

EL OBJETO DE CONOCIMIENTO DE LA CONTABILIDAD: UNA REVISIÓN BIBLIOGRÁFICA

ANDRÉS JAVIER CHAMORRO 0856959

JHONATAN MARTINEZ 0856990

Monografía, para optar al título de Contador Público

Director de la monografía:

JHONNY STEVEN GRAJALES QUINTERO

UNIVERSIDAD DEL VALLE – SEDE PALMIRA

FACULTAD CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN

2015

Tabla de contenido

INTRODUCCIÓN	4
 1.ASPECTOS GENERALES DE INVESTIGACION	
1.1 ANTECEDENTES	6
1.1.1 CONTABILIDAD: ANÁLISIS HISTÓRICO DE SU OBJETO Y METODO	6
1.1.2 LA CONTABILIDAD COMO CIENCIA	7
1.1.3 EL COMPLEJO ESTUDIO: DE LA CONTABILIDAD POR LA VÍA CONSTRUCTIVA	7
1.1.4 LOS RECURSOS: OBJETO DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD	8
1.1.5 EL PROCESO CONTABLE EN LA ESPECIALIDAD SOCIOAMBIENTAL	8
1.1.6 DESARROLLOS ALCANZADOS EN LOS FUNDAMENTOS EPISTEMOLÓGICOS DE LA CONTABILIDAD	9
1.2. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.....	10
1.2.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	10
1.2.2 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN	11
1.2.3 SITEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA.....	11
1.3. OBJETIVOS	12
1.3.1 OBJETIVO GENERAL	12
1.3.2 OBJEIVOS ESPECÍFICOS	12
1.4. JUSTIFICACIÓN	13
1.5. MARCOS DE REFERENCIA.....	15
1.5.1 MARCO TEORICO	15
1.5.1.1 EL CARÁCTER CIENTÍFICO DE LA CONTABILIDAD.....	15
1.5.2 MARCO CONCEPTUAL	20
1.5.2.1 CIENCIA.....	20
1.5.2.2 OBJETO DE ESTUDIO.....	21
1.5.2.3 PARADIGMA	21
1.5.3 MARCO CONTEXTUAL.....	22
1.6. METODOLOGÍA	26
1.6.1 TIPO DE ESTUDIO.....	26
1.6.1.1 ESTUDIO DESCRIPTIVO	26
1.6.2 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN.....	26
1.6.2.1 MÉTODO DEDUCTIVO	26
1.6.3 FUENTES DE INFORMACIÓN	27
1.6.3.1 FUENTES DE INFORMACION SECUNDARIA	27
1.6.4 TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN	27
1.6.5 FASES DE INVESTIGACIÓN	28
2. CONCEPTO DE OBJETO DE ESTUDIO DESDE LA EPISTEMOLOGIA DE LAS CIENCIAS	29
2.1 EPISTEMOLOGIA	29
2.1.1 DIFERENCIAS Y RELACIONES DE LA EPISTEMOLOGIA CON OTRAS DISIPLINAS.....	30

2.2 EL CONOCIMIENTO CIENTIFICO	33
2.3 EL OBJETO DE CONOCIMIENTO	39
3.LAS ECUELAS DEL PENSAMIENTO CONTABLE	44
3.1 ETAPAS DEL PENSAMIENTO CONTABLE	44
3.1.1 NORMATIVISMO, POSOTIVISMO, CRITICISMO.....	46
3.2 ESCUELAS CLASICAS DEL PENSAMIENTO CONTABLE	49
3.2.1 LA ESCUELA CONTISTA.....	49
3.2.2 LA TEORIA DEL PROPIETARIO	51
3.2.3 LA ESCUELA LOMBARDA.....	51
3.2.4 LA ESCUELA PERSONALISTA.....	52
3.2.5 LA ESCUELA CONTROLISTA	53
3.3 LAS ESCUELAS ECONOMICAS DEL PENSAMIENTO CONTABLE	54
3.3.1 EL NEOCONTISMO CENTROEUROPEO	55
3.3.2 EL NEOCONTISMO FRANCES.....	56
3.3.3 EL NEOCONTISMO ITALIANO.....	56
3.3.4 EL NEOCONTISMO NORTEAMERICANO	57
3.4 PARADIGMAS EN CONTABILIDAD	58
3.4.1 PARADIGMA DE LA GANANCIA LIQUIDA.....	59
3.4.1.1 ENFOQUE ANTROPOLOGICO INDUCTIVO.....	60
3.4.1.2 ENFOQUE DEDUCTIVO DE LA GANACIA LIQUIDA Y REALIZADA	60
3.4.2 PARADIGMA DE LA UTILIDA DE LA INFORMACION PARA LA TOMA DE DECISIONES	61
3.5 EL OBJETO DE ESTUDIO, ESCUELAS Y PARADIGMAS EN CONTABILIDAD	64
4.PRICIPALES DOCUMENTOS QUE ABORDAN EL OBJETO DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD	68
4.1 APROXIMACION SISTEMATICA AL CONCEPTO DE ORDEN COMO OBJETO DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD	68
4.2 LA COMPLEJIDAD Y LA TEORIA CONTABLE.....	73
4.3 LOS RECURSOS: OBJETO DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD	76
4.4 EL COMPLEJO OBJETO DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD. POR LA VIA CONTRUCTIVA.....	77
4.5 LA URDIDUMBRE DEL QUIPUS SEGINDA PARTE. UNA DISCUSION TAXONOMICA DEL CONCPETO DE CONTROL COMO OBJETO DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD	80
4.6 ANALISIS COMPARATIVO DE LOS TEXTOS QUE ABORDAN AL OBJETO DE ESTUDIO	88
5. CONCLUSIONES	91
6. BIBLIOGRAFIA	94

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo surge a partir de las inquietudes de los autores acerca de los principales fundamentos epistemológicos de la contabilidad, especialmente en lo relacionado a su objeto de estudio. Esta investigación nace a partir de un aspecto que se observa en el programa de Contaduría Pública de la Universidad del Valle sede Palmira, éste es la inadecuada cantidad y ubicación en el pensum de asignaturas que se ocupen de discutir de manera más profunda temas fundamentales relacionados con teoría contable (en el caso de la Universidad del Valle sede Palmira dos : seminario de epistemología de las ciencias y seminario de teoría contable), entre ellos el objeto de estudio de la contabilidad, por lo cual, los estudiantes en su gran mayoría terminan con ideas superficiales del mencionado concepto.

Los diferentes trabajos de investigación en contabilidad alrededor del mundo se han enfocado en encontrar los cimientos epistemológicos para asignar un lugar a la contabilidad dentro de la estructura de la ciencia, es ahí donde ha surgido un debate en el que han participado varios autores, unos que intentan demostrar que la contabilidad posee los elementos necesarios para ser considerada como un conocimiento de carácter científico , y otros que opinan que la contabilidad es esencialmente instrumental. Dentro del grupo de los autores que consideran a la contabilidad como un conocimiento científico es notable que no exista un consenso acerca de lo que estudia, por tanto muchos proponen objetos de estudio diferentes. Esta investigación se ocupara esencialmente de mostrar los diferentes planteamientos alrededor del objeto de estudio de la contabilidad a través de una revisión bibliográfica de los principales autores que han abordado el tema, de esta manera, en este trabajo se podrán observar cuales son los principales argumentos que apoyan cada propuesta en particular.

En la primera parte de este trabajo denominada antecedentes se presenta algunos trabajos de investigación previos relacionados al objeto de estudio de la contabilidad, en la segunda parte llamada problema de investigación se explica las inquietudes fundamentales que aborda el trabajo, en la tercera parte, designada como objetivos se pretende establecer los parámetros bajo los cuales se desarrollara la monografía, en la cuarta parte, nombrada como justificación se explican que motivaciones llevaron a los autores a desarrollar la investigación, en la quinta parte rotulada como marcos de referencia se establecen a través de un marco teórico, conceptual y contextual las perspectivas con las que se abordara la monografía, en la sexta parte, titulada como metodología se señalan las técnicas de investigación, las fuentes de información y las fases del desarrollo del trabajo, la séptima parte corresponde al cronograma donde a través de un calendario se establecen las fechas y los horarios para desarrollar el trabajo, la octava parte contiene el presupuesto necesario para ejecutar las actividades necesarias para la investigación y presentación del resultado final de la monografía y por último se encuentra la bibliografía.

1 ASPECTOS GENERALES DE INVESTIGACION

1.1 ANTECEDENTES

La importancia de los siguientes antecedentes radica en que dan las bases necesarias para el desarrollo de la investigación. Los trabajos citados proponen diferentes enfoques del objeto de estudio de la contabilidad y lo relacionan a los diferentes paradigmas y teorías contables, además, contienen citas de una gran cantidad de autores lo que facilita identificar más fuentes de información y de esta manera nos permite profundizar en el tema.

1.1.1 CONTABILIDAD: ANÁLISIS HISTÓRICO DE SU OBJETO Y METODO¹

El trabajo de Burbano desarrolla un análisis histórico del objeto y método de estudio de la contabilidad. En él se hace un acompañamiento histórico de los cambios que ha sufrido el objeto y método de la contabilidad desde la edad antigua hasta el último siglo, enunciando los enfoque sobre los cuales se ha hecho investigación contable, las teorías dominantes de cada época junto con los principales planteamientos de sus autores y los paradigmas existentes en la contabilidad.

El texto de Burbano, constituye un punto de partida para identificar los principales autores que han escrito sobre el objeto de estudio de la contabilidad y cuáles han sido los que se han propuesto, además, no se limita simplemente a nombrar los diferentes objetos que se han considerado, ya que se utilizan unas líneas para argumentar a el Patrimonio como el objeto de estudio de la contabilidad.

¹BURBANO, J. Contabilidad: análisis histórico de su objeto y método. En: Pliegos Administrativos y Financieros, Universidad del Valle. (1989). No 12. Pág. 1-35

1.1.2 LA CONTABILIDAD COMO CIENCIA²

Millán en su libro titulado la contabilidad como ciencia se propone demostrar que la contabilidad es una ciencia que posee unos plenos derechos y leyes que garantizan su existencia.

El texto para efectos de nuestra investigación es importante porque desarrolla los principales argumentos que definen al Patrimonio como el objeto de estudio de la contabilidad lo que significa una fuente para analizar esta propuesta y compararla frente a los argumentos de otros autores.

1.1.3 EL COMPLEJO ESTUDIO: DE LA CONTABILIDAD POR LA VÍA CONSTRUTIVA³

Machado aborda en este texto la contabilidad como una ciencia social aplicada cuyo objeto de estudio es la riqueza y propone la interdisciplinariedad y la propedéutica contable como los caminos alternativos para desarrollar dicho objeto.

El texto defiende a la riqueza como objeto de estudio de la contabilidad, y nos vislumbra de manera más específica algunos de los elementos de esta tesis, además, propone una metodología a través de un proceso de abstracción por medio de unas vías y unos enfoques sobre los cuales se ha encaminado la investigación de este temas que puede ser de gran utilidad para comenzar a analizar la evolución del objeto de estudio de la contabilidad.

² MILLÁN PUENTES, Regulo. La contabilidad como ciencia: los derechos y las leyes de la contabilidad. Casa Editorial Félix Rodríguez, 1992. Capítulo dos.

³ MACHADO, Marco Antonio. El complejo objeto de Estudio de la Contabilidad: por la vía constructiva. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. (1999).No. 35. Pág. 17-47

1.1.4 LOS RECURSOS: OBJETO DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD.⁴

El autor expone a los recursos como objeto de estudio de la contabilidad, haciendo una propuesta nueva que por ejemplo no se encuentra considerada en el trabajo que desarrolla Burbano (1989).

Este artículo nos presenta la vigencia de la discusión en este tema y aunque no es una propuesta lo suficientemente elaborada, como lo deja entrever el mismo Araujo, merece la pena un análisis más detallado de los principales argumentos que defienden esta tesis.

1.1.5 EL PROCESO CONTABLE EN LA ESPECIALIDAD SOCIO-AMBIENTAL⁵

En este artículo se tiene la concepción que la contabilidad es una disciplina científica social, en la cual el estudio del patrimonio de la empresa no debe limitarse a la parte financiera en sí, sino que debe brindar información social y ambiental que permitan conocimientos de una realidad patrimonial en todo su conjunto.

En este trabajo el autor pretende establecer que la elaboración y análisis de los informes que se relacionan con la administración de los recursos socio-ambientales de las empresas, constituyen un objeto de estudio.

⁴ARUJO ENSUNCHO, Jack Alberto. Los Recursos: Objeto de Estudio de la contabilidad. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. (2007). No 50. Pág. 181- 184

⁵ GEBA, Norma B. El proceso contable en la especialidad socio-ambiental. En: Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría. (2008). No 35. Pág. 127-151

1.1.6 DESARROLLOS ALCANZADOS EN LOS FUNDAMENTOS EPISTEMOLÓGICOS DE LA CONTABILIDAD.⁶

En este artículo a través de un análisis simple de contenido se hace un recorrido por los principales fundamentos epistemológicos de la contabilidad. En este sentido durante el desarrollo del texto se definen conceptos claves tales como ciencia, epistemología, metodología y objeto de estudio. Luego el texto relaciona algunos de los principales planteamientos de un gran número de autores en cuanto a la naturaleza del conocimiento contable, el objeto de estudio de la contabilidad y el método contable.

El texto cobra una relevante importancia para el desarrollo de la investigación, ya que en él se encuentra consignado un diverso número de autores que se han pronunciado con respecto del objeto de estudio de la contabilidad.

⁶ AMEZQUITA, Marcela, MARTINEZ CANO, Luis & Trujillo NARVAEZ, Felipe. Desarrollos alcanzados en los fundamentos epistemológicos de la contabilidad. En: Revista Virtual Adversia Universidad de Antioquia. (2013). No 12. Disponible en: <http://aprendeonlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/view/16111/13973>

1.2 PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.2.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Varias son las clasificaciones de las Corrientes de pensamiento que se formaron en torno a la contabilidad, cada una de ellas con una manera diferente de aceptar el objeto de estudio de la contabilidad, por lo cual han surgido muchas opiniones, conceptos e incluso exceso de regionalismos (cada nación aislándose en su forma de pensar). Esta situación ha producido una falta de consenso frente a lo que en realidad la contabilidad se encarga de estudiar, a esto se suma la división en diferentes ramas de la contabilidad (financiera, de costos, de gestión etc.), en la que no es claro un punto de convergencia, lo que dificulta identificar su relación con un objeto de estudio común.

La prolongación de la discusión en torno al objeto de estudio de la contabilidad genera dificultades para el desarrollo de una teoría general de la contabilidad. En este sentido la contabilidad financiera, de costos, de gestión entre otras continuara encargándose de la contabilidad desde perspectivas distintas. Por esta razón es quimérico encontrar un autor que haya logrado definir de manera concreta el objeto de estudio de la contabilidad y que a su vez haya sido aceptado por la comunidad científica contable en general. Es por esto que existen numerosos artículos, libros, revistas que se refieren al objeto de estudio de la contabilidad, pero no uno en particular que se ocupe de la incógnita de cuál es el objeto de estudio de la contabilidad desde diferentes perspectivas. Como no existe un consenso entre los diferentes autores y mucho menos un trabajo que los recopile a todos o a su gran mayoría, el tema se hace complejo, lo que al final se traduce en una confusión generalizada de los estudiantes y profesionales sobre lo que estudia la contabilidad.

En el caso de la Universidad del Valle sede Palmira el tema del objeto de estudio de la contabilidad es tratado en muy pocas asignaturas que, además, no se dictan en los primeros semestres (escasamente dos relacionadas a temas epistemológicos: seminario de epistemología de las ciencias y seminario de teoría contable). Estas materias parecen estar desligadas de las demás, pues en realidad no se termina de encontrar cómo ese cuerpo teórico está relacionado con el ejercicio práctico contable, por lo cual se puede pensar que lo instrumental en la contabilidad no necesita de lo teórico y que temas como el objeto de estudio no son relevantes para aprender contabilidad. Por esta razón y la mencionada en el acápite anterior se hace necesario realizar una búsqueda a través de una revisión bibliografía del objeto de estudio de la contabilidad que muestre las diferentes posturas existentes en la comunidad científica contable facilitando el estudio del conocimiento escrito existente dentro de esta área.

1.2.2 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

- ¿Cuáles han sido los principales planteamientos acerca del objeto de estudio de la contabilidad?

1.2.3 SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA

- ¿Qué es un objeto de estudio para una ciencia?
- ¿Cuáles son las diferentes corrientes o escuelas del pensamiento contables sus teorías y paradigmas?
- ¿Cuáles son los principales textos que abordan el objeto de estudio de la contabilidad?

1.3. OBJETIVOS

1.3.1 OBJETIVO GENERAL

Realizar una revisión bibliográfica sobre el objeto de estudio de la contabilidad.

1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Definir el concepto de objeto de estudio desde la epistemología de las ciencias.
- Exponer las diferentes corrientes o escuelas del pensamiento contables sus teorías y paradigmas.
- Presentar los documentos que abordan el objeto de estudio de la contabilidad.

1.4. JUSTIFICACIÓN

Esta investigación nace por la necesidad de escudriñar los fundamentos teóricos de la contabilidad. En nuestro caso particular en la universidad del Valle sede Palmira hemos visto un sin fin de cursos a través de la carrera que no han contribuido para determinar un concepto claro de lo qué es la contabilidad y lo que estudia; a excepción de la asignatura Seminario de Teoría Contable que nos acercó a la epistemología y nos mostró otra forma de mirar la contabilidad.

El tema del objeto de estudio de la contabilidad parece ser complicado, muy pocos se atreven a realizar trabajos alrededor de este tema, ya que la mayoría de los que se inician en las investigaciones para desarrollar un trabajo de grado en torno a la contabilidad toman cierta distancia de la teoría contable, o por lo menos eso a título personal fue lo que se percibió cuando revisamos si existían de verdad trabajos en la universidad a nivel de monografía que se dedicaran a develar elementos básicos de la contabilidad tal como su objeto de estudio. Nos resulta increíble que a pesar de que la contabilidad existe desde hace siglos aun este concepto no esté claro, como lo está en disciplinas afines como en la economía y la administración, y que esto no tome importancia para la mayoría de personas que buscan el grado de contador público.

Podríamos preguntarnos ¿Es acaso cierto que la contabilidad es una mera técnica? Para responder a esto decidimos hacer un esfuerzo y comenzar a retomar el estudio de la epistemología aplicada a la contabilidad con el fin de entender qué en realidad estudia la contabilidad, para así lograr construir un concepto propio de lo que es contabilidad o encontrar otra dimensión que nos aleje de la rutina diaria del registro. A pesar de la ausencia de monografías que específicamente se refieran al objeto de estudio, se logró encontrar un artículo del profesor Burbano que hace un recorrido a través de la historia de la contabilidad, y que de acuerdo a nuestro tema en particular, muestra cómo ha mutado el objeto

de la contabilidad (haciéndose este cada vez más difuso por la cantidad de argumentos válidos que en si giran alrededor de cada propuesta) y llega a afirmar que es el patrimonio⁷. No obstante, hay que tener en cuenta que como no existe un conceso se hace imperante para nosotros evaluar si esté en realidad puede ser el objeto de estudio, además, porque han surgido otros planteamientos posteriores con igual o mayor peso. En este sentido nuestro trabajo cobra importancia porque se realizara un ejercicio similar al del trabajo de Burbano que dé cuenta de lo que se ha dicho hasta la fecha y además nos aproxime a un posible objeto de estudio pero actualizado, aclaramos no desarrollaremos el mismo trabajo, pues nos concentraremos solo en el objeto de estudio.

⁷Burbano, J. (1989) Contabilidad: análisis histórico de su objeto y método. Pliegos Administrativos y Financieros, No. 12, Universidad del Valle.

1.5. MARCO DE REFERENCIA

1.5.1 MARCO TEÓRICO

1.5.1.1 EL CARÁCTER CIENTÍFICO DE LA CONTABILIDAD

Existen numerosas definiciones que adscriben a la contabilidad al arte, la técnica, la tecnología, disciplina, ciencia etc. Este trabajo se ocupara de abordar la contabilidad partiendo de la idea de que es un conocimiento que posee un carácter científico, de esta manera, se descartan concepciones que definan la contabilidad utilizando la palabra arte.

A propósito de las definiciones de la contabilidad como arte, Eutimio Mejía soto, Gustavo Mora Roa y Carlos Alberto Montes Salazar dicen:

“La ubicación de la contabilidad en el campo de las artes obedeció de manera primordial a una condición histórica del desarrollo embrionario del saber contable, cuando había unos precarios procedimientos para el registro de la información de unas organizaciones con desarrollos frágiles en su estructura y en su Administración. El término arte en un principio tenía un grado de utilización muy amplio, que no solo se refería a los elementos estéticos, creativos, contemplativos, imaginarios, expresivos de la realidad material y mental, sino que era utilizado también para referirse a ciertas áreas del conocimiento de la realidad.

Aceptar la ubicación en un momento histórico de la contabilidad en la escala de las artes, no implica de manera alguna, aceptar que en la actualidad dicha ubicación tenga algún grado de validez. La inclusión de esta adscripción responde a un interés histórico, que evidencia la evolución de un campo específico del saber. Se concluye que la adscripción de la contabilidad como arte no puede ser aceptada en la actualidad⁸.”

⁸MEJÍA-SOTO, Eutimio; MORA-ROA, Gustavo & MONTES-SALAZAR, Carlos Alberto. Adscripción de la contabilidad en la estructura general del conocimiento. En: Cuadernos de Contabilidad. Universidad Javeriana (2013). Vol. 14 No 34. Pág. 179.

Desde esta perspectiva se entiende que en un principio esta palabra se utilizaba para definir cualquier tipo de conocimiento que se encontraba en sus primeras etapas de desarrollo.

Por otro lado la técnica según Horacio Lopez Santiso citado por Eutimio Mejía soto, Gustavo Mora Roa y Carlos Alberto Montes Salazar es “[...] *un sistema de procedimientos determinados con la mayor precisión posible, transmisibles y objetivos, con la finalidad de producir ciertos resultados considerados útiles.*”⁹

Existen numerosas definiciones que adscriben la contabilidad a la dimensión técnica, pero de acuerdo con Eutimio Mejía soto, Gustavo Mora Roa y Carlos Alberto Montes Salazar *“El simple registro contable no debe confundirse con la región del conocimiento denominada contabilidad”*¹⁰ y esto es porque según ellos la contabilidad tiene dos elementos, uno de carácter científico y otro de tipo técnico, este último relacionado con las definiciones de contabilidad como herramienta, instrumento, proceso, método, mecanismo etc. Para los mencionados autores:

*“[...] Los avances científicos y metodológicos de la contabilidad en la actualidad refutan la adscripción de la contabilidad al campo de la técnica. Los primeros desarrollos contables que tardaron incluso varios siglos, se caracterizaron por la ausencia de una reflexión teórica, lo que permitió su inclusión en este campo, pero esta dinámica ha sido superada; el saber contable actualmente debate de forma fundamentada su ubicación entre las tecnologías y la ciencia aplicada.”*¹¹

De acuerdo a este punto de vista la contabilidad en sus inicios se clasifico como una técnica por su insipiente desarrollo, pero debido a sus avances metodológicos ha evolucionado reclamando su lugar dentro de los conocimientos considerados científicos.

⁹ MEJÍA-SOTO, Eutimio; MORA-ROA, Gustavo & MONTES-SALAZAR, Carlos Alberto. Adscripción de la contabilidad en la estructura general del conocimiento. En: Cuadernos de Contabilidad. Universidad Javeriana (2013). Vol. 14 No 34. Pág. 175.

¹⁰ ibíd. Pág. 176.

¹¹ ibíd. Pág. 176

En este sentido a continuación se aborda la contabilidad como tecnología y como ciencia, asumiendo que es un conocimiento de naturaleza científica.

En cuanto a la tecnología Eduardo R. Scarano sostiene:

“[...] es una nueva clase de saber científico que se originó tardíamente, en el último tercio del siglo XIX. Consiste en la aplicación del método científico¹² a problemas cuya solución se obtienen sin generar leyes propias, valiéndose del método científico y, de ser posible, de conocimientos suministrados por las ciencias básicas o formales¹³. Las tecnologías más comunes son las ingenierías (ingeniería mecánica, electrónica, nuclear, etc.), las biológicas, de las cuales las dos con mayor impacto en el presente son la ingeniería genética y la medicina, y las sociales.”¹⁴

Para Eduardo R. Scarano la contabilidad se clasifica dentro de una tecnología social. Al respecto Horacio Lopez Santiso, citado por Eutimio Mejía Gustavo, Mora Roa y Carlos Alberto Montes Salazar, señala que *“[...] la tecnología social es una serie de reglas para hacer algo, una técnica que utiliza el conocimiento científico con fines de aplicación práctico”¹⁵*. Esta apreciación es utilizada por el autor para reconocer la contabilidad como una tecnología.

Al clasificar la contabilidad como una tecnología se acepta que la contabilidad es un conocimiento de carácter científico. Al respecto Eduardo R. Scarano manifiesta:

¹² Para Bunge el método científico contiene un conjunto de prescripciones falibles (perfectibles) para el planeamiento de observaciones y experimentos, para la interpretación de sus resultados, y para el planteo mismo de los problemas. Es, en suma, la manera en que la ciencia inquiere en lo desconocido.

¹³ Para Eduardo Scarano Una ciencia básica es la sistematización de leyes en los dominios de la física, la química, la biología, la economía, entre otras muchas.

¹⁴ SCARANO, Eduardo Rubén. El carácter empírico y lógico de la contabilidad. En: revista pecvnia. 2010. Pág. 240.

¹⁵ MEJÍA-SOTO, Eutimio; MORA-ROA, Gustavo & MONTES-SALAZAR, Carlos Alberto. Adscripción de la contabilidad en la estructura general del conocimiento. En: Cuadernos de Contabilidad. Universidad Javeriana (2013). Vol. 14 No 34. Pag.174.

*“Considerar la contabilidad como tecnología permite calificarla como científica [...]”*¹⁶

Existe la discusión de si la contabilidad es solo una tecnología o es una ciencia, no es la intención del trabajo ahondar en este aspecto, por tal razón partiendo del hecho de que son las ciencias las que se ocupan de estudiar un objeto en particular, se expone a continuación la clasificación de las ciencias y la ubicación de la contabilidad en esta categoría.

Para clasificar a la ciencia Mario Bunge la ramifica en dos grandes grupos: Ciencias Formales y Ciencias Factuales¹⁷.

Las ciencias formales son aquellas que trabajan sobre objetos ideales como la matemática y la lógica, al respecto Bunge manifiesta:

*“No toda la investigación científica procura el conocimiento objetivo. Así, la lógica y la matemática —esto es, los diversos sistemas de lógica formal y los diferentes capítulos de la matemática pura— son racionales, sistemáticos y verificables, pero no son objetivos; no nos dan informaciones acerca de la realidad: simplemente, no se ocupan de los hechos. La lógica y la matemática tratan de entes ideales; estos entes, tanto los abstractos como los interpretados, sólo existen en la mente humana”*¹⁸.

De acuerdo a Bunge las ciencias formales al trabajar sobre objetos contruidos mentalmente por el hombre no necesitan constatar la realidad para demostrarse, ya que a través de la coherencia lógica es como se demuestran sus proposiciones. En este sentido no podríamos ubicar la contabilidad dentro de las ciencias formales, porque esta se encarga de un objeto empírico (recursos, el patrimonio, la riqueza etc.) y constata sus afirmaciones con la realidad de las

¹⁶ SCARANO, Eduardo Rubén. El carácter empírico y lógico de la contabilidad. En: revista pecvnia. 2010. Pág. 244.

¹⁷BUNGE, Mario Augusto. La ciencia su método y su filosofía. Argentina: Ediciones Siglo Veinte, 1977, 1980. Pág. 1-23.

¹⁸ibíd. Pág. 6

organizaciones y la sociedad. La contabilidad se encuentra dentro de las ciencias factuales que son aquellas que trabajan sobre objetos materiales es decir que existen en la realidad.

Eutimio Mejía Gustavo, Mora Roa y Carlos Alberto Montes Salazar explican la definición de la contabilidad como ciencia de la siguiente manera:

“Cuando se define la contabilidad como ciencia, se entiende el término de forma genérica como la actividad humana, social y cultural, dedicada al estudio riguroso, sistemático y general de un objeto en particular, con el propósito de obtener un conocimiento del mismo o lograr la transformación del objeto estudiado o la realidad circundante. La obtención de conocimiento nuevo, abstracto y descriptivo del objeto estudiado corresponde a la ciencia pura; la búsqueda de transformación de las condiciones que rodean al hombre con la ayuda del conocimiento científico corresponde a la ciencia aplicada; la contabilidad pertenece a esta última clasificación.”¹⁹

Es importante la ubicación de la contabilidad dentro de las ciencias factuales o aplicadas puesto que se vislumbra la naturaleza de su objeto de estudio, al respecto Eutimio Mejía Gustavo, Mora Roa y Carlos Alberto Montes Salazar afirman:

“Advertir que la contabilidad es una ciencia factual establece que el objeto de la misma obedece a una realidad fáctica y no a realidades formales o ideales como las que estudia la matemática, que obedece a realidades creadas por la mente. Las ciencias factuales se dividen en naturales, cuyos objetos de estudio existen con independencia de la existencia del hombre (como las piedras, las montañas, el agua); por el contrario, en las ciencias sociales como las económicas, administrativas y contables, el objeto es cultural, es una creación del hombre, como es la representación valorativa (cualitativa, cuantitativa) de una construcción cultural del ser humano (como derecho económico, valor económico, sostenibilidad).”²⁰

¹⁹ MEJÍA-SOTO, Eutimio; MORA-ROA, Gustavo & MONTES-SALAZAR, Carlos Alberto. Adscripción de la contabilidad en la estructura general del conocimiento. En: Cuadernos de Contabilidad. Universidad Javeriana (2013). Vol. 14 No 34. Pág. 164.

²⁰ ibíd. Pág. 166.

1.5.2 MARCO CONCEPTUAL

A continuación se abordarán superficialmente algunos conceptos fundamentales necesarios para el desarrollo del trabajo, las siguientes definiciones se profundizarán más adelante.

1.5.2.1Ciencia

Los hombres nos diferenciamos de los animales por nuestra capacidad de razonar acerca de nuestro entorno, por la necesidad inherente de conocer y entender los sucesos a nuestro alrededor y de transformar las cosas en nuestro provecho. Existen varios tipos de conocimiento, pero para efectos del trabajo consideraremos únicamente el conocimiento científico. El conocimiento científico esta indefectiblemente ligado con la ciencia, porque se caracteriza por ser un conocimiento que se logran a través de la investigación, la experimentación y no es meramente el saber técnico, además, es aquel que permite establecer la relación de causalidad de las cosas²¹.

La ciencia trata del conocimiento científico, Bunge la define como “[...] conocimiento racional, sistemático, exacto, verificable y por consiguiente falible.”²² La ciencia es un conocimiento racional porque está constituido por conceptos, juicios y argumentos, es sistemático porque está organizado a través de teorías, es exacto porque procura la precisión ya que no está enteramente libre del error, es verificable porque a través de la observación y experimentación en la realidad se puede constatar²³.

²¹ CRUZ KRONFLY, Fernando. (2007). La Derrota de la Luz: ensayos sobre modernidad, contemporaneidad y cultura. Editorial Universidad del Valle. Pág. 199-210

²²BUNGE, Mario Augusto. La ciencia su método y su filosofía. Argentina: Ediciones Siglo Veinte, 1977, 1980. Pág. 1-23.

²³ibíd. Pág. 1-23

1.5.2 Objeto de Estudio

Para Omar Barriga y Guillermo Enrique el objeto de estudio “[...] es el recorte de la “realidad” que quiero aprehender de una forma científica”²⁴, en otros términos, el objeto de estudio es lo que queremos conocer.

Un objeto de estudio dentro de cualquier ciencia es aquello que se estudia, sobre lo que se experimenta sobre lo que se razona, teoriza, en términos simples es de lo que se ocupa la ciencia en cuestión, por ejemplo, un astrónomo se ocupa de estudiar los astros, un físico la materia y sus distintas formas, es así, como el objeto de estudio es distintivo de cada ciencia. No obstante una ciencia puede tener diferentes objetos de estudio o subobjetos²⁵ como es el caso de la medicina que estudia por separado cada uno de los órganos del hombre.

1.5.2.3 Paradigma

Existen múltiples definiciones del significado de Paradigma, incluso Kuhn quien utilizó por primera vez el término no lo define de manera concreta, para efectos de este trabajo tomamos la definición de BelKaoui citado por Roberto Gómez López:

“un paradigma es una imagen esencial de la materia subjetiva de una ciencia, que sirve para definir lo que debiera ser utilizado, las preguntas que hay que hacerse y las reglas que deben seguirse para interpretar las respuestas obtenidas. En definitiva, se trata de la unidad mayor de consenso en una ciencia y sirve para diferenciar una comunidad científica de otra.”²⁶

²⁴BARRIGA, Omar & HENRÍQUEZ Guillermo. La Presentación del Objeto de Estudio: Reflexiones desde la práctica docente. En: Cinta de Moebio, Revista Electrónica de Epistemología de Ciencias Sociales. Facultad de Ciencias Sociales Universidad de Chile (2003). No 17. Pág. 6. Disponible en www.moebio.uchile.cl

²⁵ARUJO ENSUNCHO, Jack Alberto. Los Recursos: Objeto de Estudio de la contabilidad. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. (2007). No 50. Pág. 183

²⁶GÓMEZ LÓPEZ, Roberto. La ciencia Contable: Fundamentos Científicos y Metodológicos. Pág. 39. Disponible en: <http://ucapanama.org/wp-content/uploads/2011/12/La-Ciencia-Contable.pdf>

De esta manera podemos decir que paradigma se refiere a un matriz disciplinal que encausa las investigaciones de la comunidad científica.

1.5.3 MARCO CONTEXTUAL.

En el presente marco se tomara como referencia los principales sucesos que hicieron posible el desarrollo contable en el pensamiento humano.

Los primeros escritos que se conocen (según arqueólogos de la antigua Mesopotamia) contienen números y cuentas, lo que hace pensar que la escritura nació con la necesidad de poder registrar y cuidar lo que se tiene, localizando así los primeros registros contables.²⁷

En principio los registros contables tendían a una orientación bilateral (relación: tenedor de libros-dueño del negocio), en la cual el tenedor de libros rendía informes acerca de cómo estaban circulando los bienes y propiedades que fueron entregados a su cuidado; a su vez los registros contables permitían seguir de cerca el funcionamiento del negocio para así lograr una perspectiva cada vez mayor de cómo funciona. Con el fin de obtener una visión cada vez más amplia de la empresa, en la relación tenedor de libros- dueño del negocio, aparecen otros elementos que sirven de apoyo, como lo son el cheque, los seguros, el endoso entre otros.²⁸

Pero es en el siglo XVI con el surgimiento de la partida doble cuando la práctica contable se establece con mayor fuerza y dominio en los registros de la época, en este método se utilizaban tres clases de libros:

- Uno llamado borrador en el que se consignaban todas las transacciones de manera cronológica

²⁷ HERNANDEZ ESTEVE, Esteban. La Historia de la Contabilidad: Una disciplina en auge. En: Revista Internacional Legis de contabilidad y auditoría. 2006. N° 25. Pág. 193

²⁸ Ibíd. Pág. 193

- Un libro diario el que se anotaban todos los registros y/o transacciones desglosados en débitos y créditos.
- Un libro denominado mayor en donde se registraban los débitos y créditos en cuentas individuales.

En este sistema las dos columnas del libro mayor se saldaban siempre, puesto que sus totales siempre van a coincidir con los registro del libro diario. Así lo señala Monsalve:

“[...] las ventajas del nuevo método (partida doble) consisten en que sin mucho esfuerzo el comerciante puede saber si su debe es mayor que su haber, si sus inventarios tiene movilidad, si falta liquidez o si se está dando crédito excesivo.”²⁹

Bajo este sistema de partida doble se registran todos los aspectos financieros de un negocio, tanto los que tienen que ver con el patrimonio, como los que se relacionan con todas y cada una de las variables de un sistema contable, convirtiéndose esta última en la gran innovación que se implementó bajo el sistema de partida doble ya que en tiempos pasados se presentaba únicamente la información que se relacionaba con la estructura del patrimonio.

Con relación a la partida doble fueron tomadas medidas adicionales las cuales tenían que ver con lo siguiente: los libros diarios y mayor debían estar adecuadamente anillados, no contuvieran tachaduras, tampoco que dejaran espacios en blanco, todo esto con el fin de poder lograr que no se modificasen las transacciones realizadas. Signo de que una contabilidad estuviera organizada también lo constituyo el hecho de que todos los libros debían estar correctamente autenticados, aunque esto se podría decir fue una práctica recurrente desde el siglo XII, la partida doble permitió que los libros contables fueran tenidos en cuenta por los tribunales de justicia, es decir les dio una importancia legal a los libros contables.

²⁹VILLA MONSALVE Omar. Apuntes para una introducción a la historia de la contabilidad en la época moderna. En: contaduría universidad de Antioquia. 2006. N° 35.p 217

Este surgimiento del conocimiento contable también permitió desarrollar diferentes escuelas de pensamiento, cada una agrupada dependiendo del enfoque que se estudia, a continuación se mencionaran algunas de las más importantes escuelas del pensamiento contable que permitieron el desarrollo de la contabilidad³⁰. (Este tema será estudiado con mayor profundidad en el desarrollo de la monografía más adelante):

- Escuela de la ganancia líquida realizada: en esta escuela se pretende alcanzar un sistema contable que sirva de base para evaluar los recursos económicos de la empresa tomando como referencia el costo de reproducción, precio de venta, valor actual.
- Escuela de la información para la toma de decisiones: algunos autores de esta corriente sostienen que la contabilidad se debería concebir como un sistema de información, identificando diferentes usuarios cada uno con sus intereses que pretenden acceder de dicha información, en esta escuela se han hecho innumerables estudios para determinar el nivel utilización de la información contable en la toma de decisiones.
- Escuela de la ética: la correcta presentación de la información financiera debe estar sujeta a los conceptos básicos de ética que tenga el encargado de presentar dicha información, conllevando a una moralización de la profesión contable.
- Escuela sociológica: se enfoca básicamente en las relaciones interpersonales que puedan derivarse de la información contable desarrollando así el término denominado contabilidad social
- Escuela económica: las políticas y técnicas contables deben reflejar la realidad económica, la relación entre las técnicas de contabilidad a seguirse depende de sus consecuencias económicas.

³⁰Burbano, J. contabilidad un análisis histórico de su objeto y método. Pliegos administrativos y financieros, universidad del valle. 1989. n°12. pag 1-35

Entre el siglo XIX y XX se pueden destacar los siguientes aspectos relevantes que hicieron posible que la contabilidad tomara un asentamiento mucho más categórico: por ejemplo en el año de 1913 aparecen las primeras normatividades sobre los impuestos o tributos las cuales le brindan tanto a la contabilidad como a los profesionales en contabilidad un gran reconocimiento por lo que el profesional en contabilidad es quien debe elaborar las declaraciones de renta de la empresa, la crisis económica mundial del 29 origino que se hiciera necesaria la información financiera, otorgándole una mayor importancia al sistema de costos dentro de la empresa para controlar entre otros el precio y costos unitarios. Principalmente en estados unidos surgen en esta época los principales organismos reguladores de la profesión contable entre los que se encuentran: la SEC (Comisión de cambio de valores), el APB (comité de principios de contabilidad), ARD (división de investigaciones contables), AAA (asociación americana de contabilidad), FASB, conduciendo a una gran cantidad de escritos contables en relación con los normatividad, contribuyendo cada vez más al desarrollo de la profesión contable y de la contabilidad por lo menos en lo que a occidente se refiere. Las perspectivas en contabilidad hacia el futuro son enormes puesto que en estos tiempos la empresa es quien domina el mundo por tal razón la información financiera se hace indispensable en el funcionamiento de toda empresa información a la cual tendrá acceso todos y cada uno de los usuarios finales de la información contable, la cual será indispensable en el proceso de toma de decisiones dentro de la misma.³¹

³¹ Burbano,J. contabilidad un análisis histórico de su objeto y método. Pliegos administrativos y financieros, universidad del valle.1989.nº12. pag 1-35

1.6. METODOLOGIA

1.6.1 TIPO DE ESTUDIO.

1.6.1.1 Estudio descriptivo.

El estudio descriptivo hace posible llevar a cabo una mayor profundidad en los temas investigados, por eso mediante este estudio es posible: identificar características del universo de investigación, además descubre y comprueba la relación entre las variables de la investigación, es papel del investigador determinar el tipo de descripción que se va a realizar. Este estudio utiliza técnicas de recolección de información tales como: la información existente en libros y documentos elaborados por otros autores, esta información recolectada deberá ser procesada y analizada por el investigador. Un estudio descriptivo puede concluir con hipótesis de tercer grado las cuales surgen a partir de las conclusiones que se formulan partiendo de la información analizada.³²

Para efecto de esta investigación, la cual tiene que ver con una revisión bibliográfica sobre el objeto de estudio de la contabilidad, se realizara un tipo de estudio descriptivo, ya que mediante este estudio será posible identificar los diferentes conceptos y características para describir la realidad que se relacionan con la investigación previamente señalada.

1.6.2 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN.

1.6.2.1 Método Deductivo.

El Método deductivo es aquel que permite mediante las teorías generales acerca de un hecho o fenómeno estudiado explicar hechos o situaciones particulares, esto nos quiere decir que mediante explicaciones generales se puedan llegar a explicaciones particulares contenidas dentro de la generalidad, en este método se

³² SABINO, Carlos. El Proceso de Investigación. El cid editor. 1980. Pág. 1-244.

permite al investigador establecer el orden que se debe seguir en la obtención de la información, fuentes y la calidad de la misma.³³

En la presente investigación se utilizara un método de investigación deductivo. Puesto que iremos desde teorías generales de contabilidad, para encontrarnos con los temas relacionados con el objeto de estudio de la contabilidad.

1.6.3 FUENTES DE INFORMACIÓN.

1.6.3.1 Fuentes de información secundaria.

Respecto de la obtención de la información que será necesaria para el desarrollo de este trabajo se accederá principalmente a fuentes de información secundarias que estarán conformadas por revistas, libros, publicaciones electrónicas, y documentos necesarios para el desarrollo de la investigación.

Las fuentes de información secundarias suministran la información básica para el desarrollo de un trabajo. Estas están presentes en bibliotecas y se encuentran contenidas en los libros, revista, periódicos, trabajos de grado, enciclopedias etc. Se debe señalar de una manera clara el tipo de información necesaria y la utilización que se le va a dar a estas fuentes.³⁴

1.6.4 TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN.

Principalmente en esta parte se realizara un análisis del contenido de la información recolectada , que partirá de la lectura de los libros y demás documentos a los cuales se va a tener acceso, con el fin de brindar un análisis que conllevara a emitir conclusiones y recomendaciones con respecto al tema de la investigación.³⁵

³³ SABINO, Carlos. El Proceso de Investigación. El cid editor 1980. Pág. 1-244.

³⁴ Ibíd. Pág. 1-244.

³⁵ Ibíd. Pág. 1-244.

1.6.5 FASES DE INVESTIGACIÓN

Este trabajo constara de las siguientes etapas:

- En primera instancia se realizara una búsqueda íntegra de documentos, libros y revistas académicas en bibliotecas, internet y demás lugares en donde se encuentra dicha información, para su posterior clasificación por autor o temas tratados, para así facilitar la comprensión de los textos que se estudiaran.
- Se realizara un análisis de contenido a través de una lectura minuciosa de cada uno de los libros, revistas y documentos relacionados con el tema de la investigación para facilitar la elaboración de informes de lectura.
- Realizadas todas las lecturas necesarias y con la ayuda de los informes de lectura, se procederá al desarrollo de los capítulos de la monografía en concordancia con los objetivos específicos.
- De acuerdo con las recomendaciones del director de la monografía se procederán a hacer los ajustes necesarios para la culminación satisfactoria de los capítulos.
- Una vez finalizados los capítulos correspondientes se procederá a elaborar las conclusiones por parte de los autores de la monografía, con el fin de presentar sus posiciones frente al tema de investigación.
- Una vez finalizada la monografía, se procede a su sustentación ante los jurados designados para su aprobación.

2. CONCEPTO DE OBJETO DE ESTUDIO DESDE LA EPISTEMOLOGIA DE LAS CIENCIAS

En este capítulo se pretende a la luz de la epistemología de las ciencias, presentar la definición del concepto de objeto de conocimiento. Para cumplir con este objetivo es necesario definir de manera clara los conceptos de epistemología y conocimiento científico para delimitar el concepto de objeto de conocimiento dentro de las fronteras de lo científico. Es importante tener en cuenta que no es objetivo de este capítulo profundizar dentro de la relación sujeto-objeto entrando en discusiones relacionadas con la teoría del conocimiento, solo se considera relevante para el desarrollo del siguiente acápite definir el concepto de objeto de conocimiento a la luz de la ciencia.

2.1 Epistemología.

Para Robert Blanche la palabra epistemología se ha construido a través de la historia. Desde la antigua Grecia existieron trabajos de filósofos que hacían referencia a una teoría de la ciencia, que buscaban determinar las condiciones para que cierto conocimiento se considerara como una científico, pero aun así no hay referencia a una palabra en particular que enmarcara el significado de teoría de las ciencias como hoy se conoce a la epistemología.³⁶

Solo hasta el siglo XIX aparecieron las primeras obras que podrían hablar de la epistemología como se conoce en la actualidad, pero a pesar de esto ese vocablo tenía un carácter más general y un vínculo más estrecho con la filosofía. Sin embargo algunos autores de la época relacionaban el término epistemología

³⁶ BLANCHE, Robert. La Epistemología. Oikos-tau SA. 1973. Capitulo Primero.

exclusivamente con el conocimiento científico descartando otro tipo de conocimientos.³⁷

Más adelante en la Obra de Whewell citados por Blanche, centrada en ciencias inductivas, se intenta deducir los principales fundamentos que soportan a las ciencias y los procedimientos para su construcción valiéndose de un análisis histórico crítico de los procedimientos. Esta obra tuvo una profunda influencia sobre los estudios posteriores sobre epistemología destacándose los trabajos de Cournot y Mach citados por Blanche, pero lo más importante es que esta obra inaugura el método histórico crítico de las ciencias que sería una de las aproximaciones más fructuosas para la epistemología.³⁸

Luego en 1900 la ciencia en general entra en una crisis que coadyuva al nacimiento de un movimiento conocido como crítica de las ciencias que estaba dirigida contra el dogmatismo científico de la época, movimiento que era liderado por los mismos hombres de ciencia. Es en este instante es donde la epistemología se erige como una disciplina original, tomado un tanto de la filosofía y un tanto de la ciencia para desarrollar su objeto de conocimiento LA CIENCIA.³⁹

2.1.1 Diferencias y relaciones de la epistemología con otras disciplinas.

El término epistemología a menudo se asocia con la teoría del conocimiento, la filosofía de las ciencias, la metodología y la historia de las ciencias, sin embargo, autores como Klimovsky restringen el significado de la palabra epistemología y exponen ciertas diferencias con las disciplinas mencionadas. En este orden de ideas, para Klimovsky la epistemología es “*[...] el estudio de las condiciones de producción y de validación del conocimiento científico [...]*”⁴⁰ porque la epistemología trata en particular del conocimiento científico, y a diferencia de

³⁷ BLANCHE, Robert. La Epistemología. Oikos-tau SA. 1973. Capítulo Primero. Pág. 5-11

³⁸ Ibíd. Capítulo primero. Pág. 5-11.

³⁹ Ibíd. Capítulo primero. Pág. 5-11.

⁴⁰ KLIMOVSKY, Gregorio. Las Desventuras del Conocimiento Científico. A-Z editora SA. Capítulo Primero. Pág. 28

autores que la definen como la teoría del conocimiento, para él, solo corresponde a una parte, porque la teoría del conocimiento trata además del conocimiento científico, del conocimiento ordinario y el conocimiento filosófico. Por otro lado Klimovsky, dista la epistemología de la filosofía de las ciencias y la distingue en cuanto a su generalidad, de tal manera que entiende la filosofía de las ciencias como un término que aborda temas más generales que los de la epistemología que solo se limita a temas estrictamente relacionados con las ciencias. Además, Klimovsky también afirma que la metodología a diferencia de la epistemología no se preocupa por la objetividad y validez del conocimiento ya obtenido y aceptado por la comunidad científica, sino, por buscar maneras de producir más conocimiento.⁴¹ En cuanto a la diferencia entre la epistemología y la historia de las ciencias, es Blanche quien deja entrever que a pesar de que la epistemología para desarrollar un análisis crítico y reflexivo de las ciencia necesite de la historia, no significa que solo sea este su campo de acción, por lo cual, no se la puede limitar a esta definición.⁴²

A pesar de que la epistemología según Klimovsky no se pueda entender solo como la metodología, la teoría o la filosofía de las ciencias, Blanche relaciona a la epistemología con estos términos, como se explica a continuación:

- **Epistemología y Teoría del Conocimiento:** La relación entre La teoría del conocimiento y el término epistemología se puede entender como una relación de especie –género, en donde la primera se ocupa del conocimiento en términos generales y la segunda exclusivamente a un tipo de conocimiento, el conocimiento científico.⁴³

Para Blanche la teoría del conocimiento explica las diversas formas de conocimiento, que van más allá del conocimiento científico, como lo son la

⁴¹ KLIMOVSKY, Gregorio. Las Desventuras del Conocimiento Científico. A-Z editora SA. Capítulo 1. Pág. 27-28.

⁴² BLANCHE, Robert. La Epistemología. Oikos-tau SA. 1973. Capítulo Segundo. Pág. 23-28

⁴³ Ibíd. Capítulo primero. Pág. 12-28.

intuición o lo que se denomina un conocimiento metafísico. A pesar de esto existen corrientes como el empirismo lógico que rechazan cualquier forma de conocimiento que no sea de naturaleza científica. Sin embargo Blanche asume una posición antagónica al empirismo lógico porque para él existen diversas formas de acceder al conocimiento, y corresponde a la ciencia delimitar hasta qué punto un tipo de conocimiento científico o no es aceptado.⁴⁴

- **Epistemología y filosofía de la ciencia:** La epistemología es una forma de practicar la filosofía de las ciencias según Blanche. A través del tiempo la epistemología se ha ido especializando y ha pasado de ser una reflexión de filósofos a ser un tema tratado por hombres de ciencia. Esta situación en particular ha provocado que surjan lo que Blanche conoce como epistemologías internas y regionales, que contribuyen a comprender situaciones que competen a una ciencia en particular, pero, al final se recurre a la filosofía cuando entre la comunidad científica aparecen viejas discusiones que provocan diferencias fundamentales.⁴⁵

En síntesis Blanche afirma que a pesar de que se intente hacer una reflexión exclusivamente científica sobre la ciencia no es posible separarse de una determinada filosofía y existen problemas de la epistemología general que por su competencia los científicos no pueden resolver.

- **Epistemología y Metodología:** Para Blanche la metodología está situada dentro del campo de la epistemología y esto porque según él no es posible hacer una evaluación del grado de validez y objetividad de los principios de las diferentes ciencias sin analizar los procedimientos utilizados para obtener resultados que puedan ser considerados de naturaleza científica.

⁴⁴ BLANCHE, Robert. La Epistemología. Oikos-tau SA. 1973. Capítulo Segundo. Pág. 12-28

⁴⁵ Ibíd. Pag.12-28

Es en este sentido donde no es posible desligar la epistemología de la metodología en tanto la primera se apoya de la segunda para el desarrollo del estudio de su objeto que es la ciencia.⁴⁶

- **Epistemología y Ciencias del hombre:** Para Blanche la epistemología necesita, además, de un análisis científico, un análisis histórico, para hacer un análisis reflexivo y crítico de la ciencia. De esta manera se reconoce que la epistemología, la cual estudia la ciencia que es a su vez un resultado del trabajo del hombre, para entender su objeto de estudio a través de investigaciones históricas debe recurrir a disciplinas afines a las ciencias humanas, sin que esto último signifique que la epistemología está clasificada dentro de este tipo de ciencias.⁴⁷

Por otro lado con respecto al significado de la palabra epistemología y en concordancia con lo expuesto en párrafos anteriores se puede decir que en primer lugar, la epistemología es una ciencia cuyo objeto de estudio son las Ciencias, en segundo lugar, es a través de un análisis reflexivo y crítico, que la epistemología desarrolla su objeto de conocimiento, preguntándose a un nivel superior sobre sus principios, fundamentos, estructuras, condiciones de producción y su validez y por último es una ciencia interdisciplinar porque necesita de la teoría del conocimiento, la metodología, la filosofía y la historia.

2.2 El Conocimiento científico

En la vida cotidiana es normal adquirir y utilizar gran cantidad de conocimientos, que regularmente aceptamos sin ninguna réplica, los cuales aumentan a medida que avanza nuestro transcurrir en el mundo, dichos conocimientos no siempre son considerados como verídicos. Al profundizar en el campo del conocimiento descubrimos que el hombre no solo está compuesto por una parte racional sino

⁴⁶ BLANCHE, Robert. La Epistemología. Oikos-tau SA. 1973. Capítulo Segundo. Pág. 12-28

⁴⁷ Ibíd. Pag.12-28

que también por una emocional, encontrando así una gran variedad de conocimientos dependiendo desde que perspectiva analiza el hombre su objeto de interés, es decir que existen maneras distintas de aproximarse al objeto que se estudia, estas formas van desde una perspectiva lógica y racional (mirada científica), pasando por una religiosa, o inclusive una sentimental y hasta económica, en tal sentido el producto final de estos enfoques será un tipo de conocimiento. Como se puede observar el conocimiento científico hace parte de una de las formas de acceder a la verdad, tal vez sea el más útil o desarrollado, pero no el único.

Es importante mencionar que es la susceptibilidad a la verificación lo que permite caracterizar a un conocimiento como científico, es esta cualidad la que distingue a la ciencia de los demás conocimientos y lo que garantiza su objetividad, no es posible determinar un conocimiento como científico a través de criterios subjetivos. Bunge expone algunos de los errores que con el tiempo se han cometido cuando se intenta certificar el grado de verdad de un conocimiento, todos estos relacionados con cuatro criterios de verdad que no garantizan la objetividad y para los cuales la comparación de una hipótesis con la realidad no es importante. El primer criterio está relacionado con la atracción hacia ciertos argumentos a la hora de juzgar si un conocimiento es verdadero o no, es decir, una situación en la que el gusto es el que determina la autenticidad de un conocimiento. En segundo lugar Bunge habla del criterio de autoridad a la hora de calificar el conocimiento, característica que se atribuye al dogmatismo, en donde se evalúa un conocimiento alrededor de lo que han expuesto los diferentes autores y escuelas, atribuyendo a estas afirmaciones el valor de verdades absolutas que no es posible contradecir porque se estaría incurriendo en el error, no importa si son verificables o no, lo que importa es que son afirmaciones que están en los libros y que han sido defendidas por una escuela o autores que se ganaron un cierto grado de respeto dentro de la comunidad científica, por esto, se consideran infalibles. Por otro lado se encuentra el criterio de la evidencia, en el cual se incurre en la incorrección de

pensar que lo evidente es verdadero y a partir de las apariencias se generan proposiciones que pretenden explicar una realidad sin ocuparse de profundizar en las esencias. Por último Bunge critica a las posiciones pragmáticas que pretenden juzgar el conocimiento fáctico por su utilidad o conveniencia, no es importante si el conocimiento es objetivo, lo que importa es si es útil o beneficioso para ciertos intereses de lo contrario no es verdadero.

En resumen el conocimiento científico garantiza su objetividad a través de la verificación, no se puede considerar científico un conocimiento que se acepte como verdadero solo por gusto, por imposición, por evidente o porque es conveniente. Y a propósito de esto Bunge afirma:

“[...] Lo que se acepta solo por gusto, o por autoridad, o por parecer evidente (habitual), o por conveniencia, no es sino creencia u opinión, pero no es conocimiento científico. El conocimiento científico es a veces desagradable, a menudo contradice a los clásicos (sobre todo si es nuevo), en ocasiones tortura al sentido común y humilla a la intuición; por último, puede ser conveniente para algunos y no para otros. En cambio, aquello que caracteriza al conocimiento científico es su verificabilidad; siempre es susceptible de ser verificado (confirmado o disconfirmado).”⁴⁸

Para la correcta adquisición de conocimientos considerados como científicos es fundamental indagar acerca de los métodos y procesos utilizados para concluir una tesis o para realizar una afirmación acerca de un tema en particular.⁴⁹ Bunge afirma que el modo como se obtiene el conocimiento científico tiende a ser más relevante que su condición de verdadero, esto porque el conocimiento científico es falible, su grado de verdad siempre se evalúa en función de los métodos que fueron utilizados para obtenerlo, es decir, en palabras de Bunge *“[...] un dato será considerado verdadero hasta cierto punto, siempre que pueda ser confirmado de*

⁴⁸ BUNGE, Mario Augusto. La ciencia su método y su filosofía. Argentina: Ediciones Siglo Veinte, 1977, 1980. Pág. 43

⁴⁹ SABINO, Carlos. El Proceso de Investigación. Editorial LUMEN/HVMANITAS.1996.Capítulo Primero. Pág. 11-22

manera compatible con los cánones del método científico."⁵⁰ Al respecto solo se considerara conocimiento científico todo aquel obtenido a través de la aplicación de unos procedimientos reglas y parámetros enmarcados dentro de lo que se conoce como método científico.

Por otro lado es posible encontrar diferencias sustanciales entre la afirmación que se hace sobre un tema u objeto y la realidad. Por tal razón no es posible afirmar que el tránsito de la ignorancia a la verdad se produce en tan solo un instante y es evidente que a través de la historia las ciencias han evolucionado gracias a una dinámica de prueba y error, es por eso, que la aprehensión de nuevos conocimientos hace parte de un proceso.⁵¹

El conocimiento científico es, entonces, aquel que nos proporciona un conocimiento verificable sobre los hechos que se estudian, a propósito Sabino menciona las principales características del conocimiento científico:

- **Objetivo:** Pretende ser objetivo porque describe al objeto estudiado conforme a la realidad, y no conforme a lo que desearíamos que fuese; se aleja por completo del prejuicio, costumbres y tradición que el sujeto investigador pueda tener en torno a un objeto, por lo tanto toda afirmación que realiza un sujeto con respecto a un objeto debe ser verificada y demostrada en la realidad.⁵²
- **Racional:** Porque está estructurado por conceptos, juicios y razonamientos organizados de manera sistemática; y no utiliza sensaciones, imágenes o

⁵⁰ BUNGE, Mario Augusto. La ciencia su método y su filosofía. Argentina: Ediciones Siglo Veinte, 1977, 1980. Pág. 44

⁵¹ SABINO, Carlos. El Proceso de Investigación. Editorial LUMEN/HVMANITAS.1996.Capitulo Primero. Pág. 11-22

⁵² Ibíd. Pag.20-22

impresiones que pueden viciar la percepción de la realidad. En tal sentido se aparta de la religión y el arte.⁵³

- **Sistemático:** Porque se caracteriza por su organización tanto en la búsqueda de información como en la producción de resultados.⁵⁴
- **General:** Los estudios particulares sobre un tema de investigación deben servir como base para alcanzar un conocimiento general y de mayor alcance.⁵⁵
- **Falible:** No plantea verdades absolutas, si no que plantea conclusiones provisoriamente definitivas, por lo tanto cualquier teoría está sujeta a la discusión, para así poder perfeccionarlas para contribuir al progreso científico.⁵⁶

El conocimiento científico es un conocimiento que pretende esbozar la realidad tal y como es; e intenta alejarse de concepciones emocionales propias del hombre. Es un conocimiento que se estructura y se desarrolla de manera organizada, por esto, es un conocimiento ligeramente confiable no absoluto y esa característica le da la capacidad de progresar y acercarse cada vez más a la verdad.

El conocimiento científico al igual que el conocimiento general puede concebirse como una relación en la que interactúan dos elementos como lo son el sujeto y el objeto. La conexión entre el sujeto y el objeto está caracterizada por ser dinámica y variable, depende en gran medida de la capacidad del sujeto de superar los obstáculos epistemológicos que se presentan en este proceso, que a menudo, dificultan una posición objetiva a la hora de conocer el objeto que se estudia.

⁵³ SABINO, Carlos. El Proceso de Investigación. Editorial LUMEN/HVMANITAS.1996.Capitulo Primero. Pág. 20-22

⁵⁴ Ibíd. Pag.20-22

⁵⁵ Ibíd. Pag.20-22

⁵⁶ Ibíd. Pag.20-22

Durante el proceso de obtención del conocimiento el sujeto debe separarse de sí mismo para estudiar el objeto de la manera más objetiva posible y sacando las conclusiones sobre él, que más se ajusten a la realidad. Luego de realizar la etapa de “objetivación” el sujeto debe acercarse al objeto para poder aprehenderlo, luego, volver a sí mismo para preparar los resultados de su estudio. A pesar de que el sujeto pretenda a toda costa eliminar las cuestiones subjetivas que vician el proceso del conocimiento, no es posible afirmar que exista un conocimiento que sea absolutamente objetivo, porque el proceso de conocer es una actividad propia del hombre y la subjetividad hace parte de su naturaleza, esta situación es la que le da el carácter de falible al conocimiento científico evitando que se convierta en un dogma. Por otra parte tampoco es acertado afirmar que ningún conocimiento es válido por el subjetivismo inmerso en su producción, porque se estaría entrando en el extremo escepticismo, que en sí mismo, no es negativo porque es necesario que exista para darle cabida a la crítica y la constante búsqueda de la verdad, pero en extremo es similar a asumir posiciones dogmáticas que impiden el avance de la ciencia.⁵⁷

De acuerdo con los apartes anteriores se identifica la importancia de la relación sujeto objeto para el conocimiento científico, a falta de uno de estos elementos es imposible la obtención de conocimiento. Al respecto Arujo Ensuncho afirma:

“[...] el objeto cobra significación cuando el sujeto se interesa en él. Sin el sujeto, el objeto de conocimiento deja de existir para ser simplemente una cosa.”⁵⁸

Para efectos de este trabajo, se pretende profundizar adelante en el concepto de objeto de conocimiento y no se entrará en discusiones relacionadas al sujeto.

⁵⁷ SABINO, Carlos. El Proceso de Investigación. Editorial LUMEN/HVMANITAS.1996.Capitulo Segundo. Pág. 27-33

⁵⁸ ARUJO ENSUNCHO, Jack Alberto. Los Recursos: Objeto de Estudio de la contabilidad. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. (2007). No 50. Pág. 183

2.3 El Objeto De Conocimiento

Cuando se habla del saber respecto al desarrollo de una práctica o actividad se pueden concluir dos puntos; el primero, que se puede saber con el simple hecho de ejecutar una actividad, el segundo, que se puede saber de esa actividad cuando se conocen a profundidad sus características y reglas fundamentales. Estas cuestiones aplican a la actividad científica, no es lo mismo hacer ciencia, es decir, producir conocimiento científico, que conocer cómo hacer ciencia adecuadamente, en otras palabras, no es lo mismo conocer el camino que recorrerlo. Teorizar científicamente es producir conocimiento científico, conocimiento que es de naturaleza explícita porque se supone sigue los cánones del método científico. Este conocimiento es producto del desarrollo de la actividad científica, pero no es el único conocimiento que se puede abstraer de dicha actividad, existe otro conocimiento relacionado con las prácticas que se siguen implícitamente al teorizar, al respecto José A. diez y C. Ulises Moulines indican:

“[...] teorizar es generar saber explícito. Ahora bien, el contenido del saber explícitamente formulado en cierta teorización específica no versa (en general) sobre la teorización misma, sino sobre otro objeto o dominio. El conocimiento formulado explícitamente en cierto teorizar no consiste en la explicitación de las prácticas seguidas implícitamente en ese teorizar, ni tampoco en la formulación de sus peculiaridades socio-históricas. Estas cosas son (o pueden ser) objeto de estudio y de formulación explícita de otro teorizar, que toma así el primero como su objeto. El resultado de este nuevo teorizar es también un saber en sentido estricto, pero es un saber de otro orden o nivel. Decimos que es un saber de segundo orden, un saber que tiene otro saber por objeto, saber-objeto que se considera en ese contexto un saber de primer orden.”⁵⁹

Existen entonces dos categorías de saberes, el de primer nivel que estudia un objeto en particular, y el de segundo nivel cuyo objeto de conocimiento es otro

⁵⁹ DIEZ, A Jose, MOULINES, C Ulises. Fundamentos de filosofía de la Ciencia. Editorial Ariel, S.A. Barcelona. 1997. Capítulo primero. Pág.16.

saber. Con respecto de estas dos categorías de saberes, entonces, existen dos clases de objetos de conocimiento, uno de primer nivel que es estudiado por una ciencia en particular como la biología, la física, la economía entre otras, y otro objeto de conocimiento que corresponde a una ciencia como las mencionadas, que es estudiado a través de los estudios metacientíficos. Al respecto de los estudios metacientíficos José A Diez y C Ulises Moulines afirma:

*“[...] Llamaremos estudios metacientíficos, o estudios sobre la ciencia, a las diversas teorizaciones de segundo nivel sobre las teorizaciones científicas de primer nivel, y distinguiremos al menos cuatro aspectos diferentes de la actividad científica susceptibles de investigación metateórica: el psicológico, el sociológico, el histórico y el filosófico.”*⁶⁰

Los estudios metacientíficos tienen la particularidad de encarar su objeto de conocimiento (otra ciencia), a través de cuatro aspectos, el psicológico, el sociológico, el histórico y el filosófico, es decir, que para estudiar un objeto de conocimiento de segundo nivel es fundamental tener en cuenta dichas perspectivas cuya caracterización no es objeto de este trabajo, por tal razón, solo se considera su mención. Lo relevante es que se puede encontrar en esta clasificación de saberes una primera distinción entre diferentes tipos de objetos de estudio, uno de primer nivel y otro de segundo nivel, con unas diferencias claramente marcadas, en cuanto su naturaleza y forma de abordar son distintas.

Teniendo en cuenta los dos niveles de saber mencionados en párrafos anteriores, dentro del primer nivel en donde se encuentran las ciencias, se distinguen dos categorías, las ciencias formales y las ciencias fácticas.

Las ciencias formales, conformadas por la lógica y las matemáticas, no otorgan información acerca de la realidad, sus objetos son ideales, no son formas ni procedimientos empíricos, es decir solo existen en la mente humana, por lo cual no necesitan de verificación empírica, como lo afirma Bunge “[...] a los

⁶⁰ DIEZ, A Jose, MOULINES, C Ulises. Fundamentos de filosofía de la Ciencia. Editorial Ariel, S.A. Barcelona. 1997. Capítulo primero. Pág.17.

*matemáticos y lógicos no se les da objetos de estudio: ellos construyen sus propios objetos de estudio [...]*⁶¹ sin embargo la física, la química, la fisiología, la psicología, la economía y las demás ciencias, encuentran en las matemáticas y la lógica una herramienta para el cumplimiento de sus necesidades, o sea que a través de otras ciencias las matemáticas y la lógica son aplicadas a la realidad, en este sentido las ciencias formales no entran jamás en discrepancia con la realidad.

En las ciencias fácticas o materiales sus objetos corresponden a sucesos y procesos, es decir que sus objetos de estudio son reales y materiales, encontrando así que en esta categoría se hace indispensable la observación y verificación de los objetos materiales, además de la manipulación o experimento para verificar tesis y concluir hipótesis, solo de esta manera se aceptará que una hipótesis es adecuada o no a su objeto, este tipo de ciencia fáctica se caracteriza además porque sus estudios son parciales, lo que quiere decir que son refutables y temporales , o que puedan existir estudios posteriores que otorgue mejores aproximaciones al objeto que se estudia.

Esta distinción cobra importancia en la medida de que dependiendo de la naturaleza del objeto de conocimiento se identifica la metodología a utilizar para la construcción de las teorías sobre ese objeto. En este orden de ideas y en concordancia con epígrafes anteriores es posible afirmar que el fin de la actividad científica es la generación de conocimiento científico, y para obtenerlo, es indispensable identificar si el objeto es real o formal, al respecto de esto Araujo Ensuncho indica:

“[...] Esto es importante porque del objeto depende la metodología y por lo tanto, sabremos si tenemos que investigarlo inductiva o deductivamente, Un objeto ideal se investiga de manera distinta a un objeto real. No se puede investigar una silla de la misma manera que se investiga el espíritu, porque los instrumentos con

⁶¹ BUNGE, Mario Augusto. La ciencia su método y su filosofía. Argentina: Ediciones Siglo Veinte, 1977, 1980. Pág. 3

que se investiga la silla no sirven para estudiar el espíritu o el yo.”⁶²

Por otro lado existen casos en los que una ciencia, sea formal o fáctica, no solamente se encarga de trabajar sobre un solo objeto de conocimiento u monoobjeto, es posible encontrar algunas que estudien diferentes objetos conocidos como multiobjetos. Al respecto Arujo Ensuncho:

“Puede darse el caso que una disciplina tenga varios objetos de conocimiento y entonces se les llama multiobjetos como es el caso de la economía que estudia la producción, las necesidades humanas, la circulación del dinero. O bien como otras que sólo tienen un solo objeto de conocimiento y en este caso se les llama monoobjeto como la Astronomía que estudia el universo.”⁶³

Por otra parte es posible encontrar que en una ciencia, sin importar si estudia uno o varios objetos de conocimiento, su objeto u objetos se descompongan en otros, en estos casos se habla del concepto de subobjetos. Al respecto Arujo Ensuncho:

“Una tercera situación que puede considerarse es la de algunas disciplinas que si bien tienen uno o varios objetos de estudio, a su vez algunos de estos objetos puede descomponerse, y en este caso se les llama subobjetos, como en la medicina que si bien estudia al hombre lo hace atendiendo a cada uno de sus órganos por separado constituyéndose estos en subobjetos de estudio. No obstante, puede darse el caso que algunos de estos subobjetos puedan ser el objeto de alguna otra disciplina, como en la psicología que tiene como objeto al hombre pero en una perspectiva individual, comportamental y psíquica.”⁶⁴

Una ciencia puede a su vez tener como objeto de conocimiento un objeto real y un subobjeto formal o viceversa, al respecto Arujo Ensuncho afirma:

“No confundamos lo que es objeto con lo que es subobjeto. Pueden darse casos, como en la psicología, una ciencia en donde el objeto es real pero el subobjeto es ideal. En el caso de las

⁶² ARUJO ENSUNCHO, Jack Alberto. Los Recursos: Objeto de Estudio de la contabilidad. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. (2007). No 50. Pág. 184

⁶³ Ibíd. Pag.183

⁶⁴ Ibíd. Pag.183

ciencias sociales encontramos algunos objetos ideales o una combinación de reales con ideales. El objeto es el hombre pero pueden haber variantes allí de subobjetos ideales. Por eso se da esa combinación por que el hombre tiene ambas posibilidades, ya que tiene un aspecto material y otro esencial.”⁶⁵

En relación con lo expuesto en párrafos anteriores, es obvio, pero importante considerar que todas las Ciencias tienen definido su objeto de conocimiento, no es posible elevar un conocimiento a nivel de ciencia sin esta distinción particular. El objeto dentro de la ciencia es quien define su naturaleza, su forma de estudiarlo. Es imposible teorizar científicamente en una ciencia sin tener claramente distinguido un objeto sobre el cual se construye la teoría, y si no se puede teorizar científicamente, no se genera conocimiento científico. El objeto de estudio, en relación con las ciencias, es de donde emana el saber que el sujeto explicita a través del conocimiento científico, en otras palabras, es el punto de partida para la generación de conocimiento científico, resultado que en sí mismo es el fin de la actividad científica.

⁶⁵ ARUJO ENSUNCHO, Jack Alberto. Los Recursos: Objeto de Estudio de la contabilidad. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. (2007). No 50. Pág. 184

3. LAS ESCUELAS DEL PENSAMIENTO CONTABLE

En este apartado se realizará un recorrido por las diferentes corrientes del pensamiento contable, con el fin de hacer una aproximación a las diferentes propuestas que giran en torno a la determinación del objeto de estudio de la contabilidad.

3.1 ETAPAS DEL PENSAMIENTO CONTABLE

Siguiendo a Montesinos citado por Dilia Castillo Nossa y Gloria Cecilia Davila Giraldo a lo largo del tiempo se pueden caracterizar cuatro etapas en la evolución del pensamiento contable, el periodo empírico, la génesis, el periodo de difusión y consolidación y periodo el científico.⁶⁶

El periodo empírico corresponde a la etapa más remota en el desarrollo del pensamiento contable, se caracteriza por que es donde aparece el registro o partida simple como el método más usado por las antiguas civilizaciones (sumeria, babilónica, egipcia, griega y romana) para conservar memorias relacionadas con cualquier tipo de transacción, incluso, en esta etapa aparecen las primeras disposiciones legales relacionadas al registro, con el ampliamente conocido código Hammurabi, hacia el 2000 AC, y aparece una especie de incipiente actividad bancaria que trajo consigo la necesidad de registros más especializados.⁶⁷

El principal avance en el periodo de génesis corresponde a la evolución de la partida simple en partida doble. Durante este periodo se produce el nacimiento del capitalismo que trajo consigo un incremento sustantivo en las actividades comerciales y crediticias, lo que produjo la necesidad de registros más

⁶⁶CASTILLO NOSSA, Dilia, DAVILA GIRALDO, Gloria Cecilia. Una mirada del pasado hacia el futuro de evolución del pensamiento contable. En: Revista Lúmina. (2011). Pág. 303

⁶⁷ MENDEZ PICAZO, Teresa, RIBEIRO SORIANO, Domingo. Aspectos históricos del pensamiento contable: De los inicios al paradigma de la utilidad. En: Revista Nuevas Corrientes del Pensamiento Contable. (2012). No 865. Pág. 72

especializados que paulatinamente desembocaron en el surgimiento de la partida doble. En esta etapa tal como en la anterior es posible afirmar que el desarrollo de la contabilidad se resume principalmente a su dimensión técnica, aun no aparecen las primeras manifestaciones teóricas.⁶⁸

Con la difusión de la obra de Paciolo por Europa, la partida doble se transforma – en el eje conductor de la contabilidad de la época y se enmarca el inicio del periodo de difusión y consolidación. Sin embargo lo más relevante de esta etapa es la aparición de las primeras escuelas y con ellas las primeras manifestaciones teóricas de la contabilidad, escuelas que varios autores denominan como clásicas. Dentro de esta época según Teresa Mendez Picazo y Domingo Ribeiro Soriano se ubican dos de esas escuelas; el contismo y la escuela de la teoría del propietario. Las escuelas clásicas se concentraron fundamentalmente en explicar el funcionamiento de las cuentas concibiendo la contabilidad como la ciencia de las cuentas.⁶⁹

La etapa científica ocupa desde mediados del siglo XIX hasta la actualidad. Dentro del periodo científico se ubican las tres escuelas clásicas restantes, la lombarda, la toscana o personalista y la escuela veneciana o controlista, así como también las denominadas escuelas económicas.⁷⁰

Las etapas mencionadas en epígrafes anteriores están acompañadas a su vez de tres corrientes, que han servido como base para la producción de conocimiento en contabilidad, el normativismo, el positivismo y la corriente crítica, bajo la primera corriente se desarrollaron las investigaciones en las escuelas clásicas y las otras dos restantes han tomado auge a partir del periodo científico.

⁶⁸ MENDEZ PICAZO, Teresa, RIBEIRO SORIANO, Domingo. Aspectos históricos del pensamiento contable: De los inicios al paradigma de la utilidad. En: Revista Nuevas Corrientes del Pensamiento Contable. (2012).No 865. Pág. 72-73

⁶⁹ Ibíd. Pag.73-74

⁷⁰ Ibíd. Pag.74

3.1.1 NORMATIVISMO, POSITIVISMO Y CRITICISMO

El normativismo en contabilidad corresponde a una perspectiva eminentemente teórica, cuya mayor preocupación era desarrollar una representación contable optima de la realidad económica, es decir, deducir los métodos correctos para describir una imagen o realidad verdadera preconcebida de la empresa. De esta manera el normativismo consideraba la existencia de dos ámbitos, el contable y el real o económico, por tal razón, sus esfuerzos se orientaban a intentar acercar ambos mediante la elaboración de métodos contables que dieran cuenta de manera más exacta acerca de la realidad económica de la empresa. El normativismo perdió ímpetu en los círculos de investigación anglosajones por su carencia de contrastación empírica, lo que supuso especialmente en EEUU su reemplazo por otra forma de investigar en contabilidad, el Positivismo.⁷¹

El positivismo, corriente desarrollada especialmente en Francia e Inglaterra, es un modelo que afirma que la realidad es lo dado y que todos estamos en condiciones de explicarla, así mismo el positivismo pondera la historia interna de la ciencia y la racionalidad científica. Por lo tanto la teoría positiva en contabilidad es la teoría que aspira a descifrar la realidad tal y como es, la contabilidad positiva considera a la disciplina contable como un elemento de la economía que no trabaja por separado, en este sentido económico la teoría positiva contable es aquella que tiene la capacidad de predecir una porción de la realidad y comprobarla empíricamente.

El primer cimiento en el que se sostiene la investigación positiva en contabilidad es el que se conoce como la teoría de la eficiencia del mercado, la cual trata de medir las repercusiones ocasionadas en el mercado de valores ante la difusión de la información contable, es decir que mide la facultad del mercado para manifestar en el importe de sus acciones la información suministrada por la empresa, las

⁷¹ REVERTE MAYA, Carmelo, GINER INCHAUSTI, Begoña. La capacidad predictiva de la información financiera sobre los resultados futuros. España: Tesis Doctoral, 2000. Pág. 12-17.

movimientos de los importes en relación a la nueva información reflejaran los consensos entre los inversores, no los efectos reales. Es posible asegurar que es una quimera que el mercado se comporte de manera perfecta, por lo tanto la eficiencia no es un concepto concluyente. En este sentido los informes financieros deberían proporcionar información valiosa a los inversores actuales, potenciales y stakeholders para valorar las cantidades, momento de generación e incertidumbre de los flujos de caja futuros.

El segundo pilar en la investigación positiva contable es la teoría de la firma, la cual establece que toda investigación gira alrededor de las relaciones de la agencia, la agencia es una de las relaciones existentes dentro de toda organización como lo definen Alchain y Dmsetz citados por Sandra Aquel y Lucia Cicerchia:

“[...] la organización empresarial es una entidad legal que sirve como nexo de unión de relaciones contractuales entre individuos, permitiendo reducir costos y una producción más eficiente. Dentro de la organización una de las relaciones más importantes es la de la agencia [...]”⁷²

Así mismo Jensen y Mecling citados por Sandra Aquel y Lucia Cicerchia señalan que:

“[...] la teoría de la agencia es un contrato en el que una o más personas (el principal) encarga a otra persona (el agente) el desarrollo de un servicio en su nombre, lo que supone delegar parte de la toma de decisiones en el agente [...]”⁷³

Las relaciones de agencia dentro de las empresas son muchas, las principales son las que se dan entre: accionistas y directivos dando lugar a los contratos de compensación; acreedores y accionistas - directivos, en donde se establece que la compensación económica a los directivos va a depender del resultado contable de la empresa, lo cual comprueba que decidirse por un determinado método contable

⁷² AQUÉL, Sandra; CICERCHIA, Lucía; MILETI, Mabel. Perspectivas contemporáneas de investigación en Contabilidad. 2010. Pag.2

⁷³ Ibíd. Pag.2

afecta los intereses de la organización y del gestor, o también la elección de método contables va a estar sujeta a la relación costo/beneficio que genere la implementación de dicho método, en este sentido la teoría positiva de contabilidad intenta explicar el modo como las normas contables tocan las finanzas de la empresa.

En respuesta a la visión sesgada del positivismo, que esencialmente está enfocada en la empresa y la contabilidad financiera súrgela corriente crítica de la contabilidad. Esta corriente pretende que la contabilidad no sea vista solo en términos organizacionales si no que más bien se tenga en cuenta a la contabilidad en contextos sociales, estas investigaciones fueron motivadas principalmente por disciplinas como las sociología y las ciencias políticas, ya que estas establecen que en todo estudio sobre un proceso debe tenerse en cuenta el contexto social en el cual se desarrolla dicho proceso. Mattessich califica a esta línea como crítica de la economía neoclásica y liberal, los seguidores de esta línea de pensamiento asumen posturas críticas en donde la contabilidad es entendida como una práctica social, bajo esta nueva perspectiva Miller citado por Sandra Aquel y Lucia Cicerchia señala:

*“[...] la contabilidad es actualmente una de las formas más importantes de cuantificación de ciertas sociedades occidentales, y esto constituye un proceso fundamental para quienes sostiene esta postura, debido a que de esta forma la contabilidad asigna una forma particular de hacer visible los hechos y proceso, se pone así de manifiesto la capacidad transformadora de la contabilidad [...]”.*⁷⁴

Desde esta perspectiva puede considerarse que en las empresas la contabilidad suministra controles objetivos y brinda concepciones racionales para la manera en la que se organizan y también permite realizar seguimiento a las actividades desarrolladas en las organizaciones.

⁷⁴ AQUER, Sandra; CICERCHIA, Lucía; MILETI, Mabel. Perspectivas contemporáneas de investigación en Contabilidad. 2010. Pag:4

3.2 ESCUELAS CLASICAS DE PENSAMIENTO CONTABLE.

Es importante resaltar que el periodo clásico, en la evolución del pensamiento contable, es aquel periodo comprendido entre siglo XVIII y comienzos del siglo XX, este periodo se caracterizó principalmente por buscar una explicación al funcionamiento de las cuentas, aunque algunas escuelas de la época también se vincularon al estudio de la administración de los negocios, por lo tanto también al estudio de disciplinas afines a la contable como por ejemplo la economía.

3.2.1 La Escuela Contista:

La escuela contista según Vlaeminck citado por Dilia Castillo Nossa y Gloria Cecilia Davila nace en el siglo XVIII en Francia y es la primera escuela contable de la historia⁷⁵. Su principal aportación según Tua Pereda corresponde a que es la primera teoría en torno al funcionamiento de las cuentas.⁷⁶

Rene Delaporte es considerado el principal percusor de esta escuela de pensamiento; en ella se trata de dar explicación acerca de cómo es el movimiento de las cuentas, Delaporte distingue a la empresa de su propietario como lo señala Tua Pereda: *“Delaporte acuña el principio de la personalidad moral de la empresa, distinguiéndola de su propietario y expresando un conjunto de reglas”*⁷⁷. Las reglas a las que se hace referencia son las siguientes:

- Todos los actos económicos involucran a 2 personas una que entrega un valor y otra que debe recibir un valor igual o equivalente.

⁷⁵ CASTILLO NOSSA, Dilia, DAVILA GIRALDO, Gloria Cecilia. Una mirada del pasado hacia el futuro de evolución del pensamiento contable. En: Revista Lúmina. (2011). Pág. 304

⁷⁶ PEREDA, Jorge. Evolución y situación actual del pensamiento contable. Revista internacional Legis de contabilidad y Auditoría, 2004. Pág. 48

⁷⁷ Ibíd. Pag. 47

- El propietario al tener muchas razones por las que pueda ser deudor y acreedor, Delaporte considera que se deben abrir las cuentas que sean necesarias para determinar las principales causas de su débito o crédito.
- Las personas que concretan relaciones mercantiles con el propietario, se convierten en deudores o acreedores suyos como personas ajenas a la organización.

En el contismo se admitía que las cuentas eran el objeto de estudio de la contabilidad, como Delaporte citado por Dilia Castillo Nossa y Gloria Cecilia lo deja entrever en esta definición de contabilidad:

“[...] La ciencia de las cuentas, que representa los movimientos de los valores de cambio clasificados en sus funciones principales y accesorias. Trata de las concepciones, coordinaciones, transformaciones y clasificaciones de todos los valores materiales o jurídicos, servicios, desembolsos y otros que influyen en las situaciones de los patrimonios privados o públicos. La contabilidad llena las funciones que les son propias por medio de las cuentas, aisladas responden individualmente a sus funciones principales de clasificación y estadística, a sus funciones accesorias de tiempo, de historia, de numeración, de evaluación, de control, y de resultado, en el espacio de un ejercicio, y que, jugando entre sí, dos a dos, por sus relaciones organizadas, llenan las funciones de informes y de resultados frente a los otros organismos directores, administrativos, financieros, técnicos, comerciales o anexos de una empresa cualquiera...”⁷⁸

En estos postulados se observa la esencia de lo que se considera como partida doble ya que quien acoge un valor es deudor del mismo, quien lo traspasa será acreedor, de este modo puede considerarse que esta escuela ha aportado principalmente al entendimiento y clasificación de las cuentas.

⁷⁸ CASTILLO NOSSA, Dilia, DAVILA GIRALDO, Gloria Cecilia. Una mirada del pasado hacia el futuro de evolución del pensamiento contable. En: Revista Lúmina. (2011). Pág. 304

3.2.2 La Teoría Del Propietario

Con su principal exponente Huscraft Stephens, esta corriente plantea a la empresa como un ente independiente que adquiere una personalidad distinta a la de su propietario. Esta figura independiente posee un patrimonio, integrado por dos grandes grupos que se denominarán: Activos y Pasivos; de este modo Huscraft Stephens afirma que el patrimonio lo conforman un activo a su favor (empresa) y un pasivo en contra. Esta corriente es importante puesto que como lo afirma Tua Pereda:

*“[...] Por un lado, puede apreciarse una mayor abstracción en el tratamiento conceptual de los movimientos contables. Por otro, es un claro antecedente de la denominada teoría de la agencia [...]”.*⁷⁹

A partir de los postulados de la teoría del propietario no es evidente la asignación de un objeto de estudio a la contabilidad, sin embargo las cuentas continúan siendo la gran preocupación de esta teoría al igual que en el contismo.

3.2.3 La Escuela Lombarda

Francisco Villa es el principal exponente de esta corriente de pensamiento desarrollada en Italia entre el siglo XVIII y XX. Villa expone en su teoría que el objetivo de la contabilidad es el control de la empresa, para lo cual es necesario tener conocimientos administrativos combinados con conceptos puramente contables, para así mostrar el resultado de todas las operaciones de la compañía, así lo señala Tua pereda: *“[...] la contabilidad debe ser considerada como un complejo de nociones económico-administrativas aplicadas al arte de llevar las cuentas [...]”*⁸⁰. La escuela Lombarda se considera la precursora del periodo científico de la contabilidad porque es la primera que diferencia la técnica de

⁷⁹ PEREDA, Jorge. Evolución y situación actual del pensamiento contable. Revista internacional Legis de contabilidad y Auditoría, 2004. Pág.49

⁸⁰ Ibíd. Pag.50

teneduría de libros de la contabilidad, en otras palabras, separa la técnica con la cual se registran las transacciones y los principios que rigen esa técnica.⁸¹

3.2.4 La Escuela Personalista

Los principales aportes los realizó el Italiano Cerboni, circulan en torno a dos cuestiones; por un lado los fundamentos conceptuales de la disciplina contable se basan en relaciones jurídicas entre las personas que administran el patrimonio de la empresa, por lo que Cerboni citado por Tua Pereda afirma que la contabilidad es: “[...] *la doctrina de las responsabilidades jurídicas que se establecen entre las personas que participan en la administración del patrimonio de las empresas.*”⁸²

Para Cerboni citado por Tua Pereda, todas las personas de la empresa tiene relación con el propietario, de tal modo, que los deberes de los extraños son derechos del propietario, y los derechos de los extraños son deberes del propietario, por lo tanto, el destina una cuenta a cada clase de persona, en donde la cuenta del propietario es inversa a la cuenta del tercero. Por esta razón la escuela personalista establece que la contabilidad sirve como regulación de las relaciones existentes entre todos los sujetos que interactúan en una determinada empresa. Es así como el personalismo se separa definitivamente del contismo, ya que la cuenta, más que una simple representación de personas, se convierte en una especie de garantía jurídica de los derechos y deberes de los intervinientes en el desarrollo de todas las actividades relacionadas con la empresa.⁸³

Por otra parte en cuanto a la naturaleza económica de la contabilidad Cerboni citado por Tua Pereda establece que la disciplina contable es aquella que trata las leyes jurídicas y civiles que regulan la empresa, la organización y normatividad de las empresas, la aplicación de matemáticas a los hechos administrativos y el estudio del método de registro presentado los hechos de la empresa. Para el

⁸¹ PEREDA, Jorge. Evolución y situación actual del pensamiento contable. Revista internacional Legis de contabilidad y Auditoría, 2004. Pág.50

⁸² Ibíd. Pag.50-51

⁸³ Ibíd. Pag.50-51

personalismo la esencia de la contabilidad se constituye en finalidades teóricas y finalidades prácticas para que así las empresas puedan cumplir con sus objetivos.⁸⁴

El principal aporte del personalismo a la contabilidad es que le asigna una naturaleza económica, la vincula con otras disciplinas y la utiliza como un medio para regular las relaciones entre el propietario y los terceros.⁸⁵

3.2.5 La Escuela Controlista:

Fabio Besta como principal exponente de esta escuela, se opone a la teoría de personalizar las cuentas. El controlismo hace énfasis en el carácter económico de la contabilidad para designar cuentas a los valores estudiados y no a las personas. Besta ubica a la contabilidad, dentro del estudio administrativo, en la fase de control, es decir, para Besta la contabilidad es la ciencia del control económico de las empresas de cualquier tipo, la cual estudia las leyes del control económico, selecciona la mejor y las pone en práctica de una forma metódica a las diferentes empresas. Es una escuela caracterizada por darle un perfil económico a la contabilidad siendo precursora de posteriores estudios netamente económicos, por eso es considerada como una transición al neocontismo.⁸⁶

En cuanto al objeto de estudio según definiciones de Besta citado por Tua Pereda se entiende que es el control económico de la riqueza hacendal tal como lo indica la siguiente definición:

“La contabilidad, desde el punto de vista teórico, estudia y enuncia las leyes del control económico en las haciendas de cualquier clase, y deduce las oportunas normas a seguir para que dicho control sea verdaderamente eficaz, convincente y completo; desde

⁸⁴ PEREDA, Jorge. Evolución y situación actual del pensamiento contable. Revista internacional Legis de contabilidad y Auditoría, 2004. Pág.52

⁸⁵ Ibíd. Pag.53

⁸⁶ Ibíd. Pag.53-55

el punto de vista práctico, es la aplicación ordenada de estas normas a las distintas haciendas.”⁸⁷

3.3 LAS ESCUELAS ECONOMICAS DEL PENSAMIENTO CONTABLE.

El llamado periodo científico de la contabilidad inicia desde el siglo XIX hasta nuestros días. En este periodo la contabilidad comienza cobrar una especial importancia como sistema informativo empresarial, situación que trae consigo nuevas exigencias en la producción de la información financiera, se requiere que la información se cimente bajo principios económicos, se ajuste lo más posible a la realidad y la dinámica empresarial y sea útil para la toma de decisiones. Al respecto Cañibano citado por Tua Pereda resume la génesis del periodo científico de la siguiente manera:

“Nos encontramos, pues, con unas circunstancias que alteran totalmente el papel de la información contable; se le pide que sea capaz de ofrecer una base de cifras realista, que se adapte al medio, que los resultados calculados respondan a principios económicos, que su conocimiento verdadero evite la creciente descapitalización de las empresas; en suma, que el fin que anteriormente permanecía en un modesto segundo plano surge con fuerza arrolladora, sobrepasando al que hasta ese momento ocupaba una total prioridad...” “... Los objetivos de la información contable, sin abandonar los estrictamente legales, quedaban más bien orientados hacia los aspectos puramente económicos de la actividad empresarial”.⁸⁸

El origen de este periodo se da con la aparición de las llamadas escuelas Neocontistas en Europa que evolucionan con el surgimiento de la escuela económica deductiva en EEUU y la posterior aparición del paradigma de la utilidad.⁸⁹

⁸⁷ PEREDA, Jorge. Evolución y situación actual del pensamiento contable. Revista internacional Legis de contabilidad y Auditoría, 2004. Pág.54

⁸⁸ Ibíd. Pag.54

⁸⁹ Ibíd. Pag.54

En el centro de Europa, Francia Alemania e Italia nace el neocontismo, corriente que da origen a las primeras escuelas económicas. Las principales características del Neocontismo de acuerdo con Tua Pereda giran en torno a tres aspectos; el primero de ellos es el abandono del personalismo de las cuentas, el segundo corresponde al surgimiento del concepto de valor económico y el tercero a la atención sustancial al movimiento de las cuentas.⁹⁰ Esta corriente trascendió a los EEUU donde tuvo un importante impulso.

3.3.1 EL NEOCONTISMO CENTROEUROPEO

De acuerdo a Jorge Tua Perea los principales representantes de esta escuela eran el Húngaro Joseph Skarza, el suizo Frederich Hügli y el ruso Leo Gomberg quien es el más sobresaliente de los tres.⁹¹

Para Gomberg La contabilidad forma parte de la economología, que estudia la actividad económica de la empresa antes durante y después de su actuación. La contabilidad actúa en las dos últimas etapas, esencialmente en los procesos de registro e interpretación de la información como guía para la toma de decisiones futuras. Los movimientos patrimoniales se explican bajo una lógica de causa efecto, donde el capital es la causa del nacimiento y funcionamiento de la empresa, y la inversión del capital constituye el efecto. El haber representa la procedencia del capital y el débito la inversión del capital, en el activo estarán representadas las causas y en el pasivo los efectos.⁹²

Para esta corriente neocontista el objeto de estudio de la contabilidad, se puede decir, aunque de manera implícita, se acercaba al patrimonio, ya que la teoría causal de Gumberg se encargaba de intentar explicar la dinámica causa efecto de los elementos que lo constituían.

⁹⁰ PEREDA, Jorge. Evolución y situación actual del pensamiento contable. Revista internacional Legis de contabilidad y Auditoría, 2004. Pág.57

⁹¹ Ibíd. Pag.59

⁹² Ibíd. Pag.59-60

3.3.2 EL NEOCONTISMO FRANCES

Los principales exponentes según Tua Pereda son Jean Bournisien, René Delaporte y Jean Dumarchey⁹³. Para esta corriente el concepto de valor cobra una especial relevancia, por ejemplo, para Dumarchey citado por Teresa Mendez Picazo y Domingo Ribeiro Soriano “[...] *el valor es la piedra angular de la contabilidad [...]*”⁹⁴, idea compartida al igual por Delaporte quien citado por Tua Pereda, a manera de síntesis, define la contabilidad como una ciencia que estudia los valores representados a través de las cuentas y que influyen en el estado de los patrimonios privados y públicos⁹⁵. La teoría de la ecuación patrimonial es de vital importancia para esta corriente de pensadores, ya que a través de ella se explica la naturaleza de los movimientos de las cuentas, que en resumen es posible resumir de la siguiente manera: Dentro del balance, las partidas positivas han de ser debitadas y las negativas acreditadas.

De acuerdo a los planteamientos de los neocontistas franceses, es posible inferir que el valor era para ellos el objeto de estudio de la contabilidad.

3.3.3 EL NEOCONTISMO ITALIANO

El neocontismo en Italia está representado por la escuela Hacendal de Gino Zappa y la escuela Patrimonialista de Vincenzo Masi.

La escuela Hacendal⁹⁶ considera que existe una única ciencia de la administración económica hacendal constituida por tres disciplinas inseparables la una de la otra, la doctrina administrativa, la organización científica y la de la revelación Hacendal

⁹³ PEREDA, Jorge. Evolución y situación actual del pensamiento contable. Revista internacional Legis de contabilidad y Auditoría, 2004. Pág.60

⁹⁴ MENDEZ PICAZO, Teresa, RIBEIRO SORIANO, Domingo. Aspectos históricos del pensamiento contable: De los inicios al paradigma de la utilidad. En: Revista Nuevas Corrientes del Pensamiento Contable. (2012).No 865. Pág. 76

⁹⁵ PEREDA, Jorge. Evolución y situación actual del pensamiento contable. Revista internacional Legis de contabilidad y Auditoría, 2004. Pág.60

⁹⁶ Para Dilia Castillo Nossa y Gloria Davila Giraldo “La definición de hacienda fue comprendida como un sistema de personas y medios materiales e inmateriales que en sentido dinámico conducen a la sociedad a cumplir una finalidad (familia, empresas, asociaciones, Estado, todo es hacienda). ”

o contabilidad. Para esta corriente la contabilidad se limita a estudiar los procedimientos seguidos en las empresas para la manifestación contable de la gestión.⁹⁷

La escuela patrimonialista considera la contabilidad como la ciencia que estudia al patrimonio desde su aspecto estático y dinámico, cualitativo y cuantitativo. La contabilidad tiene como fin la administración adecuado en cualquier situación que se presente del patrimonio, en entes de naturaleza pública o privada. Al respecto Massi citado por Tua Pereda afirma:

“El objeto de la contabilidad es el patrimonio hacendal, considerado en sus aspectos estático y dinámico, cualitativo y cuantitativo...y su fin es el gobierno oportuno, prudente, conveniente, de tal patrimonio en las empresas y en los entes de cualquier naturaleza, sea en situación de constitución, sea en situación de gestión, sea en situación de transformación, cesión, fusión o liquidación.”⁹⁸

Esta escuela es considerada como una corriente formada en todo el mundo y está vigente en la actualidad.⁹⁹

3.3.4 EL NEOCONTISMO NORTEAMERICANO

En Estados Unidos las manifestaciones del pensamiento contable en la primera mitad del siglo XX toman dos direcciones; en la primera dirección se hace un esfuerzo por explicar la contabilidad y generar principios y reglas a través de la atención a lo que hacían los especialistas en la praxis, en la segunda dirección se intentaron instituir generalizaciones que justificaran la práctica contable con la

⁹⁷ CASTILLO NOSSA, Dilia, DAVILA GIRALDO, Gloria Cecilia. Una mirada del pasado hacia el futuro de evolución del pensamiento contable. En: Revista Lúmina. (2011). Pág. 306

⁹⁸ PEREDA, Jorge. Evolución y situación actual del pensamiento contable. Revista internacional Legis de contabilidad y Auditoría, 2004. Pág. 63

⁹⁹ CASTILLO NOSSA, Dilia, DAVILA GIRALDO, Gloria Cecilia. Una mirada del pasado hacia el futuro de evolución del pensamiento contable. En: Revista Lúmina. (2011). Pág. 307

utilización de inferencias deductivas, esta última dio como resultado el nacimiento de la escuela económico-deductiva norteamericana.

La escuela económico-deductiva norteamericana se sustenta en la teoría económica y las normas del cálculo del beneficio. Esta escuela se puso a la tarea de la elaboración de reglas contables para la obtención de un único beneficio utilizando instrumentos lógicos en un intento formalizador a través de una postura eminentemente positiva, es importante aclarar que esta escuela se ocupa esencialmente de la contabilidad financiera.¹⁰⁰

3.4 PARADIGMAS EN CONTABILIDAD

Según Gerardo Santos, Miguel Durán G., Luis M. Urrea Bello y William F. Urquijo un paradigma es:

*“[...] una guía de acción compuesta por ideas, valores y técnicas, propuesta por una comunidad que busca apropiarse y explicar determinada realidad [...]”*¹⁰¹

En este sentido Thomas Kuhn citado por Santos, Miguel Durán G, et.al, señala que:

*“[...] La existencia del paradigma Establece el problema que debe resolverse; con frecuencia, la teoría del paradigma se encuentra implicada directamente en el diseño del aparato capaz de resolver el problema [...]”*¹⁰²

Así mismo un paradigma puede encontrarse en cualquier campo científico, sin importar el objeto de estudio, los cuales no se constituyen en verdades absolutas, sino que, son un camino mediante el cual se puede acceder al conocimiento del

¹⁰⁰ PEREDA, Jorge. Evolución y situación actual del pensamiento contable. Revista internacional Legis de contabilidad y Auditoría, 2004. Pág.65-66

¹⁰¹ SANTOS, Gerardo, et al. Acerca de los" paradigmas contables. American Sociologist, 1975, vol. 157. Pág. 141

¹⁰² Ibíd. Pag.141

objeto de estudio que se desea conocer, el surgimiento de un nuevo paradigma se considera una aproximación más rigurosa acerca de un determinado objeto de estudio.¹⁰³

En el caso de los paradigmas contables profundizaremos en la siguiente clasificación:

A. Paradigma de la ganancia líquida

B. Paradigma de la utilidad de la información para la toma de decisiones

3.4.1 PARADIGMA DE LA GANANCIA LIQUIDA:

Se caracteriza porque su objetivo es generar información contable, con respecto a los beneficios obtenidos por un ente puramente jurídico. Una de las escuelas que más representa a esta corriente de pensamiento es la Escuela Personalista, con Giuseppe Cerboni, como principal exponente, en donde la contabilidad es un medio de prueba, para evaluar los resultados obtenidos durante un determinado periodo. De este modo se asume que la contabilidad a través de sus registros, refleja de una manera confiable la realidad económica y por lo tanto brinda información certera a los usuarios de la información.¹⁰⁴

En este sentido otra escuela que representa claramente este paradigma es la Escuela Contista, en la cual se establece que la contabilidad es la ciencia de las cuentas las cuales reflejan la realidad de un ente y así mismo proporciona las que rigen lo que se debe anotar en cada una de las cuentas.¹⁰⁵

¹⁰³ SANTOS, Gerardo, et al. Acerca de los" paradigmas contables. American Sociologist, 1975, vol. 157. Pág. 141

¹⁰⁴ Ibíd. Pag.141

¹⁰⁵ Ibíd. Pag.141

El paradigma de la ganancia líquida se conforma por enfoques:

- Enfoque antropológico inductivo
- Enfoque deductivo de la ganancia líquida y realizada

3.4.1.1 ENFOQUE ANTROPOLÓGICO INDUCTIVO

Se destacan autores como A. C. Littleton, William A. Patton y Yuzi Ijiri, quienes apuntan que la teoría contable se construye por medio de la descripción de la realidad, según Blakaoui en este enfoque se analizan las prácticas contables y actividades gerenciales enfocadas a aquellas prácticas, en donde se pretende explicar y predecir dichas prácticas contables; así mismo se identifica dos clases de teorías dentro de este enfoque¹⁰⁶:

- La primera, explica las prácticas que existen en la contabilidad ya sean costo histórico, técnicas de teneduría de libros, valuación de activos etc. Los métodos para explicar estas prácticas son: técnicas analíticas, métodos observacionales e investigación por encuestas.¹⁰⁷
- La segunda, pretende explicar el papel de la gerencia en la determinación de técnicas, como por ejemplo los comienzos de una teoría positiva en contabilidad, se basa en métodos exclusivamente empíricos.¹⁰⁸

3.4.1.2 ENFOQUE DEDUCTIVO DE LA GANANCIA LÍQUIDA Y REALIZADA

Este enfoque destaca autores como: William A. Patton John B. Canning, Henry W. Sweeney, Kenneth Mac Nea S. Alexander, Edgar O. Edwards y Phillippe W. Bell, quienes están más cerca de una concepción normativista de la teoría en contabilidad; el principal objetivo de este enfoque es determinar un valor de renta

¹⁰⁶ SANTOS, Gerardo, et al. Acerca de los" paradigmas contables. American Sociologist, 1975, vol. 157. Pág. 143

¹⁰⁷ Ibíd. Pag.143

¹⁰⁸ Ibíd. Pag.143

que se base no en el costo histórico, sino en otros métodos, para lo cual Balkaoui identifica 5 tipos de teorías en este enfoque¹⁰⁹:

- Contabilidad ajustada a nivel de precios
- Contabilidad de costos de reemplazo
- Contabilidad de valores de salida
- Contabilidad de valor neto realizable
- Contabilidad de valor presente

Cada una de estas teorías presenta maneras alternativas para la valoración de activos y así mismo representan maneras alternas para determinar la renta, basándose en métodos como el razonamiento analítico para evaluar y sacar conclusiones.

Finalmente Gerardo Santos, et.al, señalan que:

“Podemos anotar entonces que este paradigma está marcado por el espíritu del registro, como práctica común de la contabilidad, en el cual el beneficio económico es el eje de la información contable, es así como la contabilidad refleja, casi exclusivamente, un carácter descriptivo.”¹¹⁰

3.4.2 PARADIGMA DE LA UTILIDAD DE LA INFORMACIÓN PARA LA TOMA DECISIONES

Este paradigma está enfocado al usuario de la información y a la utilidad que esa información tiene para la toma de decisiones, de esta manera Mac Donald citado por Gerardo Santos, et. al, da la siguiente definición de la contabilidad dentro de esta corriente:

¹⁰⁹ SANTOS, Gerardo, et al. Acerca de los" paradigmas contables. American Sociologist, 1975, vol. 157. Pág. 144

¹¹⁰ Ibíd. Pag.144

“La contabilidad es la acumulación sistémica de datos concernientes a recursos escasos, de manera que puedan hacerse predicciones y tomarse decisiones concernientes a la distribución de tales recursos escasos entre usos alternativos”.¹¹¹

Es un paradigma que le da a la contabilidad una dimensión disciplinaria ya que requiere del apoyo de distintas disciplinas. Por otra parte, para explicar este paradigma, existen 4 enfoques, que son:

- El enfoque de los modelos de decisión y capacidad predictiva
- El enfoque del comportamiento agregado del mercado
- El enfoque del inversor individual
- El enfoque del valor económico de la información.

El primero de estos enfoques le da importancia a la información de acuerdo a su capacidad predictiva, es decir, clasifica la información de acuerdo al potencial que la información presente para la toma de decisiones, así, Robert R. Sterling citado por Gerardo Santos, et. Al, afirma sobre estos modelos:

“La elección entre la información disponible debe solventarse con base en su utilidad para la toma de decisiones, de manera que la información más relevante es la que contenga mayor potencial con relación al Suministro de datos necesarios a los modelos empleados por el decisor”¹¹²

El enfoque del comportamiento agregado analiza el impacto que tiene la información contable sobre los precios de los valores en los mercados bursátiles, así, Juan Abel Lara Dorado citado por Gerardo Santos, Miguel Durán G., Luis M. Urrea Bello y William F. Urquijo identifica este modelo:

“La teoría del portafolio, la hipótesis de los mercados eficientes y la aplicación de modelos como el 'capital asset pricing' (CAMP), modelo de capitalización de dividendos, el Market Model, API, etc.,

¹¹¹ SANTOS, Gerardo, et al. Acerca de los" paradigmas contables. American Sociologist, 1975, vol. 157. Pág. 144

¹¹² Ibíd. Pag.144-145

han Permitido consolidar a través de diversos estudios empíricos hipótesis ligadas al comportamiento de los Mercados agregados, especialmente del mercado de valores, los cuales demuestran una tendencia predictiva sobre la base de la información contenida en las cifras contables”¹¹³

El enfoque del inversor individual esta direccionado a explicar la incidencia que la información contable tiene en la toma de decisiones de los usuarios de la información teniendo en cuenta que la contabilidad es de alguna manera el resultado de interacciones humanas y por tanto tiene algunas limitaciones propias de las disciplinas de naturaleza social, para esto se fundamenta bajo la teoría del comportamiento y la teoría de la información.¹¹⁴

El enfoque del valor económico de la información está ligado a valorar la información de acuerdo a su costo-beneficio a su valor predictivo y en este sentido a su capacidad de coadyuvar a la toma de decisiones acertadas, por tal razón la información se asemeja a una mercancía con ciertas especificaciones relacionadas con su relevancia, perfección y oportunidad que debe producirse bajo la lógica capitalista donde el beneficio que produzca debe ser mayor a su costo, además de ser útil a los usuarios para acertar en decisiones económicas.¹¹⁵

¹¹³ SANTOS, Gerardo, et al. Acerca de los" paradigmas contables. American Sociologist, 1975, vol. 157. Pág. 145

¹¹⁴ Ibíd. Pag.145

¹¹⁵ Ibíd. Pag.145-146

3.5 EL OBJETO DE ESTUDIO, ESCUELAS Y PARADIGMAS EN CONTABILIDAD

En anteriores acápites se hizo referencia a tres corrientes científicas bajo las cuales se han desarrollado las diferentes investigaciones en contabilidad, el normativismo, positivismo y criticismo. Dentro de estas corrientes es posible encontrar una relación con el surgimiento de las diferentes escuelas contables, las clásicas, las económicas europeas y las económicas americanas. En este sentido es posible intentar clasificar las diferentes escuelas contables bajo una corriente común.

Para el Normativismo sus principales preocupaciones, como se mencionó en anteriores apartados, son deducir los métodos correctos para describir una imagen o realidad verdadera preconcebida de la empresa, en otras palabras, una corriente enfocada a emitir juicios de cómo y qué procedimientos debían utilizarse para “contabilizar” los hechos económicos en un ambiente normal y proyectado sin tener en cuenta otras variables externas inherentes a la actividad empresarial que son imposibles de pronosticar, es posible considerar que las escuelas como la escuela contista, la escuela de la teoría del propietario, la escuela lombarda, la escuela personalista y la controlista son escuelas de naturaleza normativa.

El contismo cuya principal preocupación es el movimiento de las cuentas se puede considerar como una corriente normativa porque en ella se intenta describir de una manera incipiente como debe ser el movimiento de las cuentas, que representan y como se clasifican, situación que en esencia da un carácter normativo al contismo, en el sentido de que esta escuela está intentando deducir métodos de registro.

La escuela de la teoría del propietario en cierta forma se puede relacionar con el normativismo porque de esta escuela se concibe la primera noción del concepto de patrimonio y surge una nueva clasificación de las cuentas en activo y pasivo, de nuevo, las cuentas en esta escuela toman un papel preponderante junto con el procedimiento para su clasificación.

La escuela lombarda a pesar de que diferencia claramente la teneduría de libros de los principios contables, hace énfasis en el movimiento de las cuentas e inserta unos principios para hacer los registros, es decir, continua la misma línea del el contismo y la teoría del propietario por tal razón se puede clasificar dentro del normativismo.

La escuela personalista hace referencia al procedimiento de clasificación de cuentas, la naturaleza económica de la contabilidad y su dimensión jurídica, a pesar, de que va más allá del contismo y de la teoría del propietario, aún está enfocada en los principios y procedimientos para reflejar la realidad de la empresa, por tal razón, se puede considerar que esta escuela es de naturaleza normativa.

La Escuela controlista es una corriente de carácter normativo a pesar de su énfasis económico y de considerarse como una transición al neocontismo, es una escuela que también al igual que las mencionadas se ocupa del procedimiento para designar cuentas y clasificarlas, además, de enmarcar a la contabilidad como una disciplina que se encarga de seleccionar entre las leyes del control económico la que más se ajuste a determinada entidad económica para reflejar su realidad.

Las escuelas neocontistas europeas siguen una línea similar a las clásicas, se preocupan, aunque de manera más especializada, por encontrar procedimientos de registro y clasificación y emitir principios que regulen la práctica contable, una característica propia del normativismo según lo mencionado en párrafos anteriores.

Por otra parte el positivismo es una corriente que se basa en la teoría de la eficiencia del mercado y la teoría de la firma, la primera enfocada a medir la influencia de la información contable en el valor de mercado de la acción de una empresa, y la segunda, enfocada a analizar la contabilidad en torno a las relaciones de agencia. De acuerdo con esto, dentro del positivismo se podrían incluir algunas corrientes clásicas, en ciertos aspectos, como la de la teoría del propietario que en principio, es una manera incipiente de analizar la contabilidad dentro de la teoría de la agencia que vino a aparecer posteriormente, y algunas de las escuelas económicas europeas como la escuela neocontista francesa, que a través de la especial relevancia que le da al valor explica manera rudimentaria la relación entre la información contable y el valor de una empresa tal como lo hace posteriormente la teoría de la eficiencia, sin embargo, es la escuela económico deductiva norteamericana la que se puede identificar como una postura de carácter positivo en toda su dimensión.

Por otro lado en cuanto a los paradigmas de la ganancia líquida y el de la utilidad de la información, se puede establecer que el primero corresponde a una postura normativa porque como se mencionó anteriormente se compone de dos enfoques el primero de ellos, siguiendo la línea normativa, pretende explicar las prácticas contables que se realizan dentro de cualquier ente, además intenta predecirlas; el segundo enfoque, continua con la línea normativa, ya que en él se pretende determinar un método con el cual se pueda encontrar un valor de renta que no sea mediante el costo histórico, determinando así métodos alternos para el cálculo de la renta y la valoración de activos, el segundo, a través de sus diferentes enfoques aborda la contabilidad desde una postura positivista, sus principales preocupaciones giran alrededor de la influencia de la información contable en los precios de los valores en el mercado y en la toma de decisiones de los usuarios, es decir, esta postura le da especial atención a la capacidad de la

información contable para reflejar la realidad de las empresas con el fin de coadyuvar a los usuarios para tomar decisiones acertadas y oportunas.

La naturaleza positiva o normativa en las posturas que teorizan sobre contabilidad es un tema de especial importancia en cuanto a la definición del objeto de estudio, porque dependiendo de la perspectiva desde donde se mire el problema se asume la posición, razón por la cual históricamente no ha sido posible encontrar un solo objeto de estudio en el que converjan todas las posturas. Dentro de las posturas normativas se habla de un objeto de estudio relacionado al patrimonio, dentro de las positivas, que son posturas más financieras, se le da especial importancia a la información, sin embargo, ninguna de ellas ha sido una postura que agrupe a toda la comunidad bajo una sola línea de investigación y no es preciso decir que la contabilidad se encarga de estudiar el patrimonio, la riqueza, la organización, los recursos etc, parece ser que la contabilidad podría estar más cerca de ser una disciplina que se ocupa de varios objetos de estudio o sea una disciplina multiobjeto.

4. PRINCIPALES DOCUMENTOS QUE ABORDAN EL OBJETO DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD

En el siguiente capítulo se presentan algunos textos relacionados con una propuesta concreta acerca del objeto de estudio de la contabilidad, a manera de abstracción se exhibe de manera explícita las justificaciones que cada uno de los autores utiliza para dar respuesta a la problemática en cuestión.

4.1 APROXIMACION SISTEMATICA AL CONCEPTO DE ORDEN, COMO OBJETO DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD.

Carlos Eduardo Gómez H.

En este texto el autor describe, desde su juicio, por qué el concepto de orden se podría establecer como objeto de estudio para la contabilidad, conocer el objeto de estudio de cualquier disciplina es de suma importancia ya que proporciona información acerca de cuál segmento de la realidad se ocupa de estudiar, algo que hasta el momento la contabilidad no ha logrado determinar, además es el punto de partida para los desarrollos teóricos que se pueda llevar a cabo en esta disciplina.¹¹⁶

A pesar que la contabilidad no tenga determinado un objeto claro de estudio, esta situación no ha impedido el progreso de la disciplina o ciencia contable. Un objeto de estudio debe ser de carácter universal, es decir que debe ser aceptado por toda la comunidad académica-contable, a lo largo de la historia han existido muchas hipótesis acerca de lo que estudia la contabilidad, pero ninguna ha cumplido con las necesidades de la comunidad contable en general, de este modo la investigación contable está inmersa en un estancamiento investigativo, puesto

¹¹⁶ GOMEZ H. Carlos Eduardo. Aproximación sistemática al concepto de orden como objeto de estudio de la contabilidad. Revista de la Facultad de Contaduría Pública de la universidad de Manizales, 2000, lumina 4, pág. 103.

que para el desarrollo de teorías científicas debe existir, como lo determina el conocimiento científico, un acuerdo universal en torno a un objeto de estudio que agrupe las necesidades de la comunidad contable.¹¹⁷

Carlos Eduardo Gómez H establece que el orden constituye el centro de desarrollo en contabilidad razón por la cual podría aceptarse como objeto de estudio de la contabilidad, puesto que para Carlos Eduardo Gómez H “la contabilidad logra que cada cosa este en su lugar”¹¹⁸, de este modo también señala que: “el orden como posible objeto de estudio puede entenderse como la acertada disposición de la información, la producción y en general de todos los recursos vinculados con un organismo”¹¹⁹

El concepto de orden posee las siguientes características: **pluralidad** ya que no se puede encontrar a un ser aislado y al mismo tiempo decir que esta ordenado o desordenado, a su vez determina que debe existir **sucesión** en el tiempo, ya que si existe orden debe haber un antes y un después, implica también un conjunto de **normas** en el caso de la contabilidad están determinadas desde el punto de vista operativo y metodológico; las normas metodológicas las dan los investigadores y las operativas los organismos de control, cuyo objetivo es mantener lo que se considere orden, para que el orden opere es necesario que exista **sistematicidad** puesto que ella armoniza los elementos necesarios para que el orden opere.¹²⁰

En este sentido y cumpliendo con las condiciones científicas el orden también es: **universal** porque constituye una idea de equilibrio aceptada en toda comunidad científica, **racional** ya que es fundamental en la aprobación o desaprobación de

¹¹⁷GOMEZ H. Carlos Eduardo. Aproximación sistemática al concepto de orden como objeto de estudio de la contabilidad. Revista de la Facultad de Contaduría Pública de la universidad de Manizales, 2000, lumina 4, pag. 103.

¹¹⁸Ibíd. Pág. 104.

¹¹⁹Ibíd. Pág. 104

¹²⁰Ibíd. Pág. 104

juicios, es **sistemático** porque son varios elementos interrelacionados en busca de un mismo objetivo, **verificable** porque sus resultados son perfectamente validables mediante diferentes mecanismos, es **dinámico** porque evoluciona constantemente, finalmente se considera que es **íntegro** porque satisface las necesidades de objeto de estudio¹²¹

De este modo Gómez H apunta que: “el orden constituye el centro del desarrollo de la contabilidad”¹²², cabe resaltar que el orden se entiende como un proceso social orientado a que la contabilidad sirva como mecanismo para el control y la valoración de la riqueza a nivel de todas las sociedades¹²³.

Para determinar una mejor comprensión de lo que es el ORDEN entendido dentro de él proceso contable Gómez H. realiza una clasificación de orden dentro de 4 perspectivas:¹²⁴

- Orden temporal: contablemente el orden relaciona cronológicamente los sucesos que ocurren dentro de una organización.
- Orden estructural: en contabilidad se hace referencia especialmente al plan de cuentas, ya que todos sus elementos están claramente clasificados según su naturaleza y calidades.
- Orden procedimental: queda evidenciado en el siguiente esquema: Entrada-proceso-salida. Esquema que se encontramos en la mayoría de las organizaciones, utilizado para procesar y comprender la información.

¹²¹GÓMEZ H. Carlos Eduardo. Aproximación sistemática al concepto de orden como objeto de estudio de la contabilidad. Revista de la Facultad de Contaduría Pública de la universidad de Manizales, 2000, lúmina 4, pág. 108.

¹²²Ibíd. Pág. 104

¹²³Ibíd. Pág. 108

¹²⁴Ibíd. Pág. 108

- Orden secuencial: es indispensable la existencia de hechos cualitativos y cuantitativos orientados al riguroso estudio de la causalidad de los fenómenos económicos.
- Orden cíclico: dentro de los procesos contables ocurren eventos que se repiten, esta situación contribuye a la formación del carácter predictor de la contabilidad.

Continuando con la orientación hacia el proceso contable Gómez H establece de qué manera se relaciona la contabilidad con las anteriormente mencionadas características del concepto de orden:

- Pluralidad: uno de los esfuerzos de la contabilidad a lo largo de la historia ha sido el de armonizar en un solo conjunto los múltiples factores con los interactúa una persona o entidad y es ahí donde el orden le aporta a la contabilidad la posibilidad de comparar y analizar con el fin de establecer multiplicidad de relaciones enfocadas a un contexto contable.
- Secuencialidad: la contabilidad muestra la evolución histórica de los fenómenos económicos, por tal razón es importante que exista secuencialidad (un antes y un después) en los procesos de medición, valoración, registro y control.
- Normatividad: un contador siempre va a estar orientado por una sucesión de normas impuestas por una entidad de control que emitirá una serie de leyes y normas que regularan el ámbito de la aplicación contable.
- Sistemática: para interpretar nuevas realidades la contabilidad es vista como un proceso o sistema dinámico que a su vez tiene en cuenta los principios de sinergia, recursividad y organicidad.

La contabilidad en este sistema se entiende que es la que recibe la información suministrada por el mercado y las salidas son el producto están conformados por datos seleccionado y estructurados que se convierten en mensajes hacia el exterior, en el medio de las entradas y salidas se encuentran los procesos que son todas las herramientas que coordinan todas las actividades que ingresan que buscan mejorar todo lo que tiene que ver con el sistema.

De este modo Gómez H afirma que es posible afirmar que la contabilidad otorga orden social, financiero, político y ambiental de todos los ente económicos, proporcionando una información de calidad que se acoge a todos las normas dispuestas por los diferentes entes de control que rigen la profesión contable, el orden a su vez proporciona a la contabilidad argumentos para crecer en sus planteamientos teóricos.¹²⁵

Queda evidenciado una vez más la dificultad que ha existido históricamente para poder definir un objeto de estudio para la contabilidad, razón por la cual no ha sido posible llegar a una teoría general que sea aceptada por toda la comunidad investigativa contable, el orden como objeto de estudio, es una posibilidad interesante que merecería ser discutida y estudiada en los diferentes niveles de la comunidad contable, puesto que son argumentos muy bien fundamentados y rigurosamente estudiados por el autor; aunque si se atiende a los eventos que han sucedido a lo largo del desarrollo de la profesión contable este planteamiento será uno más en la eterna discusión por tratar de definir una teoría general de contabilidad, elemento esencial para el desarrollo científico de dicha disciplina.

¹²⁵ GOMEZ H. Carlos Eduardo. Aproximación sistemática al concepto de orden como objeto de estudio de la contabilidad. Revista de la Facultad de Contaduría Pública de la universidad de Manizales, 2000, lumina 4, pág. 109.

4.2 LA COMPLEJIDAD Y LA TEORIA CONTABLE-PATRIMONIO

José Joaquín Ortiz Bojacá.

El autor reconoce que la construcción de una teoría general alrededor de la contabilidad es un proceso que apenas está en construcción, se establece que existe una relación entre ciencias económicas y financieras con la contabilidad, relación que siempre ha estado y estará en todos los procesos, a lo que Ortiz Bojacá denomina como interdisciplinariedad, que es utilizada para lograr un fin en común o en otras palabras para lograr una mejor comprensión de la realidad que estudia cada una de estas disciplinas, así sea que cada una posea diferentes métodos para lograr sus objetivos existe un punto de coincidencia entre estas 3 disciplinas es el estudio y análisis de la riqueza. La contabilidad y las finanzas históricamente han servido a los intereses de la ciencia económica tradicional, orientados hacia la distribución de la riqueza.¹²⁶

Es aquí donde Ortiz Bojacá resalta que en la contabilidad siempre ha existido la tendencia hacia estudiar los fenómenos económicos dejando de la lado los fenómenos sociales, considerados por el autor parte fundamental para el desarrollo epistemológico de la contabilidad y por consiguiente el desarrollo de una teoría general de la contabilidad. Si se tiene en cuenta que se han aproximado como objeto de estudio de la contabilidad los diferentes sistemas de información contable convertirían a la contabilidad en una herramienta o técnica al servicio de la ciencia económica ya que estos sistemas servirían como mecanismo de medición de los fenómenos económicos, los cuales deberían ser explicados por otras ciencias en este caso la económica.¹²⁷

¹²⁶ ORTIZ BOJACÁ, José Joaquín. La complejidad y la teoría contable. Criterio Libre, 2010, vol. 8, no 13, pág. 231.

¹²⁷Ibíd. pág. 241

Por lo tanto se hace necesario replantearse lo que estudia la contabilidad, aquí Ortiz Bojacá señala que el estudio del patrimonio se puede establecer como objeto de estudio para la contabilidad, ya que el patrimonio es la mejor expresión de la riqueza en donde la contabilidad explica sus variaciones, composición y proceso de acumulación, para lo cual es posible afirmar que para el fortalecimiento de estos procesos mencionados se hace necesario valerse de la interdisciplinariedad para así solidificar el objeto de estudio de la contabilidad y de otras disciplinas interrelacionadas.¹²⁸

En este sentido Avellaneda, citado por Ortiz Bojacá, afirma que:

*“la contabilidad es la ciencia del patrimonio. Sus funciones naturales de control e información van dirigidas a dar cuenta del origen, transformación, movilidad y resultado del patrimonio. En el activo el balance resume las decisiones de inversión y sus rubros muestran la masa patrimonial bruta; en el pasivo reflejan las decisiones de financiación y sus rubros representan patrimonio de terceros que interactúan para generar resultados patrimoniales tanto a los dueños de la empresa como de esos terceros que confían en ella otorgándole créditos y formando entre sí redes estructurales. La diferencia entre las dos masas (Activos – Pasivos) representa en cifras el patrimonio de la empresa que teleológicamente pertenece a los socios inversores”.*¹²⁹

¹²⁸ ORTIZ BOJACÁ, José Joaquín. La complejidad y la teoría contable. Criterio Libre, 2010, vol. 8, no 13, pág. 241

¹²⁹ Ibíd. pág. 245

De este modo y continuando con los planteamientos de Avellaneda, Ortiz Bojaca resalta la importancia del Patrimonio dentro de las organizaciones en los siguientes aspectos:¹³⁰

- La contabilidad se alimenta de los hechos económicos internos o externos
- Las estructuras del patrimonio a niveles micro y macro conforman ciclos de operaciones financieras, para cumplir con los sistemas de financiación.
- Los ciclos de operaciones financieras muestran las dinámicas del patrimonio ya que este puede ser aumentado, disminuido o haberse perdido.
- El patrimonio posibilita el cálculo y pronóstico de los hechos económicos, en donde los procesos contables son el núcleo, y los movimientos contables está dado por las decisiones de los administradores.
- Los ciclos de operaciones financieros son los que dinamizan el patrimonio y además informan de su estado, movilidad y transformación.

Como podemos observar se hace exclusiva referencia a la riqueza monetaria, dejando de lado por ejemplo la riqueza desde una perspectiva social, ocasionando que no se tenga en cuenta el patrimonio social, patrimonio cultural, patrimonio ecológico, patrimonio intelectual, que no ayudan al desarrollo del motor científico.

¹³⁰ORTIZ BOJACÁ, José Joaquín. La complejidad y la teoría contable. Criterio Libre, 2010, vol. 8, no 13.pág. 246

En este sentido y analizando lo expuesto por Ortiz Bojaca establecer al patrimonio como objeto de contabilidad es posible, siempre y cuando se incorporen para su análisis perspectivas sociales y culturales, además como se señala es indispensable la comunión que existe entre disciplinas contables, económicas y financieras, las cuales están directamente relacionadas con un factor común que es la riqueza, las 3 disciplinas pretenderán explicar, presentar y medir la riqueza, es necesario que exista una cooperación entre estas tres para fortalecer su objeto de estudio, para el caso de la contabilidad y el desarrollo de la tan esperada teoría general de contabilidad será indispensable contar con las perspectivas económicas y financieras.

4.3 LOS RECURSOS: OBJETO DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD

Jack Alberto Araujo Ensucho

Para Araujo es indispensable llegar a un consenso sobre el objeto u objetos de estudio de la contabilidad, ya que esta cuestión se constituye como punto de partida para construir las bases epistemológicas de la disciplina; esto porque si se define el objeto sería posible identificar si es una ciencia fáctica o formal lo que define automáticamente si se debe afrontar con un método de investigación deductivo o inductivo y de esta manera diseñar una metodología para construir teorías; es por esto que Araujo no considera la contabilidad como ciencia pues sin objeto u objetos de estudio definidos de manera concreta no es posible que exista una metodología y mucho menos una teoría. En un intento por dar respuesta a este problema Araujo propone los Recursos como objeto de estudio de la contabilidad, de esta manera hace un esfuerzo por repensar la contabilidad, pues para él los cambios constantes, rápidos y drásticos del último siglo obligan a la contabilidad a dar respuesta a nuevos interrogantes en diferentes aspectos como el científico, tecnológico económico y social.¹³¹

¹³¹ ARUJO ENSUNCHO, Jack Alberto. Los Recursos: Objeto de Estudio de la contabilidad. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. (2007). No 50. Pág. 181- 185

Según Araujo la contabilidad se ocupa de estudiar un objeto real y no ideal, ese es el punto de partida que emplea para establecer en primera instancia la naturaleza del objeto de estudio de la contabilidad. Sobre la contabilidad se han propuesto diferentes objetos de estudio tales como el patrimonio, la riqueza, la utilidad o el control pero la contabilidad informa a través de sus diferentes enfoques (la contabilidad administrativa, la de costos, la financiera, la del recurso humano, la social y la ambiental) sobre los recursos; los cuales a su vez se representa en recursos financieros, económicos, administrativos, sociales y ambientales (constituyéndose como los subobjetos ¹³² y enmarcando el carácter interdisciplinar de la contabilidad¹³³); por esto los demás objetos que se han propuesto para Araujo son simplemente elementos que se busca conocer a través del estudio de los recursos . ¹³⁴

4.4 EL COMPLEJO OBJETO DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD. POR LA VIA CONSTRUCTIVA.

Marco Antonio Machado R.

En este texto Machado señala como nace la necesidad del hombre por conocer la realidad para poder transformarla, en este proceso él distingue el surgimiento de conocimientos científicos y vulgares cuya diferencia está en el grado de estructuración y organización. Las Ciencias se erigen como conocimientos superiores organizados y sistemáticos que a su vez tienen varias clasificaciones, que por efectos de la argumentación solo se toma la basada en su objeto de

¹³² El texto lo define los subobjetos como la descomposición del objeto de estudio en otros más específicos.

¹³³ Se resalta el carácter interdisciplinar porque la contabilidad se vale de otras áreas del conocimiento para abordar el estudio de los subobjetos propuestos por Araujo.

¹³⁴ ARUJO ENSUNCHO, Jack Alberto. Los Recursos: Objeto de Estudio de la contabilidad. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. (2007). No 50. Pág. 181- 185

estudio que las agrupa en ciencias humanas, sociales, del pensamiento y ciencias naturales.¹³⁵

La contabilidad produce unos conocimientos a través de dos enfoques: un enfoque fundamentalista (epistemológico y metodológico) y de la información (pragmático). Para producir el conocimiento contable es indispensable el uso del enfoque epistemológico porque el simple uso de investigación empírica no permite la construcción de una teoría general de la contabilidad; este constituye uno de los principales problemas porque precisamente la contabilidad según Machado se está limitando a desarrollar su parte instrumental lo que genera el desconocimiento generalizado de sus principales fundamentos teóricos por parte de quienes practican la profesión, por eso el identifica unos velos conceptuales (El empirista, el documental, el descriptivo, de registro sistemático, el de la medida, el jurídico, el económico y empresarial y el positivista) que no permiten observar su verdadera naturaleza, que para el autor es social. De esta forma Machado ubica a la contabilidad dentro de las ciencias sociales. Definido la naturaleza de la contabilidad, Machado define los elementos que conforman el sistema de conocimientos contables: el sujeto que son los interesados en conocer sobre la contabilidad, el objeto que es lo que estudia la contabilidad, el método que es como se estudia el objeto, la teoría que son las formulaciones para explicar, describir y predecir el comportamiento del objeto y por último el lenguaje propio que utiliza la contabilidad para comunicar sus teorías y aprehender de su objeto; es aquí donde se puede vislumbrar el carácter científico del conocimiento contable, según Machado, porque todos esos elementos tienen un nivel adecuado de evolución que permiten concluir que la contabilidad es una ciencia social aplicada. Al igual que para Araujo Machado considera que la discusión del objeto de estudio de la contabilidad es esencial para caracterizar la contabilidad como un conocimiento de carácter científico como lo deja entrever en el siguiente apartado

¹³⁵ MACHADO, Marco Antonio. El complejo objeto de Estudio de la Contabilidad: por la vía constructiva. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. (1999).No. 35. Pág. 17

“La noción de contabilidad como ciencia o disciplina científica o conocimiento científico, tiene una relación sólida con la discusión del objeto de estudio; asumir la noción de objeto es validar la acepción científica de la contabilidad. La discusión sobre el objeto debe superar las visiones parceladoras del conocimiento y permitirá abordar las dimensiones desde las cuales se interpreta la realidad compleja.”¹³⁶

Machado abstrae el objeto de la contabilidad a través de un análisis de los enfoques por los cuales se han orientado según él las argumentaciones entorno al objeto de estudio de la contabilidad, el enfoque estático o tradicional, el enfoque comunicacional, el enfoque organizacional, el enfoque dinámico contemporáneo y el enfoque constructivo. Producto de este ejercicio identifica a la riqueza como el objeto material (estático) de la contabilidad, a la generación de riqueza, distribución y acumulación como sus objetos formales (dinámicos) y la circulación de la riqueza como su objeto sistémico (involucra lo estático con lo dinámico), cabe aclarar que según machado el objeto formal es el que estudian las ciencias naturales, humanas, sociales o del pensamiento; en tanto que el objeto material es el enfoque de estudio que desde una ciencia en particular, se la da al objeto formal.¹³⁷

Para Machado La riqueza es un producto de las relaciones del hombre en la sociedad siendo la generación, la distribución y la acumulación parte de esas relaciones; la circulación integra la riqueza con los demás elementos conformando así un sistema. De esta forma Machado construye un modelo para explicar el sistema: existe una riqueza que permite la disposición de unos factores productivos para multiplicarla, este proceso se identifica como el de generación, una vez utilizados estos factores, la riqueza generada se distribuye entre los agentes sociales, el excedente se suma con la riqueza inicialmente utilizada lo que constituye la acumulación, luego esa riqueza resultante se vuelve a reutilizar para

¹³⁶ MACHADO, Marco Antonio. El complejo objeto de Estudio de la Contabilidad: por la vía constructiva. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. (1999).No. 35. Pág. 20

¹³⁷ Ibid. Pag 22.

generar más riqueza, distribuirla y acumularla lo que termina por configurar un ciclo al que machado denota como circulación.¹³⁸

4.5 LA URDIDUMBRE DEL QUIPUS SEGUNDA PARTE. UNA DISCUSIÓN TAXONÓMICA DEL CONCEPTO DE CONTROL COMO OBJETO DE ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD.

Héctor José Sarmiento R.

En este texto Sarmiento define el concepto de objeto de estudio como al que segmento de la realidad sobre el cual se desarrolla una disciplina científica, al respecto sarmiento afirma:

“ Deberá entenderse que las disciplinas científicas se desarrollan a partir del estudio sistemático de un segmento específico de la realidad, y esto aporta para ubicar el concepto de objeto de estudio como el elemento o conjunto de ellos, sobre los cuales actúa el conocimiento para percibir, comprender y transformar la realidad; lo que equivale a instalar el objeto de estudio como un área de posibilidades cognoscitivas en el cual se desarrollan las disciplinas y desde el cual se proyectan sus prácticas sociales, es decir, las profesiones.”¹³⁹

Según sarmiento la contabilidad ha quedado limitada a estudiar una porción de la realidad llamada riqueza, sin embargo, esta delimitación no exime el abordaje desde diferentes perspectivas de lo que se conoce como contabilidad.

En el texto Sarmiento afirma que el objeto de estudio de la contabilidad es el control, pero entendido desde diferentes categorías, divididas por niveles, todo esto para evitar el reduccionismo conceptual utilizado por otros autores para definir el control como objeto de estudio de la contabilidad, al respecto sarmiento define el control:

¹³⁸ MACHADO, Marco Antonio. El complejo objeto de Estudio de la Contabilidad: por la vía constructiva. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. (1999).No. 35. Pág. 22-47

¹³⁹ SARMIENTO, Hector Jose. La Urdidumbre del Quipus segunda parte. Una discusión taxonómica acerca del concepto de control como objeto de estudio de la contabilidad. En: Revista LUMINIA Universidad de Manizales. (1999).No. 9. Pag 103.

“El control es en esencia, una racionalidad, una percepción sistemática de la realidad guiada por el interés, y debe considerarse dicho control, en diversas manifestaciones interrelacionadas en el propósito de actuar sobre objetos que le son inherentes, como la información, los procesos y los sistemas contables.”¹⁴⁰ Pag 105

Sarmiento aborda el control en primera instancia desde lo que él denomina como la categoría perceptiva, una categoría de bajo nivel según él, bajo la lógica de un orden natural preexistente en la percepción de los objetos, es decir, según sarmiento todos los individuos durante el proceso de percepción asocian lo percibido con un modelo preexistente en su racionalidad, modelo u orden originado durante un acercamiento primigenio a ese objeto, es aquí, durante esa asociación donde aparece la primera manifestación de control, al comparar la imagen mental preestablecida del fenómeno u objeto por el cual se interesa un individuo, con lo que se está percibiendo de él. En la contabilidad sarmiento explica el fenómeno recurriendo a la lógica de que si se conoce de antemano la existencia de ciertos hechos, esto presupone una"" acción de control, es decir, el simple hecho de saber que algo existe es una forma de controlarlo, esto porque hay un interés de conocerlo de antemano y existe una imagen mental que hará sus veces de parámetro para emitir algún juicio de valor. Sarmiento lo explica así:

“Obsérvese que el hecho mismo de recurrir a la contabilidad, es decir, la necesidad social de "conocer" un bien, un recurso, un derecho, una obligación u otro elemento del hecho contable, presupone la percepción del hecho social que lo origina, lo que a su vez presupone la percepción del ser en cada elemento del hecho contable. "Saber" que existe un inventario de materiales, por ejemplo, es una forma elemental de controlarlo, pues el interés se fija en él y recurre a él cada vez que sea útil a la razón y a la acción.”¹⁴¹

¹⁴⁰ SARMIENTO, Hector Jose. La Urdidumbre del Quipus segunda parte. Una discusión taxonómica acerca del concepto de control como objeto de estudio de la contabilidad. En: Revista LUMINIA Universidad de Manizales. (1999).No. 9. Pag 105

¹⁴¹ Ibíd. Pag 106.

La categoría Descriptiva es considerada superior a la perceptiva por Sarmiento, porque, la primera solo introduce el objeto conocido dentro de la mente del hombre, mientras que la segunda presupone un conocimiento de las características esenciales del objeto en cuestión. Para Sarmiento la descripción es una imagen de la realidad expresada en cualquiera de las formas de lenguaje conocida como lo deja entrever en esta definición:

“La descripción es en esencia, la manifestación expresa de una realidad a través del lenguaje o cualquier otro método que posibilite la enunciación articulada y racional de los caracteres del objeto o fenómeno descrito y que tal enunciación permita diferenciarlo incluso de otro de su mismo orden.”¹⁴²

El fenómeno de control se manifiesta en la categoría descriptiva cuando emana una relación entre la descripción y la comprensión del objeto, porque, para que exista una descripción, es importante una comunicación a través del lenguaje u otro medio de unas características diferenciadoras que permitirán a otro sujeto que se interese en dicho objeto, conocerlo y a su vez compararlo. En este sentido Sarmiento explica la manifestación del control en su categoría descriptiva en la contabilidad con el uso de las cuentas, permitiendo de esa forma la identificación y clasificación contable, de la siguiente manera:

“No puede decirse que se “sabe” poco o mucho del inventario de materiales del que se hablaba antes, cuando solo se percibe su existencia. Para ejercer un control descriptivo sobre ese inventario es necesaria la representación racional de sus elementos, los caracteres del mismo y todo dato que pueda diferenciarlo de otro conjunto de elementos similares del medio en que se halle. En términos contables, ese control descriptivo es el que posibilita la aparición de la cuenta y la categorización de la misma, pues son los caracteres o accidentes del hecho contable y su naturaleza, lo que determina el estadio o nivel en el cual se instala el fenómeno u objeto dentro del esquema de posibilidades (catálogo de cuentas) y

¹⁴² SARMIENTO, Hector Jose. La Urdidumbre del Quipus segunda parte. Una discusión taxonómica acerca del concepto de control como objeto de estudio de la contabilidad. En: Revista LUMINIA Universidad de Manizales. (1999).No. 9. Pag 105.

la funcionalidad que puede tener de acuerdo con la intencionalidad a la cual sirve tal control.”¹⁴³

La categoría Interpretativa, una categoría que implícitamente Sarmiento en el texto deja entrever superior a la descriptiva, manifiesta la racionalidad controladora en la contabilidad con mayor claridad según Sarmiento que la descriptiva y la perceptiva, porque en esta categoría se comprende el resultado del ejercicio de las dos anteriores, es decir, en esta categoría lo percibido y lo descrito adquiere un sentido o significado para el sujeto cognoscente, situación que implica en sí misma la explicación del fenómeno u objeto de interés. No obstante, Sarmiento aclara de manera tajante que la interpretación es una cosa y la explicación es otra, lo que sucede aquí es que ambas están bajo una relación de dependencia y por esa razón en innumerables ocasiones varios trabajos las confunden, por esta razón en el texto se acude a la hermenéutica para diferenciarlas entre sí, en palabras de FOUCAULT citado por Sarmiento se define la interpretación de la siguiente manera:

"se entiende por interpretación, la atribución de significados a las expresiones iniciales del cálculo, de modo que todas las expresiones rectamente estructuradas del cálculo en cuestión, adquieren sentido."144

Con respecto de la diferencia entre la interpretación y la explicación Sarmiento manifiesta que la hermenéutica como centro de la categoría interpretativa del control implica una explicación del suceso u hecho contable por esa razón se manifiesta dentro de esta categoría una categoría explicativa. En palabras de Sarmiento:

"Habría que agregar que a la hermenéutica, como centro de la categoría interpretativa del control, le es inherente la tarea de explicar las causas del hecho contable a partir del sentido otorgado

¹⁴³ SARMIENTO, Hector Jose. La Urdidumbre del Quipus segunda parte. Una discusión taxonómica acerca del concepto de control como objeto de estudio de la contabilidad. En: Revista LUMINIA Universidad de Manizales. (1999).No. 9. Pag 107.

¹⁴⁴ Ibíd. Pag 107.

*por la interpretación del mismo, lo que incorpora una Dimensión Explicativa a la ya citada."*¹⁴⁵

En la contabilidad la categoría interpretativa es de especial relevancia por su utilidad a la hora de comprender los sucesos y los hechos económicos para la toma de decisiones, según lo deja entrever Sarmiento, el control se manifiesta precisamente en este sentido, al comprender las causas de un fenómeno contable es posible hacer un estudio meticoloso de la situación y fundamentar de manera robusta una base para tomar una decisión acertada. Este proceso de comprensión implica, en sí mismo, la capacidad inherente de explicar las causas del fenómeno en cuestión y la posibilidad de predecir un efecto de las decisiones, por tal razón Sarmiento ubica la contabilidad financiera y de gestión dentro de esta categoría.

Por otro lado Sarmiento aborda la categoría Evaluativa del control como la combinación de la interpretación la explicación y la comprensión, de esta manera es claro que la categoría evaluativa adquiere un mayor nivel que las citadas en acápites anteriores. Para Sarmiento esta categoría hace evidente la racionalidad del control en la contabilidad, en la medida que permite establecer juicios de valor sobre los fenómenos contables percibido, descritos e interpretados y por ende explicados y comprendidos, este proceso evaluativo implica en sí mismo una verificación intencional de lo observado teniendo en cuenta un parámetro comparativo, que representa la realidad, que se convierte en la herramienta fundamental para validar el conocimiento producto de este ejercicio y determinar una relación de causalidad, en otras palabras, esta categoría es una aplicación del control . En palabras de Sarmiento:

*"La evaluación como categoría de la racionalidad controladora, opera entonces, a través de la relación intencional que un sujeto hace de un objeto representado, en directa relación con un estado previo que permanece fijo como criterio de juicio"*¹⁴⁶

¹⁴⁵ SARMIENTO, Hector Jose. La Urdidumbre del Quipus segunda parte. Una discusión taxonómica acerca del concepto de control como objeto de estudio de la contabilidad. En: Revista LUMINIA Universidad de Manizales. (1999).No. 9. Pag 108

¹⁴⁶ Ibíd. Pag 109.

Sarmiento enuncia la importancia del medio representacional de la contabilidad (las cuentas) bajo la lógica de esta racionalidad y la importancia del criterio de validación de ese medio (las normas). Para Sarmiento la objetividad a la hora de desarrollar una norma cobra especial importancia porque serán ellas las que se usen para evaluar los hechos contables y emitir juicios de validación relacionados a la realidad. De esta manera Sarmiento afirma:

*"Cuando se asume el hecho contable como objeto de evaluación, hay necesidad de precisar la importancia que en este aspecto adquiere el medio representacional de dicha realidad contable, es decir, el papel de la cuenta y los mecanismos metodológicos que operan al interior de la contabilidad, pues son esos mecanismos, dispuestos a manera de normas, los que determinan el parámetro de operacionalidad de la representación contable. Si bien el objetivo puede ser ajeno a la representación como tal, las normas precisan el parámetro sobre el cual la representación puede ser evaluada, lo que equivale a decir, que el grado de objetividad de las normas contables determina la racionalidad de la evaluación ejecutada sobre el hecho contable como tal."*¹⁴⁷

Según Sarmiento a menudo los términos control y evaluación sufren confusiones, esto según el por qué la evaluación es una de las manifestaciones del control más perceptible. Por otro lado Sarmiento explica la categoría conmutativa como aquella que permite que una situación que afecte la normalidad de un hecho contable pueda ser modificada para devolver el fenómeno a su estado original, es decir, la categoría conmutativa aparece cuando un hecho que ha sido evaluado arroja un resultado, ese resultado no se ajusta a la realidad prevista, al fin de la evaluación, por esa razón se toman medidas correctivas para ajustarlo a la realidad. Esto presume la existencia de una autoridad natural, que permita tomar una decisión que conlleve a ese determinado hecho a su estado de normalidad, es decir, una autoridad que defina mecanismos conmutativos y que a su vez asuma la

¹⁴⁷ SARMIENTO, Hector Jose. La Urdidumbre del Quipus segunda parte. Una discusión taxonómica acerca del concepto de control como objeto de estudio de la contabilidad. En: Revista LUMINIA Universidad de Manizales. (1999).No. 9. Pag 109.

responsabilidad procedente de la ejecución de esas acciones reformadoras. En palabras de Sarmiento:

*"(...) la racionalidad controladora (disciplina contable) activa un arsenal de herramientas que permiten instalar instrumentos conmutativos en la información contable, a fin de conservar la racionalidad de la misma en función de los objetivos señalados. La idea de conmutación contable incorpora en la discusión la figura de autoridad, como una manifestación de poder, que de manera autónoma puede incidir en las situaciones y sus consecuencias. Todo tipo de ajuste contable será entonces un instrumento de conmutación que actúa sobre una información previamente evaluada como susceptible de intervención."*¹⁴⁸

Sarmiento manifiesta que las diversas categorías de control eliminan el reduccionismo del concepto a su simple ámbito evaluativo y lo muestra como un sistema, ya que todas estas categorías presentan unas relaciones entre sí que determinan la integridad del control. Por otra parte Sarmiento advierte que a lo largo del proceso de control pueden originarse situaciones en las cuales se presentan incompatibilidades entre el objeto y los mecanismos utilizados para controlarlo, estas deficiencias deben ser de alguna manera corregidas modificando la esencia de los mecanismos de control o el control en sí mismo, es decir, es necesario una autoevaluación ya sea para corregir o incluso para optimizar el proceso, esto es a grandes rasgos lo que Sarmiento identifica como la categoría Genética. En este sentido Sarmiento identifica un problema que a menudo sucede con las normas jurídicas utilizadas para ejercer control, la descontextualización, es decir, existen muchas normas no acordes con la realidad que se desea controlar al respecto manifiesta:

"Se ha hecho lugar común que en los países en que la investigación contable tiene mínimos desarrollos – y por tanto la Contaduría tiene alto grado de dependencia disciplinal y profesional- las normas de contabilidad y los procedimientos para su aplicación, sean transferidos desde países y culturas hegemónicas, sin el adecuado

¹⁴⁸ SARMIENTO, Hector Jose. La Urdidumbre del Quipus segunda parte. Una discusión taxonómica acerca del concepto de control como objeto de estudio de la contabilidad. En: Revista LUMINIA Universidad de Manizales. (1999).No. 9. Pag 110.

*proceso de adecuación conceptual y metodológico, lo que ha permitido que múltiples elementos de diversa índole entren a actuar en perjuicio de la funcionalidad contable. Tal es el caso de los juicios de valor que acompañan toda norma, los cuales deben estar en relación de directa causalidad con la intencionalidad de la misma, pues a tal intención es que se debe la existencia de la norma."*¹⁴⁹

Sarmiento en el texto identifica la importancia del objeto de estudio de la contabilidad al igual que Araujo y Machado en el sentido de que reconoce la necesidad de definirlo para poder encontrar una metodología acorde para abordar su estudio y más en una disciplina en construcción como la contabilidad.

¹⁴⁹ SARMIENTO, Hector Jose. La Urdidumbre del Quipus segunda parte. Una discusión taxonómica acerca del concepto de control como objeto de estudio de la contabilidad. En: Revista LUMINIA Universidad de Manizales. (1999).No. 9. Pag 115.

4.6 ANALISIS COMPARATIVO DE LOS TEXTOS QUE ABORDAN AL OBJETO DE ESTUDIO.

Los autores analizados durante este capítulo coinciden en que no hay un consenso en cuanto a la definición de objeto de estudio, a su vez, dejan entrever que resulta compleja la construcción de una teoría general de la contabilidad en estas circunstancias. Esto reivindica la idea de que el objeto de estudio es un elemento fundamental para cualquier conocimiento científico que pretenda convertirse o llamarse ciencia, y más importante aún, es que la comunidad científica que trabaja sobre cualquiera que sea un campo del conocimiento, este alineada bajo una misma idea de lo que investiga. Seguramente cuando la comunidad contable logre encontrar un punto de inflexión entre todas las corrientes existentes, será posible también el consenso de un método en particular para abordar la contabilidad y el camino hacia su conversión a una CIENCIA será menos espinoso.

En el caso de los conceptos de orden y control como objeto de estudio, existen algunas similitudes en la forma de fundamentar por parte de los autores Carlos Eduardo Gomez y Héctor Jose Sarmiento su idea de objeto de estudio. Los autores utilizan casos de la realidad contable que evidencian la existencia de los objetos de estudio que cada uno de ellos menciona, es decir, relacionan todo el engranaje del conocimiento contable bajo un objeto de estudio y lo presentan en la práctica ordinaria de la técnica contable.

En el caso del orden Eduardo Gomez establece que dentro de los procesos contables el orden relaciona cronológicamente los sucesos que ocurren dentro de una organización, a su vez el plan único de cuentas posee un orden estructural ya que todos sus elementos se encuentran claramente clasificados, en el siguiente proceso, existente en las organizaciones para el análisis de los datos recolectados y que consta de las siguientes etapas: entrada de la información.-Procesamiento

de la información-salida de información, es una muestra más que el orden es esencial para el desarrollo de la práctica contable, a su vez dentro de los procesos contables siempre existen eventos que se repiten, es decir existe un orden cíclico, que contribuye a formar un carácter predictivo de la contabilidad.

En el caso del control Héctor Sarmiento muestra unas categorías del control que según él están presentes en la contabilidad. La contabilidad en sí misma según este autor nace por la racionalidad controladora del hombre. Sarmiento habla de la categoría perceptiva, la descriptiva, la interpretativa, la explicativa, la evaluativa y la genética, cada una de ellas se manifiestan en la contabilidad de distintas formas. La manifestación más evidente del control dentro de la práctica contable se puede relacionar a la categoría evaluativa, pues en ella convergen las categorías de menor nivel y nace la categoría genética. El control en el inicio se manifiesta por la existencia misma por ejemplo de un recurso en particular, sin embargo esto no significa que por el hecho de conocer la existencia de un recurso sea posible una descripción de él, en este punto aparece la cuenta, como el lenguaje que de una u otra forma describe ese recurso. Estas descripciones permiten a su vez que ese recurso pueda ser comprendido y comparado con la imagen de la realidad, es decir, todo conlleva a un proceso de evaluación donde se contrasta de manera continua la imagen descrita en el lenguaje contable (cuentas, estados financieros etc.) con la realidad, todo con el fin de controlar ese recurso, es aquí, donde se puede encontrar una manifestación de la auditoría y la revisoría fiscal, que a grandes rasgos podrían describirse como actividades de evaluación y comparación de la realidad contable. Este proceso inherentemente conlleva a hacerse una idea de cómo será el estado de ese recurso en el futuro, es decir, de alguna forma las manifestaciones del control pueden permitir la predicción de algunos hechos relacionados a la contabilidad, es aquí, donde es posible relacionar la contabilidad de gestión y la financiera con el control.

Machado, Araujo y Ortiz Bojaca, a grandes rasgos, hablan de términos similares el patrimonio, la riqueza y los recursos. Para Bojaca la esencia de la contabilidad es el análisis de la riqueza, por lo tanto el plantea que el patrimonio es el objeto de estudio de la contabilidad, en cuanto este es la mayor expresión de la riqueza, ya que la contabilidad muestra sus variaciones, composición y proceso de acumulación a través del patrimonio. Para Machado la riqueza es lo que estudia la contabilidad, podría decirse, aunque no lo menciona este autor, que Machado consideraría al patrimonio como simplemente la expresión de la riqueza que es la que en verdad estudia la contabilidad, es decir, el patrimonio sería un medio que usa la contabilidad para conocer a su objeto de estudio la riqueza. Por otro lado, para Araujo la contabilidad estudia los recursos, aquí este autor se separa un poco de Machado y Bojaca en cuanto habla de algo mas específico (recurso financieros humanos, ambientales etc.), no tan general. A manera de inferencia es posible afirmar que los recursos están relacionados a la riqueza y por ende al patrimonio, si se considera este ultimo como una expresión de la riqueza paralelamente el patrimonio sería para Araujo una expresión de los recursos. La riqueza es sin lugar a duda una expresión que en si misma encierra los recursos y el patrimonio, es decir, las propuestas de estos tres autores giran de alguna manera u otra alrededor de este concepto.

5. CONCLUSIONES

- Parece ser claro que la contabilidad, por no tener aun definido un objeto de estudio aceptado por la comunidad contable general, no se puede elevar aun al nivel de lo que se conoce como una CIENCIA, más bien, se puede considerar como una disciplina científica en construcción. Esto porque, en la actualidad existe una discusión epistemológica acerca del carácter científico del conocimiento contable, cuya causa seguramente será porque lo pragmático y lo fundamental en la contabilidad parecen estar desligados, los dos elementos funcionan como una especie de iceberg, donde la técnica es sobresaliente en la superficie y las bases aun no encontradas están en el fondo. La parte sumergida del iceberg en la contabilidad funciona igual que en otras disciplinas consideradas como conocimientos científicos, es la más grande, que no se vea no significa que no exista y esto ha sido demostrado por muchos autores que atreves de su esfuerzo han producido de cierta manera un cumulo de conocimientos encaminados a descubrir los fundamentos epistemológicos del conocimiento contable.

Es bien sabido que en la contabilidad no hay consensos en cuanto al objeto de estudio, sin embargo, existen propuestas, unas más elaboradas que otras, pero existen, y esto nos conlleva a pensar que el objeto de estudio simplemente está en un proceso de construcción y lo más importante de aceptación por parte de la gran mayoría de la comunidad científica, quien es la que da la última palabra. El problema es que el tema del objeto de estudio y su consenso no es algo de menor envergadura, es tan importante que por esa razón aun la contabilidad no es considerada como una CIENCIA por muchos estudiosos, lo que se ha convertido en un obstáculo para la evolución de la contabilidad en sí misma. El hecho de que no exista un objeto de estudio consensuado por la comunidad científica contable

hace prácticamente imposible la consideración de la contabilidad como CIENCIA, lo que sin embargo, no significa que el conocimiento contable carezca del potencial para ser científico, ya que, según las definiciones expuestas tiene muchas características propias del conocimiento científico que fácilmente se pueden identificar, como lo son, su objetividad, su racionalidad su falibilidad entre otras.

- Es muy normal que en una determinada CIENCIA o un conocimiento científico se considere un solo de objeto de Estudio. En el caso particular del conocimiento contable, a menudo, muchos autores lo relacionan a un solo objeto de estudio, ya sea el patrimonio, el control, la riqueza. En este sentido teniendo en cuenta algunas consideraciones de Araujo Ensuncho, y como posición propia de los autores de este trabajo, es posible que la contabilidad este dentro del grupo de conocimientos científicos que trabajan sobre lo que se conoce como multiobjetos, es decir, conocimientos que trabajan sobre varios objetos de estudio, lo que de alguna manera explicaría porque a pesar de la larga historia de la discusión sobre el asunto del objeto de estudio contable, dentro de la comunidad contable, aun no exista un consenso.
- Las escuelas conocidas como escuelas clásicas de la contabilidad (controlista, personalista, lombarda, teoría del propietario, contista) han tenido una orientación hacia la corriente normativa de contabilidad, es decir que todas estas escuelas le dan preponderancia al cómo, ósea que describen los métodos necesarios para alcanzar un fin determinado, que en el caso contable estarán enfocados en los métodos utilizados para contabilizar o registrar los hechos económicos. Por otro lado las escuelas económicas siguen una línea positiva orientada hacia medir los impactos que producen los hechos económicos de las empresas con relación al

mercado de valores, es una orientación que por otra parte regula las relaciones de agencia de las organizaciones.

- Como se ha mencionado a lo largo de esta monografía el hecho que existan diversas corrientes de pensamiento y de investigación en contabilidad, ha ocasionado y seguirá ocasionando que la investigación contable sea confusa, ya que no existe un acuerdo generalizado hacia una sola línea investigativa sino que dependiendo de su enfoque cada grupo seguirá una determinada línea de pensamiento acorde con sus necesidades, por lo tanto no existe una teoría general de contabilidad que responda por ejemplo a la pregunta ¿cuál es el objeto de estudio de la contabilidad?
- Un punto de concordancia entre la mayoría de los autores que abordan el objeto de estudio, podría decirse que es la riqueza, puesto que el fin de todos los análisis expuestos en ese apartado la enuncian de una u otra forma, por supuesto que cada uno le da un matiz diferente, pero siempre el objeto de estudio lo relacionan con el análisis de la riqueza, esto por supuesto no significa, que la riqueza sea el objeto de estudio de la contabilidad o que los autores de este trabajo esté tomando una posición en particular en relación a esta monografía.

6. BIBLIOGRAFÍA

AMEZQUITA, Marcela, MARTINEZ CANO, Luis & Trujillo NARVAEZ, Felipe. Desarrollos alcanzados en los fundamentos epistemológicos de la contabilidad. En: Revista Virtual Adversia Universidad de Antioquia. (2013). No 12. Disponible en:

<http://aprendeonline.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/view/16111/13973>

ARUJO ENSUNCHO, Jack Alberto. Los Recursos: Objeto de Estudio de la contabilidad. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. (2007). No 50. Pág. 181- 184

BARRIGA, Omar & HENRÍQUEZ, Guillermo. La Presentación del Objeto de Estudio: Reflexiones desde la práctica docente. En: Cinta de Moebio, Revista Electrónica de Epistemología de Ciencias Sociales. Facultad de Ciencias Sociales Universidad de Chile (2003). No 17. Pág. 6. Disponible en www.moebio.uchile.cl

BLANCHE, Robert. La Epistemología. Oikos-tau SA. 1973... Pág. 1-28

BUNGE, Mario Augusto. La ciencia su método y su filosofía. Argentina: Ediciones Siglo Veinte, 1977, 1980. Pág. 1-23.

BURBANO, J. Contabilidad: análisis histórico de su objeto y método. Pliegos Administrativos y Financieros, Universidad del Valle. (1989). No 12. Pág. 1-35

CRUZ KRONFLY, FERNANDO. (2007). La derrota de la luz: ensayos sobre modernidad, contemporaneidad y cultura. Editorial universidad del valle. pág. 199-210

DIEZ, A Jose, MOULINES, C Ulises. Fundamentos de filosofía de la Ciencia. Editorial Ariel, S.A. Barcelona. 1997. Capitulo primero.

GEBA, Norma B. El proceso contable en la especialidad socio-ambiental. En: Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría. (2008). No 35. Pág. 127-151

GÓMEZ LÓPEZ, Roberto. La ciencia Contable: Fundamentos Científicos y Metodológicos. Pág. 39. Disponible en: <http://ucapanama.org/wp-content/uploads/2011/12/La-Ciencia-Contable.pdf>

HERNANDEZ ESTEVE, Esteban. La Historia de la Contabilidad: Una disciplina en auge. En: Revista Internacional Legis de contabilidad y auditoría. 2006. N° 25. Pág. 193

KLIMOVSKY, Gregorio. Las Desventuras del Conocimiento Científico. A-Z editora SA. Capítulo Primero.

MACHADO, Marco Antonio. El complejo objeto de Estudio de la Contabilidad: por la vía constructiva. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. (1999).No. 35. Pág. 17-47

MEJÍA-SOTO, Eutimio; MORA-ROA, Gustavo & MONTES-SALAZAR, Carlos Alberto. Adscripción de la contabilidad en la estructura general del conocimiento. En: Cuadernos de Contabilidad. Universidad Javeriana (2013). Vol. 14 No 34. Pág. 179.

MILLÁN PUENTES, Regulo. La contabilidad como ciencia: los derechos y las leyes de la contabilidad. Casa Editorial Félix Rodríguez, 1992. Capítulo dos.

SCARANO, Eduardo Rubén. El carácter empírico y lógico de la contabilidad. En: revista Pecunia. 2010. Pág. 244.

SABINO, Carlos. El Proceso de Investigación. El cid editor 1980. Pág. 1-244

VILLA MONSALVE Omar. Apuntes para una introducción a la historia de la contabilidad en la época moderna. En: contaduría universidad de Antioquia. 2006. N° 35.p 217

SANTOS, Gerardo. Acerca de los" paradigmas contables. American Sociologist, 1975, vol. 157.

SARMIENTO, Hector Jose. La Urdidumbre del Quipus segunda parte. Una discusión taxonómica acerca del concepto de control como objeto de estudio de la contabilidad. En: Revista LUMINIA Universidad de Manizales. ().No. 9.

ORTIZ BOJACÁ, José Joaquín. La complejidad y la teoría contable. Criterio Libre, 2010, vol. 8, no 13.

GOMEZ H. Carlos Eduardo. Aproximación sistemática al concepto de orden como objeto de estudio de la contabilidad. Revista de la Facultad de Contaduría Pública de la universidad de Manizales, 2000, lumina 4