuestros días, a pesar de haber arropado cambios externos por el ingreso de la economía globalizada y su necesidad de información. De esta forma los autores Cigdem Solas y Sinan Ayhan, en *The historical evolution of accounting in China: the effects of culture*, tratan de demostrar como la influencia de creencias permeabilizan un sistema contable y por qué se mantiene a pesar de los cambios.

No es coincidencia que en la estructura del estudio de la historia contable se inicie por los hallazgos arqueológicos y la interpretación que de estos se hagan para encontrar la importancia que estos tuvieron dentro de su entorno y como es posible hallar datos que sirvan para tratar de recrear el pensamiento de época sin caer en anacronismos.

Además ésta (la historia) se marca a través de contrastes, cambios que revolucionan cada época, de esta manera el hombre da por aceptado una

estructura en el tiempo marcado por fenómenos humanos de gran trascendencia. Es así como de esta forma se cataloga por edades la historia del hombre: EDAD ANTIGUA, EDAD MEDIA, EDAD MODERNA y CONTEMPORANEA, donde la humanidad clasifica todo tipo de estudio si se quiere hacer referencia con el tiempo.

En nuestras aulas de clase la historia contable es entregada a los pregraduandos de forma básica y elemental y más centrada aún hacia las civilizaciones del Cercano Oriente y Europa en forma de hechos, y luego más tarde con sus reflexiones científicas. Entonces por qué en estas grandes reflexiones no se ha tenido en cuenta el desarrollo o equivalencia en tratados contables en la practicidad de la vida diaria de la cultura milenaria oriental como la china.

La historiografía diferencia la historia de la prehistoria por cómo los hechos son revelados tiempo después, y esto tiene que ver con la intención de dejar el conocimiento plasmado a través de la escritura para las futuras generaciones. De este modo se estructuran los estudios en la historia contable. Existen coincidencias en este campo de investigación, debido a las formas que ordenan el inicio para el conocimiento de prácticas. Tal es el caso expuesto por el profesor Jesús Alberto Suárez Pineda en el libro Arqueología e Historia de la Contabilidad, donde expone la crítica de Richard Mattesich a Denise Besseratt en cuanto a las evidencias arqueológicas halladas en Summer, que evidencian una práctica contable que se remonta a los 8000 años y no es coincidencia que la estructura de su trabajo inicie con la explicación que el hombre necesitó un sistema de conteo para dar cuenta de bienes o deudas antes de desarrollar la escritura y el cálculo exacto.

Por otro lado, los estudiosos de prácticas contables en la antigua china establecen de igual forma que eventos de conteo y divinos son demostrados en hallazgos arqueológicos tales como caparazones, huesos de animales y en vasijas de bronce, evidenciando que la relación entre la necesidad de conteo y escritura se desprenden de eventos arqueológicos que identifican sistemas utilizados en tiempos antiguos. En evidencia la relación entre la escritura y sistemas de conteo de características simples.

Esta comparación involucra diferentes eventos ocurridos en sitios de distintas creencias, geografía y comportamientos sociales.

Capítulo 1

1. INTRODUCCIÓN AL CONTEXTO HISTÓRICO-CONTABLE CHINO

Adentrarse en una civilización antigua, diferente, no tan desconocida, y en este caso en un tema en especial, requiere tener presente una contextualización en cuanto a particularidades referentes a la cultura, para tratar de comprender motivos o ideales, que como autóctonos, influyen en la generación de conocimiento, que para cada civilización difieren de la propia.

Para este referente se utilizarán los aspectos descritos por la Lic. Nera González Ramírez y la Prof. Lic. Josefina Mas, en “El nuevo concepto de cultura: La nueva visión del mundo desde la perspectiva del otro (2003)”, el cual establece las dimensiones culturales que se hacen partícipes en aspectos humanos: Cultura y política, Cultura y economía, Cultura y sociedad, Cultura y tecnología, Cultura y religión, Cultura y Deporte, Cultura y Turismo, Cultura y Educación, Cultura y recreación¹.

En este caso en particular se darán a conocer las dimensiones Cultura y política, Cultura y economía, Cultura y sociedad, Cultura y religión, como aspectos generales para realizar la introducción a costumbres en cada ámbito y al finalizar el capítulo comprender cómo los conceptos contables en china fueron generados o al menos las relaciones con sus elementos culturales, desde la perspectiva del profesor Sinah Anianh, y el auditor Cigdem Solas en su investigación “*The Historical Evolution of Accounting in China: The effects of Culture*”.

De esta forma, el capítulo pretende que el lector genere un mapa conceptual en relación al comportamiento de la civilización antigua china, para con esos argumentos, introducirse en lo referente a la conceptualización contable de china en correlación a las costumbres.

1.1 Cultura – Socio-Geográfica

En la descripción que hace Kenelly (1908) del país oriental, identifica elementos que destacan su importancia así: China, situada en el extremo oriente, es el único gran estado que como tal, ha durado desde la antigüedad hasta nuestros días. El vasto territorio representa una de las cunas más remotas de la civilización de la humanidad. Esta inmensa china siempre ha sido actualidad; unas veces por sus ansias de expansión; otras por el celo de guardar su cultura y sus tradiciones, pero siempre enfrentándose con sus vecinos.

¹ Como respuesta a la pregunta ¿Cómo configurar una noción extensa de cultura que determine algunos rasgos distintivos?

Actualmente se puede afirmar que es imprevisible su futuro, sobre todo si se tiene en cuenta que en China, se une la tradición más antigua superviviente, la superpoblación y progresos científicos sobresalientes, a la vez que desconocidos.

Esta continuidad es actualidad palpitante de aquella gran comunidad, que pasa de los 1295 millones de seres², se explica si se recurre a los temas tradicionales: aislamiento, peculiar estructura física y aptitudes de sus habitantes (Tregear ,1965)³.

China se halla aislada del resto del mundo por el Océano pacifico al Este, por las altas Cordilleras Celestes al Noroeste. Por el gigantesco Himalaya que se ramifica por el Sur y Sudeste. Además separada de las extensiones Siberianas Heladas del Norte, por los pedregosos desiertos de Manchuria y Mongolia (Véase Figura 1.1)

En este país todo es gigantesco (Sion, 1929): Sus ríos, sus montañas, sus valles, sus mesetas. Ya la antigua China ocupaba 4 millones de Kilómetros cuadrados, aproximadamente (9,6 millones de Kilómetros cuadrados en nuestros días⁴). Aquí es donde se dan cita los diferentes climas que facilitan los más variados cultivos. Todo ello ha permitido a sus habitantes satisfacer las necesidades en suelo propio, sin depender de las aportaciones exteriores, además conseguir resolver el grave problema de la superpoblación. Pero estas cualidades positivas condicionan otras de tipo negativo, como por ejemplo, su egocentrismo, su autarquía y la codicia de sus vecinos en conquistarla.

Desde los tiempos más primitivos se pueden diferenciar dos regiones naturales (Sion, 1929): la llanura cultivada por los agricultores sedentarios y la estepa habitada por los pastores seminómadas. Pero si sus ocupaciones son dispares no lo es su raza; es de tipo mongoloide⁵, con pigmentación amarillenta, braquicefalia (cabeza corta y ancha), pómulos salientes y la característica oblicuidad de los ojos, de color negro intenso. Totalmente dista de presentar un tipo homogéneo, ya que a pesar de su búsqueda de aislamiento, sus vecinos no se lo han permitido. Los entrecruces raciales han sido intensos a lo largo de toda su historia.

²Tomado de <http://www.grupobarco.com/archivo/china-censara-sus-habitantes-en-el-2010.xhtml>; extraído en abril 7 de 2010.

³ Hipótesis que establece una de las principales características del pueblo Chino frente a la condición de aislamiento, su actitud y posición de cara a las fronteras, los habitantes y costumbres extranjeras. A demás de otras, expuestas por diferentes autores en lo corrido del capitulo.

⁴ Tomado de <http://www.china.org>, extraído en junio de 2010.

⁵ De tipo o rasgos físicos de las etnias mongolas, es decir, de piel amarillenta ,ojos oblicuos, pelo lacio y oscuro.

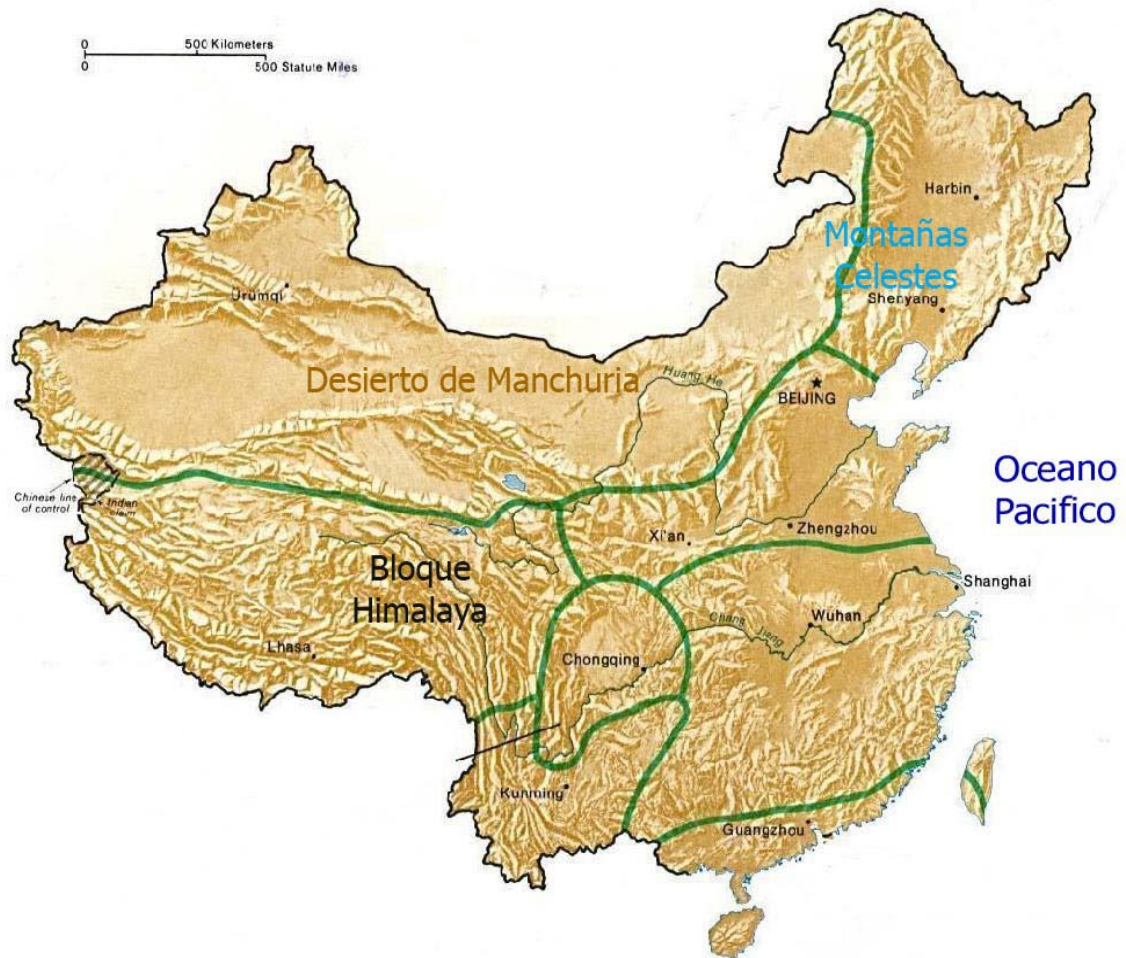


Figura 1.1 Mapa Topológico de China⁶

1.2 Cultura Política

Según La universidad Argentina de la empresa, en Formas de Gobierno y Dinastías, establece que:

Comprender el comportamiento de los legados familiares, es significativo, debido a que la historia china está claramente marcada por

⁶ Tomado de http://www.adimapas.com/asia/china/china_clothing.jpg-es.html?g2_imageViewsIndex=1, extraído en Abril 3 de 2010.

pocas familias con gran poderío económico y social, que se hicieron del liderazgo de esta extensión por centenares de años.

A medida *que nos vamos interiorizando* con la historia de esta potencia oriental, *nos damos cuenta que* entender a las dinastías es de suma importancia. Así, cada una de ellas generó grandes cambios en los aspectos sociales, geográficos y culturales según la concepción política y filosófica que la definía.

En términos generales, las distintas dinastías chinas supieron hacerse del poder por largos períodos debido al convencimiento desde los primeros vestigios de las monarquías de los reyes de poseer derechos divinos otorgados por los dioses para llevar al pueblo por el buen camino. El desarrollo de las dinastías se vio tanto en la época de monarquías en China así como en su época imperial.

Lo atractivo que presenta este fenómeno es la cantidad de variedades que cada uno de estos tipos de gobiernos vivieron, siendo que existían monarquías moderadas o dictatoriales; imperios liberales o conservadores; anarquías generadas por pugnas internas o por influencias externas; repúblicas pluralistas o unipartidistas (Universidad Argentina de la empresa, 2005).

Esquema 1.1 Dinastía / Forma de Gobierno Chino

DINASTÍA	ÉPOCA DE GOBIERNO	TIPO DE GOBIERNO
Shang	1766 - 1027 a. C	Monarquía
Chou	1026 - 256 a. C	Monarquía/Anarquía
Chin	255 - 206 a. C	Imperio/Monarquía
Han del Oeste	206 a. C - 9 d. C	Imperio
Xin	9 - 23 d. C	Imperio
Han del Este	25 - 220 d. C	Imperio
Sui	581 - 617 d. C	Imperio
Tang	618 - 907 d. C	Imperio
Song del Norte	960 - 1120 d. C	Imperio
Song del Sur	1120 - 1279 d. C	Imperio
Yuan	1279 - 1368 d. C	Imperio Mongol
Ming	1368 - 1644 d. C	Imperio
Quing	1644 - 1911 d. C	Imperio
-	1911 - 1914 d. C	Regimen Presidencial
-	1914 - 1925 d. C	Regimen Parlamentario
-	1925 - 1928 d. C	Regimen Suizo (Colegial)
-	1936 - 1949 d. C	Regimen Presidencial de Cinco Poderes
-	1949 d. C ...	Republica Popular de China

Dando continuidad a la estructura del esquema 1.1, para comprender los cambios en el sistema gubernamental y la división por las fuerzas políticas, se hace necesario recorrer a través del segmento de tiempo que comprende los años 1911- 2010, para establecer claridad frente al conflicto.

Existió un proceso histórico que se extendió desde 1911 hasta 1949 y supuso la transformación de la China clásica semi-feudal en un estado comunista, que refería al cambio de tradición milenaria, por un modelo establecido por regiones occidentales, que introduciría la necesidad del cambio en cultura para poder ser aceptado.

Puede dividirse su desarrollo en dos fases revolucionarias distintas: la primera fue una revolución política democrático-burguesa que consiguió acabar con el poder imperial e instaurar la República China, ejecutada por el movimiento político movimiento Tongmenghui. La segunda, de carácter social-marxista, se prolongó desde 1919 hasta 1949 y culminó con la proclamación de la República Popular de China, a causa de la lucha del Partido Comunista Chino.

El proceso fue largo (Zhu, De; 1961), puesto que la semilla de la revolución había sido plantada dentro del mismo ejercito imperial, gracias a la propaganda revolucionaria, expuesta por el movimiento Tongmenghui⁷ (Liga Revolucionaria de China). Después de diferentes batallas en el territorio chino las fuerzas revolucionarias se hicieron al poder y el 29 de diciembre de 1911 los delegados de la liga revolucionaria ahí reunidos eligieron a Sun Yat-sen como presidente provisional de la República de China.

La creación del partido nacionalista Kuomintang, absorbiendo otros partidos a fines a la revolución, estableció una base para el domino del país, luego de haberse transformado en una anarquía, por las ideas del presidente Yuan Shi-kai⁸ (nombrado el febrero 1 de 1912 por la emperatriz Quin; el 13 de febrero Sun Yat-sen renuncia oficialmente a la presidencia, de acuerdo al pacto de retirarse de toda actividad política, por parte de la familia Quing). Sun Yat-sen seguiría al frente del partido y enfrentando al nuevo gobierno que se estaba transformando en una monarquía constitucional, a pesar de ser expulsado del país y huyendo hacia el Japón.

⁷ Programa revolucionario burgués, creado en Tokio en el año 1905 (Japón) por El Dr. Sun Yat-sen (gran revolucionario democrático, fue el líder universalmente reconocido de la Revolución de 1911), en el cual figuraban los postulados de “establecimiento de una república e igualdad de la propiedad de la tierra”. Se trataba de un proyecto de república burguesa, inspirado en el ejemplo de la burguesía occidental. En dicho programa, Sun Yat-sen abogaba por derrocar por la vía revolucionaria la dominación de la dinastía Qing para “establecer una república”. Esto correspondía, en aquella época, a las aspiraciones y las demandas de las amplias masas populares de todo el país. (Zhu, De; 1961).

⁸ Burócrata, nombrado por la decadente dinastía Ching como gobernante de las provincias Hunan y Jupei, su objetivo era evitar la guerra civil y convertirse en el primer presidente de la nueva república. Pero bajo su mandato, trataba de convertir a china en una monarquía constitucional, con el trasfondo de querer convertirse en el emperador.

En 1924 muere Sun Yat-sen dejando el país en anarquía y en completa desunión (Hooker, Richard; 1996)⁹. Para 1926 el general Chiang Kai-shek, admirador acérrimo de Sun, asume el liderazgo del Kuomintang.

Varios aspectos del pensamiento de Sun fueron adoptadas por los nacionalistas (Partido Kuomintang) después de su ascenso al poder en 1928¹⁰. Su teoría de la tutela política, sin embargo, siguió siendo el tema más debatido durante todo el período nacionalista. Chiang Kai-shek creía fervientemente en la tutela política y la usó para justificar lo que equivale a una dictadura militar por primera vez en China y luego en Taiwán. El Kuomintang, sin embargo, se mostró dividido sobre la tutela política. Muchos en el partido creían que China estaba preparada para una democracia, y el retraso, sólo amenazó la integridad de la nueva república. En muchos sentidos, este debate es lo que derribó el poder nacionalista.

La segunda fase revolucionaria inicia con el evento ocurrido el 4 de mayo de 1919 en la plaza de Plaza de Tian'anmen, donde estudiantes rechazaban la introducción de china en el tratado de versalles y las concesiones que se entregaban a Japón como ventajas económicas y concesión de terrenos. Esto debido industrialización, la creciente alfabetización del pueblo gracias a la mejora del sistema educativo y su trasfondo político, guiado por las ideas del Kuomintang.

Para 1921 es creado el Partido Comunista Chino (PCCh) bajo la supervisión de Gregorio Voitinsky, un representante internacional comunista soviético, por dos líderes marxistas del Movimiento de la Nueva Cultura (Richard Hooker, 1996)¹¹, Li Ta-cha'o y Chen Tu-hsiu, personajes iconoclastas y brillantes en el pensamiento revolucionario. Ellos creen que la sociedad china se debe cambiar en un solo momento, en una revolución, como el modelo revolucionario de bolchevique. El 20 de julio de 1921, el PCCh celebró su primer congreso con doce chinos y dos rusos presentes, en ese evento no pudo asistir Li Ta-ch'ao, pero dentro de los asistentes se encontraba el líder de la que sería la revolución comunista, Mao Tse-tung.

⁹ Tomado de, world civilizations, modern china, Richard Hooker 1996, 06/06/1999, <http://wsu.edu/~dee/MODCHINA/REV.HTM>, extraído en mayo 11 de 2010.

¹⁰ El Dr Sun (Hooker, Richard; 1996) dejó un trabajo denominado, los "Tres Etapas de la Revolución". En la primera etapa, un período de gobierno militar se establecería con el fin de dismantelar por completo la antigua forma de gobierno imperial. Esta primera etapa sería nada menos que una dictadura. Tras el dismantelamiento del viejo sistema, la revolución entraría en su segunda etapa, la de "tutela política". El estado seguiría siendo una autocracia militar, pero la gente se preparaba para ejercer la democracia, lo que les permite un cierto grado de autonomía regional. La tercera etapa sería ver el abandono de la autocracia militar en favor de una democracia para todos. Las etapas de la revolución de Sun fueron las primeras teorías de la "democracia dirigida" a surgir en Asia y se convirtió en una herramienta de gran alcance en virtud de los comunistas.

¹¹ Tomado de, world civilizations, the chinese communist party, Richard Hooker 1996, 06/06/1999, <http://wsu.edu/~dee/MODCHINA/COMM.HTM>, extraído en mayo 11 de 2010.

El partido nacionalista expulsa a sus miembros comunistas dando pie a la guerra civil. Entre los años 1934 y 1935 los miembros del partido comunista se reagruparon en el noroeste del país para establecer bases comunistas, luego de la salida de los japoneses del territorio chino.

En 1949, el ejército nacionalista fue derrotado por los ejércitos comunistas que ya tenían bajo su control la mayor parte del territorio continental. El Kuomintang y lo que quedaba de su ejército, se establecieron en Taiwán.

El Kuomintang con apoyo económico estadounidense estableció en 1949 su gobierno en **Taipei**, reclamando sus derechos sobre toda China y gobernando con rigor de manera represiva, sin permitir procesos democráticos hasta la recuperación del territorio continental. Así el Kuomintang se convirtió en el llamado “**terror blanco**” de la isla. La República de China quedó pues establecida en Taiwán, mientras que la República Popular China ocupaba el territorio continental.

Se puede comprender a través de esta corta reseña que China continental se dividió políticamente a causa de las diferencias entre el partido gobernante (Kuomintang) y el socialista revolucionario (Partido Comunista Chino), creando un distanciamiento dentro de sus sistemas políticos, el primero llamado República Popular de China y el otro llamado República de China (Taiwán); el primero conservó su gran territorio y vasta capacidad marítima, y es conocido como China, y el otro fue fundado en una pequeña isla, con una connotación distinta del poder público como resultado de la persecución a la concepción de un gobierno de distinta clase económica e ideológica.

A continuación se exponen los sistemas de gobierno para comprender el distanciamiento entre el concepto y sus afiliaciones políticas:

En el artículo Sistema de Gobierno Chino de LU, JUAN (2004) describe como en el siglo XX se manifestaron cambios dentro de la forma de gobierno en ese país, recogiendo eventos en los cuales se cambia de sistema gubernamental y la descripción del nacimiento de la República de China (Taiwan). De esta forma presenta los cambios:

El principal motivo por el cual no permanecieron los sistemas políticos importados (véase *Esquema 1.1 el cambio de tradición en el sistema de gobierno*) de otras naciones, fue debido a su costumbre, historia y fondo político secular.

Por lo tanto, el fundador de la República de China, Dr. Sun, proyectó un sistema nuevo con una exquisita mixtura entre lo más

tradicional y propio del pueblo chino y las ideas políticas extranjeras.

El Gobierno actual¹² obra según lo propuesto por el Dr. Sun Yat-sen y el Esquema Constitucional de 5 de mayo de 1936; es decir, es un Gobierno de la Constitución de Cinco Poderes (Cinco Yuan)¹³.

Según este sistema el Presidente es la cabeza principal. El Presidente de China es Jefe de Estado, director de la política internacional, comandante en jefe de las Fuerzas Armadas, protector de la paz social, jefe del partido del Gobierno y portavoz del pueblo, pero él no es el Ejecutivo, como ocurre en los Estados Unidos. El jefe del Yuan Ejecutivo es el Primer Ministro, aunque este sea nombrado por el Presidente.

Descripción de los Cinco Yuan (Cinco Poderes)

Yuan Ejecutivo. Encabezado por el Primer Ministro, los ministros y jefes de comisiones del Yuan Ejecutivo constituyen el Gabinete de la República de China. Existen tres niveles de organizaciones subordinadas en el Yuan Ejecutivo: 1. el Consejo del Yuan Ejecutivo; ocho ministerios (incluidos los Ministerios del Interior, Relaciones Exteriores, Defensa Nacional, Finanzas, Educación, Justicia, Economía, así como Transportes y Comunicaciones); 2. la Comisión de Asuntos Tibetanos y Mongoles, y 3. la Comisión para los Asuntos de los Chinos de Ultramar; además de varios departamentos subordinados incluyendo la Dirección de Presupuestos, Contabilidad y Estadísticas, y la Oficina de Información del Gobierno así como comisiones y comités especiales¹⁴.

Yuan Legislativo. Tiene el poder de decidir mediante resolución sobre cualquier proyecto de ley, de presupuestos, de ley marcial, de amnistías, de declaración de guerra y negociaciones de paz, de tratados y otros asuntos importantes del Estado. Cualquier ley, estatuto, reglamento y regla general será aprobado por la legislatura y promulgado por el Presidente de la República antes que entre en vigor. Los decretos ejecutivos dictados por cualquier entidad de gobierno serán transmitidos al Yuan Legislativo para que sean estudiados por comités. En el caso de que el Yuan Legislativo determine que un decreto infringe, altera o viola alguna ley o que el decreto reglamenta algunos asuntos que deben ser estipulados por la ley, el Yuan Legislativo, a través de una resolución de la Sesión del Yuan,

¹² Hace referencia al gobierno en la isla de Taiwán

¹³ Es válido aclarar que el escritor se refiere a la forma gubernamental de la República de China, ubicada en el territorio Taiwanés, así pues es el conjunto desarrollo de políticas generadas por el partido Kuomintang, que fue exiliado del territorio Chino-Continental.

¹⁴ Esbozo de la República de China, Política y Gobierno, <http://www.ocac.int.ar/Taiwan/ch04.html>, Government Information Office; Extraído en Abril 1 de 2010

informará y solicitará a dicha entidad que revisara o revocara el decreto dentro de un plazo de dos meses; en el caso de que no revisara o revocara el decreto, dicho decreto será declarado de manera inmediata como nulo¹⁵.

Yuan Judicial. Administra el sistema nacional de las cortes y es responsable de los procesos civiles, criminales y administrativos, así como de los casos pertinentes a la disciplina de los funcionarios públicos.¹⁶

Yuan Control. Como máximo órgano supervisor del Estado, este ejerce los poderes de imputación, censura, corrección y auditoria.. Sus 29 miembros, incluidos un presidente y un vicepresidente, ahora son propuestos por el Presidente de la República de China, y con el consentimiento de la Asamblea Nacional, nombrados por él mismo para un mandato de seis años¹⁷.

Yuan de Exámenes. Es responsable de examinar, contratar y dirigir a todos los funcionarios de la administración pública. Está integrado por un presidente, un vicepresidente y varios miembros, los cuales son nombrados por el Presidente de la República de China, con la aprobación de la Asamblea Nacional, para un mandato de seis años¹⁸.

Cuando exista conflicto entre los Yuanes (LU, JUAN, 1941-2004, pag 101), el Presidente puede convocar una reunión de los presidentes de los respectivos Yuanes para resolver esas diferencias. En consecuencia, «el Presidente de China es el Jefe práctico, pero no como el Rey constitucional de Inglaterra». No es precisamente como el Presidente de Estados Unidos ni como el Rey de cualquier Monarquía constitucional, sino que tiene un matiz combinado con estas dos posturas.

Los actos promulgados por el Presidente pueden ser revisados o declarados inválidos por el Yuan Judicial. De todas formas el Presidente de China no es como el de un régimen constitucional, sino un órgano principal del Gobierno, asesorado por los Cinco Yuanes; es decir, el Presidente es dirigente de los Cinco Yuanes, pero no es controlado por ellos (LU, JUAN, 1941-2004, pag 102).

Por otra parte, en la República Popular de China, fundada por Mao Tse Tung en Octubre de 1949, se tiene una organización política diferente, así:

¹⁵ Yuan Legislativo de la República de China,

http://www.ly.gov.tw/ly/sp/01_introduce/01_introduce_09.jsp?ItemNO=SP070000; Extraído en Abril 1 de 2010

¹⁶ Esbozo de la República de China, Política y Gobierno, <http://www.ocac.int.ar/Taiwan/ch04.html>, Government Information Office; Extraído en Abril 1 de 2010

¹⁷ Esbozo de la República de China, Política y Gobierno, <http://www.ocac.int.ar/Taiwan/ch04.html>, Government Information Office; Extraído en Abril 1 de 2010

¹⁸ Esbozo de la República de China, Política y Gobierno, <http://www.ocac.int.ar/Taiwan/ch04.html>, Government Information Office; Extraído en Abril 1 de 2010

LA REPÚBLICA POPULAR DE CHINA se guía a través de la constitución política nacional (aprobada y puesta en vigor el 4 de diciembre de 1982 en la V Sesión de la V Asamblea Popular Nacional). Está conformada políticamente por 3 órganos administrativos, siendo el principal de ellos la Asamblea Popular Nacional (APN), El Consejo de Estado de la República, Las fuerzas Armadas, y las tres instituciones están permeadas por el Partido Comunista Chino.

Para entender la forma de gobierno y el comportamiento de sus instituciones, se debe remitir a la Constitución Política de China para tratar de notar lo que acarrea el sistema.

La república popular de china utiliza un sistema socialista, dirigido por la alianza obrero-campesina a través del concepto dictadura democrática popular (dictadura del proletariado). El pueblo es quien posee todo el poder (asuntos estatales, económicos, culturales y sociales), puesto que la autoridad del estado pertenece totalmente al pueblo, y el órgano con el que realiza esta función, es la Asamblea Popular Nacional y las asambleas populares locales.

APN (Asamblea Popular Nacional)

El sistema de asambleas populares es una forma de organización del Poder político de dictadura popular democrática de China y, así mismo, el sistema político fundamental del país.

Todo el poder de la República Popular China pertenece al pueblo. Los órganos a través de los cuales el pueblo ejerce el poder del Estado son la Asamblea Popular Nacional (APN) y las asambleas populares de los diversos niveles locales.

La Asamblea Popular Nacional y las asambleas populares de los diversos niveles locales son elegidas de manera democrática y responden ante el pueblo y aceptan la supervisión de éste.

PCCh (Partido Comunista Chino)

El Partido Comunista de China es el único partido gobernante de China. Este fue fundado en 1921, estableció la República Popular China en 1949 a través de la lucha armada.

El PCCh tiene organizaciones formales (a través de elecciones en el seno del Partido) y no formales (a través del nombramiento de las organizaciones

superiores del Partido) establecidas en todos los niveles del Gobierno chino y en los diversos sectores y campos sociales.

El Partido Comunista de China es la vanguardia de la clase obrera de China, es el fiel representante de los intereses del pueblo de las diversas etnias de China y es el núcleo dirigente de la causa socialista. Su objetivo final es la realización del sistema social del comunismo y tiene al marxismo-leninismo, el pensamiento de Mao Zedong y la teoría de Deng Xiaoping como la guía de su acción.

La línea básica que aplica el Partido en la etapa primaria del socialismo es: dirigir y unir al pueblo de las diversas etnias de todo el país; tomar la construcción económica como centro del trabajo; persistir en los cuatro principios cardinales (el camino socialista, la dictadura democrática popular, la dirección del PCCh); perseverar en la reforma y la apertura; apoyarse en los esfuerzos propios y el trabajo duro, para luchar por convertir a China en un país socialista moderno, próspero, democrático y civilizado.

El PCCh persiste en su dirección del Ejército Popular de Liberación y de las demás fuerzas armadas populares.

La dirección del Estado por parte del Partido Comunista de China se refiere principalmente a la dirección en lo político, ideológico y organizativo. Sus manifestaciones principales consisten en:

Organizar y dirigir las actividades de legislación del Estado y de su aplicación de las leyes; fortalecer la dirección sobre el ejército popular; dirigir y administrar el trabajo relacionado con los cuadros; organizar y movilizar a la sociedad; prestar importancia al trabajo ideológico y político.

Sistema Militar

El sistema militar de la República Popular China se refiere a la subordinación del poder de dirección y del poder de mando de las fuerzas armadas del Estado, la estructura de las mismas fuerzas y el sistema de servicio militar.

El Partido Comunista de China (PCCh) persiste en su dirección del Ejército Popular de Liberación y de las demás fuerzas armadas populares. En él cada escuadra tiene miembros del PCCh, cada pelotón tiene un grupo del Partido, cada compañía de base tiene una célula del Partido y cada entidad de nivel de regimiento para arriba tiene un comité del Partido.

La Comisión Militar Central (CMC) dirige a las fuerzas armadas de todo el país y es el organismo de mando supremo militar de las mismas y sus integrantes son

decididos por el Comité Central del PCCh¹⁹. Este organismo estatal está conformado por el su Presidente, los Vicepresidentes y los miembros delegados por estos.

Las fuerzas armadas de la República Popular China están compuestas por el Ejército Popular de Liberación (EPL) de China, las unidades de la Policía Armada Popular de China y la milicia popular.

Las fuerzas armadas de la República Popular China pertenecen al pueblo. Sus tareas consisten en consolidar la defensa nacional, resistir la agresión, defender la patria, defender el trabajo pacífico del pueblo, participar en la construcción del país y esforzarse por servir al pueblo.

Las unidades en servicio activo del EPL de China son tropas regulares del Estado, principalmente a cargo de la tarea de combatir en defensa propia, y en caso necesario pueden ayudar en el mantenimiento del orden social según lo estipulado por la ley. Las unidades de reserva se entrenan en tiempos normales según lo estipulado, en caso necesario pueden ayudar en el mantenimiento del orden social según lo estipulado por la ley, y en tiempos de guerra cambian a unidades de servicio activo según la orden de movilización promulgada por el Estado.

Las unidades de la Policía Armada Popular de China se hacen cargo de las tareas de defensa de la seguridad encomendadas por el Estado, con el fin de mantener el orden social.

Bajo la dirección de los organismos militares, la milicia popular toma sobre sí las tareas de servicio para la guerra y de operación de defensa y presta ayuda en el mantenimiento del orden social.

Sistema de Jefe de Estado

Este es el sistema que atañe a la constitución del Jefe de Estado, su período de mandato y sus atribuciones, así como a sus relaciones con los demás órganos estatales.

El Jefe de Estado de la República Popular China es el Presidente de ésta y como tal él la representa.

¹⁹ La Comisión Militar Central del Estado y la Comisión Militar Central del Comité Central del PCCh son el mismo organismo.

Todo ciudadano de la República Popular China que haya cumplido los 45 años de edad y tenga derecho a elegir y a ser elegido, puede ser elegido Presidente de la República Popular China.

El Presidente de la República Popular China es elegido por la Asamblea Popular Nacional.

Compete al Presídium de la Asamblea Popular Nacional proponer el candidato a Presidente de la República y éste es elegido por la misma Asamblea.

Para la elección del Presidente de la República generalmente se adopta el método de un solo candidato.

La Asamblea Popular Nacional está facultada para destituir al Presidente de la República.

El período de mandato del Presidente de la República es de cinco años y éste no puede tener más de dos mandatos consecutivos.

Cuando el cargo de Presidente de la República quede vacante, será cubierto por el Vicepresidente.

Cuando el cargo de Vicepresidente de la República quede vacante, será cubierto por la persona que la Asamblea Popular Nacional elija para el efecto.

Cuando queden vacantes tanto el cargo de Presidente como el de Vicepresidente de la República serán cubiertos a través de las elecciones efectuadas en la Asamblea Popular Nacional. Antes de las elecciones, el Presidente del Comité Permanente de la Asamblea Popular Nacional asumirá interinamente el cargo de Presidente de la República.

Como respuesta al desarrollo de los ideales del marxismo-leninismo, de Mao Zedong y de Deng Xiaoping, el sistema comunista se impuso gracias a la lucha armada y el convencimiento de sus militantes en el cambio. Es de esta forma como se logró el poder sobre el territorio continental, rechazando a un gran periodo de dirección imperialista, que mantenía estancado al país en un sistema político antiguo, y sin la concepción de conceptos modernos del hombre europeo, donde se trataba de abolir la lucha de clases y la concepción del poder para todos.

1.3 Cultura-Economía

Las clasificaciones socioeconómicas se medían de acuerdo a quien habitaba dentro de las murallas: familia real, nobles y clientes; en el exterior: Aldeas agrícolas, talleres y fundiciones de bronce, los cuales recibían privilegios, aquí fue donde se desarrollo un sistema económico feudal (SHANG)²⁰.

En el cambio de familia gobernante desaparece la esclavitud por consiguiente, la dinastía CHOU, logró la madurez del sistema feudal, gracias al aporte de la religión y la política. La nobleza se dividía en diferentes grados, duque, conde y barón²¹.

Antes que la dinastía CHIN se hiciera al poder ésta desarrolló una estrategia económica enfocada a la guerra, la cual consistía en el aprovisionamiento de tropas, lo que conllevó a debilitar a los CHOU, a través del mejoramiento de los sistemas de riego para los cultivos, desviando el curso de los ríos Ching y Lu , lo que permitió la adquisición de recursos con eficiencia superior a la de otros reinos, esto involucraba la facilidad de transporte (por la comunicación directa de la vía fluvial y las cosechas), mejor calidad y cantidad en sus productos. El gobierno burocrático que se desarrolló bajo la monarquía centralizada se convirtió en el modelo para la futura organización política de China, hasta lo que en occidente es llamado tiempo moderno. La acción que le costó su derrocamiento también fue la que unificó al imperio. El arma de doble filo fue la desaparición de los estados feudales, puesto que fueron abolidos y los nobles relegados al oeste del país, apartados de quien los apoyaban. Los Nung (campesinos) se vieron favorecidos al incrementarse sus territorios y se hicieron responsables por las cargas impositivas del gobierno, debido a la política de controlar a sus súbditos, dominar su fuerza y explotar sus recursos naturales para enriquecer y fortalecer al estado. A demás de otras como la unificación de pesos y medidas, moneda y lengua escrita, se construyeron redes nacionales de caminos y se mejoraron los canales para la distribución del abastecimiento del ejército²².

Para la dinastía sucesora HAN fue desastroso el manejo de la economía, debido al cambio de normatividad, pues nuevamente repartió feudos, como consecuencia trajo inflación, debido al acuñamiento privado de moneda y la escasez de productos básicos, y el no poder realizar el cobro impositivo a los feudos, así nuevamente se consolidó dicho sistema económico²³.

El período de los reinos combatientes acabó con una estrategia económico-militar, suscitada por los CH'IN Occidentales, que consistió en la concentración de la

²⁰ Arthur Cotterell, 1984

²¹ Ibid, pag. 236

²² Ibid, pag. 236

²³ Ibid, pag. 237

productividad agrícola y el abastecimiento de agua como medio para fortalecer el poder militar²⁴.

Según LAURA LUNA MARTINEZ, en su trabajo, República Popular de CHINA: Un dragón que despierta, de la Universidad Tecnológica de México (2006), el auge de China se inició con la gran dinastía Tang (618-907), con la que gozó del periodo más dilatado de prosperidad de la historia mundial. De hecho, está considerada por muchos historiadores como la era más gloriosa de la vasta historia de China.

Esta dinastía alcanzó el rango de superpotencia en su época gracias a la combinación de varios factores tales como una base metropolitana dinámica, un gobierno centralizado eficaz y fiable, un sólido crecimiento económico, la tolerancia religiosa y el protagonismo tecnológico.

El gobierno imperial se hallaba estructurado de forma que permitiera una administración eficaz de sus inmensos territorios y al frente del mismo se encontraban funcionarios capacitados.

La economía mundial, la riqueza y el poder de la China Tang alcanzaron tales proporciones que estimularon el comercio en gran parte de Eurasia. Durante el gobierno de la dinastía Tang, China estuvo abierta al mundo.

Al final de ésta etapa, el territorio Chino se hallaba dividido en estados feudales independientes y las ciudades adquirirían un papel cada vez más importante como centros administrativos.

Así transcurrieron los periodos denominados dinastías, luego imperio, gracias a toma del poder de los CHIN y su forma de gobierno. Siempre se mantuvo en la cumbre del poder al emperador. La administración del estado estaba en manos de una gran cantidad de funcionarios que dependían directamente de los mandarines. Éstos pertenecían a la clase superior china y sobre ellos descansaba la autoridad del emperador.

La sociedad china era fundamentalmente agraria y ello contribuyó a la permanencia de los valores culturales, al inmovilismo y tradicionalismo milenario que han caracterizado esta civilización. Luego de otras dinastías con comportamientos similares a su antecesor (Song del Norte 960 – 1120 d. C, Song del Sur 1120 – 1279 d. C, Yuan 1279 – 1368 d. C, Ming 1368 – 1644 d C y Quin 1644 – 1911 d. C) Existió un proceso histórico que se extendió desde 1911 hasta 1949 y supuso la transformación de la China clásica semi-feudal en un estado comunista, que refería al cambio de tradición milenaria, por un modelo establecido

²⁴ Ibid, pag. 239

por regiones occidentales, que introduciría la necesidad del cambio en cultura para poder ser aceptado (Véase en Cultura-Política, Capítulo 1)

Ese periodo fue caótico por la transición del poder Imperial a una de tipo moderno, así pues el control del país solo se centraba en el manejo de las fuerzas militares, contra el pueblo sublevado. Tras el final de la Guerra Civil China el Gobierno de la nueva República Popular, bajo la dirección del Partido Comunista de China, comenzó a aplicar una serie de reformas económicas de carácter socialista, tales como la nacionalización de las empresas privadas y la colectivización de la agricultura.

Las medidas económicas fueron conocidas como el *Gran Salto Adelante*, que fue en realidad un brinco abismal hacia la pobreza y la hambruna, durante la cual fallecieron 20 millones de personas, y la Revolución Cultural destruyó la quinta parte de su patrimonio cultural.

El nuevo líder que tomó las riendas del poder a la muerte de Mao en 1976, fue un comunista de la vieja guardia llamado Deng Xiaoping, enfrentó una tarea titánica y sin precedentes dada la devastación del país, su inmenso territorio y su numerosa población. Pero Deng tenía un modelo económico inmejorable y cercano por seguir para emprender el desarrollo de China: Taiwán.

El PNB de la isla había crecido entre 1960 y 1965 a una tasa promedio altísima: 9.5%. China no había logrado superar el 4.7%. Entre 1965 y 1972, mientras el PNB chino se había elevado apenas un punto porcentual, Taiwán creció a la tasa de 10.1%.

Deng adoptó la receta taiwanesa como base para la ofensiva económica que bautizó como las cuatro modernizaciones y cuyo objetivo era el "desarrollo económico por cualquier medio".

Aunque el Estado conservaba su función planificadora se comenzó a fomentar la creación de empresas privadas, a la vez que se alentaba la entrada de capital extranjero, necesario para financiar el desarrollo de infraestructuras y de una base industrial que en ese momento, finales de los años 70, era aún muy pobre.

Las reformas económicas contribuyeron a un crecimiento económico muy intenso a lo largo de los años 80. Para mediados de dicha década, el liderazgo chino y los ministerios del gobierno tenían ya una red de institutos dedicados a la investigación y equipos de asesores nacionales y extranjeros para promover y encuadrar legal y diplomáticamente la modernización del país.

En 1984 se establecieron Zonas Económicas Especiales (ZEE7) en 14 ciudades costeras, que debían promover áreas de desarrollo industrial y podían otorgar exención de impuestos para los inversionistas extranjeros.

Desde el inicio de los años noventa, la demanda interna de China, junto con sus importaciones, ha crecido con mucha firmeza y el país ha desempeñado una función fundamental de difusión y sostenimiento del impulso de crecimiento en todo el mundo en desarrollo, un proceso al que no se deben poner trabas.

Tras la confirmación de que la política económica mantenía la orientación reformista y de apertura de los mercados chinos al exterior, la economía alcanzó tasas de crecimiento económico sin precedentes. En ese año el crecimiento del PIB alcanzó el 14,2% manteniéndose en torno al 10% durante los años siguientes, hasta la actualidad.

Desde 2004 la Unión Europea (UE) es el principal socio comercial de China, quien, a su vez, es segundo socio comercial de la organización europea.

El proceso de apertura iniciado en la costa ha permitido a las regiones costeras un despegue económico vertiginoso con tasas medias de crecimiento superiores al 10%. Las regiones interiores, no obstante, han experimentado un despegue económico más moderado, con tasas de crecimiento en torno al 7%. Este despegue a dos marchas ha abierto una brecha entre la costa y el interior.

1.4 Cultura Religión-Filosofía

La intensa vida intelectual en los castillos feudales fomenta la aparición de grandes maestros. Algunos alcanzan gran reputación y forman escuela; Otros por el contrario prefieren huir de la vida cortesana y se retiran a la soledad de los campos; Ahí exponen sus ideas a grupos de fieles discípulos. Pasadas por el Tamiz de una o dos generaciones de adeptos, las doctrinas de estos pensadores fueron recogidas en textos que actualmente se consideran fundamentales para la cultura y el pensamiento Universal (Los cuatro libros clásicos, 1968).

Según, [Feng Youlan](#), & [Derk Bodde](#)²⁵ las primeras doctrinas de la dinastía Shang estaban basadas en el concepto de lo cíclico. Esta noción proviene de lo que podían ver a su alrededor: el día y la noche, las estaciones, las fases de la luna. Así, esta noción, que seguirá siendo relevante a través de la historia de la filosofía china, refleja el orden de la naturaleza.

Cuando los Shang fueron derrocados por los Zhou se introdujo en China un nuevo orden político, religioso y filosófico llamado el "mandato del cielo". El mandato se dijo cuando las normas empezaron a ser indignas bajo el punto de vista de los Zhou y como una justificación astuta para imponer su norma.

²⁵ [Feng Youlan](#), & [Derk Bodde](#), 1983

Alrededor del 500 a. C., después de que el gobierno Zhou se debilitara y China pasara al periodo de Primavera y Otoño (770 - 403 a. de C.), comenzó el periodo clásico de la filosofía china (coincide con la aparición de los primeros filósofos griegos) Terminó en el siglo III a.C, cuando el Qin Shi Huang, el primer emperador de la historia china, unificó todo el país. A este periodo se le conoce como el de los cientos de escuelas filosóficas (varios filósofos, cientos de escuelas). De las cientos de escuelas creadas sobresalen cinco: Confucianismo, Taoísmo, Mohismo, Legismo y la Escuela de los Nombres. El período clásico del Pensamiento Chino coincidió con una época en la que muchos reinos se disputaban la hegemonía de China.

Casi todos los pensadores chinos eran miembros de la corte de los reyes cuya función era el asesoramiento, o consejeros cuyo oficio consistía en viajar de reino en reino para aconsejar a los distintos monarcas.

Durante la breve dinastía Qin (255 -206 a. C), cuya filosofía oficial era el legismo, se realizó una persecución contra las escuelas mohista y confucianista. El legismo siguió siendo influyente hasta que los emperadores de la dinastía Han (206 a. C – 9 d. C) adoptaron el taoísmo y el confucianismo como doctrina oficial. Estas dos últimas fueron las doctrinas filosóficas dominantes hasta el siglo XX, con la entrada del budismo (Durante la dinastía Tang 618 -907 d C), negociada durante mucho tiempo, porque se pensaba que era similar en muchos aspectos al taoísmo.

El Neoconfucianismo restablecía los viejos principios confucianos aparecidos durante la dinastía Song (960 – 1120 d. C), con características del budismo, del taoísmo y del Legismo. Fue popularizado más adelante durante el reinado de la dinastía Ming (1368 -1644 d. C).

La influencia del taoísmo y del confucianismo a menudo se describen en la siguiente frase: "Los chinos son confucionistas durante el día y taoístas por la noche". También, muchos chinos mandarines eran funcionarios en la vida laboral y poetas o pintores en su tiempo libre.

Durante las edades moderna e industrial²⁶, la filosofía china comenzó a integrar conceptos de la filosofía occidental, como pasos hacia la modernización. Durante la Revolución de Xinhai se produjeron numerosos levantamientos, como el del cuatro de mayo, que suprimieron totalmente las viejas instituciones y prácticas imperiales de China. Por esta época hubo tentativas de incluir conceptos como Democracia, Republicanismo o Industrialismo en la filosofía china, sobre todo por

²⁶ Herrlee Glessner Creel, 1971.

Sun Yat-sen al comienzo del siglo XX. Posteriormente Mao Tse Tung (Máo zé dōng) incluyó el marxismo, el estalinismo y otras doctrinas comunistas. Desde el movimiento radical de la Revolución Cultural, el gobierno chino ha pasado a ser más tolerante con las prácticas filosóficas y religiosas tradicionales. La constitución de 1978 de la República Popular de China garantiza "libertad de culto", aunque con restricciones. Las doctrinas del pasado aún están muy inculcadas en la cultura china. La filosofía china se ha convertido en una amalgama de ideas. Acepta nuevos conceptos, pero no olvida sus viejas creencias.

Capítulo 2

2. VESTIGIOS ARQUEOLÓGICOS QUE EVIDENCIAN PRÁCTICAS CONTABLES EN CHINA.

Para el desarrollo de estudios que involucran elementos que han sido analizados en otras culturas se utilizan los modelos aplicados a éstas, o sus referentes para iniciar un hilo conductor, o al menos un formato de comparación. En cuanto a este tema en particular los investigadores toman como modelo una teoría que se utilizó para el origen de la escritura y conteo en occidente²⁷, para iniciar, comparar y concluir cómo el progreso en una civilización de extremo oriente pudiese diferir u homologarse.

Así, pues encaja aquí el estudio de Max Aiken y Wey Lu sobre el origen y evolución de las relaciones de los sistemas de escritura y el conteo preliminar en China.

Una de las personas con más conocimiento dentro del campo de la arqueología guiada hacia la historia contable es Denise Schmandt Besserat²⁸. Demuestra como fichas (tokens) en arcilla, de diferentes formas, entre 8000 a 3000 años a. C., servían como método de conteo (counters) en el cercano oriente prehistórico.

Hacia el 3250 a. C. arqueólogos descubrieron bolas huecas de arcilla que contenían las fichas, las cuales Schmandt Besserat llamo envolturas, estas poseían una característica en la superficie que fueron identificadas como impresiones.

²⁷ En realidad para ser exacto, el origen de esa teoría se empezó a estudiar en el cercano oriente, denominado así en la antigüedad, hasta el medioevo, porque se entiende que el desarrollo del conocimiento contable inicia ahí y se traslada hacia Europa por motivo del sistema productivo (esclavismo).

²⁸ Es profesora de arte y estudios del Medio Oriente en la Universidad de Texas en Austin. Ha publicado artículos en Scientific American, Science, American Anthropologist, Archaeology, libros como *Antes de Escribir* (2 vols) 1992; *¿Cómo surgió la escritura* 1996; *La historia de contar* 1999 (edición para niños); *Cuando la escritura encontró con el arte* 2007. Es asesora editorial de Technology and Culture y forma parte de la junta asesora de Visible Language (Tomado de Orígenes de la Escritura, por Wayne M. Senner, pag 215)

Figura 2.1 Bulla (envoltura) esférica, o envoltorio de arcilla con fichas en su interior, exhumada de los niveles del tercer milenio a.C. En su interior, había tres fichas (*derecha*): un cono y dos esferas.

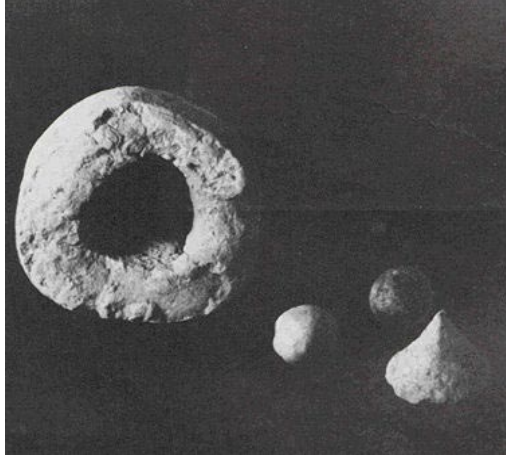


Imagen tomada de, El primer antecedente de la escritura, licencia: © Denise Schmandt-Besserat (Investigación y ciencia. Agosto de 1978. Número 23, pp. 6-16), de Escola Finaly, [http://es.finaly.org/index.php/El_primer_antecedente_de_la_escritura](http://es.finaly.org/index.php/El_primer_antecedente_de_la_escritura;);; Extraído en Marzo 7 de 2010

Figura 2.2 Bulla (envoltura) de Arcilla, con una ficha simple en su interior, proveniente del oriente próximo, hacia 3700 – 3200 a. C. Representa una cuenta o un contrato provisional de gran cantidad de Cebada



Imagen tomada de, Clay Tablets from Sumer, Babylon and Assyria, © 1998-2007 L.C.Geerts The Netherlands all rights reserved, de Earth's Ancient History, <http://www.earth-history.com/Sumer/Clay-tablets.htm> ; Extraído en Marzo 7 de 2010

Figura 2.3 Tablilla hueca en forma de huevo, encontrada en las ruinas del palacio de Nuzi, ciudad excavada en Mesopotamia, del segundo milenio a.C. La inscripción cuneiforme que aparece en su superficie recoge 48 animales. Al abrirse se encontró en su interior 48 fichas. Las fichas se perdieron antes de que se hubiera preparado una descripción fidedigna, pero los textos de Nuzi sugieren su empleo en el cómputo.



Imagen tomada de, El primer antecedente de la escritura, licencia: © Denise Schmandt-Besserat (Investigación y ciencia. Agosto de 1978. Número 23, pp. 6-16), de Escola Finaly, http://es.finaly.org/index.php/El_primer_antecedente_de_la_escritura; Extraído en Marzo 7 de 2010

Décadas más tarde se percataron que las envolturas no solo poseían sellos en la superficie, sino la impresión de las formas que mantenían en su interior²⁹.

Surgió otro sistema como el encordamiento de los receptáculos, que se juntaban con un sello de arcilla. Tales prácticas permitieron una identificación del deudor y una rápida vista del contenido de las envolturas sin tener que abrirlas.

²⁹ Con este hallazgo la profesora SCHMANDT empezó a considerar el evento como el primer movimiento hacia la escritura. A demás genera la hipótesis que expresa que por generaciones las envolturas fueron legadas, puesto que representaban materias primas (*commodity*).

Figura 2.4 Bulla obloide con cordón, para mantener fichas de tipo complejo. Las figuras del sello indican una línea de animales caminando (izquierda) o un par de hombres con lanzas al aire.

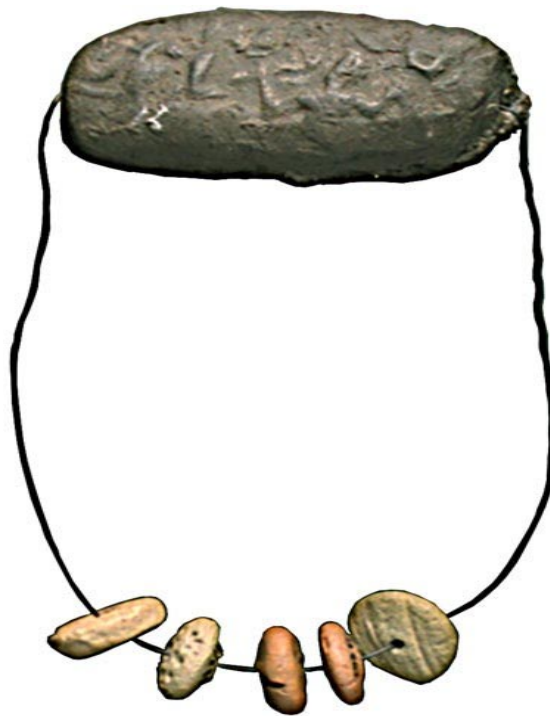


Imagen tomada de, Clay Tablets from Sumer, Babylon and Assyria, © 1998-2007 L.C.Geerts The Netherlands all rights reserved, de Earth's Ancient History, <http://www.earth-history.com/Sumer/Clay-tablets.htm>; Extraído en Marzo 7 de 2010

Luego dieron cuenta que hacia innecesario hacer marcas en la superficie de las envolturas y optaron por tablas de arcilla para reemplazar las bolas vacías llenas de fichas. Tales símbolos se hicieron un sistema en si mismo, representado abstractamente elementos (sistema de escritura según Schmandt Besserat)³⁰. De tal forma que estos eventos se identificaron como un sistema de conteo o método contable de control de bienes en las culturas prehistóricas del cercano oriente.

³⁰ Es así como se precede la escritura cuneiforme, con el sistema de fichas (tokens) DENISE SCHMANDT BESSERAT.

Figura 2.5 Tablillas de Uruk muestran el formato convexo que puede reflejar su evolución a partir de bulla huecas. Las impresiones representan cifras.



Imagen tomada de, El primer antecedente de la escritura, licencia: © Denise Schmandt-Besserat (Investigación y ciencia. Agosto de 1978. Número 23, pp. 6-16), de Escola Finaly, http://es.finaly.org/index.php/El_primer_antecedente_de_la_escritura; Extraído en Marzo 7 de 2010

Con estos hallazgos, la profesora dedujo tres fases evolucionarias de conteo:

- Correspondencia 1 a 1.
- Conteo concreto (principalmente con las fichas).
- Conteo abstracto (con numerales).

De la misma forma se encuentra organizado un trabajo presentado por Wey Lu y Max Aiken, donde se trata de demostrar cómo el origen de la escritura y sistemas de conteo tuvieron una relación directa en la antigua china y su importancia para el desarrollo de tal civilización.

Evidencias arqueológicas entregan nuevamente datos importantes para hallar el nacimiento de la escritura en China (LU, Wei. AIKEN Max, 2004). Es valioso encontrar dichas fuentes, puesto que la teoría de la Profesora Schmandt Besserat, la relación entre los sistemas de conteo y la escritura son verdaderamente estrechos, pues concluye que la escritura es el resultado del conteo abstracto y no como previamente lo había asumido, como respuesta a la escritura.

Los hallazgos arqueológicos en la cultura China respecto de la escritura, se enfocan en las inscripciones en la alfarería, en los huesos tipo oráculo, caparazones, y en las vasijas de bronce.

La alfarería, s1e remonta hacia el 4000 a.C., (antes de la cultura Longshang 3500 a.c.) y las inscripciones podían ser de tipo pictográfica o ideográfica, realizadas con brochas rusticas, de cabello y cuchillos. El objeto de tales datos podrían ser con fines decorativos y otros representaban caracteres que incluían numerales, sustantivos propios y palabras que indican combinaciones lógicas, según Lu y Aiken (2004).

“Las inscripciones dibujadas en la cerámica roja con dibujos geométricos de Yangshao, cultura neolítica que apareció en la región de la tierra de loess, en el valle del río Huanghe, entre el 7000 y el 5000 a.C. Son grafías que en algunos casos recuerdan a signos de la lengua china”(David Martínez Robles, 2007).

Según Martinez Robles, las razones por las cuales no se considera como principal la forma de escritura, los pictogramas y representaciones dibujadas en la s cerámicas, es por que no se encuentra una relación directa con los posteriores caracteres chinos, además de la ubicación geográfica y su lejanía con lo que es considerado el elemento del nacimiento de la escritura, como los huesos oraculares.

Keightley (1989), propone que la demanda por la escritura fue para asistir a las personas con problemas en el cálculo y la medición, él dice:

Podría sugerir como una hipótesis para ser probada, en contra de los futuros descubrimientos arqueológicos, basados en el oficio práctico, las necesidades sociales y los actuales hallazgos de gráficos, que el origen de la escritura china probablemente sea encontrado hacia final del tercer milenio antes de Cristo en sitios del oeste neolítico de china.

Keightley defiende su hipótesis consistente en que el origen de la escritura china nace en las inscripciones de los huesos oráculo y rechaza la teoría que interpreta la escritura en alfarería (Banpo 4770 – 4290 a. C.) como tal, son solo un tipo de marcas, debido que era poco convincente que las inscripciones Banpo representan el primer intento de crear un sistema de escritura en China. Él presentó tres argumentos en contra de esta proposición. En primer lugar, el pueblo de la China neolítica en ese momento no tenía necesidad de un sistema de escritura porque su cultura no era lo suficientemente compleja. En segundo lugar, si los chinos inventaron un sistema de escritura, no habría tomado más de tres mil años en llegar a la etapa representada por inscripciones en los huesos-oráculo. Por último, esas inscripciones en cerámica no tenían carácter de pictogramas que se aceptan normalmente como el inicio de un sistema de escritura en otras civilizaciones (LU & AIKEN, 2004).

Por otra parte, algunos estudiosos creen que la alfarería Banpo inscripciones son los primeros símbolos de la escritura china. Guo Moruo (1972), el historiador y arqueólogo primordial en China, considera que estas inscripciones son, sin duda,

los símbolos de la naturaleza de la escritura en comparación con los inscripciones en huesos oraculares y el bronce en un momento posterior. Incluso afirma que los ideogramas simples ocurrieron antes de la pictografía. Li (1974) considera que el sistema de escritura chino ya había sido inventado antes que las inscripciones Banpo. Con base en lo descifrado en las inscripciones, llegó a la conclusión que la escritura china ha pasado por tres etapas: la pictografía, ideografía y el desarrollo fonético (Lu & Aiken, 2004).

Lu & Aiken en *Origins and Evolution of Chinese Writing Systems and Preliminary Counting Relationships*, establecen que las inscripciones en huesos oráculo, formaron el principio de orientación de la escritura oriental, en tales piezas se encontró estructurado la escritura desde el tope hacia abajo y de derecha a izquierda, tal y como se usa hoy en día. Su contenido evolucionó de simples pictogramas a identificar objetos y cantidades. Se utilizaban de 8000 a 9000 caracteres de acuerdo a muestras de museo de la Dinastía Shang (1766 – 1027 a. C.) y mostraban que eran usados en registros políticos, económicos y religiosos.

Los arqueólogos determinan que los datos inscritos significan propiedad o datos de manufactura y su contenido literal significa una pregunta y una respuesta. Los seguidores ofrecían a sus dioses, por favores, bienes y alimentos (Cotterel Arthur; 1984).

Inscripciones en vasijas de bronce hacían referencia a los caracteres que representaban fauna de tradición prehistórica, también acompañados con nombres de personas o sellos de familias o clanes o en adición de un nuevo miembro a estos grupos. La tecnología en construcción de las vasijas, fue introducida por la Dinastía Chou (1100 – 771 a. C.). Hacia el final del último período de la dinastía las representaciones se hicieron más comunes con ángulos afinados y líneas finas (Lu, Wei, y Aiken Max, 2004, p. 7).

La mayoría de las inscripciones que se encuentran en los recipientes de bronce son poco visibles, ya que están en el interior e incluso en el fondo del objeto (a diferencia de lo que sucede con otros objetos de bronce, como armas, hachas o instrumentos musicales rituales, donde son mucho más evidentes). Se trata de recipientes rituales utilizados en las ceremonias religiosas de la élite aristocrática, ya que por su elevado coste y sus dimensiones sólo podían ser sufragados por los más poderosos. Los rituales en los que se utilizaban estos objetos generalmente estaban destinados a honrar los espíritus de los antepasados. Por ello, gran parte de los recipientes Shang lleva inscrito el nombre del clan familiar al que estaban dedicados (y que financiaba su fabricación)³¹.

³¹ La lengua china: historia, signo y contexto. Una aproximación sociocultural Escrito por David Martínez Robles, 2007 Barcelona, De <http://books.google.com.co/books?id=MwDCjMxx068C&pg=PA123&lpg=PA123&dq=Ceramica+de+yangs>

Luego de las descripciones Lu y Aiken exponen tres momentos relevantes para encontrar un sistema establecido de escritura.

El primero ocurre cuando el Primer Emperador Chi Shi Huang Ti, de la Dinastía Chi (221 – 206 b. C.) unificó a China, también realizó lo mismo con los caracteres que fueron codificados por mandato imperial, los cuales estaban basados en el sistema de escritura utilizado por la familia Chin durante el periodo de los Estados Combatientes (476 – 221 a. C. donde cada familia utilizaba variedad de caligrafía). Este sistema fue llamado **Caligrafía de Sello Pequeño** y es usado hoy en día en algunas circunstancias como escritura en posters y tarjetas de agradecimiento;

El segundo momento se llevó a cabo en la Dinastía Han (206 – 221 d. C.) donde se desarrolló el sistema de escritura debido a que se hizo simple, y se le llamó **Caligrafía Oficial (Divina)**. La transición marcó el cambio, a pesar de la tendencia progresiva de estilización y representación abstracta, las raíces pictográficas pudieron ser entendidas para una forma puramente convencionalizada de escritura (ambos sistemas son aceptados como forma de caligrafía en la actualidad), al mismo tiempo se desarrollaba otro sistema denominado **Caligrafía Manuscrita** el cual simplifica la escritura contemporánea y juntaba líneas para obtener un máximo de velocidad;

Y como tercer momento se encuentra el período posterior a la Dinastía Han, exactamente dentro del periodo de la Dinastía del Norte y del Sur (420 – 589 d. C.), la adopción de técnicas aportadas por la Caligrafía Manuscrita hacia la **Caligrafía de Mano Rápida** en la cual también se identificaban factores de la Caligrafía Divina, siendo este catalogado como el sistema intermedio.

Según los autores, la simplificación aun no termina, puesto que existen caracteres simplificados expuestos gubernamentalmente y otros que aun no son oficiales pero se usan en el diario vivir.

Luego de expuestas la forma de análisis del trabajo de Wey Lu y Max Aiken, con respecto de la Profesora Schadmant, se tiene que: la escritura china nace como una técnica pictográfica, diferente de otras civilizaciones, los otros métodos involucraron símbolos y sistemas alfabéticos.

Para responder, los autores se limitan al origen, como la profesora Denise.

hao&source=bl&ots=k7har3XQ6S&sig=t--
tFnq01qddO8lzymBwpDSStVs&hl=es&ei=VtLFS9KQFIInu9gSkwoGYDg&sa=X&oi=book_result&ct=resul
t&resnum=6&ved=0CBkQ6AEwBQ#v=onepage&q&f=false, Extraído en marzo 10 de 2010

- Las inscripciones en huesos oráculos establecen un sistema de escritura, que posiblemente haya tenido su desarrollo en periodos anteriores.
- El contenido de sus escrituras eran registros políticos y procesos económicos³².

La frecuencia de ocurrencia de números también ha sido investigada: Li (1969) estudió la frecuencia de aparición de las inscripciones de cerámica de algunos sitios históricos y esto demuestra que la mayor ocurrencia entre las inscripciones de cerámica fue de números. Por ejemplo, en las inscripciones de cerámica Banpo el número "uno" se ha producido sesenta y cinco veces. El número "dos" se produjo cuatro veces, el número "cinco" se produjo en cuatro ocasiones. El mensaje de los resultados, que los números tuvieron la mayor incidencia entre las pre-inscripciones históricas, es que una de las motivaciones para la gente inventar la escritura fue para el recuento. La gente en los tiempos antiguos tenía que contar a sus presas, herramientas y animales domésticos, por lo que inventaron los números. Por lo tanto, uno de los incentivos para la invención de sistemas de escritura, tiene que ver con contar, una primera etapa hacia la justificación contable (LU & AIKEN, 2004).

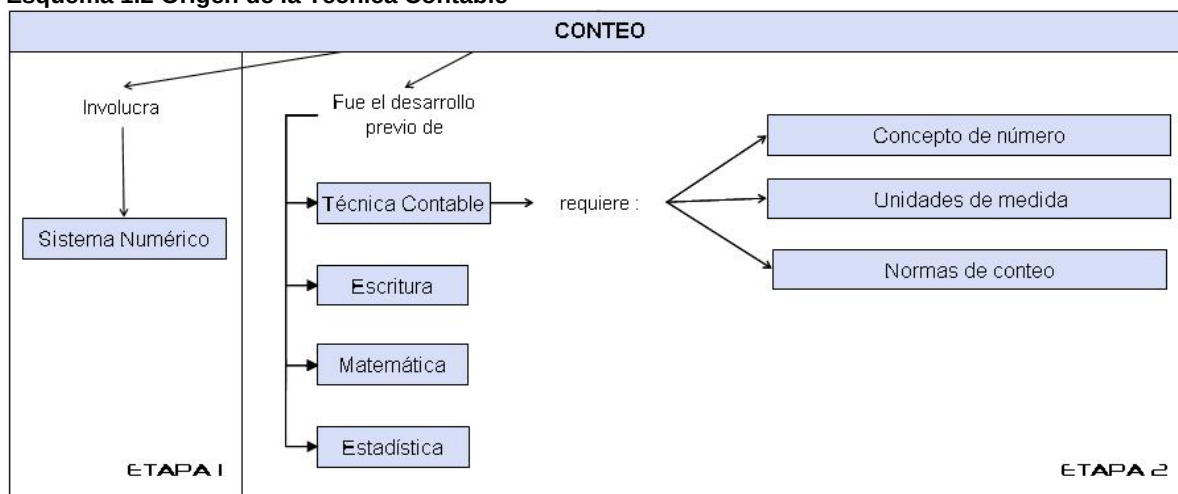
Wey Lu y Max Aiken toman de estas hipótesis elementos para la conclusión de su trabajo, argumentando que: Aunque en la evidencia de la investigación no es tan excitante como la de la Dra. Schadmant, la investigación demuestra que los numerales fueron entre los caracteres chinos, los más antiguos que han sido inventados, y el motivo por el cual pudieron ser creados fue el conteo y en términos de derechos interpersonales y obligaciones como las civiles y las leyes, se desarrolló entre grupos de personas y particulares que aplicaban algún tipo de expresión contable.

Bajo evaluación histórica la contabilidad emplea conteo en conjunción con una justificación financiera. Este proceso necesita ser explicado por la escritura en libros de ingresos originales y por otras notas generadas en ese medio, acerca del contenido de los números en las cuentas. Teniendo en cuenta estas relaciones y conjeturas acerca de la aparición del primer ejemplo de un sistema contable en china, el origen de la escritura y conteo han sido examinados. Cuando esos elementos esenciales de justificación son desarrollados, entonces se podría asumir que las condiciones para el logro del objetivo general de la contabilidad esta en un modo evolutivo (LU, & AIKEN, 2004).

De este proceso investigativo se puede comprender como el nacimiento del conteo trae consigo otras manifestaciones básicas de disciplinas que son afines al desarrollo de los sistemas de escritura y un concepto matemático denominado adición.

Se interpreta a continuación como el conteo dio pie al nacimiento de una incipiente técnica contable, y más tarde la escritura, matemática y estadística.

Esquema 1.2 Origen de la Técnica Contable



El manifiesto del origen de la técnica contable expresada en el esquema, obedece a los elementos expuestos de tres estudios, la forma en que está dispuesto es la siguiente: Existen dos etapas en este caso, esto obedece a los tiempos que suscitaron el conteo y la técnica contable, porque contar no es contabilidad. Su nacimiento obedece a distintas épocas en el tiempo del hombre, una más antigua que la otra, con aditamentos o características del entorno, o mejor, contexto.

Etapas 1. Según Guo Dao Yang contar y contabilidad son dos eventos diferentes, el conteo incluye el establecimiento de los sistemas numéricos (por ejemplo, el sistema decimal) y reglas de funcionamiento. Para este caso se tiene que las primeras manifestaciones de conteo en china se presentaron en la dinastía Hsia entre el 2206 – 1766 a. C., como la escritura de numerales, en representación de presas, alimentos, herramientas y animales domésticos. Entonces se puede interpretar el conteo como una expresión natural del hombre, con un principio básico denominado control.

Etapas 2. Sin embargo, para efectos contables, es necesario no sólo el sistema numérico, sino también el establecimiento de unidades de medida. Por lo tanto, "realizar inscripciones para fines contables indican tres elementos básicos que no pueden omitirse, son: el concepto de los números, normas de conteo y las unidades de medida" identificadas en la dinastía Shang entre 1500 – 1100 a. C: Así pues, contar es un requisito previo para el desarrollo de la contabilidad, así como de las matemáticas, estadística y otras disciplinas afines (cohesión interdisciplinar de origen), como uno de sus pilares fundamentales dentro del contexto tiempo en el que se utiliza.

La escritura igualmente tiene un origen compartido con la contabilidad, a través del conteo, como manifiesta la profesora Schadmant, la escritura es el resultado del conteo abstracto, revelando ella su hipótesis en la evolución de los hallazgos arqueológicos de medio oriente.

Entonces tomar el conteo como expresión simple de la contabilidad, o sea del origen, es porque el uso involucraba un fin, ese objetivo se lo daban grupos de personas e individuos que tenían obligaciones civiles (normas) y derechos interpersonales (Lu y Aiken, 2004); de otra forma, se deja en claro que contar difiere de contabilidad, o sistemas establecidos, pero se toma dicha acción como su origen, debido al objeto con que se trató en sus inicios, mantener datos para su posterior uso.

Con estos dos estudios se puede afirmar:

- Que el origen del conteo obedece a una necesidad humana³³;
- Esa necesidad se responde con el conteo, que da origen a la escritura;
- La contabilidad como técnica, aplica estos tres elementos: conteo, sistemas de escritura y matemáticas (independientemente de su origen).

³³ Contablemente es entendida esta necesidad como el registro de actividades y cantidades por la gran cuantía de ellas, las cuales superaban el esfuerzo humano mental.

Capítulo 3

3. PRÁCTICAS CONTABLES EN CHINA.

Este capítulo está cimentado en orden cronológico, se trató de ubicar las técnicas contables más difundidas entre desarrollo dinástico-imperial, hasta el período final de la transición contable, en la siempre turbulenta vida en china. De ellos se identificó sistemas de auditoría, métodos contables, desarrollo de informes y la diferencia entre el sistema imperial y el privado (campesinos y artesanos), y todo esto atravesado por la cultura de sus ciudades, pueblos, dinastías o imperios dominantes.

China tuvo numerosas innovaciones contables durante su historia, los métodos antes del siglo XX fueron producidos a pequeña escala de una economía feudal. Estas fueron desarrolladas en un ambiente que requería mantener registros para una relativa economía simple. El proceso para el cambio contable fue extremadamente lento porque las actividades comerciales fueron desestimuladas y la precondition para mejorar la contabilidad simplemente no existió. No importaba cuan frecuente era el cambio de dinastía, China permaneció cerrada al mundo exterior con el emperador como máximo gobernante. El primer propósito de la contabilidad fue mantener una pista de los flujos de la riqueza del emperador y el estado de las propiedades, la eficiencia de la economía nunca importó a sus gobernantes por cientos de años de historia (Chen, Shimin; 1998).

Gracias al análisis de Philip Fu (Accounting in China during the Chou Dynasty, de Journal of Accounting Research Vol 9 N° 1 pag 40-51) , se puede entender cómo en la literatura antigua China, especialmente en los Ritos de Zhou, se explica como el trato de las políticas de gobierno dentro de la propia dinastía, también se encaminaban hacia la administración de lo contable, El propósito de su artículo es mostrar que los logros de esa dinastía, en contabilidad, son igual de resaltables como los obtenidos en las secciones política y cultural, así:

La referencia más temprana que se hace de Contabilidad en China es para Yu, de la Dinastía Hsia (2206 a. C – 1766 a. C), quien acuñó el termino, también introdujo el concepto de auditoria y conteo. Los Chou (Dinastía 1026 a. C – 256 a. C) retuvieron tales conceptos y los usaron para crear la contabilidad financiera China.

Esos conceptos están perfilados en el libro llamado los Ritos de Zhou (Chou), el cual no es un tratado de contabilidad, este describe puestos gubernamentales, deberes oficiales y la estructura de la administración gubernamental de la dinastía Chou. El libro contiene 42 secciones ordenado de acuerdo a seis ministros de la corte: Primer Ministro; Ministro de Instrucciones; Ministro de Religión; Ministro de la Guerra, Ministro del Crimen; Ministro de Trabajo Público. Bajo cada ministro, están listados las oficinas subordinadas, el número de oficiales en cada puesto y los deberes de cada oficial.

Dentro de su análisis identifica cinco elementos que refieren a procesos contable-administrativo categorizados así:

Establecimiento de Fondos

Una distintiva característica de la contabilidad gubernamental es el uso de distintos fondos. Los Chou indudablemente reconocieron la importancia de los sistemas de fondo y sus principios básicos. Cinco tipos de recursos fueron separados por actividades específicas, regulaciones especiales, restricciones o limitaciones que fueron impuestas. Usando tecnología contable moderna esos fondos pueden ser clasificados como fondo de ingreso generales, fondo de ingresos especiales fondo de subsidio fondo de auxilio y fondo de reserva.

El Año Fiscal y el Sistema de Presupuestos

De acuerdo a la tradición un acertado y confiable calendario lunar fue establecido durante la dinastía Hsia (2206 a. C – 1766 a.C), se divide el año en doce meses de 29 o 30 días. Un mes fue dividido en tres, periodos de diez días llamados Hsun. El año empieza con el primer mes y termina en el doceavo.

Igualmente, el calendario de cálculos seguido por la dinastía Chou, pero dos no eran idénticos. El doceavo y el primer mes del calendario Chou coincidían con el décimo y el onceavo mes del calendario Hsia. Para las actividades gubernamentales, el calendario Hsia fue adoptado. En otras palabras, el año para las actividades gubernamentales empieza el primer día del tercer mes y terminan el último día del tercer mes del calendario del año. Mientras el termino año fiscal no fue especificado en los ritos de Chou, el concepto obviamente existía.

La distinción entre el calendario y el año fiscal fue aparentemente basada en conveniencia práctica, mas que teórica. Los asuntos gubernamentales relacionados con las operaciones en la agricultura y el fin del año calendario Chou, se siente durante la temporada de cosecha. La adopción, para propósitos fiscales, de un año fiscal diferente al año calendario fue necesaria al menos por dos factores:

El primero, planes financieros y de presupuestos estaban basados en la economía y las condiciones del estado de las cosechas. Si el año calendario era usado, el gobierno no tendría el tiempo suficiente para recoger los datos sobre tales condiciones, haciendo imposible gestionar reportes.

Segundo, para investigar completamente las condiciones de la cosecha y tomar un censo durante la temporada, podría haber traído problemas además de ser oneroso y dificultades a la cobranza.

El Proceso de Presupuestos

Un presupuesto es la base para la administración financiera de un gobierno, desde el significado de delegar la autoridad y el establecimiento de responsabilidad.

Desde que los Chous enfatizaron en el conteo de datos financieros y la responsabilidad sería sorprendente si no reconocieron la importancia del presupuesto en la administración financiera. Las prácticas de un presupuesto exacto recaían sobre la constitución del gobierno, leyes y regulaciones.

La responsabilidad del presupuesto fue puesta sobre el primer ministro, pero su rol estaba limitado a la determinación de políticas generales concernientes a los programas de nivel general de gastos. Los detalles de la preparación de presupuesto eran desempeñados por la oficina del interventor general.

El inicio de la preparación del proceso de presupuesto era señalado por una presentación de los resultados del censo al rey. Era realizado por el viceministro del crimen en el mes doce del año precedente al particular año de presupuesto.

Los reportes del censo eran extremadamente importantes desde que Chou fue un imperio de agricultura, en el cual la población fue un factor determinante en los ingresos y gastos de la nación

Reportes Financieros

Cada oficina contable de Chou tenía que preparar reportes contables de diferentes tipos a fin de año, pero aparentemente eran cuatro tipos de informes de mayor importancia durante un ciclo del presupuesto. Esos eran el reporte anual, el reporte mensual, el reporte de diez días y el reporte del interventor general.

La preparación del reporte anual era importante en Chou. Después de la proclamación oficial del primer ministro de la culminación del año, cada agencia del gobierno empezaba a preparar reportes de sus operaciones. Obviamente todas las agencias no tenían que ver con contabilidad, así que sus reportes no implicaban esa naturaleza.

Durante el tiempo que los reportes eran preparados, el asistente del ministro tenía que observar que el personal de cada agencia estuviera en su trabajo. Hacer estas inspecciones obviamente podía proveerle con información sobre el desempeño de los oficiales, para su evaluación. Cuando se completaban los reportes eran enviados al viceministro, que debía examinarlos sobre el tiempo. Una vez los reportes habían sido analizados, eran transferidos a la oficina del interventor general, el cual los investigaba y examinaba (auditoria). Después de ser auditados los reportes eran llevados al primer ministro junto con los del auditor general. Basado en los reportes auditados, el primer ministro entregaba recomendaciones concerniente a las políticas de gobierno. Todos los documentos eran entregados al rey

Auditoría

Todas las agencias gubernamentales, contables y no contables fueron requeridas para preparar reportes anuales sobre sus logros. Todos ellos eran enviados a la oficina del interventor general donde eran auditados. El desempeño de la auditoría anual, se realizaba con otro tipo de auditoría, llamada el gran cálculo o también traducida como la examinación trianual de oficiales, esta determinaba si uno estaba para ser promovido o despedido, para ser recompensado o castigado, para ser glorificado o humillado. Esencialmente este fue el conteo por responsabilidad.

La segunda característica de la auditoria tiene que ver con el método o la forma la examinación del reporte anual, importaba el éxito sobre la base los registros anuales. La valoración del reporte mensual concernía al éxito mensual sobre la base de la *esencialidad del mes*. Finalmente la evaluación del reporte de diez días concernía con los logros diarios sobre la base de la *mezcla o blindaje*.

La tercera característica tiene que ver con la clasificación de la agencia de la auditoría. La posición de la oficina del interventor general no coincide exactamente como cualquiera de las otras tres agencias, esta no era una firma independiente de contadores, y tampoco era un departamento de auditoría, la oficina era independiente de la división contable y de las ramas del gobierno las cuales eran responsables por la operación financiera.

La cuarta característica concierne a la posición de la oficina del interventor general en la estructura del gobierno. Era una oficina de supervisores, la cual subordinados eran responsables del registrar, mantener y custodiar las funciones. Al mismo tiempo era subordinada de la oficina del gran tesoro, a la cual fueron delegadas las operaciones financieras y de la preparación del presupuesto.

Por otro lado, Shimin Chen, entrega un estudio que atraviesa el tema de esta investigación. De forma simple se encuentran las distintas técnicas a través de la rica historia China y su relación con técnicas que identifican ser parte de la disciplina contable, en la práctica, y corrobora cómo los hallazgos arqueológicos son de suprema importancia para el principio de sistemas de conteo y su relevancia para la evolución de estos, en tal documento se experimenta como elementos sociales, económicos y políticos influyen en cada técnica creada, de acuerdo al entorno en el que se desarrolló.

Shimin Chen estructura en su trabajo, tres momentos: 1. Los métodos de conteo en China precedentes al siglo XX, lo cual involucra la Dinastía Shang (1500 – 1000 a. C.) hasta 1992, cuando el gobierno chino definió el método contable estándar; 2. Cuando la técnica de mantenimiento de libros fue introducida desde occidente; 3. Para alimentar consecuentemente sus datos de conclusión

Para entender el desarrollo de las prácticas contables en China se debe tener presente la forma de gobierno y la importancia de este para los habitantes,

normalmente el imperialismo utilizaba distintas técnicas de conteo, a las aplicadas por los campesinos.

Durante el período Shang (1500 – 1000 a. C.) se vivía bajo un sistema esclavista, que utilizaba la agricultura como medio de producción, el cual generó la necesidad de registrar datos a cerca del incremento en la riqueza acumulada por la familia real (Chen, Shimin, 1998).

Dentro de los registros históricos Los Ritos de Chou³⁴ (The Rites of Zhou), se describe el uso de dos caracteres, **ru** que significa entrada y **chu** que se interpreta como salida, para determinar actividades transaccionales en China, concernientes con los ingresos del estado. Como hecho relevante del uso de tal práctica, durante el período de los Reinos Combatientes (475 – 221 a. C.), el cual ocurría dentro de la Dinastía Chou (1027 – 256 a. C.), las etiquetas de los libros de registro de actividades de comercio eran ambas inscripciones.

Entonces de aquello extrae Lin Z. J. en *Chinese Double Entry Bookkeeping before nineteenth Century*, citada por Shimin Chen, un sistema de partida simple, “que solo da cuenta de los cambios en las propiedades del estado”, utiliza **ru** para indicar ingresos, y **chu** para los pagos o gastos. Había dos libros principales de contabilidad bajo este método: **Cao Liu**, un tipo de libro diario, y **Zong Qing**, similar a un libro mayor (Zhang, 2005). Al final de un período, todas las entradas eran sumadas y balanceadas en el principio **Sanzhu Jiesuan** (Balance de los tres Pilares) así:

ru (entradas) + **shu** (salidas) = **yu** (balance).

También en el sector privado, en este caso de los habitantes agricultores, existía una práctica de conteo similar con **shou** como ingreso y **fu** interpretado como pago. Ambas formas fueron utilizadas ampliamente y se hicieron sistemas contables tradicionales dominantes en la antigua China. El progreso de los sistemas de registro fue lento debido a la baja cantidad de transacciones en los tiempos antiguos. Afirma Lin que el pensamiento Confuciano discriminó a los comerciantes, rankeandolos en lo mas bajo de la sociedad y por lo tanto las actividades comerciales eran repudiadas.

Estos métodos perduraron por siglos, hasta las Dinastías Tang y Song (900 – 1100 d. C.) donde el sistema **Shizhu Jiesuan** (Balance de los Cuatro Pilares) emerge como innovación.

Se realiza el análisis por comparación de ambas técnicas. La primera, **Sanzhu Jiesuan** (Balance de los tres Pilares) solo tenía en cuenta el periodo corriente

³⁴ O para una mejor interpretación: Los Ritos de la Dinastía Chou (1027 – 256 a. C.), en la cual participó de forma directa Mencio (Meng Tze), discípulo no contemporáneo del filosofo, o sabio para la época, Confucio.

para el cual se resumían las actividades de ingreso y salida. Para el **Shizhu Jiesuan** (Balance de los Cuatro Pilares) toma un balance inicial y uno final dentro del ejercicio de conteo. Los componentes de la nueva práctica fueron:

jiuguang (vieja verdad o balance inicial) + xinshou (ingresos) = kaicu (pagos) + shizai (existencia real o balance final)³⁵

Con el aumento en el comercio y sus actividades, los sistemas utilizados se volvieron inadecuados debido a lo complejo de las transacciones. **Sanjiao Zhang** (Teneduría de libros de tres piernas) emergió como un método híbrido que apareció alrededor de la mitad del siglo XV. Este método involucró registros de transacciones que implicaban títulos o derechos sobre bienes y transferencia de activos, con dos registros, uno se reconocía como **shou** (ingreso) y el otro como **fu** (pago), identificando una característica de la doble entrada. Aunque el autor aclara que el método mantenía la partida simple en las transacciones con efectivo para shu y fu (GUO, Dao Yang; 1982).

No fue sino hasta mediados del siglo XVII, final de la Dinastía Ming e inicios de la Dinastía Qing, donde un hombre identificado con el nombre de Fu Shan inventó el sistema de teneduría de libros de doble entrada llamado **Longmen Zhang** (Teneduría de Libros Puerta de Dragón). En este sistema se clasificaron las cuentas en cuatro categorías: **jin** (para los ingresos), **jiao** (pago de gastos), **cun** (para registrar inventario de activos) y **gai** (para registrar derechos sobre activos, incluyendo capital y pasivos). También mantuvo el **shou** y el **fu** como marca en los libros, pero aquí cada registro generaba dos movimientos por el mismo valor. Para sellar la Puerta de Dragón³⁶ el balance entre **jin** y **jiao** debería ser igual al balance entre **cun** y **gai**. Luego de algunas modificaciones, **Longmen Zhang** (Teneduría de Libros Puerta de Dragón) fue renombrado **Shijiao Zhang** (Teneduría de Libros de Cuatro Piernas) como tributo a **Sanjiao Zhang** (Teneduría de libros de tres piernas)³⁷.

En los métodos de partida simple y por partida doble, la división de cuentas no era esencial. Como se ha observado por Lin (1992), el método de teneduría de libros **Longmen Zhang**, refleja "una falta de separación distintiva entre el capital vs. pasivo y la utilidad vs. capital. El principio básico de partida doble consistía en que los flujos de efectivo deben ser igual a la salida de ellos (egresos) (Aiken y Lu, 1998: 238).

Eventualmente, los cambios en la sociedad China trajeron la necesidad de transformación en la técnica contable. Empezando por la Dinastía Ming (1368 -

³⁵ “Esta ecuación es similar al balance inicial de la contabilidad moderna de Occidente”, CHEN, Shimin, 1998., p. 3

³⁶ en términos contables significaría cerrar el año o periodo contable.

³⁷ ZHAO, Y L; 1987. Agrega el autor que a pesar de las similitudes con la técnica occidental, es importante resaltar que el sistema es completamente autóctono.

1644 d. C.), las actividades de comercio privado se incrementaron gradualmente lo cual dejó emerger la propiedad privada, talleres de artesanos, ciudades y centros de comercio y el comercio exterior. Libres relaciones de trabajo, alejadas del sistema feudal y de ellas surgieron nuevas formas de negocios particulares, que fue el incentivo adicional para el desarrollo de las actividades comerciales (CHEN, Shimin; 1998).

Con la economía creciendo y las transacciones haciéndose cada vez más complejas, las prácticas contables tradicionales reflejaron algún tipo de debilidad, como la carencia de integración de los sistemas contables, inconsistencias en las clasificaciones, formas de conteo irregulares, diferentes etiquetas contables, pobre organización de los libros, reglas ambiguas de registro y dificultades en la enseñanza y aprendizaje. A mediados del siglo XIX, surge la necesidad de una reforma y la gente inicia sus estudios en la contabilidad de occidente como alternativa. De esta forma se inicia la introducción de la técnica contable occidental a China.

Un importante desarrollo en el progreso de la Contabilidad China fue la aparición de la teneduría de libros de 4 Piernas en el siglo XVIII (1700). Este fue el sistema mas avanzado que los métodos previos de la clasificación de cuentas (SOLAS, y AYHAN, citando a Auyeung & Ivory). El método 4 piernas realiza todas las transacciones con la doble entrada; ambos efectivo y no efectivo en dos correspondientes cuentas del libro diario o el contable. Al final el producto consistió en dos reportes contables:

- Reporte **CAIXIANG** (estado de ganancias o pérdidas)
- Reporte **CUNGAI** (hoja de balance)

Luego de la primera guerra de opio (1840)³⁸, china se introdujo paso a paso hacia una sociedad semi-feudal, semi-colonial. Hasta la introducción de los métodos contables occidentales en la segunda mitad del siglo XIX (1850), la teneduría de libros de la dinastía QUING formó esos modelos básicos. (SOLAS, y AYHAN, citando a Gardella).

La mayoría de las pequeñas y medianas instituciones comerciales y bancos de viejo estilo usaron sistemas de partida simple basados en el **SHIZHUFA (shizhu Jiesuan)**, mientras que una minoría empleó el **SANJIAOZHANG**. Un pequeño números de establecimientos comerciales a gran escala emplearon el **LONGMENZHANG** o una versión mejorada.

Finalizando el siglo XIX (1890) e inicios del siglo XX (1900) muchas de las casas de empeño usaron 7 diferentes tipos de libros contables, el más importante era uno llamado **DIANZHANG**, fue un libro contable de empeño mensual para llevar el

³⁸ Periodo histórico comprendido dentro de la dinastía QUING (1644 – 1911 d. C.)

registro de los bienes; también otros tipos de libro existieron para mantener parte del capital, porque estos negocios fueron a menudo sociedades, gastos propios de las instalaciones, cuentas individuales, y tasas diarias de cambio. Comparándose con pares de otros comercios, los prestamistas tuvieron una reputación superior por el manejo honesto de la contabilidad (Solas, y Ayhan, citando a Gardella).

La contabilidad ganó terreno en China en el siglo XX pero el camino que atravesó a partir de entonces no fue fácil. Se sometió a varias décadas de desarrollo turbulento debido a diversas razones políticas y socioeconómicas. Durante los años 1920 y 1930 la contabilidad tradicional china coexistió con el método Occidental. Sin embargo, la contabilidad debito-crédito³⁹ cobró impulso durante el período, que amenazó con prevalecer sobre el sistema tradicional. Las perspectivas por la desaparición del método autóctono causó gran preocupación entre los que se sentían fuertemente que era un patrimonio orgullo nacional. En vez de abandonar por completo la contabilidad tradicional china ellos abogaron por la reforma contable, preservando la esencia del sistema tradicional al tiempo que se incorporaban las ventajas del método occidental. Al mismo tiempo, en contraste con lo que buscaron los reformadores, un grupo de personas con una visión más radical y revolucionaria, llamaron a un completo abandono del sistema tradicional y una sustitución de la contabilidad china con estilo occidental (Chen 1998, Chen M. S 1993, Liu y Wang, 1994).

El principal impulsor de la escuela reformista, un conocido contador de Shanghai, Xu Yong Zuo, estableció el Journal de Contabilidad en enero de 1933 para discutir y promover la agenda reformista. Se creía que en la contabilidad China había méritos tanto en la forma y la sustancia que no pueden ser sustituidos por la contabilidad occidental por partida doble. En diciembre del mismo año publicó un libro “la Reforma de la Contabilidad China”, en el que reveló un plan de reforma completa y detallada. La reforma se basó en la idea que las ventajas de la contabilidad por partida doble podrían incorporarse en el sistema tradicional chino de **Shijiao Zhang. Shou** (recibo, ingreso) y **fu** (de pago) se mantienen como etiquetas de los libros contables, pero el viejo patrón de escritura vertical se sustituye por la escritura horizontal y un formato de cuenta de varias columnas (incluyendo la fecha, la transacción, recepción, pago y el balance) es una adaptación del método Occidental (Chen, 1998, citando a Zhao, 1987).

La escuela revolucionaria fue dirigida por un contador educado en Estados Unidos, Xu Lun Pan, quien argumentó de manera forzada por la necesidad de estudiar y adoptar la contabilidad occidental en China. Fundó “Contabilidad **Li Xin**”, una de las firmas contables más importantes de China y promueve activamente el método de débito-crédito a través de su práctica. Esta institución sostuvo que la contabilidad de débito-crédito es el método más lógico y científico de la contabilidad que había sido inventado y que sus principios son igualmente

³⁹ Termino utilizado para hacer referencia a la contabilidad por partida doble.

aplicables en cualquier país del mundo. Como la contabilidad por partida doble tuvo su génesis en los avances tecnológicos y cambios socioeconómicos, ella predijo la eventual desaparición de la contabilidad tradicional **Shou-Fu** en China.

No sólo estas dos escuelas participaron en el debate público sobre los pros y los contras de los métodos de contabilidad China frente a Occidente, sino que también competían entre sí en la práctica. El gobierno de la República de China tomó una posición ambigua en este debate. Por un lado, el Sistema Uniforme de Contabilidad, promulgada por el gobierno, establece la adopción de la contabilidad de débito-crédito. Por otra parte, el gobierno al mismo tiempo permite el uso de la contabilidad tradicional (Chen 1998, citando a Guo 1988). El debate continuó y la competencia entre estas dos escuelas afectó positivamente el desarrollo de la contabilidad. Aunque ambas dejaron marcas claras sobre la historia de la contabilidad de China, la escuela revolucionaria era cada vez más influyente. En 1949, el método de débito-crédito había ganado una amplia aceptación en las empresas grandes y medianas. Por el contrario, la modificada teneduría de libros Shou-fu fue utilizada principalmente en empresas de pequeña dimensión.

3.1 El desarrollo contable chino y la profesión contable al inicio del siglo XX.

La evolución de la profesión contable en china fue influenciada por el medio ambiente económico, político, social y cultural (Solas, y Ayhan, citando a Helen Yee). Después que la dinastía QUING fuera derrotada por la revolución de 1911 el sistema de economía feudal empezó a desintegrarse. Inversores extranjeros llegaron a china e incrementaron los negocios occidentales. Tal desarrollo atrajo a contadores públicos certificados extranjeros y en 1918 el gobierno chino expidió reglas provisionales para contadores. Los primeros contadores públicos profesionales aparecieron en china en 1918 cuando el gobierno del señor del norte expidió las provisiones contables, estipulando que cualquiera estuviese calificado de acuerdo con las provisiones, podría aplicar para el gobierno con un certificado. Luego de pasar por la examinación del gobierno un contador calificado podría aplicar directamente en una firma contable y así ofrecer sus servicios ((Solas, y Ayhan, citando a Zhao). También por ese tiempo esto fue visto en la moderna educación contable en los niveles universitarios y los textos de contabilidad contemporánea fueron introducidos para establecer la técnica doble entrada. La legislación financiera y contable fue mejorada por algunas normas. Este fue el índice cronológico de las leyes que fueron publicadas antes del 1949: ley contable 1935; ley de auditoría 1938; ley de presupuesto 1938; ley final de contadores 1938; ley de depósito publico 1938. El gobierno civil publicó el sistema contable unificado para todos los departamentos centrales en 1937 (Solas y Ayhan, 2007, citando a Zhang).

3.2 La Era de Mao Tsetung y el Sistema Contable Comunista

El desarrollo de la contabilidad en china se detuvo y tomó una nueva dirección en 1949, cuando el partido comunista chino estableció la República Popular de China (Solas y Ayhan, 2007, citando a Zhang).

China adoptó principalmente ejemplos de la Unión Soviética como primera regulación contable, para diferentes niveles del departamento de economía. También corrigió y mejoró en esos ejemplos a la luz de las condiciones y requerimientos específicos y, simultáneamente, acogió nuevas ideas de la contabilidad de occidente. Igualmente, estableció un sistema contable unificado con características específicas de su cultura (Solas y Ayhan, 2007, citando a Zhao). Además, avocó a las políticas maoístas de auto-confianza y rechazo de la enseñanza occidental como indeseable⁴⁰.

En orden de facilitar un estilo soviético de economía central planificada el sistema contable chino durante la era maoísta, fue ampliamente un sistema de macro-orientación con control central. Su función principal fue proveer información financiera sobre el uso de los fondos del estado a los directivos de la empresa. Los ministerios le dieron poca importancia a la medición de las utilidades y viabilidad a largo plazo de las entidades económicas⁴¹.

3.3 En la Academia

Por otro lado, después del nacimiento de la nueva China, los estudiosos de contabilidad provocaron un debate a nivel nacional, acerca de las características nacionales y las virtudes científicas de métodos de contabilidad. En la década de 1950, el diario Da Gong publicó dos artículos escritos por Nai Zhang Qi - "una discusión sobre el uso de nuestro propio método de contabilidad" y "una segunda discusión sobre el uso de nuestro propio método de contabilidad" (Chen, Shimin, citando a Chen, M. S. 1993). Estos dos artículos señalan que la contabilidad tradicional **Shou-fu** no fue solo el método más popular entre la gente, sino también más científico que el método de occidente. Aunque las ideas no fueron aceptadas totalmente por el gobierno o la comunidad contable en ese momento, estos dos artículos iniciaron el uso de la ideología como arma principal en el debate sobre los métodos de contabilidad. Este enfoque centrado en la ideología eventualmente degeneró en lo absurdo durante la Revolución Cultural.

Como se refleja en dos normas contables establecidas por el Ministerio de Hacienda en 1951, el nuevo gobierno chino adoptó una posición comprometida en

⁴⁰ Solas y Ayhan, 2007, citando a Auyeung-Ivory.

⁴¹ Ibidem. , 2007

este gran debate (Chen, Shimin, citando a Chen, M. S. 1993). Tanto el "Reglamento para la Contabilidad General de Presupuesto" y el "Reglamento para la Unidad de Presupuesto Contabilidad" requiere el uso de un método de contabilidad de doble entrada similar al Occidental, pero, en lugar de seguir estrictamente las reglas del método de débito y crédito, la normativa específica el uso de Shu y Fu como etiquetas de contabilidad basado en la tradición china de la técnica del mismo nombre. En consecuencia, durante la década siguiente, la contabilidad de débito-crédito coexistió con el método incremento, decremento.

Un artículo de 1963 en Tendencias y desarrollos en la economía cambió dramáticamente el curso de contabilidad de débito-crédito en China (Chen, Shimin, citando a Chen, M. S. 1993). El artículo, introdujo una técnica de contabilidad llamada el método de aumentos y reducciones, inmediatamente captó la atención del Ministerio de Comercio. El Ministerio puso en marcha un proyecto piloto en 1964 para experimentar con el método de aumentos y reducciones. El proyecto duró dos años y llevó a un documento oficial patrocinado por el Ministerio, cómo reemplazar la contabilidad débito-crédito de la Contabilidad aumentos y reducciones (Chen, Shimin, citando Mao y Guo, 1993). El libro critica la contabilidad débito crédito como oscura y obstaculizadora de la supervisión de las actividades económicas de la gente del común. Esto explicó en detalle los principios y reglas de registro de la contabilidad de aumentos y reducciones. A partir de 1966 la contabilidad de débito-crédito fue abolida y reemplazada por el método recién acuñado de aumentos y reducciones en el sector comercial.

Mao Tse Tung inició la revolución cultural en 1966, seguidos de 5 años de desastres naturales, durante los cuales la economía china sufrió grandes pérdidas, la agricultura y la manufactura colapsaron totalmente. El propósito estatal de la revolución cultural fue para eliminar toda la tradición cultural china; el verdadero propósito, sin embargo, fue para limpiar el partido comunista de todos los presidentes oponentes de las políticas de Mao. Esta revolución destruyó completamente la débil economía china. La producción de bienes y servicios, asuntos de gobierno y toda la educación se paralizó. El desarrollo del sistema contable fue detenido (Solas, y Ayhan , 2007, citando a Eve Chiapello-Yuan ding).

Poco después del nacimiento del método de aumentos y reducciones la revolución cultural se extendió rápidamente por el país. La contabilidad de débito-crédito fue atacada de manera sin precedentes, denunciada como un signo del capitalismo en China. Se afirmó que la contabilidad de débito-crédito se basa en la teoría económica del capitalismo y fue utilizado como una herramienta engañosa para cubrir las realidades de la explotación en la sociedad capitalista. Los partidarios del método de débito-crédito fueron acusados de ser enemigos de clase que quería utilizar la contabilidad como un vehículo para obstaculizar y reprimir el entusiasmo socialista de la gente (Chen, Shimin, 1998).

Con la ayuda de este tipo de retórica el método de aumentos y reducciones se convirtió en el sistema de contabilidad dominante en China en dos años y medio (Chen, Shimin, citando a Mao y Guo, 1993). A pesar de los argumentos en contra del método de débito-crédito parece ridículo desde la perspectiva actual que se cree representan la corriente principal durante este período particular de la historia china. El método de aumentos y reducciones se extendió rápidamente a otros sectores de la economía, como la industria, los productos básicos y el transporte. La contabilidad de débito-crédito ya no estaba en uso en China.

¿Fue el método de aumentos y reducciones un enfoque verdaderamente innovador que se diferencia sustancialmente de la contabilidad de débito-crédito?

Estos dos métodos emplean básicamente los mismos principios incorporados en la ecuación contable. Con las cuentas clasificadas de acuerdo a la ecuación de contabilidad y normas de registro opuestas para las cuentas de activos y pasivos y cuentas de capital, la contabilidad de débito-crédito es capaz de mantener un equilibrio entre los débitos y créditos en una sola transacción, en todas las transacciones en conjunto y en los saldos de cuenta.

Aunque la contabilidad de aumentos y reducciones clasifica las cuentas en las aplicaciones de fondos y fuentes de fondos, la clasificación se puede obtener fácilmente en la ecuación contable. El equilibrio entre las aplicaciones de fondos y fuentes de fondos es simplemente otra aplicación de la ecuación de la contabilidad ampliada. Sin embargo, distinto del método de débito-crédito, la contabilidad de aumentos y reducciones usa las palabras "aumentar" y "disminuir" en las etiquetas de contabilidad y aumenta los registros de cualquier cuenta en el lado izquierdo y disminuye en el lado derecho. Para mantener un equilibrio entre las aplicaciones de fondos y las fuentes se desarrollaron las siguientes normas de registro⁴²

- Si la operación implica dos cuentas de la misma categoría, una cuenta es el aumento y otra disminución.
- Si dos cuentas pertenecen a categorías diferentes ambas aumentan o disminuyen. El uso de estas reglas de registro prácticamente conduciría a los mismos resultados que la contabilidad de débito-crédito, salvo que los dos lados de las cuentas de pasivo y patrimonio se cambian. Es decir, un aumento en el uso de fondos o una disminución en la fuente de fondos es el mismo que una tarjeta de débito, mientras que una disminución en el uso del fondo o un aumento de la fuente de fondos es en realidad un crédito.

El método de recepción y pago, modificado a partir de la contabilidad tradicional Shou-fu, se creó en 1951 como un compromiso entre las dos opiniones opuestas en el debate sobre el método debito-crédito y la contabilidad tradicional china,

⁴² Chen, Shimin, 1998

"recepción" y "pago" se utilizan como etiquetas de contabilidad y las cuentas se clasifican en tres categorías:

- Cuentas del Fondo del balance de activos, tales como dinero en efectivo y equipos, donde los aumentos se registran como ingresos y disminuye a medida con los pagos.
- Las normas de la grabación también aplican a fondo las cuentas de origen (pasivos, acciones, y los ingresos). Sin embargo, las cuentas del fondo de la aplicación (los gastos de explotación y retiros del propietario) se procesan de forma diferente con los aumentos registrados en los pagos y disminuye a medida que lo hacen los ingresos.

Debido a la diferencia en el registro de las cuentas de saldo de los fondos y la aplicación, un conjunto de procedimientos complicados tenía que seguir para mantener las cuentas en equilibrio. Si una transacción aumenta el saldo de los fondos los ingresos se registran en un saldo de fondos y una cuenta de origen de fondos, mientras que si una transacción disminuye el saldo de los fondos, los pagos se registran en un saldo de fondos y una cuenta de la aplicación de fondos. Para las transacciones que no afectan el saldo de fondos, un recibo (ingreso) se registra en una cuenta y un pago en la otra.

Aunque no es tan evidente como la contabilidad de aumentos y reducciones, el método de recepción y pago también puede ser efectivamente reconciliado con el método de débito-crédito. Un débito es equivalente a recibir un fondo en una cuenta de balance o un fondo de pago o una cuenta de la aplicación, mientras que un crédito es lo mismo que un pago de un fondo en una cuenta de balance o un recibo de fondo de recursos o cuenta de aplicación. En consecuencia, el equilibrio fundamental entre el total de débitos y créditos todavía existe, pero en una forma oculta, de la siguiente manera: los ingresos totales en las cuentas de saldo de los fondos más los pagos totales en las solicitudes de fondos y las cuentas de las fuentes son iguales a los pagos totales en las cuentas de saldo de los fondos más los ingresos totales en el fondo aplicaciones y cuentas de las fuentes⁴³.

Es evidente que el ataque y la crítica contra la contabilidad de débito-crédito eran infundadas y engañosas. Ellos se basaron únicamente en consideraciones ideológicas y preferencias. Excepto por su apariencia y la formalidad, los métodos de aumento - disminución y de pago y recibo, no cambió los estados financieros de manera sustantiva. Eran simplemente versiones diferentes de la contabilidad de débito-crédito vestidos con un traje chino. De hecho, las complicaciones innecesarias introducidas por estos dos métodos parece que no sirven para nada, excepto lo que les permite ser considerados como "nativos" invenciones chinas⁴⁴.

⁴³ Ibidem., 1998

⁴⁴ Ibidem., 1998

Desde la perspectiva del cambio contable, la historia de estos dos métodos de contabilidad tiene implicaciones interesantes. La contabilidad china fue modificada durante este período, pero no fue modificada con el fin de mejorar el papel de la contabilidad tradicional, sino para mejorar el desempeño organizacional. Como se muestra, ni el método de aumentos y reducciones, ni el método de recepción y pago mejoraron de manera significativa la contabilidad. Técnicamente, sirvieron al mismo propósito que la contabilidad de débito-crédito. Por lo tanto, no había razón para el cambio, sino que el cambio ocurrió porque la contabilidad era una actividad social, entrelazada con su entorno⁴⁵.

3.4 Política de Puertas Abiertas nueva era contable con Deng Xiaoping.

Tras la presión generada por los problemas vitales de la amplia pobreza y el nefasto atraso causado por 30 años de normatividad comunista, Deng cambió las políticas de Mao racionalmente y mejoró una nueva propuesta llamada Puertas Abiertas. Además china redactó y aplicó numerosas leyes comerciales al inicio del movimiento de modernización de Deng: la igualdad unida a una ley arriesgada, la ley de empresas extranjeras, ley de patentes, ley de mercado de marcas, ley de corporaciones ley de diferentes impuestos.

La transformación de Deng a China fue denominada Mercado de Economía Socialista con Características Chinas⁴⁶.

Como China desarrolló un nuevo sistema económico lo denominó Mercado de Economía Socialista, que fue elegida para liberar la esfera económica, mientras mantenía ajustada la empuñadura sobre el núcleo de los propietarios del Estado. Las reformas han llevado a incrementar por sector, el inicio con la agricultura extendiéndose hasta el sector industrial. Este método de iniciación industrial de cambio sobre el margen, fue el resultado del alto crecimiento de las tasas durante la transición que estos lograron por las más radicales alternativas, que enfatizaron en la privatización del gasto del desarrollo institucional.

La eficiente provisión de servicios estratégicos incluye servicios de información tales como la contabilidad, la cual es la clave para sostener el momento de transición. Bajo el comando de esta estructura los precios fueron organizados por una mesa central, confiando sobre la información de costos entregada por un sistema contable diseñado para reportar un plan de estadísticas completas. El cálculo de los costos fue relativamente impreciso y sujeto a la manipulación política. La transformación de un mercado económico progresista, significa que la configuración de precios, requiere que la contabilidad de costos se desarrolle en

⁴⁵ Ibidem., 1998

⁴⁶ Solas, y Ayhan, 2007, citando a Kollen Rask-David Kw et all

una disciplina independiente y no meramente como un apéndice de un rígido sistema de reportes financieros⁴⁷.

3.5 Impactos de la transición económica

Los impactos de la transición económica en la contabilidad China fueron descritos en 3 temas: la definición de entidad de negocio; el rol del mercado y la acumulación de capital. El desarrollo de empresas privadas fue intencional para conducir a la definición de los términos contables de limitar a las firmas. En términos prácticos, para limitar el horizonte de la contabilidad a delimitar separadamente cada empresa, negando el concepto de un sistema unificado contable orientado principalmente a las necesidades macroeconómicas. El concepto de ente económico bajo el cual una organización se consideró para existir independientemente del propietario para el propósito de reportes financieros externos, es menos relevante bajo un plan central que en una economía mercado. En la China comunista la economía nacional o un sector de la economía central fue la entidad contable, más que una empresa individual, cual fue representada por una sub entidad contable

3.6 Reformas en China, comparación entre la prerreforma y pos reforma

La reforma de 1992 reconstruyó el sistema de reporte financiero, esto puede resumirse en 4 puntos:

- Reemplazo de los fondos de balance general, por una hoja de balance tipo occidental.
- La introducción de un estado de cambio en la posición financiera.
- La reducción de número de informes, incluyendo la adición del costo y la carga del estado de estructura.
- La obligatoria inclusión de las notas y análisis de la proporción.

La evolución de la dirección del mercado económico en China arrojó completamente el antiguo sistema contable en diferentes aspectos, tal como los reconocimientos de ingresos, la estructura de costos y salarios, conservatismo y la provisión, activos fijos, etc. Por ejemplo, los activos fijos sobre una hoja de balance de una empresa de la china comunista incluían equipos, construcciones, maquinaria y cualquier otro que encajara en activos de valor de costos. La tierra podría no ser incluida en la hoja de balance, porque el estado considero que el país era el único propietario de ella. Los activos eran valorados por el principio estricto del costo histórico, con reevaluaciones esporádicas basadas en un plan económico nacional (Solas, y Ayhan, 2007, citando a Eve Chiapello-Yuan ding).

⁴⁷ Ibidem., 2007

El reconocimiento del capital en china después de la reforma económica cambió totalmente la función de los estados financieros, la hoja de balance o el estado de ingresos. En el sistema económico comunista una de las principales funciones de la contabilidad fue salvaguardar la propiedad de los dueños colectivos de la sociedad y lo recomendó a las empresas. La hoja de balance fue usada entonces para demostrar la estructura de la localización de los fondos del estado (Sobre el lado de los pasivos) y el estado de esos fondos en las firmas (sobre el estado de los activos).

3.7 Renacimiento de la Contabilidad Débito-Crédito

El extremismo, la idea errónea, y la confusión que rodea al debate sobre los métodos de contabilidad de China, se desvanecieron poco a poco después del final de la Revolución Cultural en 1976. En 1978 y 1979 dos destacados profesores de contabilidad de China, Jia Shu Ge y Nan El Xuan, escribieron dos artículos, titulados "Debemos rehabilitar la Contabilidad débito-crédito" y "débito-crédito es un mejor método, el más científico Método Contable", respectivamente (Chen, Shimin,, citando a. Chen, M. S 1993). Estos dos artículos, tanto las evaluaciones justa, objetiva y científica de los métodos de contabilidad, abrió el camino a un renacimiento del método de débito-crédito en China. Las universidades comenzaron a enseñar la contabilidad de débito-crédito de nuevo en sus planes de estudios de negocios.

En 1982 el Ministerio de Comercio Exterior reintegró la contabilidad debito-crédito dentro de su jurisdicción (Chen, Shimin,, citando a. Chen, M. S 1993). Durante los próximos años, otros sectores, como la industria, los productos básicos, y las cooperativas de suministro y comercialización, comenzaron a cambiar sus métodos de contabilidad. Al mismo tiempo, el método de aumentos y reducciones se sigue utilizando en el sector de comercialización, mientras que el de recepción y pago se utilizó en la industria bancaria y el gobierno. Esta coexistencia de múltiples métodos de contabilidad continuó durante casi una década hasta que el gobierno chino en 1992 publicó "Normas Internacionales de Contabilidad para las empresas comerciales" (Chen, Shimin,, citando a. Ministerio de Hacienda), que exigen el uso del método de débito-crédito para todas las empresas chinas.

No fue un hecho aislado que el gobierno chino puso fin a la utilización de métodos de contabilidad múltiples y encargó al método de débito-crédito la práctica de contabilidad estándar para todas las empresas. Los cambios políticos y socio-económico desde el final de la Revolución Cultural habían acumulado hasta tal punto que en 1992 se convirtió en un año decisivo en la historia de la contabilidad de China. Durante ese año el gobierno emitió tres reglamentos de contabilidad importantes que tuvo el efecto acumulativo de la reactivación y la estandarización del método de débito-crédito en China. Si bien estos reglamentos tratan cuestiones más amplias de métodos de contabilidad al (Chen, Shimin, citando a. Winkle et al., 1994. Davidson et al, 1996), una breve reseña del medio ambiente

en el que fueron promulgadas, proporciona una conclusión reveladora a la historia de la contabilidad de débito-crédito en China.

Antes de 1978 China tenía muy centralizado el sistema político-económico, uno que había sido aislado durante casi 30 años para preservar el llamado, Socialismo Auténtico. Fue en este ambiente que los métodos aumento y reducción y pago-recibo, se inventaron para distinguir las prácticas chinas de la contabilidad occidental. En 1978 el gobierno chino inició las reformas económicas para revitalizar la debilitada economía centralizada y una “política de puertas abiertas” para atraer capital extranjero que tanto necesitaba. Con las empresas estatales obteniendo mayor autonomía y el acceso a la inversión extranjera en términos de empresas mixtas, el sistema de contabilidad de China se transformó poco a poco, y su función cambió a partir de la aplicación de la planificación estatal centralizada y la salvaguardia de los bienes nacionales, a la toma de decisiones por la gerencia de la empresa y los responsables de decisiones externas, tales como los inversionistas extranjeros. Un acontecimiento importante durante ese período fue la emisión de el “Reglamento Contable de Empresas chinas conjuntas Usando capital extranjero” en 1985 como parte de los esfuerzos del gobierno chino para crear un entorno favorable para atraer la inversión extranjera (Chen, Shimin, citando a. Ministerio de Hacienda). De hecho, este fue el primer documento oficial de contabilidad en China, que incorpora muchos principios contables internacionalmente y prácticas aceptadas. Aunque el reglamento especifica el uso del método de débito-crédito, el documento tuvo poco impacto en la gran mayoría de las empresas estatales, ya que sólo se aplica a las empresas conjuntas.

A mediados de la década de 1980 el gobierno chino aceleró la reforma económica y adoptó las políticas económicas más liberales a medida que avanzaba la nación hacia una economía orientada al mercado. Dos cambios significativos surgieron. En primer lugar, la inversión extranjera aumentó dramáticamente con un número creciente de empresas foráneas que establezcan operaciones en China, tanto a través de empresas conjuntas y otras formas de inversión directa. A diferencia de la anterior política que requiere socios chinos para tener una equidad de participación mayoritaria en una empresa conjunta a los inversionistas extranjeros se les permitió y se les animó a convertirse en realidad, los titulares de la mayoría del capital o de las empresas que se encuentran al cien por cien en China. Un artículo de Fortune (Chen, Shimin,, citando a. Curran, 1994) estima un incremento de casi el 600% de la inversión extranjera directa en China entre 1987 y 1993. En segundo lugar, los mercados de valores resurgieron en China con la Bolsa de Shanghai que se estableció a finales de 1990 y la Bolsa Shengzhen a principios de 1991. Inicialmente, sólo los ciudadanos chinos podían participar en el mercado. Sin embargo, desde principios de 1992, ambas bolsas comenzaron con una lista de empresas que ofrecen acciones de tipo B para inversionistas extranjeros.

El aumento de la inversión extranjera y el surgimiento de los mercados de valores se convirtieron en catalizadores para la reforma de la contabilidad general que se

efectuó en 1992. Es bien documentado que los inversionistas extranjeros encuentran numerosas dificultades con los sistemas contables chinos remitidos al extranjero (Chen, Shimin,, citando a, Curran, 1994, Winkle et al, 1994). El sistema se diseñó originalmente para proporcionar información para la planificación centralizada y el control macroeconómico, así como para salvaguardar los activos del Estado. Las necesidades de información de los inversionistas externos en la evaluación de desempeño de una compañía de explotación y la situación financiera no era un objetivo en el marco del sistema de contabilidad de China. Además, el sistema contiene varias características técnicas que difieren de la práctica internacional y hubo muchas variaciones entre las regiones y sectores en la aplicación de la norma de edad. En consecuencia, los inversionistas extranjeros tenían dificultad para analizar los estados financieros y evaluar la salud financiera de las empresas chinas. Es evidente que las normas de contabilidad que permanecieron de la era anterior a la reforma, se convirtieron en un serio obstáculo para los extranjeros interesados en invertir en China ya sea directamente o entrar en el emergente mercado de valores chino.

Para responder a estos problemas el gobierno chino llevó a cabo un ambicioso proyecto de la promulgación de un conjunto de normas de contabilidad aceptadas por las normas internacionales para los diferentes tipos de entidades comerciales que operan en China. Con la ayuda del Banco Mundial y algunas firmas internacionales de contabilidad (Chen, Shimin, citando a, Winkle et al., 1994), el Ministerio de Finanzas de China emitió dos reglamentos en mayo y junio de 1992 "Reglamento de Contabilidad para la experimentación de Sociedades Anónimas" (Chen, Shimin, citando a. Ministerio de Hacienda) y "Reglamento Contable de Empresas con Inversión Extranjera". La norma anterior se aplica a las empresas chinas con acciones que cotizan en cualquiera de las bolsas de Shanghai o de valores Shengzhen, mientras que el segundo sustituye el Reglamento de 1985 para empresas conjuntas y era aplicable a cualquier empresa en China, financiado por la inversión extranjera. Ambos reglamentos son en general de conformidad con las prácticas contables internacionalmente aceptadas. El método de débito-crédito se estipuló en los dos. Después de estos dos documentos un reglamento de contabilidad histórica, "Normas de Contabilidad para las empresas comerciales" (Chen, Shimin, citando al Ministerio de Hacienda) se publicó en noviembre de 1992. Este reglamento contiene una aplicación mucho más amplia y su intención era llevar las prácticas de contabilidad a todas las empresas chinas a la par con las normas internacionales. Tal como se especifica en la cláusula 8 del capítulo 1 del, con efecto el 1 de julio de 1993, "todas las empresas deben adoptar el método debito-crédito

A través de esta reseña se puede extraer que el sistema económico motiva el que la disciplina genere cambios, en este caso de alta complejidad, también es de resaltar la capacidad contable de soportar los cambios y que la cultura sociedad, siempre estará acompañando dichos fenómenos.

Véase a continuación como el proceso social denominado cultura toma protagonismo central en la construcción de los métodos contables chinos, para luego encontrar una propuesta genérica que demuestra como dichos elementos hacen parte de la disciplina.

3.8 Cultura en la Contabilidad China

La Cultura, no es sinónimo de acumulación de saberes sino es la disponibilidad, que permite a un hombre utilizar todos sus recursos y resolver un problema nuevo; es la asimilación, mediante la cual el saber se encarna en el lenguaje y las imágenes de la persona; es la totalidad, que organiza los conocimientos según el principio unificador y la posibilidad de transferencia, que es el arte de aprovechar el saber adquirido. Ella proporciona aquello que constituye la chispa de la inteligencia: El juicio, que en Ciencia significa espíritu crítico y método, que en arte se denomina gusto y que en la vida práctica se traduce en el discernimiento y en moral como lucidez (Moreno, Belisario ; 1999)

Sinah Anianh profesor de la universidad de Estambul Turkia, Cigdem Solas Auditor de la firma Ali Selvi de Turkia, establecen en su investigación *The Historical Evolution of Accounting in China: The effects of Culture*, que muchos estudios recientes han afirmado que China integra en su método contable sus reglas tradicionales, sus intereses culturales y su estilo de vida. La “cultura” sería el punto dominante en su sistema de registro. Hofstede, Gray, Mueller y otros investigadores empíricos de la contabilidad, que enfatizan la influencia de los efectos culturales en la configuración de los sistemas contables nacionales, sostienen que la Contabilidad China ha sido dominada por su cultura.

Como punto central, se toma la investigación de Geert Hofstede (Gerard Hendrik Hofstede), enfocada a construir una estructura que cree una forma estándar para evaluar indistintivas culturas.

Sinah Anianh y Cigdem Solas (2007) introducen la teoría de estudio de las culturas de naciones y organizaciones de Hofstede. Este desarrolló un modelo de cultura que denominó "programación colectiva de la mente", donde se demuestra que hay grupos culturales a nivel regional y nacional que afectan la conducta de las sociedades y organizaciones.

Distinguió cuatro niveles en los que la cultura se manifiesta (Zhang, 2005): Los niveles de los símbolos, héroes, rituales, y valores. Además, concibió que "la contabilidad es un campo en el que los imperativos técnicos son débiles, los convenios con base histórica son más importantes que las leyes de la naturaleza, y que los sistemas de contabilidad nacional varían a lo largo de líneas culturales". Definió y obtuvo los siguientes cuatro dimensiones básicas de la cultura:

Individualismo contra el colectivismo. Individualismo significa una preferencia por un marco social de punto flojo en la sociedad en la que los individuos se supone que cuidan de sí mismos y sólo sus familiares directos. Su opuesto, el colectivismo, significa la preferencia por un marco fuertemente social, en el que las personas esperan que sus familiares, el clan, o de otro grupo se ocupen de ellos a cambio de lealtad incondicional. La cuestión fundamental para abordar esta dimensión es el grado de interdependencia que una sociedad mantiene entre los individuos (Zhang, 2005).

Distancia al Poder. La distancia jerárquica es el grado en que los miembros de una sociedad aceptan que el poder en las instituciones y organizaciones se distribuye de forma desigual. Esto afecta el comportamiento de los menos poderosos, así como los miembros más poderosos de la sociedad. La parte de la sociedad distanciada del poder acepta una orden jerárquica en la que no necesita mayor justificación. La gente más cercana al poder, o en su defecto con menor distancia a éste, se esfuerzan para lograr la igualdad y la justificación de la demanda de las desigualdades de él. La cuestión fundamental al abordar esta dimensión es la forma de una sociedad que maneja las desigualdades entre las personas cuando se producen. Esto tiene consecuencias obvias para la forma de construir sus instituciones y organizaciones (Zhang, 2005).

Evasión de la Incertidumbre. Evitar la incertidumbre es el grado en que los miembros de una sociedad se sienten incómodos con la incertidumbre y la ambigüedad (riesgos). Este sentimiento los lleva a las creencias prometiendo seguridad y el mantenimiento de las instituciones de protección. Las sociedades que evitan fuertemente la incertidumbre, mantienen la rigidez de los códigos de creencia y comportamiento y son intolerantes a las personas y las ideas desviadas. Las sociedades que evitan débilmente la incertidumbre mantienen un ambiente más relajado en el que la práctica cuenta con más principios y la desviación es más fácil de tolerar. La cuestión fundamental al abordar esta dimensión es como una sociedad reacciona ante el hecho de que se acabe el tiempo de una sola manera y que el futuro es desconocido, y si se trata de controlar el futuro o simplemente lo deja pasar. Al igual distancia de poder, evitar la incertidumbre tiene consecuencias en la forma de construir sus instituciones y organizaciones (Zhang, 2005).

La masculinidad-feminidad. La masculinidad está situada de acuerdo a preferencia en la sociedad en la consecución del heroísmo, la asertividad y el éxito material. Su opuesto, la feminidad, representa la preferencia por las relaciones, la modestia, el cuidado de los débiles y la calidad de vida. La cuestión fundamental al abordar esta dimensión es la forma en que una sociedad asigna roles sociales a los sexos (Zhang, 2005).

Más tarde, en 1991, Hofstede identifica la quinta dimensión:

La orientación a corto plazo versus largo plazo (Confucio Dinamismo). La orientación a corto plazo hace hincapié en el respeto de la tradición, el respeto de las obligaciones sociales y el estado sin importar el costo, la presión social para mantener una buena relación con el vecino, incluso si eso significa gasto excesivo, bajos niveles de ahorro y poco dinero para la inversión; preocupación para resolver factores en periodos de tiempo cortos, preocupación por las apariencias, y una preocupación por la verdad en lugar de la virtud. La orientación a largo plazo, por el contrario, hace hincapié en la adaptación de las tradiciones a las necesidades actuales; el respeto a la condición social y las obligaciones dentro de los límites; ahorradores, y generadores de presupuestos; grandes niveles de ahorro y fondos disponibles para la inversión; la perseverancia hacia el logro de resultados graduales, la voluntad de subordinar los intereses personales para lograr el propósito, y una preocupación por un enfoque a la vida virtuosa (Zhang, 2005).

En esa dimensión se percibe que representan elementos de una estructura común en la vida cultural. El dinamismo confuciano es una importante dimensión de valor cultural⁴⁸, entonces se puede argumentar que debería ser posible establecer su relación con los valores contables. Si tal relación existe, entonces un vínculo entre los valores sociales y los sistemas de contabilidad puede ser establecida (Sinah Anianh y Cigdem Solas, 2007).

Gray (1988), a través de la interpretación de Zhang (2005), vinculó los valores culturales de Hofstede a los valores contables a fines de 1998. Fue el pionero que reunió a las construcciones de la cultura y la contabilidad, los relacionó de manera significativa. Propuso una hipótesis específica en la forma en que ambas se relacionaban. Vinculó dimensiones de valor cultural, de Hofstede, a los valores contables sub-culturales y propuso la identificación de cuatro valores contables, derivados de una revisión de la literatura contable y la práctica.

Gray (1988), espera que la cultura o los valores sociales, a nivel nacional, permeen a través de la subcultura organizacional y ocupacional, así, aunque con diversos grados de integración. "Los sistemas contables y las prácticas pueden influir y reforzar los valores sociales".

Identificó una serie de importantes presiones internacionales que afectan al cambio contable", incluyendo un crecimiento económico internacional / interdependencia política, las nuevas tendencias de la IED, los cambios en la

⁴⁸ Las dimensiones como Individualismo y Evasión de la Incertidumbre son las mas significantes para la contabilidad,. Por ejemplo, esto se argumentó en un país con alta evasión de la incertidumbre, esfuerzos son realizados para minimizarla. En el área contable significa que las reglas y regulaciones tienden a ser explícitas, detalladas, prescriptivas, con todo el compromiso y rígidas. El individualismo afecta a la contabilidad en divulgación prácticas y normas en la medición de ingresos (Susan Fritz y Christina Lammle).

estrategia corporativa de multinacionales, el impacto de las nuevas tecnologías, el rápido crecimiento de los mercados financieros internacionales, la expansión en servicios a las empresas y las actividades de las organizaciones internacionales de reglamentación "(Radebaugh y Gray, 1997:63).

Habiendo relacionado con los valores sociales a los valores internacionales de contabilidad, Gray conectó valores contables con las características específicas del sistema contable y propuso cuatro hipótesis sobre la relación entre las características culturales identificadas y el desarrollo de los sistemas de contabilidad. Los valores contables de Gray pueden ser descritos así:

1. Profesionalismo versus control legal. Este valor refleja una preferencia por el ejercicio de su juicio profesional individual y el mantenimiento de autorregulación profesional en contraposición con el cumplimiento de las prescripciones normativas legales y de control legal. Gray resumió su percepción de la relación entre el profesionalismo y dimensiones las culturales de Hofstede y formuló la hipótesis: Cuanto mayor sea el rango de un país, en términos de individualismo y baje el lugar que ocupa en términos de evitación de la incertidumbre y la distancia de poder, es más probable que tenga un alto rango en términos de profesionalismo.
2. La uniformidad versus flexibilidad. Este valor refleja una preferencia por la aplicación de prácticas contables uniformes entre las empresas, y para el uso sistemático de tales prácticas todo el tiempo, en oposición a la flexibilidad de acuerdo con las circunstancias percibidas de las empresas individualmente. Gray articula la relación de homogeneidad con la dimensión cultural de Hofstede de Evitar la Incertidumbre, Distancia de Poder y el Individualismo así: Cuanto mayor sea el rango del país en términos de evitación de la incertidumbre y la distancia de poder y baje el que ocupa en términos de individualismo a continuación, clasificará altamente en términos de Uniformidad.
3. El conservadurismo versus optimismo. Este valor refleja una preferencia por un enfoque cauteloso a la medición que le permite hacer frente a la incertidumbre de eventos futuros, en contraposición a un enfoque más optimista, donde se asumen riesgos. Gray conectó el conservadurismo con las dimensiones de Evitación de la Incertidumbre, Masculinidad de Hofstede, y propuso la hipótesis: cuanto mas alto este un país en el ranking de Evitación de la Incertidumbre y baje en términos de Individualismo y Masculinidad, más probable que ocupe los primeros puestos en términos de Conservadurismo.
4. El secretismo versus transparencia. Este valor refleja una preferencia de la confidencialidad y la divulgación de información sobre el negocio, sólo a aquellos que están más estrechamente relacionados con su gestión y

financiación, en contraposición a un enfoque más transparente, abierto y públicamente responsable. La conexión con Hofstede se realiza por la dimensión de Evitación de la Incertidumbre, la Distancia de Poder y Masculinidad, Gray propuso: "Cuanto mayor sea el rango del país en términos de Evitación de la Incertidumbre y la Distancia de Poder y bajo en términos de individualismo y masculinidad, entonces, lo más probable es que ocupe un rango alto en términos del Secreto".

Esquema 1.3 Valores Contables-Culturales.

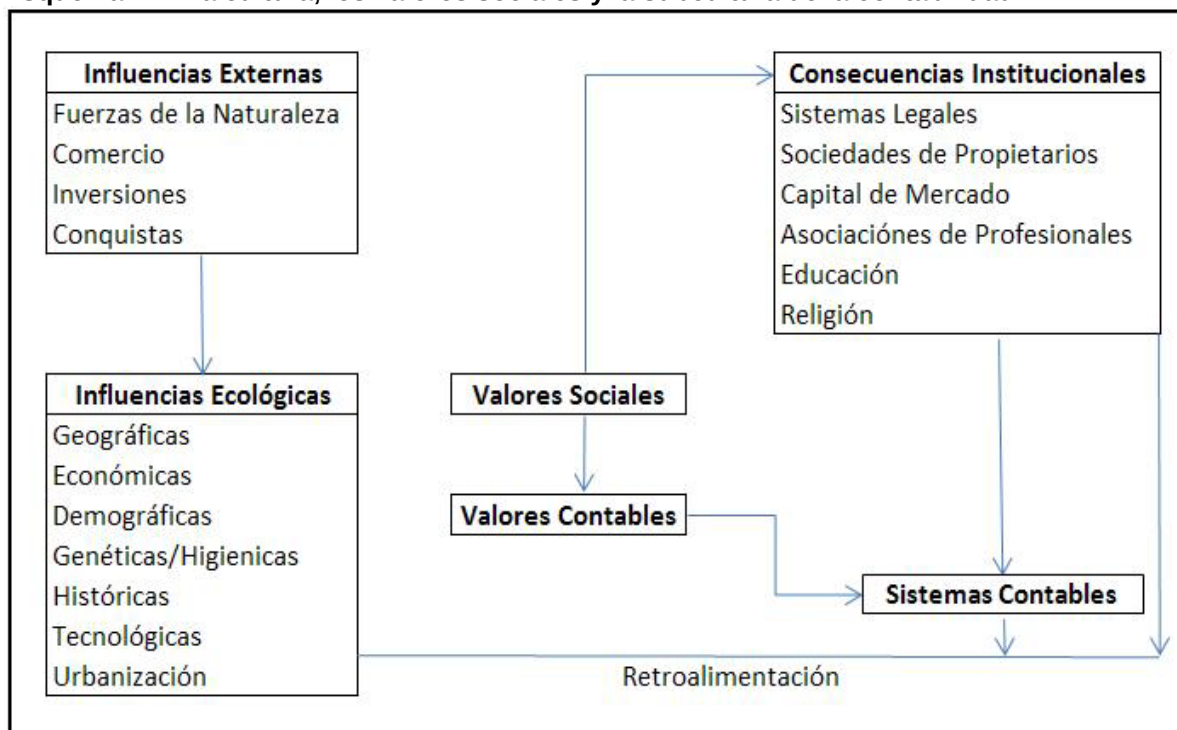
Relación Valores Contables y Culturales		Valores Culturales de HOFSTEDE			
Valores Contables de GRAY		Individualismo	Distan. Poder	Evit. Incertidum.	Masculinidad
Actitud de Regulación	Profesionalismo v/s Control Legal	(+)	(-)	(-)	
	Uniformidad v/s Flexibilidad	(-)	(+)	(+)	
Medida y Divulgación de Prácticas	Conservadurismo v/s Optimismo	(-)		(+)	(-)
	Secretismo v/s Transparencia	(-)	(+)	(+)	(-)

Fíjese que la ligadura contable-cultural involucra su campo de ejecución, o de otra forma, las relaciones expuestas nacen de la observación del diario ejercicio aplicativo contable, porque ellas fueron analizadas en su comportamiento y la acción propia de sus sujetos en sociedad. Véase pues como la faceta cultural también hace presencia en el quehacer contable o fuera del claustro.

Se demuestra que la cultura hace parte de los eventos sociales, para este caso se encuentran 2 niveles de cultura; la primera, que se desarrolla en la vida cotidiana, y recogida en el estudio de Hofstede; y la segunda a nivel del ejercicio profesional contable y las relaciones de sus participantes. Más adelante se integrará la tercera relación, la cual involucra la academia en dos aspectos, el formativo y el regulativo.

Gray clasificó diez áreas culturales de acuerdo a sus cuatro valores de la contabilidad. Primero clasificó que las áreas culturales de acuerdo a sus actitudes de regulación. Por lo tanto los valores son profesionalismo versus control de la legalidad y la uniformidad versus flexibilidad llevado a los extremos. Segundo, clasificó las áreas culturales de acuerdo a la medida y divulgación de prácticas. Los valores son nombrados como conservatismo versus optimismo y secreto versus transparencia (Fritz y Lammle).

Esquema 1.4: La cultura, los valores sociales y la subcultura de la contabilidad



tomado de Simon S. Gao and Morrison Handley-Schachler, *The influences of Confucianism, Feng Shui and Buddhism in Chinese accounting history*.

Los valores contables más relevantes para el profesional o la autoridad estatutaria de los sistemas contables, así como su aplicación, parecen ser el Profesionalismo y la Uniformidad. Ambos se refieren a la regulación y el grado de ejecución o conformidad. En consecuencia, estos pueden ser combinados con las áreas culturales, hechas hipótesis, de forma razonable.

Gray también propuso la hipótesis de los valores contables vinculados. Esa hipótesis fue un intento de vincular los valores culturales a los valores contables que a su vez estaban vinculados a cuatro aspectos de la práctica contable. El modelo era una manera de tratar de entender el impacto de la cultura en la contabilidad, y un nivel específico en el cual funcionara la conexión entre la cultura, los valores contables y las prácticas contables. Gray sugirió que (Gray, Sydney J, 2001):

- *Profesionalismo podría influir en la naturaleza de la autoridad de los sistemas contables*
- *El grado de Uniformidad preferido podría influir en la manera en que los sistemas contables son aplicados*
- *La cantidad de Conservadurismo preferido podría influir en la medición*

Prácticas del sistema

- *El grado preferido de Secretismo podría influir en el alcance de la divulgación del sistema de contable.*

Así, el objetivo con mayor expectativa de Gray, es que la cultura o los valores sociales, a nivel nacional, permeen a través de la subcultura organizacional y ocupacional, de esta forma, aunque con diversos grados de integración “Los sistemas contables y las prácticas puedan influir y reforzar los valores sociales”.

Más adelante Chow (1995) utiliza las dimensiones culturales de Hofstede para entregar una interesante comparación de los valores chinos.

Esquema 1.5 Valores Sociales de la Contabilidad en China,

Valor para la sociedad de Hofstede	China
Individualismo / colectivismo	Colectivismo
Poder distancia	Grande
Control de la incertidumbre	Fuerte
La masculinidad / feminidad	Menos masculinidad
Largo Plazo/Corto Plazo Orientación	A largo plazo

Tomado de Simon S. Gao and Morrison Handley-Schachler,
*The influences of Confucianism, Feng Shui and Buddhism in
Chinese accounting history.*

Ahora, véase cómo particularmente en esta cultura las características de símbolos y creencias de Hofstede, también influyen dentro de las técnicas contables en China.

Describió el sistema de contabilidad y los procesos en China, el estado actual de la profesión contable y sugirió que la medición contable, la publicación en China, y el desarrollo de los sistemas de contabilidad, se verán limitados por la influencia de la cultura China y su sub-cultura contable. Afirmó también que mientras los informes financieros se rijan por estándares contables, su desarrollo y ejecución, seguirá siendo una función gubernamental y legalista

Claramente los métodos de teneduría de libros chinos han evolucionado por dos mil años, tiempo durante el cual han incorporado muchas innovaciones, factores económicos se han identificado como la fuerza principal tras la evolución, particularmente los métodos emergentes de doble entrada en la dinastía Ming y Quing (Aiken and Lu, 1993).

“Nosotros argumentamos que los métodos de teneduría de libros chinos también han sido influenciados, en parte por sus entidades culturales tales como el

concepto del Yin y Yang, la creencia Feng Shui, el budismo y confucianismo” (Simon S. Gao and Morrison Handley-Schachler, 2003).

Los conceptos Yin-Yang yacen arraigados en la cultura china. No es un dualismo y no debería ser confundido con la ideas de oposición o conflicto. En la cultura occidental hay una clara evidencia de separar lo opuesto tal como el cuerpo y el espíritu, la vida y la muerte, la luz y la oscuridad, el bien y el mal, lo bueno y lo malvado y lo positivo y lo negativo. Sometidos esa influencia la contabilidad de occidente (como la contabilidad británica) se desarrolló fuertemente, particularmente en los últimos siglos basados en una clara división de activos y pasivos, patrimonio y deudas, ganancias y pérdidas. Clasificación de las cuentas, la cual fue la clave para la aplicación del método de teneduría de libros por doble entrada de occidente. En la forma tradicional del pensamiento chino, el Yin y el Yang son diferentes aspectos de un mismo sistema. Bajo este influjo la contabilidad China fue desarrollada sin una clara distinción entre las cuentas, pero se enfatizó fuertemente en el balance. En los dos métodos contables Chinos de partida simple y doble, la división de las cuentas no fue esencial. (Gao y Handley, 2003)

Como lo observado por Lin (1992), el método Longmeng, la más avanzada técnica en la contabilidad China, refleja una falta de separación distintiva entre el Capital versus Pasivo y Capital versus Ingresos. El principio básico de la técnica de doble entrada es que los ingresos de efectivo deben ser iguales a sus salidas (Aiken y Lu, 1998).

La influencia en la creencia del Feng Shui también puede ser vista en las llamadas técnicas contables en China, la primera, teneduría de libros Longmeng Zhang, la cual emergió en la mitad del siglo XVII (al final de la dinastía Ming e inicios de la Quing); la segunda, Tian Di He Zhang (teneduría de libros de equilibrio entre el cielo y la tierra), que surgió en la mitad del siglo XVIII (Guo 1986). Los términos más populares del Feng Shui Tian - Di (Cielo y Tierra) y Longmeng (Dragón) fueron, de hecho, usados para nombrar dicha practica (Gao y Handley, 2003).

Más allá de la evidencia de los conceptos del Feng Shui, se ve la correspondencia entre el principio Yin y Yang y la He Longmeng, principio que hace parte del sistema de Longmeng. Bajo el sistema Longmeng, el primero fue llamado Tiang Fang (Cielo – Yang, en términos de Feng Shui) y abajo Di Fang (la Tierra – Yin, en términos de Feng Shui), el proceso del balanceo doble fue llamado Tian Di He, el cual significa lucha o equilibrio del cielo (Yin) y la tierra (Yang). Además los registros de la historia china, muestra que los conceptos de Feng Shui y Yin Yang, alcanzaron su segundo gran nivel de popularidad después de la dinastía Zhou de Occidente y la Ming (1368 – 1644) en la historia china. Como el método de partida doble (Metodo Longmeng y Tian Di He Zhang) fueron desarrollados al final de la dinastía Ming y al inicio de la Quing, sería improbable que los creadores de Longmen Zhang y Tian Di He Zhang no hubieran sido conscientes de tan

difundidos conceptos. Dada la evidencia anterior es razonable suponer que los conceptos del Feng Shui fueron ampliamente considerados en el desarrollo de los sistemas de partida doble chinos (Gao y Handley, 2003).

La filosofía Confuciana forma la base de las actitudes conservadoras y dogmáticas de los chinos, las cuales influenciaron el desarrollo de la teneduría de libros y la práctica contable. El Conservatismo enfatiza en la conformidad para el estatus Quo, y la protección del gran orden social. La tradición y la seguridad son valoradas, y el ego debería restringirse para mantener la armonía social. El Conservatismo es medido con los valores tales como la obediencia, aceptación de una posición en la vida, y moderación. Durante la evolución de la contabilidad china un progreso lento y un cambio marcado fueron la principal característica. Ya en la dinastía Zhou (1100–771 a. C.), la contabilidad del gobierno mantenía un sistema de reporte de tres columnas el cual fue muy avanzado para su tiempo. Sin embargo este sistema contable se mantuvo por dos mil años hasta el inicio del siglo XX. Durante ese periodo de tiempo cambios insignificantes fueron hechos, dejando que ningún sistema nuevo fuera creado. No hay duda de que la actitud dogmática contribuyó a ese retardo, como ese argumento fue defendido por largo tiempo, limitó la imaginación y la creatividad de la profesión contable para su desarrollo. Como resultado, sistemas tradicionales contables chinos permanecieron en el escenario de la partida simple por siglos. Incluso hoy la contabilidad china llama al periódico “contador del flujo de agua” como si fuera nombrado bajo el sistema de partida simple de hace miles de años. El curso lento de contabilidad china era principalmente causado por la denuncia de la filosofía confuciana de las actividades comerciales (Gao y Handley, 2003).

Para cerrar el capítulo, se mostrará la influencia de tales conceptos dentro de las prácticas contables chinas, resumidas en la construcción de un cuadro resumen donde se muestra la clasificación de la técnica y la influencia del pensamiento tradicional Chino.

Hay seis elementos principales que afectan a la cultura tradicional sistema contable y sus prácticas en china: Teoría de la Oposición Yi (justicia) y Li (beneficio); oposición de Fideicomisos y contratos; la actitud dogmática; El pensamiento conservador; colectivismo; Religión.

Esquema 1.6 Factores culturales de la tradición china que influyen en Contabilidad

FACTORES CULTURALES	CONTABILIDAD CHINA
Feng Shui Yin/Yang Confucianismo	Métodos de contabilidad: Métodos de Partida Simple: Forma Cao Liu Cao Liu ve Zong Qing Método de las Tres Columnas de Cálculo de Balance final Método-Cuatro-columna de Cálculo de Balance final Tres -Piernas (Pilares) método de contabilidad Método de Partida Doble: Longmen-Zhang Contabilidad Cuatro-Piernas (Pilares) Tian Di He Zhang
Confucianismo Feng Shui	Información Contable: Usuario: Los emperadores y la administración pública Contenido: Presupuesto público y los impuestos Sistema de información contable y la consecuencia del Feng Shui Contabilidad del Gobierno: El papel en el sistema de gobierno Contabilidad altamente desarrollada por el gobierno La función Reglamentos Contables: Normas de contabilidad del gobierno altamente desarrolladas Control Gubernamental sobre ajustes a estándares No hay estándares escritos para la Contabilidad Privada
Confucianismo Budismo	Profesión Contable / Contador: El estatus de la profesión contable Los funcionarios gubernamentales de contabilidad - nobles Contador Privado - Profesión no calificada Contabilidad Privada: La función Contabilidad sin determinación de ingresos El papel en la sociedad

Tomado de Guohua Zhang, *Environmental factor in China's Financial Accounting Development in China since 1949*, 2005.

Capítulo 4

4. RELACIÓN HISTORIA CONTABLE CHINA - FORMACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO. UNA PROPUESTA ACADÉMICA

Luego de recoger datos descriptivos de la historia contable china y los hallazgos que esta genera, se podrá construir la relación entre la Historia Contable China (H.C.C.) y la Formación del Contador Público (F.C.P.).

Para lograr ese propósito se hará énfasis en la importancia de estudiar la historia contable china, luego se tomará el segundo elemento de la relación, este dará cuenta del estado de los programas contables y las necesidades de estos, con los cuales se entregan propuestas de cambio.

Mostrar la particularidad del estado de la educación contable en Colombia, desde la perspectiva de varios autores, ofrece un punto de partida que ayuda a reconocer que estudios de este tipo son de interés para la academia y la misma disciplina. Ellos reconocen que en la construcción de un currículo debe ser partícipe las costumbres del sector social donde es creado, se expresa en mayor o menor medida que la cultura debe ser incluida dentro del proceso académico-formativo. Ese elemento social es el cohesionante entre esta investigación y la formación del contador público.

Con estos elementos, se generará la relación que comprende la cultura cómo eje central, que permea los sistemas sociales, hasta encontrarse en el individuo.

Finalmente se creará una propuesta para uso formal dentro de la academia, particularmente, en el ciclo base del estudiante de contaduría pública. De tal forma que sea aceptado un entramado histórico dentro de la formación humanística del contador público, soportado en los elementos relevantes que son de importancia para la disciplina contable.

4.1 ¿Por qué es importante estudiar la Historia Contable China?

“La historia nos puede ser útil, más allá de considerarla un ejemplo a seguir o no en la toma de decisiones futuras. Un campo que muestre el contexto, las simbologías, las instituciones, las necesidades sociales y económicas, así como las consecuencias sobre ellos, que posee la contabilidad y las prácticas contables, es necesario para entender la relación actual de la contabilidad con el contexto y para evaluar la pertinencia de cambios deseados o necesarios de la contabilidad nacional”. (Quinche, Fabián, 2006).⁴⁹

49 Historia de la Contabilidad: Una revisión de las Perspectivas Tradicionales y Críticas de Historiografía Contable** Fabián Leonardo Quinche Martín 2006 Universidad Nacional de Colombia en REVISTA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Volumen X IV - No. 1, Junio de 2006

La descripción anterior recoge en gran parte la actividad que se desarrolla en la presente monografía, pues lo que se trata de mostrar es un conglomerado de elementos que manifiestan que retomar el pasado de la disciplina fortifica su devenir, comprendiendo que esta posee un trasfondo social, moldeado por el entorno y los intereses de los individuos o la nación.

La Historia contable China se construye a través de su cultura desde sus inicios, se observa como las actividades sociales influyeron en los sistemas de conteo, especialmente en las representaciones de cantidades en objetos que sirven de culto para con sus creencias. Su historia ha determinado que siempre fue cuestión social, yendo de la mano con sus filosofías de vida, como el confucionismo, ying yang, feng sui y budismo. Fue autóctona y sobrevivió cada cambio de imperio, reconociéndose como un saber necesario que estipula orden y control.

Con este conocimiento direccionado hacia la academia, se puede aceptar que la disciplina concibe diferentes orígenes, no solo en la antigua Mesopotamia, o en la misma India. Existe un paralelismo entre culturas, ligado al tiempo, donde se desarrollaron y se desarrollan conocimientos y prácticas científicas, por lo tanto, dichas actividades no pueden ser pasadas por alto dentro de la enseñanza, puesto que estas generan nuevas perspectivas al estudiante, y empapararlo del conocimiento que denota que su disciplina yace dentro de él, como ser participe de la sociedad.

4.2 ¿Para qué la Historia Contable China?

Ella forma nuevos direccionamientos hacia la historia contable, pues es descrita desde otra perspectiva que involucra diferentes conocimientos a los establecidos comúnmente.

Ofrece un nuevo piso histórico basado en hallazgos arqueológicos. Se pueden expresar como descubrimientos paralelos a los identificados en Summer, pues también son expresiones del conteo abstracto como respuesta a las necesidades memorísticas de sus usuarios o creadores.

Se distribuyen nuevas formas de conocimiento para interpretar que distintas culturas, involucran costumbres diferentes para dar solución a las actividades del diario vivir, llevando a cabo tareas que pueden ser similares en aspectos formales, como se demuestra en el comportamiento de las prácticas contables y algunas similitudes en cuanto a conceptos, para este caso el uso de una técnica por partida doble.

También con ello que las necesidades humanas se resuelven con las actividades diarias de cada pueblo, por eso se quiere dar a conocer un origen diferente, construcciones diferentes que estimulan la perspectiva del estudiante en la comprensión histórica universal de su carrera.

En cuanto a la disciplina, es reencontrarse con otro origen, de una forma similar a convencional, pero con contextos y formas diferentes. Reafirma que es una de las manifestaciones naturales del hombre en la representación de datos abstractos, esta nace por necesidad y estimula el origen del conteo, el inicio de otras disciplinas

4.3 La Formación académica del Contador Público en Colombia (FCP).

Con el punto de mira fijado en la academia, se tratará de entregar el grupo de hallazgos que recolecta este estudio hacia la disciplina, para ello se reseñará el estado de la disciplina a nivel nacional, el cual abre una puerta hacia una introducción del entramado histórico contable chino. Esa oportunidad está dada en las expresiones de la construcción curricular y sus características.

Cuando se remite al plano nacional en la formación y el ejercicio contable se puede interpretar que se está en similar estado a la época transicional contable de los años 90 en china, donde se realiza la introducción de las Normas Contables Internacionales debido a los cambios políticos y socio-económicos soportados bajo mandatos gubernamentales, presionados por la inversión extranjera y el nacimiento de los mercados de valores.

A nivel profesional y académico se encuentran algún tipo de fracturas dentro de la operacionalidad de la disciplina y su normal distanciamiento con el conocimiento, a demás de los intentos estructurales académicos para que las limitaciones que trae consigo el cambio, sean de tipo minúsculas. Es por eso que a continuación se evaluará parte del estado del tópico formativo, en cuanto a las necesidades de los programas y los estudiantes.

Dando continuidad al orden expuesto en la temática de las relaciones de la cultura en el entorno social y el ejercicio de la profesión se mostrará la aplicabilidad del lazo cultural con la academia.

La aplicabilidad del lazo cultural con la academia se puede ver en dos aspectos, el primero en lo regulativo, que recae en las propuestas curriculares y el cumplimiento que se les da por parte del programa de Contaduría Pública de la Universidad, y el otro en lo formativo, desarrollado en las temáticas expuestas dentro de las cátedras, de carácter educativo, con trasfondo multidisciplinar.

La situación en cuanto al sistema contable colombiano no dista del periodo final de transición del sistema contable chino, en cuanto a la decisión de uso de una técnica completamente internacional, adaptación, o la no aceptación del mismo. Se toma esta idea para hacer un símil de estados, no para generar una profunda crítica del tópico.

Para demostrar tal afirmación, basta con referirse a la Ley 1314 de 2009, en el texto: “Una sugerencia para deconstruir la formación del Contador Público Colombiano, en el marco de la Ley 1314 de 2009” donde se expresa que el objetivo general de tal normativa recae en el concepto de mejoramiento de la productividad, competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de cualquier ente económico. La consecución de tal tarea se hará a través del mejoramiento de la calidad de la información financiera; y el logro de la convergencia de las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios.

Es innegable que esta ley obedece nuevamente a factores comerciales internacionales, y que nunca se ha velado porque la disciplina goce de prioridad frente a la manipulación de los sistemas económicos, es indudable que las transformaciones de la práctica contable han sido variadas en el transcurso del tiempo, y no se ha aceptado del todo que este al servicio de la actividad económica, tal vez esa sea una de las características que resaltan (moldear su técnica al nivel del mercado), pero no debe ser tomada como la única de ellas. Es por eso que las facultades contables se manifiestan en cuanto a la disposición de normatividad frente a su hacer, pero ella no solo es eso, también involucra el saber y su construcción.

Las Facultades de Contaduría Pública deben cumplir con la Ley, y por tanto tienen la responsabilidad de deconstruir la formación del Contador Público, desarrollando en él las competencias requeridas para atender las demandas, establecidas por la sociedad, en el marco de la Ley, mediante la creación de espacios académicos propicios, en los que se apliquen de manera rigurosa y coherente, los dispositivos pedagógicos necesarios (Carlos Gómez, 2010).

Perspectiva del profesor Edgar Gracia, (2002)

En general el diseño de los programas académicos se ha efectuado desde una óptica donde ha primado más la mirada instrumental-técnica (ni aún la tecnológica) que la fundamentación teórica-reflectiva, situación que ha generado profundos impactos en el devenir de las profesiones. En el caso de la contaduría pública, ha dado lugar a la formación de un profesional que instrumentaliza sus acciones, con insuficiencia en los niveles de argumentación y explicación de los

fenómenos económicos y sociales con notoria incapacidad para promover y proponer acciones integrales que propicien valor agregado a las organizaciones.

Desde luego la problemática educativa, tiene que ver con razones que están ligadas al mismo patrón histórico de desarrollo del país, a su economía, a sus referentes culturales y sociales. De alguna forma las estructuras curriculares fueron pensadas atendiendo a las características de un patrón de acumulación que exigía profesionales para desempeñarse eficientemente en los términos de habilidades y destrezas

Esto implica que el movimiento monetario mundial caracterizado por la actividad financiera, camuflada dentro del desarrollo de las regiones. Ha sido reiterativo este modelo de inclusión económica, pues como se demuestra en el capítulo anterior, este suceso se presenta en China, dentro de su transición política, económica, cultural y contable.

El profesor Rafael Franco (2002), aborda dicha temática desde el punto de vista internacional, entregando datos base para comprender desde donde se tiran los hilos, para que la profesión y la disciplina estén en un estado de somnolencia.

La educación contable se ha hecho objeto de regulación para lograr el objetivo de estandarización y, como elemento de derecho, la responsabilidad de su emisión es asumida por los centros de poder. Se determinan los componentes de los grupos sectoriales de poder integrados a las políticas globales de los mercados; tres actores fundamentales de la regulación educativa en el plano mundial se consolidan; Organización de Las Naciones Unidas para el Desarrollo Económico y social, a través del proyecto ISAR (ISAR - UNCTAD), sintonizados con esta, o mejor orientándola la Federación internacional de Contadores Públicos (IFAC por sus iniciales en Inglés).

La Guía N° 09 de IFAC es uno de los documentos más difundidos en habla hispana, entre los interesados en los asuntos curriculares contables. La pretensión de la guía es establecer estándares de educación contable orientados a definir metas de educación y experiencia del contador, límites mínimos de educación y experiencia, así como los criterios para evaluar la capacidad profesional, definiendo al contador profesional como al individuo que actúa en la academia, la industria, el comercio, siendo miembro de la IFAC. Al enunciar los elementos de la meta de educación y experiencia del contador se establecen tres componentes relativos al conocimiento, habilidades y

valores profesionales, los cuales conformarán el plan de estudios a partir de una concepción profesionalista de la educación contable.

Ahora, más interesante que la formulación del de los programas curriculares de Contaduría Pública, cada autor realiza una propuesta para la solución de la problemática existente dentro de la enseñanza contable de la Nación.

En la nueva formación el abordaje del trabajo académico debe postularse desde una referencia clara (Gracia, Edgar, 2002): del contexto, la pertinencia de los conocimientos, las fronteras de la profesión y la disciplina, de la cultura mediada por la comunicación, la expresión y la interpretación. En este sentido los programas académicos tendrían en cuenta la multiplicidad de factores que coincidan los objetivos, teniendo presente el contexto en que se desarrolla la formación que no solo es cultural y político, también lingüístico, biológico e histórico.

Según Rafael Franco (2002) un desarrollo curricular, de manera fragmentada, solo lo relacionado con el plan de estudios, debe incorporar unas variables del diseño, que pueden sintetizarse en aspectos del entorno geopolítico, el entorno ético y cultural, el desarrollo disciplinar, el entorno político regulativo y el medio profesional.

- La consideración del entorno geopolítico no se limita a los asuntos económicos, trasciende a los componentes naturales, sociales y regulativos.
- La educación como proceso de formación antes que de entrenamiento debe abordar el problema de los valores, mas aún en una profesión cuyo ejercicio incorpora alto riesgo social. La formación profesional requiere de la conquista de la axiología, la recuperación de los valores, la vigencia de lo teleológico, con el criterio de la protección del interés público y los derechos humanos.
- La cultura se forma sobre la base de un sistema de valores compartidos que determina las tradiciones, costumbres, historia y conocimiento, cohesionantes de una comunidad, factores de la identidad que posibilitan la aceptación social de prácticas y hechos. Su análisis e integración es determinante en la formación profesional.
- El desarrollo disciplinar es la siguiente variable del currículo y este comporta características que se determinan en una descripción del estado del arte; en una concepción profesionista de la educación debe ser el elemento fundamental del proceso educativo y en el proyecto de gobierno no lo es.

Las consideraciones anteriores señalan que un diseño curricular debe considerar los diferentes espacios geográficos, las diversas regulaciones que estos determinan, el estado actual del arte, los componentes culturales, la formación en valores éticos y todos estos elementos son ignorados en el proyecto, solamente concentrado en el componente financiero de los negocios.

Véase como se integran los conceptos historia y cultura a una propuesta académica de desarrollo de un plan de trabajo para formar una estructura sólida frente a las falencias educativas contables. También doy cuenta que solo estos dos aspectos no son suficientes para lograr dicho propósito, pero ellos anclan bases sólidas para formar parte del cambio.

Es ahí donde esta investigación encaja dentro del sistema educativo, y su importancia como base del fundamento para una educación de carácter interdisciplinar, su relevancia se sostiene en este concepto, aportando eventos poco conocidos al pensamiento del estudiante, demostrando que existen realidades fuera de lo conocido, que esperan por ser tenidas en cuenta, y ser arrastradas dentro del conocimiento de la vida académica, dándoles su respectivo valor.

Con el objeto de aportar diferentes ángulos desde donde verse la disciplina como tal, entonces no está demás generar este tipo de investigación, puesto que su utilidad recae dentro de la necesidad de reformulación de un plan generalmente aceptado tanto por los académicos, como por el mercado.

Introducir el conocimiento aplica al campo académico, donde realmente se tiene la oportunidad de encajar esta propuesta para su aceptación, asimilación y divulgación dentro de un currículo y al corto plazo encontrar el verdadero uso de este trabajo, integrarse a la formación del pregraduando de contaduría pública y generar nuevas expectativas de su disciplina.

En este segmento se identifica la relación entre la cultura social y la académica, con las propuestas del profesor Gracia y Franco, ambos coinciden en que la introducción de las propias costumbres del entorno, hagan parte de la creación de las estructuras de enseñanza del programa contable, y aceptar las condiciones socio-culturales de los participantes para crear un complejo armónico que posibilite “la formación integral que responda a los propósitos y la responsabilidad social del contador público”

4.4 Integración de la Historia Contable China y la Formación del Contador Público

En la etapa cultural, se ve cómo se configura los ámbitos en que ésta se expresa, como primera forma, la que llega al estudiante a través de la cátedra, demostrándole como el desarrollo de su disciplina recorre la globalidad, desde tiempos antiguos, en diferentes civilizaciones, aportando multiculturalidad disciplinar, con temáticas como el origen del conteo y los sistemas de escritura, las técnicas creadas en consecuencia al sistema de gobierno, la enseñanza misma de la relación con la cultura.

Entonces para dar respuesta a dicha relación, se toma como elemento frecuente de las tres actividades, la cultura, pues ella atraviesa la academia, las técnicas y la formación del contador. Se puede expresar en una fórmula:

$$\text{Cultura (Contaduría Pública)} = \text{Cultura (Academia)} + \text{Cultura (Práctica Contable)}$$

Estas son las tres relaciones que se retoman en el trabajo. Para la primera de ellas se evalúa el comportamiento social de la persona, desde su proceder en sociedad como en su responsabilidad ética y moral del ser Contador Público, ello depende de lo que adopte sobre la base de un sistema de valores compartidos, que une a la comunidad, factores de la identidad que posibilitan la aceptación social de prácticas y hechos.

La segunda relación implica cómo la estructura de los programas involucran procesos autóctonos en la resolución de actividades del hacer diario, o de otra forma, la revaluación de las estructuras dependen de las necesidades de los pueblos y como ellos dan solución propia a tales eventos, cada expectativa refleja comportamientos culturales, procesos sociales políticos y filosóficos que dan respuesta a una problemática.

Esa relación va encaminada a la construcción de los programas de contabilidad pública, donde la actividad curricular debe estar impregnada de soluciones generadas por los mismos participantes de los retos a solucionar.

La tercera, claramente expuesta por Hoftede y más tarde por Gray, se encuentra un fuerte estudio de las relaciones del comportamiento del hacer contable y sus funciones integradas a las necesidades de la carrera.

La formulación de Gray recorre el ciclo sociedad-ejercicio contable-sociedad, en este se expresa que la actividad del contador genera conductas determinadas por el entorno, estas nacen en la sociedad gracias a la interrelación profesional y con ello retornar este entramado a la sociedad expectante de comportamientos dinámicos guiados a influir y reforzar los propios valores sociales, significa que la persona ejerza sus actividades cotidianas con un filtro cultural contable.

Cada una de ellas alimenta la siguiente respuesta, el ciclo cultura contabilidad, es un soporte de alimentación para el futuro contador, pues él es un ser social, que responde a las acciones diarias con soluciones cotidianas, desde la observación, repetición y solución, esa es la actividad del estudiante de Contaduría Pública, donde implícitamente realiza ejercicios culturales que el entorno le enseña.

Para este caso el objeto es entregarle información de otro tipo de culturalidad, que entienda que la solución de problemáticas depende del contexto, las actividades y regulaciones de la civilización donde se encuentre, de tal forma que la construcción de formas estructuradas son respuestas construidas del medio local, o de la sociedad.

4.5 El cómo

En la construcción curricular de los programas de contaduría pública de algunas universidades del país (diez de ellas), existen características de gran similitud, como también hacen partícipes sus diferencias, el asunto es que las construcciones siempre han obedecido a una normatividad fijada nacionalmente⁵⁰. Para este caso vale aclarar que las construcciones curriculares expuestas en el texto: “Enfoque y estructura curricular de los programas de contaduría pública”, no alcanzaron a tener en cuenta la ley 1314 de 2009, debido a su reciente publicación, pero siempre estos programas han mantenido su vigencia gracias a la planeación en futuro frente al contexto global, a demás de la ya acostumbrada reformulación de programas por mandato legal, o sea que no está demás utilizar dicho trabajo para aterrizar la idea que se trata de exponer (Programa de Contaduría Pública de la Universidad del Valle, en Enfoque y estructura curricular de los programas de contaduría pública, 2009)

El programa de Contaduría Pública de la Universidad del Valle, desde sus inicios (1975), se ha centrado en contribuir al desarrollo económico, social y cultural del Valle del Cauca y del país, educando contadores públicos que contribuyen a la modernización de las organizaciones públicas y privadas. Así, puede decirse que el programa desde sus comienzos ha buscado formular un currículo que garantice a sus estudiantes la adquisición de actitudes, habilidades y destrezas en la resolución de las múltiples necesidades de información que tienen los usuarios del sistema de información contable y financiero (Programa de Contaduría Pública de la Universidad del Valle, en Enfoque y estructura curricular de los programas de contaduría pública, 2009)

⁵⁰ Lo que se trata de mostrar aquí no es una estructura de programa académico, sino como el estudio denominado “Aproximación histórica al desarrollo contable en China” puede aportar a la formación del contador público, y en dónde puede alojarse dicha temática, con ese objeto es que tal forma se trae a colación.

Área de formación socio-humanística⁵¹: Comprende saberes y prácticas que complementan la formación integral del Contador Público, orientados a proporcionar una visión holística del ejercicio profesional que facilita el diálogo interdisciplinario y el trabajo con profesionales de otras disciplinas y profesiones. Hace también relación al desarrollo de los valores éticos y morales, dado que su ejercicio profesional incorpora alta responsabilidad social por ser depositario de la confianza pública. (Resolución 3459 de 2003)

La visión holística que complementa la formación integral del Contador Público (pronunciamiento redfacont, 2003), debe comprender aspectos concretos en áreas como:

- Ética y moral
- Conocimiento social, político e histórico
- Comportamiento humano

.

Las interpretaciones de la resolución 3459 de 2003 para la construcción del currículo, pueden ser controvertidas o aceptadas, pues depende del gremio detrás de su construcción. En este caso, obedece a un grupo interesado porque el desarrollo del contador público se interese por la investigación y que tenga sus resultados en la sociedad y en la academia.

Obedeciendo tales principios, también se puede integrar en la sección de humanidades, investigaciones históricas que afiancen al estudiante dentro de su disciplina, que encuentre un origen y conceptos que prevalezcan dentro de su pensamiento para que de cuenta, más adelante, que su saber tiene un punto de partida y un piso histórico.

La propuesta se hace porque el programa curricular, la norma y los académicos consideran que la retroalimentación y la flexibilidad del programa lo permiten.

Formalmente la propuesta recae en el numeral 3.3 Área de Formación Socio-Humanística, del artículo 2 Aspectos Curriculares, en la resolución número 3459 de Diciembre 30/2003, por lo cual se define las características específicas de la calidad para los programas de la formación profesional de pregrado en contaduría pública, por que afirma que comprende saberes y prácticas que complementan la formación integral del Contador Público, orientados a proporcionar una visión holística del ejercicio profesional que facilita el diálogo interdisciplinario y el trabajo

⁵¹ Pronunciamiento de REDFACONT sobre la calidad de la formación del Contador Público, 21 de abril de 2009.

con profesionales de otras disciplinas y profesiones. Hace también relación al desarrollo de los valores éticos y morales, dado que su ejercicio profesional incorpora alta responsabilidad social por ser depositario de la confianza pública.

Todo lo anterior es expuesto para decir que en la estructura curricular del programa de Contaduría Pública, de la Universidad del Valle, la participación en el programa de las Ciencias Humanas es del 6% del ciclo Básico Obligatorio, con un total de 40.67%.

Es innegable que esta sección (las Ciencias Humanas) está guiada por parte de las estrategias, que buscan dar cumplimiento a la misión y visión del programa, concretamente un objetivo específico:

Formar a nivel de conceptualización amplia de las diferentes escuelas del pensamiento contable y de las posibilidades del desarrollo del conocimiento a través de la investigación; y dos metas: 1. Establecer un currículo flexible, que le permita al programa adaptarse y asimilar los cambios permanentes de los desarrollos técnicos y científicos propios de la profesión de la contaduría pública, y, 2. Ser reconocido a nivel nacional y regional, como una institución consultiva de soporte para la generación, desarrollo e implementación de políticas que contribuyan a la actualización y modernización de la profesión.

Dichas estrategias cumplen con el propósito de otorgar investigaciones útiles a la sociedad.

La participación de la historia contable en el ciclo de formación del Contador Público está dentro del segmento básico Contable y no dentro de las Humanidades, particularmente es desarrollado en la Materia Introducción a la Contaduría Pública, así⁵²:

Origen de la Contabilidad, evolución y desarrollo de la contabilidad, donde se muestra como las estructuras contables sobreviven y crecen dentro de los pueblos que dieron nacimiento a una técnica de conteo con un objeto en particular, esa muestra de segmento disciplinar, hace que el estudiante tome como formulación única el desarrollo de su disciplina en una sola dirección, no mostrando la multiculturalidad que ya es clara dentro de esa historia, pero que se debe resaltar, como lo pueden hacer temáticas homólogas dentro de la misma línea de histórica, disciplina.

También se muestra cómo a través de su objeto esta fue cambiando de mano de las transacciones, comercio, mercantilismo, mercado y sistema económico, todo esto aplicado a la actividad comercial occidental, dejando de lado otras

⁵² Tomado del Programa Académico ofrecido a los estudiantes de la cátedra Introducción a la Contaduría Pública.

civilizaciones igual de resaltantes, ya sea en este caso como la oriental (China) o en otros posibles casos de las Américas (centro o suramericanas).

Lo que se trata de expresar es que, también la historia, y con más relevancia, la contable, haga parte del proceso formativo del futuro contador, no solo como se conoce (desde una evolución de carácter lineal y no paralela), ella puede expresarse en distintas formas, tiempos y civilizaciones del hombre, entregando interdisciplinariedad y el reconocimiento de un origen, transición y desarrollo tanto del método como de la disciplina.

Para ello se puede proponer que en principio, la cátedra muestre dentro del mismo ciclo sin cambio, una expresión histórico-cultural, que exponga la multiculturalidad contable, en un período paralelo a la historia aceptada y enseñada en nuestra universidad, como una alternativa inicial en la contemplación de una cátedra explícita. La forma propuesta involucra integrar créditos optativos de otros ciclos, para este caso, dejar la estructura que se utiliza en estos días, y continuar la historia contable, los conocimientos y desarrollos en las materias relacionadas con las ciencias humanas (3 de ellas), para no olvidar el hilo que liga la disciplina a la historia humana, o sea una redistribución interna del ciclo básico contable y humanístico.

Esta propuesta no pretende limitar la misión del programa contable, ni el de la universidad en sí, lo que se trata en esta sección es que los hallazgos histórico-contables hagan parte del saber integral del contador público que se forma en este alma mater, enriqueciendo las perspectivas y el conocimiento de todos sus participantes.

CONCLUSIONES

Existen estudios que entregan con precisión los datos que significan la historia contable en China. Gracias a disciplinas afines se logró entrelazar un hilo que soporta tan especial tópico. Entre ellas se destacan algunas ciencias sociales, como la historiografía, arqueología y antropología, de las cuales se extraen argumentos valederos en cuanto al entorno de la temática. De ellas se desprenden eventos que enriquecen la disciplina contable, tales como la presencia de acontecimientos sociales sujetos al desarrollo de la práctica contable, actividades arraigadas a los comportamientos en sociedad.

La realización de este referente histórico contable chino comprendido desde la Dinastía Shang (1766 – 1027 a. C.), hasta 1993, promueve la aceptación de construcciones disciplinares desde la cultura, de tal forma que lo manifestado en dicha temática deja expuesto que existen diferentes formas de creaciones contables, las bases del conteo como inicio de la práctica (tanto de occidente como de oriente), y el nacimiento de disciplinas afines desde el origen propio del conteo.

Tomando el tiempo de la historia china, en su inicio y culminación, se encuentra que el uso de la contabilidad en el globo obedece a actividades económico-sociales. Puesto que el referente destaca que la autonomía de los sistemas contables autóctonos fallece cuando eventos de trascendencia multicultural e interés económico aplican como elemento principal en la mente de las sociedades. Es por eso que se encuentra diferentes estados dentro de su historicidad contable. El primero de ellos es denominado el “inicio”, con los vestigios de conteo hallados alrededor del 4000 a. C, sus características implicaron representación de caracteres numéricos o con fines decorativos. El segundo de los estados involucra el reconocimiento de las técnicas establecidas, en relación directa con la estabilidad del imperio y su normatividad, quien crea una de las prácticas, y el reconocimiento de la técnica utilizada por los particulares, identificados como los campesinos y comerciantes. Ya para el tercer escenario, se encuentra el período denominado de transición, el cual implicó la desestabilización del país en toda característica social. De ello se establece el abandono de la actividad contable autóctona y la introducción de aquella que se hace eficiente en un mundo globalizado.

Para describir procesos histórico-contables, es necesario recurrir al contexto tiempo cultural con el objeto de hacer sentir al lector algunas particularidades del proceso social, para poder adentrarse a los desarrollos contables chinos sin perspectivas erróneas de la comprensión de dichas actividades.

Dentro del entorno chino, el aspecto sobresaliente recae en la relación cultura contabilidad, ahí se encontró que la inclusión de comportamientos sociales reiterativos no se aíslan de las prácticas contables, más aún cuando la tradición se

sostiene en más de 5000 años de historia. Claramente filosofías como el Feng Shui, Ying Yang, Confucianismo y Budismo, fueron identificadas en las construcciones contables. Esto, soportado en las características del pueblo chino, como el aislamiento de otras costumbres, las particularidades de su anatomía, la formación en el concepto de grandeza o amplitud y las proyecciones a largo plazo.

Según Hoftede “La contabilidad es un campo en que los imperativos técnicos son débiles, los convenios con base histórica son más importantes que las leyes de la naturaleza y que los sistemas de contabilidad nacional, varían a lo largo de las líneas culturales”. De esas tres ideas se estableció que las técnicas contables cambian, posiblemente por el contexto donde se desarrollan; las normas impuestas por el hombre permanecen en el tiempo a través de ellos, porque se crean principalmente para su propio desarrollo, sujetas a la planificación del corto o largo plazo; y los sistemas contables son diferentes en donde se aplique una cultura de desarrollo económico, religioso, político, social, como manifestación propia de una civilización.

La limitación que se presenta en el desarrollo de este trabajo ocurre al inicio de la exploración. El primer apoyo del investigador se encuentra en los libros que hacen parte de la biblioteca de su alma mater, realizando una búsqueda que soporte antecedentes de investigación, y ayuden en la construcción de su marco teórico, para este caso la precisión de material centrado en la propuesta no hace parte del conglomerado de conocimientos que ahí se reúnen, por lo tanto el ejecutante del proyecto se remite a un tema de criterio general para crearse una idea a través del comportamiento social y de las actividades a fines del tema investigativo.

Desde esa perspectiva se empieza a encontrar que la universidad del valle, en su programa de Contaduría Pública, no ha tenido en cuenta los procesos paralelos históricos de su disciplina, es por ello que la propuesta generada en “Aproximación Histórica al desarrollo contable en China” describe la historicidad-contable para demostrar el valor de tales conocimientos a la disciplina que sobrepasan la descripción de una línea de tiempo, y genera hallazgos de tipo multidisciplinar.

Más allá del proceso descriptivo, se evidencia que la contabilidad es una creación cultural, puesto que toma elementos de su entorno, soluciona elementos de la realidad para la cual fue creada y entrega datos que modifican su entorno.

Finalmente, el camino a recorrer involucra la consideración de otras formas culturales aplicadas a la contabilidad. Buscar, indagar o describir este tipo de conocimiento en culturas antiguas, avanzadas, puede ser un buen campo investigativo para futuros trabajos, nuevos descubrimientos con el fin de alimentar la disciplina, la academia y al usuario final, el estudiante.

BIBLIOGRAFÍA

LIBROS

COTTERELL, Arthur, Historia de las civilizaciones antiguas CHINA Segundo Volumen, 1984.

EDGAR GRACIA LÓPEZ, estado actual de la educación contable en Colombia, en Del hacer al saber Realidades y perspectivas de la educación contable en Colombia, 2002.

HERNANDEZ SAMPIERI, Roberto. FERNANDEZ COLLADO, Carlos. BAPTISTA LUCIO, Pilar. Metodología de la Investigación, Tercera Edición. Mexico 2003. McGraw-Hill. Interamericana Ediciones S. A.

KENELLY, Richard. Comprehensive Geographic of the Chinese Empire and Dependences,.(1908). en Los Cuatro Libros Clásicos.

Los cuatro libros clásicos; Barcelona : Editorial Bruguera ; Barcelona España 1968

MENG-TSE. Libro Primero. Cuarto Libro Clásico. Tomado de Los Cuatro Libros Clásicos.

RAFAEL FRANCO RUIZ, Prólogo en Del hacer al saber Realidades y perspectivas de la educación contable en Colombia, 2002.

SION, J; Les Asie des Moussons, Tomo IX, segunda parte, Geographie Universelle, Dirigida por Vidal Lablanche y Gallois Collin, Paris 1929. en Los Cuatro Libros Clásicos.

SUAREZ PINEDA, Jesús Alberto. Cosmovisión Histórica y Prospectiva de la Contabilidad. Tomo I, Arqueología e Historia de la Contabilidad. Bogotá, 2004. Unidad Editorial UNINCCA.

TREGEAR. Geographyc of China. Londres. 1965. en Los Cuatro Libros Clásicos.

JOURNALS

CHEN, Shimin. The Rise and Fall of Debit-Credit Bookkeeping in China: History and analysis. Accounting Historians Journal. Jun 1998. 03 Jun 2008. http://findarticles.com/p/articles/mi_qa3657/is_199806/ai_n8800792

DENISE SCHMANDT-BESSERAT, El primer antecedente de la escritura, licencia: © (Investigación y ciencia. Agosto de 1978. Número 23, pp. 6-16), de Escola Finaly, http://es.finaly.org/index.php/El_primer_antecedente_de_la_escritura; Extraído en Marzo 7 de 2010.

FU, PHILIP. Accounting in China during the Chou Dynasty, Journal of Accounting Research Vol 9 N° 1.

LU, WEI. AIKEN, MAX. Origins and Evolution of Chinese Writing Systems and Preliminary Counting Relationships. Accounting Historians Journal, Nov 2004. http://findarticles.com/p/articles/mi_qa3933

SIHAG, BALBIR. KAUTILYA on the Scope and Methodology of Accounting, Organizational Design and Role of Ethics in Ancient India. The accounting Historians Journals. Dec 2004. http://findarticles.com/p/articles/mi_qa3657

SIMON S. GAO AND MORRISON HANDLEY-SCHACHLER, The influences of Confucianism, Feng Shui and Buddhism in Chinese accounting history, 2003, Accounting, Business S" Financial History. ISSN 0958-5206 print/ISSN 1466-4275, online © 2002 Taylor & Francis Ltd.

SOLAS, CIGDEM. AYHAN, SINAN. The Historical Evolution of Accounting in China: The effects of Culture en DE COMPUTIS, Spanish Journal of Accounting History, No. 7, Diciembre 2007.

ZHANG, GUOHUA ; Environmental Factors in China's Financial Accounting Development since 1949, Doctorate Thesis, Erasmus University Rotterdam, January 27 2005.

WEBGRAFIA

Chinese Thought, from Confucius to Mao Zedong, [Herrlee Glessner Creel](http://www.china.org), 1971, <http://www.china.org>, extraído en junio 29 de 2010.

The ancestor cult in ancient China
<http://www.ancientchina.co.uk/staff/resources/background/bg12/home.html>;
extraído en Marzo 1 de 2010.

Extractos de "Una mirada retrospectiva a la Revolución de 1911"; Digitalización por [Partido Comunista Revolucionario de Argentina](http://www.marxists.org/espanol/zhu/10-10-1961.htm), Esta Edición: Marxists Internet Archive, año 2002; documento original por Zhu De (Chu Teh, zi); Una mirada Retrospectiva a la Revolución de 1911 escrito en 1961, tomado de <http://www.marxists.org/espanol/zhu/10-10-1961.htm>; extraído en Mayo 11 de 2010.

RICHARD HOOKER 1996, world civilizations, modern china, Actualizado 06/06/1999 <http://wsu.edu/~dee/MODCHINA/REV.HTM>, extraído en Mayo 11 de 2010.

<http://www.grupobarco.com/archivo/china-censara-sus-habitantes-en-el-2010.xhtml>; extraído en abril 7 de 2010.

Formas de Gobierno y Dinastías
<http://historiachinasusdinastias.blogspot.com/2008/05/formas-de-gobierno-y-dinastias.html>; UNIVERSIDAD ARGENTINA DE LA EMPRESA, GENERADO EL 28 DE MAYO DE 2008; extraído en abril 6 de 2010.

Lic. NERA GONZÁLEZ RAMÍREZ y la Prof. Lic. JOSEFINA MAS, en El nuevo concepto de cultura: La nueva visión del mundo desde la perspectiva del otro (2003), Revista de Cultura Pensar Iberoamerica, Universidad Nacional Experimental Simón Rodríguez, Venezuela, <http://www.oei.es/pensariberoamerica/colaboraciones11.htm>, extraído en julio 2 de 2010.

La lengua china: historia, signo y contexto. Una aproximación sociocultural Escrito por David Martínez Robles, 2007 Barcelona, De http://books.google.com.co/books?id=MwDCjMxx068C&pg=PA123&lpg=PA123&dq=CERamica+de+yangshao&source=bl&ots=k7har3XQ6S&sig=t--tFnq01qddO8lzymBwpDSStVs&hl=es&ei=VtLFS9KQFInu9gSkwoGYDg&sa=X&oi=book_result&ct=result&resnum=6&ved=0CBkQ6AEwBQ#v=onepage&q&f=false, extraído en julio 5 de 2010.

Imagen tomada de, Escritura China, por Promotora Española de Lingüística (PROEL), de <http://www.proel.org/index.php?pagina=alfabetos/chino>; extraído en marzo 10 de 2010.

La creación de conocimiento en las sociedades contemporáneas, Editorial, Artículo Revista Ciencia Hoy, Volumen 7 - Nº41 – 1997, extraído de <http://www.cienciahoy.org.ar/hoy41/editorial.htm> , extraído en Septiembre 9 de 2010.

Universidad Argentina de la Empresa, Formas de Gobierno y Dinastías, <http://historiachinasusdinastias.blogspot.com/2008/05/formas-de-gobierno-y-dinastas.html> , extraído en marzo 10 de 2010.

MORENO PERLAZA, MANUEL BELISARIO Publicación eltiempo.com Sección Economía, Fecha de publicación 4 de junio de 1999.

Del hacer al saber Realidades y perspectivas de la educación contable en Colombia, 2000.

REDFACONT, Pronunciamiento sobre la calidad de la formación del Contador Público, ASUNTO: Proyecto de Reglamentación de la Ley 1188 de 2008, Condiciones Específicas de Calidad, Resolución 3459 de 2003. Este documento es el pronunciamiento oficial emanado de la VII Asamblea Nacional de REDFACONT, Medellín, 21 de abril de 2009.