

## **CAPÍTULO IV**

### **Bases epistemológicas de la Contabilidad**

#### **Las Ciencias Contables como Gregaria del Positivismo**

El positivismo, en su amplia significación Comtiana, ha tenido como pretensión ser el exponente de la hegemonía de la ciencia. La contabilidad como disciplina, no ha estado libre, desde su génesis, de esa impronta positivista.

En tal sentido, en el contexto de la discusión sobre la inserción del conocimiento contable en el escenario positivista, académicos de la Universidad de la Patagonia (1987), argumentan que “La raíz histórica del desarrollo de la contabilidad a partir de la escuela positivista y pragmática..., incidió notoriamente en el pensamiento contable, que se asumió fundamentalmente como un ‘saber hacer’ (Know-how)... Primero ‘técnica registral’, luego ‘técnica de medición del valor’ y ‘técnica de la información’ (p.38).

Esta visión instrumental, eminentemente positivista, acepta acríticamente el destino manifiesto de la sociedad que lo originó, de donde se desprende el carácter conservador y legitimador del orden social que ha tenido la contabilidad desde sus propios orígenes como disciplina, al no existir una matriz epistemológica para el desarrollo de programas de investigación en las ciencias contables que diera continuidad a los investigadores de esta disciplina.

*"Todo principio generalmente aceptado, nace de la práctica"* (León, 2000), esta es la base y el punto de partida en donde la práctica contable tiene sus fundamentos, ya que siendo ésta una actividad utilitaria, proporciona

soluciones inmediatas a los problemas que se presentan sin la menor base teórica, dando como resultado un conjunto de formulaciones carentes de estructura. Se puede así establecer, que la práctica contable se sostiene de experiencias que satisfacen las necesidades económicas que son dadas a conocer y entran a un proceso de aceptación de las personas que manejan la técnica contable. Al ser evaluadas son recogidas o rechazadas, perpetuándose por el consenso común de las personas, se legalizan por procesos formales o por el contrario si son refutadas e inaplicables se desechan y empieza un nuevo proceso de selección.

Las transformaciones que se han producido y que con mayor velocidad se están originando en el mundo contemporáneo, colocan en evidencia las limitaciones de la perspectiva positivista. La simplificación (con sus procesos de racionalización, idealización, normalización) ha hecho ya suficiente daño cegando el espíritu a la complejidad, reduciendo la realidad a un sistema coherente ordenado, inmutable. Se trata ahora de renovar el arsenal teórico contable, de manera que podamos enfrentar los problemas planteados y las formas de organizar las respuestas, en correspondencia con las tendencias de cambios de la sociedad actual y la futura, para lo cual se hace imperativo reconstruir los supuestos epistemológicos y metodológicos de la disciplina contable.

En toda esta construcción normativa el enemigo a vencer es el reduccionismo positivista-mecanicista, que asume el método como programa-receta y no como estrategia-camino, en el cual la innovación está determinada por las necesidades prácticas y la ética de la rentabilidad. Se trata de comenzar a transitar los caminos insospechados, pues la práctica contable responde hoy a una dinámica impredecible, estocástica y no lineal.

Sólo asumiendo con responsabilidad, el desarrollo evolutivo de la ciencia contable desde el horizonte de la construcción y consolidación del conocimiento como comunidad académica, se podrá superar esa visión artesana que se nos ha asignado a los contadores como gregarios de un

conocimiento práctico y tecnicista, marcados con estereotipos que limitan el ámbito profesional.

Para reforzar y confirmar lo expuesto anteriormente se aplicaron guías de entrevista a dos grupos de profesionales de la contaduría pública tal y como están identificados en el marco metodológico, arrojando los siguientes resultados:

### **Cuadro 1**

#### **Resultados de los participantes entrevistados. (Grupo 1: Contadores Públicos con menos de 10 años de ejercicio profesional)**

<b>CATEGORIAS</b>	<b>ANALISIS DE LOS RESULTADOS</b>
<p>El ejercicio Profesional del Contador Público (hechos contables) es una tarea mecánica y repetitiva; y no toma en cuenta los factores internos y externos que condicionan de manera diferente a cada organización.</p>	<p>Este grupo opina que la ocurrencia repetitiva de las operaciones obliga al contador a efectuar sus registros de igual manera todos los meses, convirtiéndose en una actividad completamente rutinaria, ya que mientras se cumpla el método de la partida doble, es decir, mientras el debe y el haber cuadren ha de suponerse que todo está correctamente; para dicho grupo, éste método existe desde los orígenes de la contabilidad. En consecuencia, el método nunca ha cambiado.</p> <p>El comportamiento de toda empresa es dinámico ya que evoluciona junto con el entorno, por lo que el contador público debe estar preparado para cualquier cambio, sin embargo, muchas veces no sucede; ya que si todas las organizaciones son diferentes los</p>

	factores que la condicionan dependen del comportamiento, operación y estructura interna de cada una de ellas.
Los métodos y técnicas para contabilizar no hacen distinción entre empresas de diferentes actividades económicas.	<p>De la muestra conformada por este grupo, 33,34% opina que la información se adapta al método, no el método al tipo de empresa y que utilizar los mismos métodos y técnicas es favorable para fines comparativos, sin embargo no todas las empresas son iguales, por lo tanto las técnicas para contabilizar deben variar pero habiendo uniformidad entre empresas del mismo ramo. Esto generalmente no sucede ya que existen casos diferentes, es decir, la contabilidad no es igual para todas las organizaciones.</p> <p>También opinan que la formación del contador público no está orientada en este sentido, afirmando que no es una educación integral ya que se obtiene un vago conocimiento para desenvolverse sólo en algunos tipos de empresas, no en todas las posibilidades que se encuentran en el mercado laboral y 16,66% (un participante) de la muestra opina todo lo contrario asegurando haber recibido conocimientos en áreas especializadas que atendían a necesidades de diferentes empresas.</p>
Los informes de preparación de los Estados Financieros presentados por los Contadores Públicos no se adaptan a	Afirman que existe un formato estandarizado para realizar los informes, es decir, los contadores públicos poseen formatos preestablecidos que no permiten hacer un análisis para su elaboración y sólo muestran

<p>las necesidades de cada empresa.</p>	<p>información cuantitativa por lo tanto no se toman en cuentas las características que identifican cada empresa que por ser información cualitativa no deja de ser importante, como las ventajas competitivas, tiempo laborando en el mercado entre otras, y que para los usuarios de esa información le puedan servir para tomar decisiones. De igual manera para realizar un análisis de Estados Financieros, expresan que no se toman en cuenta factores internos y externos distintos a los generalizados en los índices financieros, y que es algo muy objetivo por estar preestablecido</p>
<p>La disciplina contable está totalmente reglamentada y no permite el desarrollo de destrezas cognitivas en el Contador Público.</p>	<p>El total de la muestra conformada por el grupo 1, manifiesta que el aspecto dogmático de la contabilidad es conveniente porque permite que haya uniformidad en la información, lo que no es favorable en primer lugar, es que esas reglas son emanadas por otros países con condiciones diferentes a las nuestras y en muchos casos se debe ajustar una situación determinada a dichas reglas. En segundo lugar esos principios y reglas deben estar en constante revisión para poder adaptarlas al ambiente cambiante de hoy en día, de nada sirve tener todas esas reglas y cumplirlas pero que no se adecuan con la realidad. Y en tercer lugar el hecho de que la contabilidad esté reglamentada en su totalidad hace que se limite la capacidad del contador público para generar nuevas ideas.</p>

	<p>Estos participantes afirman que el problema no está en la formación apegada a la normativa, sino en la formación no apegada a la investigación que propicie nuevas soluciones a los problemas contables y por ende al cambio en la normativa. Aseveran que a los contadores públicos sólo los preparan para seguir normas; en este sentido realizan la siguiente afirmación: “Si debemos cumplir una norma que no podemos cambiar para que invertir en desarrollar destrezas que no podemos aplicar”.</p>
<p>La contabilidad no es vista como ciencia por los Contadores Públicos, por tanto no creen importante investigar en ella.</p>	<p>De la muestra conformada por el grupo 1 16,67% expone que la contabilidad es una técnica, son reglas. Por lo tanto incentivar el desarrollo científico en los contadores no es necesario porque de una técnica no se origina conocimiento científico. Alegan que no se trata de desarrollar la contabilidad como ciencia, tal vez de desarrollar un poco la investigación para adecuar las técnicas a los nuevos tiempos. Mientras que 33,33% de la muestra asumen la contabilidad como ciencia porque piensan que tiene su propia metodología, principios y reglamentos.</p>
<p>El método de partida doble es una herramienta que no permite el desarrollo de la creatividad del Contador Público.</p>	<p>En relación con esta categoría este grupo considera que el contador público puede asumir criterios sobre la base de lo que ya existe, aunque a veces esos criterios sean desatinados e ilógicos, esto debido a la inflexibilidad de la normativa, teniendo que cumplir con la ecuación patrimonial de</p>

	<p>cualquier manera. A pesar de esta situación los contadores nunca han tenido la iniciativa de realizar algún tipo de investigación para mejorar un método o encontrar nuevas ideas porque no son formados para realizar este tipo de actividades</p>
<p>La visión del Contador Público se orienta de forma disciplinaria y no multidisciplinaria.</p>	<p>En este grupo los participantes no vincularon ninguna relación entre la contabilidad y otra disciplina, afirmando que la contabilidad actúa aisladamente, separada de otras disciplinas, porque sencillamente es una técnica, no es ciencia, ni es apoyada ni se apoya en otra disciplina, la contabilidad es algo que ya está establecido y no varía, sólo pudiera servir de apoyo para que otros no incumplan la ley.</p>
<p>Existe una fragmentación entre la teoría y práctica en la disciplina contable.</p>	<p>Este grupo opina que los sustentos teóricos de la contabilidad necesitan adaptarse a los cambios y modificarse agregando aspectos que puedan clarificar o hacer de la información más confiable, más completa, que refleje la realidad de una manera más integral.</p> <p>En relación con la fragmentación entre la teoría y la práctica contable piensan que se origina porque al contador público desde su formación le imparten todo un marco teórico que en la realidad laboral es difícil de aplicar y tratan de adaptar dicha teoría a la práctica. Esta teoría bajo la cual se rige el contador es muy estricta y la realidad es muy cambiante.</p>
<p>La experiencia profesional no permite innovar a través de los años los métodos</p>	<p>Este grupo opina que la experiencia puede que ayude al contador a entender mejor los métodos contables y que con el conocimiento</p>

<p>utilizados para llevar a cabo la contabilidad</p>	<p>de la norma sea más fácil determinar que ésta no sea lo suficientemente aplicable, pero el contador no realiza ninguna actividad para replantearlos o innovar en ellos, esto tiene mucho que ver con que no se desarrollan habilidades investigativas en su formación.</p> <p>Además expresan también que el método para contabilizar jamás ha cambiado y tal vez su vigencia se deba en primer lugar porque es lógico y cierto, es decir, se cumple y en segundo lugar porque nadie se ha preocupado por cambiarlo ya que éste ha funcionado. Sin embargo se deben incluir los elementos necesarios para que la contabilidad presente una información completa y no parcial como vemos hoy día, es decir, adaptarla a las necesidades actuales.</p>
<p>El ejercicio de la profesión contable es afectado continuamente por cambios internos y externos.</p>	<p>Manifiestan que cada día existen cambios, nuevas leyes, reglamentos y providencias que derogan los lineamientos por los cuales se realiza el trabajo y todo contador debe estar en constante actualización. Estos continuos cambios están logrando que el contador necesariamente cambie su manera de pensar, dejar de ser el simple tenedor de libros y pasar a ser el asesor que ayuda al cumplimiento de las normas.</p> <p>Afirman que el contador siempre existirá al igual que la contabilidad, lo que puede pasar es que nunca se consolide como ciencia, al igual que no existirán otras áreas para la contabilidad que no sea la administrativa, en la</p>



	<p>que siempre se ha trabajado.</p> <p>La tecnología ya ha sustituido gran parte del trabajo del contador público y lo está obligando a sólo ser verificador de información, a ser más analítico. En este sentido el futuro del contador deberá ser como asesores, evaluadores de procesos y participes en opiniones de carácter económico y financiero de las organizaciones, de lo contrario no serán necesarios como profesionales.</p> <p>La ética en el contador público es muy difícil de controlar una vez que se está ejerciendo, tendría que existir una formación ética desde los inicios de su preparación para lograr toma de conciencia, ya que las leyes siempre han existido e igual se incumplen, por eso se debe pensar que es un problema de toma de conciencia.</p>
--	--

Fuente: Elaboración propia con base en las respuestas obtenidas en la guía de entrevista (A).

## Cuadro 2

### Resultados de los participantes entrevistados (Grupo 2: Contadores Públicos con más de 10 años de ejercicio profesional)

<b>CATEGORIAS</b>	<b>ANALISIS DE LOS RESULTADOS</b>
El ejercicio Profesional del Contador Público (hechos contables) es una tarea mecánica y repetitiva; y no toma en cuenta los factores internos y externos que condicionan de manera diferente a cada organización.	Este grupo considera que los patrones, estándares o métodos para llevar la contabilidad en cualquier empresa siempre han sido los mismos, por lo tanto el trabajo se hace tedioso y repetitivo, en este sentido el método siempre se mantiene bajo cualquier condición y para cualquier empresa. Si toda empresa quiere seguir en marcha debe ser dinámica y dependiendo del tipo que ésta sea tendrá condiciones y factores distintos que harán que su comportamiento sea único, cabe destacar, que éste grupo en su totalidad piensa que nunca ha sido un compromiso para el contador público adaptarse a dichos cambios, ya que de igual manera puede ejercer su trabajo.
Los métodos y técnicas para contabilizar no hacen distinción entre empresas de diferentes actividades económicas.	Este grupo en su totalidad opina que en todas las empresas la contabilidad se registra de la misma manera y que la contabilidad no se puede adaptar a cambios porque hay que cumplir reglas y principios establecidos. También consideran que debería existir distinción entre los diferentes tipos de empresa, es decir, que la formación del

	<p>contador público pudiera ser más específica en cuanto a tipos de contabilidades se refiere, además los métodos y técnicas deberían ser más flexibles y no restringidos por tantas normas, pues si un contador desea variar algunos patrones la norma no lo permite.</p>
<p>Los informes de preparación de los Estados Financieros presentados por los Contadores Públicos no se adaptan a las necesidades de cada empresa.</p>	<p>De igual manera el grupo 2 opina que todos los informes son llevados a un mismo modelo emanado por la Federación Nacional de Contadores públicos, definiéndolo como un patrón bajo el cual los contadores se deben regir obligatoriamente, por lo tanto no se adaptan a las necesidades particulares de cada empresa. Afirman que para realizar un informe no se analiza de manera integral una organización porque la contabilidad se trabaja de manera aislada sin acceso a otros departamentos sobre todo cuando se es independiente, casi nunca el contador se vincula con la empresa. Además hay que cumplir con los patrones ya mencionados. Igual sucede con el análisis de Estados Financieros, se realiza con índices financieros aplicándoselos a los diferentes rubros del balance general. Factores externos no se toman en cuenta para este análisis. También son fórmulas preestablecidas.</p>
<p>La disciplina contable está totalmente reglamentada y no permite el desarrollo de destrezas cognitivas en el Contador Público.</p>	<p>Este grupo en su totalidad al igual que el anterior expone que todo en la contabilidad se rige bajo normas y reglas, el contador debe condicionarse a ellas y no permiten desarrollar destreza alguna ni implementar</p>

	<p>métodos que mejoren la manera de procesar la información.</p> <p>Alegan que los contadores están formados para hacer no para el saber, no crean ningún tipo conocimiento y que la normativa influye un poco en ese abandono de destrezas cognitivas en el contador, porque todo lo que se haga no puede violar esos principios, por lo tanto dicha capacidad se limita. En este sentido, si el contador pudiera abarcar más y existiesen normas menos restrictivas, se harían más sencillos muchos procesos y se pudieran analizar los problemas contables más ampliamente para solucionarlos.</p>
<p>La contabilidad no es vista como ciencia por los Contadores Públicos, por tanto no creen importante investigar en ella.</p>	<p>Este grupo en su totalidad piensa que la contabilidad definitivamente es una técnica a pesar de que muchos digan que es una ciencia, la forma como se trabaja, como se ejerce es como una técnica. Una ciencia se supone crea conocimiento y los contadores en su día a día no originan ningún tipo de conocimiento.</p> <p>A pesar de que 33,33% de la muestra opina que la contabilidad es una ciencia, afirman que sólo lo hacen porque existen teorías y principios que así la identifican no porque continuamente se esté investigando en ella ni porque esté consolidada como ciencia ante los que la ejercen.</p>
<p>El método de partida doble es una herramienta que no permite el desarrollo de la</p>	<p>Al igual que el grupo anterior, este grupo expone que el contador puede asumir criterios mientras no viole la normativa</p>

<p>creatividad del Contador Público.</p>	<p>existente, es decir, se debe mantener la teoría del cargo y el abono bajo todos los esquemas cualquiera sea la operación. En cuanto a la investigación piensan que no se realizan actividades de esta naturaleza en la contabilidad porque sencillamente los métodos y técnicas ya existen desde hace muchos años y hasta ahora han funcionado, además que no fueron preparados para ser investigadores.</p>
<p>La visión del Contador Público se orienta de forma disciplinaria y no multidisciplinaria.</p>	<p>En este grupo al igual que el primero, ninguno de los participantes vinculó alguna relación entre la contabilidad y otras disciplinas, mucho menos entre contabilidad y ambiente o capital intelectual. Opinan que la contabilidad es una técnica y no necesita de otras disciplinas para llevarla a cabo ni otras disciplinas necesitan de la contabilidad para funcionar.</p>
<p>Existe una fragmentación entre la teoría y práctica en la disciplina contable.</p>	<p>Este grupo asevera que si la normativa es tan antigua y están basadas en situaciones del pasado, debería revisarse para adaptarla a los nuevos tiempos, abriendo espacio al contador para que sustente lo que ha visto y analizado, para que de esta manera se encuentre el sentido más amplio de la contabilidad, no sólo estudiar métodos y técnicas que han sobrevivido de generación en generación, sino también tratar de buscar esa parte científica y teórica necesaria en la disciplina, es por esta razón que existe una gran diferencia entre la teoría y la práctica</p>

	<p>contable, muchos de los conocimientos impartidos no se adaptan con la realidad.</p>
<p>La experiencia profesional no permite innovar a través de los años los métodos utilizados para llevar a cabo la contabilidad</p>	<p>Este grupo por ser el de más experiencia (en años de ejercicio profesional), opina que ésta sí da la capacidad al contador para crear un método con sus propios criterios, además da las habilidades y destrezas necesarias para analizar situaciones relacionadas con los problemas contables.</p> <p>En relación con la teoría del cargo y el abono, manifiestan que se ha mantenido a lo largo de muchos años y ha sido porque en realidad ha dado resultados como método para registrar la contabilidad en cualquier empresa, puesto que de alguna manera es el método más lógico para registrar sus operaciones, pudiera mejorarse no cambiarse porque si se ha mantenido por tanto tiempo es porque ha funcionado.</p>
<p>El ejercicio de la profesión contable es afectado continuamente por cambios internos y externos.</p>	<p>Sobre si el ejercicio de la profesión es afectado por cambios, opinan que éstos (los cambios) están afuera, los que no se quieren dar cuenta son los propios contadores. El contador ya debe intervenir en la toma de decisiones de una empresa. Ya se está sintiendo la necesidad del contador Asesor, no del tenedor de libros.</p> <p>El contador responde de manera muy lenta a los cambios a los cuales están sometidos. Si se adapta a los cambios pues habrá una dignificación de la profesión, de lo contrario la tecnología los sustituirá. En ambas</p>

	<p>circunstancias el campo de trabajo siempre será el mismo para el contador, no existirán otras áreas que no sea la administrativa donde se pueda ejercer.</p> <p>La única manera de que los contadores sean vistos como éticos, es que se tome conciencia de la importancia de la profesión. Pero esto debe ser desde la preparación de los mismos.</p>
--	---

Fuente: Elaboración propia con base en las respuestas de la guía de entrevista (B).

La información suministrada por los expertos confirma la influencia del positivismo sobre la contabilidad. Todos los hechos económicos que maneja la contabilidad están enmarcados en los principios lógicos – pragmáticos provenientes de una postura racional y empírica que desde sus orígenes los ha caracterizado. Se puede deducir que el tipo de pensamiento contable se ha clasificado en dos formas extremas: Positivismo y Normativismo, siendo estos una fuente de análisis para saber si se puede conocer algo con seguridad o si nuestro conocimiento tiene algún valor; el positivismo sostiene que existen límites para nuestros saberes, circunscribiendo el valor del conocimiento al campo de la experiencia, es decir, a los fenómenos y sus relaciones. Considerando solamente los hechos, puesto que no se puede conocer la esencia, las causas primitivas y los fines últimos.

Este conocimiento enfoca a la contabilidad sobre la base de una rigurosa lógica en sentido que cualquier persona utilizando diferentes datos y aplicando los mismos métodos se llega a las mismas conclusiones, de igual manera el normativismo, estandariza la realidad eliminando todo lo extraño, complejo a través de una norma, la contabilidad como marco conceptual se ha refugiado en su práctica, la

cual fue sometida en la institucionalización de una normativa, reducida en una serie de directrices convencionales denominadas principios de contabilidad generalmente aceptados, publicaciones técnicas, declaraciones de principios.

La reflexión epistemológica que se pretende realizar acerca del conocimiento contable, se relaciona más con el despertar de la práctica contable, ya que se viven momentos de profundos cambios en los cuales evidentemente la contabilidad no está respondiendo.

De acuerdo con los resultados obtenidos se puede deducir que la contabilidad según sus practicantes sigue sumergida en la edad moderna (período precientífico) en donde la cuantificación, valoración de las transacciones tangibles y lograr cuadrar una ecuación patrimonial bajo una lógica racional constituyen el eje del hacer contable. No se puede pretender dar respuestas a los nuevos episodios de la contabilidad con los mismos sustentos originarios de la contabilidad ya que si la base para la investigación contable es la epistemología porque estudia el origen, estructura, métodos y validez del conocimiento científico, entonces este será fundamental para favorecer el avance del conocimiento y el entendimiento.

Es así como los expertos entrevistados aceptan que la contabilidad tiene como base ineludible el cumplimiento de la ecuación patrimonial:  $A = P + C$ , activo es igual a pasivo más patrimonio, esta es una consecuencia de la aceptación de una teoría del valor y unos criterios de medición y valoración. Con esto se demuestra que el funcionamiento lineal y preciso es fruto de acomodar la realidad a la teoría, pero no existe una explicación satisfactoria, contrastable y contrastada de la realidad, que es la razón de la ciencia.

Por otro lado se tiene la paradoja: ¿Qué es la contabilidad?, arte, técnica o ciencia, para el investigador como para muchos de los lectores será fácil responder esta pregunta pero para los expertos entrevistados es una confusión que tiene sus orígenes en su propia formación como



contador público. Afirmar que la contabilidad es una técnica, trae como consecuencia el desinterés de los contables a investigar en ella.

En relación con el entramado ético que circunscribe la contabilidad, este viene dado por su condición de “ciencia social”, donde la ética constituye un fundamento para su desarrollo, la validación de la misma y la definición de la estructura en la que ha de sustentar sus bases, en este sentido como eje transversal de la disciplina tiene una aplicabilidad en la actuación cotidiana del contador. Según los resultados son muchas las desviaciones que atentan contra la ética en las prácticas contables donde no se toman en cuenta valores elementales del ejercicio profesional plasmados en el Código de Ética.

Derribar las barreras que impide la evolución científica o darle solidez científica a la contabilidad significa un trabajo arduo, largo y un poco difícil tomando en cuenta el pensamiento tradicional y lineal bajo el cual fueron formados los contadores públicos. En todo caso será necesaria una revisión de estas bases epistemológicas presentes actualmente en los contadores públicos.

Además, Si la técnica usada por el sujeto, permite el descubrimiento y comprobación de un objeto cualquiera para asimilarlo como una verdad, convirtiéndolo en aquello que puede ser conocido (cosas, animales, hombre, Dios, ideas, fenómenos, hechos), entre otros. Se puede afirmar que el conocimiento contable tiene como sujeto al contador ejerciendo una influencia transformadora debido a que la contabilidad está en constantes cambios y al hacerlo el contador también debe hacerlo para estar actualizado, es decir el sujeto y el objeto deben de tener una relación directa e indivisible.