

LA INFORMACIÓN CONTABLE EN UN CONTEXTO INTERNACIONAL: ALGUNAS REFLEXIONES SOBRE LOS IMPACTOS SOBRE LA EDUCACIÓN CONTABLE EN CHILE

Fernando Morales Parada

Contador Auditor y DEA en Contabilidad y Finanzas. Académico de la Facultad de Ciencias Empresariales, Universidad del Bío Bío (Chile). fmorales@ubiobio.cl

Reinier Hollander Sanhueza

Contador Auditor y Magíster en Gestión M/Finanzas y Contabilidad. Académico de la Facultad de Ciencias Empresariales, Universidad del Bío Bío (Chile). rholland@ubiobio.cl

Resumen

El presente trabajo se orienta en realizar una descripción de la información contable en un contexto internacional, analizando y criticando la convergencia a las normas internacionales de información financiera, para ellos se expondrá el alcance del término contabilidad internacional mostrando las distintas perspectivas de análisis que se pueden desarrollar, también se expondrá sobre los distintos problema de la información contable internacional y las alternativas de homogenización de esta, así mismo se analizará las principales causas y soluciones que plantean varios autores. Con especial atención se desarrollará el proceso de convergencia a las normas Internacionales de contabilidad que está ocurriendo en Chile con énfasis a en el sistema de educación superior.

Palabras claves: Convergencia, Contabilidad Internacional,

Introducción

El tema de la información financiera internacional cada vez toma mayor interés de parte de la comunidad empresarial y académica, empujado paulatinamente por las relaciones empresariales alrededor de todo el mundo, en forma de comercio (importaciones y/o exportaciones), filiales de empresas, franquicias, negocios digitales, etc. Una problemática que ha traído consigo la internacionalización de los negocios se vuelca sobre la información financiera, en especial la contable, que como lenguaje universal para registrar las transacciones económicas, resulta evidente que esta no es precisamente equivalente en su forma de valorar los hechos económicos y de exponer o revelar la situación financiera de un negocio a una fecha determinada.

Es así como la contabilidad internacional a avanzado, según Laínez *et al.* (2001:p24) junto con el desarrollo de diversos hechos relevantes, a saber: la evolución histórica de la contabilidad, la aparición de las empresas multinacionales, la dimensión internacional de algunos problemas contables y la comparación de los sistemas contables de los países.

Luego afirman que la existencia de negocios internacionales ha provocado un efecto de “usuarios internacionales de la información” lo que evidentemente ha sido de preocupación por diferentes organismos (por ejemplo: AICPA, UE, IFAC, IOSCO, OCDE, ONU, entre otros) y países, pero quien lleva la delantera es la *International Accounting Standard Board* (IASB¹) quien desde el año 1973 ha promovido una intención armonizadora de la contabilidad en el mundo mediante las emisión de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y recientemente de las Normas Internacionales de información Financiera (NIIF), que a partir del año 2002 tiene su primer efecto armonizador efectivo,

¹ Recordar que a partir del año 2002 se denomina de esta forma producto de una profunda reforma, pues desde su conformación en 1979 se denominaba como *International Accounting Standard Committee* (IASC).

cuando la Comunidad Europea mediante la aprobación de la séptima Directiva² aprueba la utilización de estas normas a partir del 01/01/2005 para todas empresas dominantes (matriz) y cotizadas en bolsas de los países miembros de la Comunidad, junto con disponer la adaptación de las normas locales de cada país miembro hacia una convergencia de las normas internacionales para el año 2007.

Igual resulta interesante la visión de Estados Unidos frente a esta nueva corriente homogeneizadora de la contabilidad, pues Amat y Perramon (2004; p7) afirman que para finales de 2002, el FASB ha puesto en marcha un plan de trabajo para eliminar en pocos años las diferencias entre las NIC y las US-GAAP.

Pero el concepto de “contabilidad internacional”, no solo aborda recomendaciones para la adecuada valorización y presentación de estados financieros según las normas del IASB, sino que son más los temas de interés financiero que son considerados bajo este concepto, léase: sistemas contables, armonización de auditoría, efectos inflacionarios y cambios de monedas, precios de transferencias, fiscalidad internacional, incluso entra en estos temas la formación del profesional contable a nivel internacional (García Benau *et al.*:1995,1996; Prather y Rueschhoff:1996).

Alcances del término “contabilidad internacional”

La contabilidad internacional se ha transformado en uno de las corrientes disciplinarias de la ciencia contable que cada día atrae más adeptos que se interesan por realizar investigaciones en esta área. Esta corriente aunque no es del todo nueva, se ha visto incrementada por la tendencia europea de homologar al máximo posible sus regulaciones contables de cara a un futuro armonizador, lo anterior como ya se mencionaba anteriormente, lo ha efectuado la Comunidad a través de las directivas cuarta y séptima

² Disponible en http://europa.eu.int/comm/internal_market/accounting/ on-line 24.07.2005

principalmente. Pero quien lleva la iniciativa de hace mas de dos décadas en esta materia es el IASB con sucesivos estudios y consecutivas normas (NIC y NIIF) pretenden propagar en el mundo una forma universal de valorizar y presentar las diversas cuentas contables que a la postre componen los estados financieros de las compañías.

Una investigación realizada por Prather y Rueschhoff (1996) es reveladora a la hora de identificar el área de contabilidad internacional como interés investigativo, pues en su trabajo revelan qué y cómo se ha desarrollado la investigación en esta materia entre los años 1980-1993 basado en una muestra de revistas especializadas de los Estados Unidos. Ellos descubren como este tema concentra el 17,4% de las publicaciones para ese periodo de tiempo, lo cual implicó un total de 882 artículos en 30 revistas.

Las áreas de interés en contabilidad internacional son diversas, es así como García *et al.* (1995, p.342) indicando la dificultad de establecer un perímetro único y apoyándose en investigaciones previas, logran resumir tres grandes áreas que son: (1) Sistemas contables y armonización, (2) Aspectos contables de las empresas multinacionales y (3) formación en contabilidad y auditoría.

Problemática del análisis contable internacional

El problema tiene su génesis en la interpretación de los elementos patrimoniales de las compañías alrededor del mundo, pues cada país establece sus propias normas de valoración y presentación de la información financiera-contable, y por tanto ante iguales hechos económicos ocurridos en distintos países no se puede asegurar un registro equivalente de las situaciones, y por tanto, deriva en una natural distorsión para quien analiza la dicha información.

Esta cuestión se hace más latente en un grupo empresarial que posee la matriz en un país determinado y sus filiales repartidas en diferentes países (y continentes) y por tanto, a la hora de preparar información consolidada estaría entrecruzando diferentes métodos de valuación que no necesariamente obedecen al de la matriz. A esta situación se suma, las nuevas disposiciones de la Unión Europea de aplicar las NIIF sobre los estados contables consolidados (cuando esta la matriz sea cotizada) y por tanto sus filiales del mundo deberán; (1) prepara sus estados contables bajo normas locales y bajo normas IASB, de tal forma poder reportar a la matriz que se encuentre en Europa, o bien (2) seguir preparando su contabilidad bajo normas locales del país donde este, pero deberá facilitar todos los antecedentes a la matriz para que sea ella quien reconvierta los estados contables a NIIF.

Como se puede apreciar, la problemática es real y tiene una fuerte influencia del efecto globalizador que han propiciado las políticas gubernamentales de comercio exterior y la inversión de privados, en especial aquellos que conforman grupos empresariales trasnacionales. Al respecto Laínez *et al.* (2001) señala que la consolidación no es solo del ámbito internacional, este efecto se agudiza, agregando que situaciones como delimitación del perímetro de consolidación, precios de transferencias, o la homogeneización de la información, requerirán planteamientos distintos dependiendo si se trate de empresas nacionales o multinacionales.

Causas y posibles soluciones para la diversidad contable internacional

Suponer *a priori* un futuro armonizador bajo las mismas normas puede implicar interesantes mejoras en cuanto a la comparabilidad de estados contables, pero también podría traer consigo problemas, pues como afirman García *et al.* (1996) la divergencia de prácticas contables en el mundo pone de manifiesto la diversidad de las necesidades de los usuarios, es así como, los usuarios de la información financiera-contable de

Sudamérica sería diferente a la de Estados Unidos y a su vez distinta a la de conglomerados de países europeos o asiáticos. Con esto, retrocedemos entonces al origen del porqué se produce esta diversidad normativa entono a la contabilidad, situándonos a los denominados sistemas contables nacionales, o simplemente, *sistemas contables*.

Siguiendo a Nobes (1992, pp.3-8) quien observa seis factores que se pueden considerar como causas importantes de las diferencias internacionales en los sistemas de divulgación financiero, que son: (a) los sistemas legales que han adoptado los propios países, destacando principalmente dos modelos diferentes entre sí, el romano-germánico versus el del tipo *common law*; (b) la organización de los negocios y su propiedad, refiriéndose al nacionalismo de las empresas y de los inversores, que en la medida que se globalizan se enfrentan a este mundo contable diverso; (c) los mercados de valores con sus requerimientos específicos de información localizan la contabilidad, pero que al abrir sus puertas a la inversión extranjera, están impulsando el desarrollo de información diferente a la local o doméstica; (d) los impuestos que son propios de estilos políticos, legislativos y necesidades locales hacen una gran diferencia; (e) la profesión que mediante sus niveles de agrupación y organización, así como el rol en las firmas auditoras, provocan estilos que se distinguen entre países o grupos de países; y (f) otras influencias, como son las promulgaciones de leyes o normas específicas ante situaciones particulares y que llevan a diferencias de un país respecto al resto.

En efecto, Jarne (1997, pp.47-53) detalla desde el punto de vista de los sistemas contables de los diferentes países, factores relacionados con agentes externos y otros de origen interno. Entre los primeros, describe los sistemas legales, los principales proveedores de la financiación empresarial, el nacionalismo, la organización empresarial, el nivel de desarrollo del mercado bursátil, sistema político y la propia cultura de un país. Entre los factores de agentes internos que provocan diversidad contable internacional

destaca la influencia fiscal de la contabilidad, los principales usuarios de la información contable, el nivel de desarrollo de la profesión, la educación contable y los propios objetivos que pretende la contabilidad.

Pero ante tal realidad, ya reconocida también por otros autores, la forma de combatir la diversidad contable internacional ha venido dada por una propuesta privada de usar iguales normas en diferentes países, que es lo que viene promoviendo el IASB desde el año 1973. Estas normas son de alguna forma la solución global al problema de la diversidad, y como se ha mencionado, es aceptado actualmente con ciertas limitaciones por la CEE y por varios países en el resto del mundo.

A propósito de este logro del IASB, Jarne *et al.* (2003, p.178) observan que el camino elegido por la UE hacia la adopción de estas normas, conseguirá reducir los efectos negativos de la diversidad contable no solo sobre las empresas, sino que también sobre los usuarios. Para Rahman *et al.* (2002, p.47) la armonización es la clave para solucionar la diversidad existente, apoyándose³ en Van der Tas (1988) y Tay y Parker (1990) afirma que la armonización de la contabilidad es un proceso y es esencial para mejorar la comparabilidad internacional en los estados financieros, realzando flujos de capitales internacionales y reduciendo los costes de elaborar la información financiera para las corporaciones multinacionales.

Una evidencia empírica de los avances del IASB y de su relevancia como agente solucionador de la diversidad contable internacional, la encontramos en el trabajo realizado por Garrido *et al.* (2002) quienes concluyen que este organismo ha mejorado su cuerpo de normas con una visión de promover su uso en la arena internacional, logrando

³ El autor cita los trabajos de: Van der Tas (1988) "Measurement harmonization of financial reporting practice". Accounting and Business Research, Vol.18 N°70; Tay, J. y Parker, R. (1990) "Measuring international harmonization and standarization". Abacus, March.

reducir los tratamientos alternativos⁴ de la valuación permitidos y aumentando la comprensión de sus estándares. Consecuentemente, afirman que se han alcanzado logros importantes en la comparabilidad de la información financiera, tras aplicar dos indicadores lo que favorece el camino hacia la armonización mundial.

Finalmente siguiendo a Tua (2000, pp.37-38) la diversidad contable internacional se verá mermada con el establecimiento de las normas del IASB quien a su juicio avanza con paso decidido hacia el triunfo de sus normas. En efecto, el autor cree que este organismo además de tener la tarea de emitir las normas, cuenta en estos momentos con una sólida posición en el contexto de las instituciones normalizadoras a nivel supranacional, además de una aceptable influencia en los organismos normalizadores de la mayor parte de los países, e incluso sirve de guía para la elaboración de estados contables de un conjunto notable de empresas multinacionales o cotizadas en los más importantes mercados de valores.

Sobre la convergencia en Chile

Hasta mediado de los noventa la normativa contable chilena tuvo una fuerte influencia norteamericana, particularmente de los FAS⁵. Posteriormente desde 1995-1997 se inicia un acercamiento a las IAS y durante 1997 comienza una lenta armonización con hacia IAS (NIC), lo que se concreto cuando el Colegio de Contadores de Chile A.G. emite el Boletín técnico N°56 en el que señala: “ante la ausencia de norma local se deber recurrir en primera instancia a las normas internacionales de contabilidad”. Es importante destacar también la influencia y respaldo del acuerdo de IOSCO-IASB (Sydney, año 2000) que recomienda la utilización de las IAS para los emisores de valores de oferta pública, y

⁴ Los tratamientos alternativos, es decir, la opcionalidad en la norma, es unos de los puntos más criticados de las NIIF, en especial por Estados Unidos, y por ello el IASB ha estado trabajando fuertemente en este aspecto junto al FASB.

⁵ FAS: *Financial Accounting Standard*

donde el regulador chileno del mercado de valores, la Superintendencia de Valores y Seguros (SVS) participó.

Fue durante el año 2004 que el Banco Mundial recomendó la armonización de normas locales con las internacionales, ante lo cual la SVS se comprometió⁶ a fin del año 2005 a impulsar el proceso de convergencia, estimando que será exigible que las empresas fiscalizadas por ellos, y que por tanto deberían emitir estados financieros bajo NIIF (IFRS por su sigla en inglés) a partir del 01 de Enero del 2009.

En paralelo y no por ellos descoordinado con la SVS, el Colegio de Contadores de Chile A.G. organismo gremial que detenta desde el año 1958 la condición de ser el organismo autorizado por ley de la república⁷ para la emisión de normativa contable, logra un convenio de cooperación no reembolsable con el BID -Banco Interamericano de Desarrollo- mediante un FOMIN -Fondo Multilateral de Inversiones- para financiar e implementar un plan de convergencia a Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF y Normas Internacionales de Auditoría (NIA) junto a otras tareas relacionadas con la contabilidad en un contexto internacional.

La estrategia definida y asumida por Chile, consistió en adoptar la normativa de IASB, sin hacer ningún cambio que implicara adaptación técnica. Desde el año 2006 y gran parte del año 2007 la Comisión de Principios y Normas Contables, organismo técnico, dependiente del Colegio de Contadores de Chile AG, comenzó dicha labor de revisar la norma y hacer ajustes menores a la versión traducida al español-chileno de las NIC/NIIF para corregir ciertos diferenciales semánticos que podían dificultar su entendimiento cabal e identificar aquellas disposiciones que se refieren a prácticas no habituales en Chile y que requerían alguna aclaración para su mejor entendimiento.

⁶ Superintendencia de Valores y Seguros, Oficio Circular N°368 de 16.12.2006

⁷ Ley N° 13011 de 1958, artículo N° 13 letra G.

A fines del 2007 cuando estuvieron todas las normas revisadas y en condiciones de ser divulgadas a la comunidad profesional e iniciar en plenitud el proceso de difusión, el Colegio de Contadores chileno elaboró el boletín técnico N° 79, que actualmente se encuentra en etapa de divulgación a todo los interesados, a la espera de su promulgación oficial y que comenzará a regir desde el 01.12.2009. En este documento derogaría toda la normativa contable local y establece en su reemplazo la Norma Internacional de Información Financiera versión nacional.

En el caso Chileno las Normas internacionales de Contabilidad (NIC) se denominarán “NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DE CHILE (NIC-CH) y aquellas que han sido emitida a partir del 2004 en adelante, llamadas “Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)” serán adoptadas bajo el nombre de “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA DE CHILE (NIIF-CH). Similar situación ocurrirá con las normas interpretativas que emite IASB, SIC y CINIIF, serán conocidas como SIC-CH y CINIIF-CH respectivamente.

El 25 de Abril del 2008, la SVS emitió el oficio circular N°1879, donde comunica el modelo de presentación de los Estados Financieros que deberán utilizar las empresas que fiscaliza este organismo, entre las cuales se encuentran aquellas que cotizan sus valores en bolsa y que deberán presentar por primera vez estados financieros bajo norma NIIF-CH a partir del 01.01.2009.

Los informes financieros⁸ que deberán ser presentados a la SVS y luego expuestos a los distintos usuarios de la contabilidad son⁹:

⁸ De los cuatro informes que se enumerados, tres de ellos tienen formatos alternativos de presentación (los cuales están indicados entre paréntesis).

⁹ Oficio Circular N°1879/2008 SVS, tomado desde:

http://www.svs.cl/sitio/legislacion_normativa/normativa2.php on-line 27.06.2008

1. Estado de situación financiera (clasificado por liquidez)
2. Estado de resultados integrales (clasificado por función o naturaleza)
3. Estado de flujos de efectivo (clasificado de forma directa o indirecta)
4. Estado de cambios en el patrimonio

Perspectivas de la educación superior y armonización en Chile

Debido a la adopción en Chile de las Normas Internacionales de Información Financiera, se han presentados varios desafíos a distintos agentes que relacionados con la contabilidad, por un lado, las empresas que preocupadas por el proceso de adaptación de sus sistemas de información computacionales y la conjunta preparación técnica a su personal; los entes reguladores de la información contable preocupados del alcance y de las resistencias que produce un cambio de esta naturaleza; los mercados de capitales esperando que la información entregada por estas normas de contabilidad sean de mejor calidad como prometen las normas, y las instituciones de educación superior, entes formadores de los profesionales que elaborarán estados contable, auditarán estados contables y utilizarán los estados contables en múltiples labores profesionales, todo esto, bajo estos nuevos estándares por supuesto.

La introducción de un cambio tan importante como es la aplicación de las NIIF, induce a los agentes a ajustar su comportamiento y se considera que cualquier ajuste al cambio no son rápidos, ni de bajo costo (Sunder, 1944). Por lo anterior, no es de extrañar las distintas posiciones y visiones que han tenido las instituciones de educación superior chilenas respecto a la incorporación de las NIIF en sus planes y programas de estudios e incluso pudiendo llegar a modificar el perfil profesional de sus estudiantes.

Las estrategias que han optado las entidades de educación superior, han variado desde una actitud contemplativa (estrategia de seguimiento) hasta visiones vanguardistas, en la medida que han incorporado en el perfil de egreso, un componente trasnacional en la enseñanza de la contabilidad.

A pesar de lo anterior, creemos que ha aflorado un error conceptual y que están cometiendo algunas instituciones en nuestro país es confundir “contabilidad internacional” con “normas internacionales de contabilidad o de información financiera”, elementos que para algunos podría ser similar, cuando en realidad uno sólo es un componente del otro, aspecto que nos explayamos al inicio de este artículo. Lo anterior queda demostrado al revisar el nombre de la asignatura (curso) con los contenidos la misma, pues se ha vuelto muy común la denominación “contabilidad internacional” en circunstancia que los contenidos solamente abarcan la enseñanza de las normas emitidas por el IASB.

Entre otros argumentos que justifica adoptar las NIIF se señala el interés de las empresas para incorporarse a los mercados de capitales internacionales, las búsquedas de nuevas fuentes de financiamiento y la internacionalización de los negocios, es decir, la incorporación de la empresa al mundo global. La problemática educacional en Chile ha quedado reducida a un tema, NIIF (IFRS), dejando de lado el verdadero problema que hizo que surgieran la discusión sobre contabilidad internacional décadas atrás, y por lo tanto la preocupación académica en muchos casos no está observando temas tan importantes como: la diversidad contable mundial, la armonización contable internacional, la contabilidad comparada con diferentes monedas, auditoría internacional comparativa, coberturas de riesgo, conversión de estados financieros, análisis de EE.FF. extranjeros, tributación internacional, fijación de precios de transferencias entre filiales ubicadas en distintas naciones, el problemas del lenguaje y la cultura en general sobre la contabilidad, el rol de Internet como medio de divulgación de información financiera, entre otros temas.

Simplificar y reducir la contabilidad internacional a las NIIF, es errar el camino de la verdadera convergencia.

Reflexiones finales

Entre los desafíos urgentes de las instituciones de educación, respecto a la formación de los alumnos en contabilidad, deben considerarse tres aspectos: a) Formación de académicos que permita enfrentar el desafío con la adecuada teoría y práctica, b) Actualizar el perfil profesional del egresado, el currículum y los contenidos de cada asignatura; c) Utilizar estrategia que permitan a los estudiantes de pre y post grado conocer, aprender, analizar y aplicar las NIIF en un mundo globalizado.

Para el primer punto, es necesario apuntar a dos opciones que son complementarias, formación la formal a través de cursos de magíster (maestrías), diplomados, post-títulos en general (especializaciones) y pasantías en empresas, etc. Lo anterior permitiría obtener un académico óptimo respecto a las nuevas realidades contables que se nos avecina. Sin embargo, no debe desmerecerse lo que a vista de terceros sería muy informal, pero quizás no menos efectivo, y se trata del auto estudio de las normas, experiencias afines (especialmente del caso europeo que lleva delantera en este asunto) y en general de la abundante literatura en español e inglés sobre contabilidad internacional en su amplia dimensión. Leer clásicos como Mueller, Nair y Frank, Nobes siempre será un aporte al crecimiento profesional, o bien algunos más contemporáneos en castellano como Tua, Gonzalo, Laínez, Jarne y García Benau.

Con respecto al segundo punto, nos parece que en nuestra realidad local (Chile) ha sido simplificado el asunto solamente a la incorporación de una asignatura de contabilidad internacional como antes mencionábamos, que en algunos casos es un curso obligatorio y en otro un curso optativo, inclusive hasta un curso no formalizado en el plan que busca

subsana la insuficiencia del plan de estudios y que ante la espera podría tardar mucho su incorporación. Sin embargo, creemos que la mejor opción es la incorporación gradual en el plan de estudios bajo los mismos cursos contables ya existentes¹⁰, que debieran converger su contenido considerado bajo norma local hacia norma internacional, comenzando por los niveles inferiores donde desde los PCGA se pasaría al Marco conceptual, luego los criterios de reconocimiento-valorización-revelación bajo norma local pasaría a norma internacional hasta la elaboración y presentación (al cierre contable) de estados financieros individuales, consolidados y bajo doble moneda, todo esto bajo NIIF.

El tercer punto relacionado con el proceso de aprendizaje de los estudiantes que quedado reducido a la realización de cursos, seminarios, congresos sobre las IFRS orientados a los alumnos y ex-alumnos de cada institución. En un estudio realizado por la ASEXMA¹¹ y Universidad Andrés Bello¹² en el año 2007 indican que sólo el 12% de los contadores conocen las IFRS. Lo cual supone que el desafío en enseñanza y divulgación es enorme. Este punto tiene un doble sentido de responsabilidad institucional por un lado y como oportunidad de negocio por otro.

Los actuales alumnos que ya cursaron “contabilidades” se enfrentarán a un mundo laboral *ad- portas* de las NIIF y por lo tanto, la responsabilidad que ha de asumir la escuela o facultad de contaduría es fundamental en lograr la debida participación de estos alumnos en los cursos, seminarios y conferencias sobre el tema. Por su parte un recién egresado sigue siendo parte de la familia Universitaria, cuestión que queda reflejado en las exigencia de acreditación en todos lados del mundo, y por lo tanto, acercar a ese ex-alumno a integrarse a las iniciativas pro-NIIF es fundamental. Por su parte, esto abre una línea de negocio interesante desde la perspectiva de la capacitación y asistencia técnica (asesorías en general) pues la necesidad de parte de las empresas en capacitar a sus profesionales y de contar con apoyo profesional y de profesionales independientes capacitarse bajo sus propios costos es abundante en Chile, lo que implica tener un cuerpo

¹⁰ Es muy tradicional encontrar: Contabilidad I, II, III y IV. Aunque sin embargo existen otras formas de distribuir la enseñanza contable.

¹¹ Asociación de Exportadores de Manufacturas (Chile)

¹² http://www.universia.cl/html_estatico/portada/actualidad/noticia_actualidad/param/noticia/bcbegh.html

académico ya preparado para ofrecer cursos y/o asesoría, incluso incentiva a las escuelas o facultades de contaduría a establecer alianzas estratégicas con otras instituciones educativas o firmas consultoras (nacionales o internacionales) que posean algún camino ya recorrido.

AGRADECIMIENTOS

Este artículo es resultado del proyecto de investigación DIUBB 072416 4/R (2007-2008) patrocinado por la Dirección de Investigación de la Universidad del Bío Bío.

REFERENCIAS

Amat, O. y Perramon, J. (2004) *NIC Las claves de normas internacionales de contabilidad*. Editorial Gestión 2000, primera edición, Barcelona.

García Benau, M., Laínez, J. y Monterrey, J. (1995) “La investigación en contabilidad internacional: Una visión panorámica”. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Vol. XXIV-Nº83, p337-363.

García Benau, M., Laínez, J. y Monterrey, J. (1996) *Contabilidad para la empresa multinacional*. Ediciones Pirámide, primera edición, Madrid.

García Benau, M. y Zorio, A. (2002) “Características de las empresas europeas que aplican las normas del IASC: evidencia empírica de cara al debate regulador en la nueva fase de armonización contable”. *Revista española de financiación y contabilidad*, Nº111, pp.75-110.

Jarne, J. (1997) *Clasificación y evolución internacional de los sistemas contables*. Edita AECA Monografías, primera edición, Madrid.

Jarne, J (2003) “Grado de convergencia de las prácticas contables de las empresas Europeas: Una evidencia empírica”. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Vol.XXXII, Nº116, pp.145-182.

Laínez, J. (2001) “Principales aportaciones al proceso armonizador. El IASC”. Del monográfico *Manual de Contabilidad Internacional* coordinado por Laínez, J. y editado por Pirámide, Madrid.

Nobes, C. (1992) *International classification of financial reporting*. Segunda edición, editorial Routledge, Londres.

Prather, J. y Rueschhoff, N. (1996) “An analysis of international accounting research in U.S. academic accounting journals, 1980 through 1993”. *Accounting Horizons*, Vol.10, Nº1, pp.1-17.

Rahman, A., Perera, H. y Ganesh, S. (2002) "Accounting practice harmony, accounting regulation and firm characteristics". *Abacus*, Vol.38 N°1, pp.46-77.

Tua, J. (2000) "Hacia el triunfo de las normas internacionales de contabilidad". *Revista Contabilidad y Auditoría*, N°95, pp.7-62.