

## INTRODUCCIÓN

El mundo actual se caracteriza por sus interconexiones a un nivel global en el que los fenómenos físicos, biológicos, psicológicos, sociales y ambientales son todos recíprocamente interdependientes. Dichas interconexiones han traído consigo una profunda transformación cultural y axiológica, que involucra, no sólo a las concepciones de la vida y del mundo más relacionadas con el pasado, sino también a las que se han afirmado en tiempos recientes con tradiciones de pensamiento muy prestigiosas. Se habla entonces de la crisis de la racionalidad moderna que plantea el problema de repensar el sentido de la vida humana y el análisis de los problemas humanos que se derivan de la racionalidad técnica, por cuanto, la crisis de la ciencia implica una correlativa crisis de la civilización técnica que es la consecuencia de la aplicación de conocimientos científicos.

Para describir este mundo de manera adecuada, se necesita de una perspectiva más amplia, integradora y hasta cierto punto transdisciplinaria, que no pueden ofrecer las concepciones reduccionistas del mundo, ni las diferentes disciplinas aisladamente; se requiere una nueva visión de la realidad, un nuevo paradigma, es decir, una transformación fundamental en el modo de pensar, percibir las cosas y de valorarlas. Por tanto, un nuevo paradigma instituye las relaciones primordiales que conforman los supuestos básicos, determinan los conceptos

fundamentales y rigen los discursos y las teorías que sustentan el conocimiento científico.

Hoy día, se hace necesario que las distintas disciplinas enfrenten con éxito el mundo de la complejidad. El holismo, visto como una perspectiva global e integradora, se impone como uno de los paradigmas emergentes y cada día reviste mayor importancia en la medida en que es utilizado como un nuevo enfoque para ver y explicar la realidad en la era en que el mundo aparece como una totalidad sistemática, en constante variación y con diversidad de problemas.

Por su parte, la ciencia contable como toda disciplina, no escapa de dicha realidad, por cuanto, necesita responder hábil y eficazmente a los constantes cambios de su entorno. Se entiende entonces, que existe la necesidad de transformación en la manera de pensar y concebir la ciencia contable, concurren por tanto, nuevos paradigmas que instituyen sus relaciones primordiales, constituyen los supuestos básicos, determinan los conceptos fundamentales y rigen los discursos y teorías (Martínez, 2004).

Con base en el planteamiento anterior, surge la necesidad de realizar un análisis profundo de la ciencia contable, a fin de orientarla en su conversión a ciencia verdaderamente capaz de describir, explicar y predecir cualesquiera hecho contable, para lo cual se requiere de una teoría científica en la que se fundamente, concentrada ésta, en una matriz epistemológica que le otorgue sentido y proyección, y que permita expresar el conocimiento contable bajo un método ligado al paradigma

más integral que oriente su verdadero objetivo como ciencia.

Desde esta perspectiva, y atendiendo a los objetivos de la investigación, tanto a nivel general como específico, es necesario señalar, que la misma ha sido estructurada y desarrollada a partir de siete (07) capítulos, que a continuación se refieren:

En el **Capítulo I**, se plantea el problema que será objeto de estudio en la investigación; así como también, el objetivo general y los objetivos específicos, a través de los cuales se pretende generar una propuesta científica, consistente en una matriz epistémica para la ciencia contable. Finalmente, se plantea la justificación e importancia de la investigación, en la medida que éstas últimas suponen, los mecanismos sobre los cuales se fundamenta, el sentido y su significación en el marco de la dimensión científica de que se trata, en tanto que, cada problema tiene su propia especificidad y contexto que lo delimita e incide en su comportamiento.

En el **Capítulo II**, se presenta el marco de referencia teórica que orienta el estudio en todos sus aspectos. Habida cuenta que la fundamentación teórica, determina la perspectiva de análisis y la visión del problema objeto de estudio, desde una perspectiva de conocimientos que sustentan la contabilidad como ciencia, a la luz del paradigma holístico.

En el **Capítulo III**, se incorpora el marco metodológico de la investigación, a propósito de permitir descubrir y analizar los supuestos del estudio, toda vez que se ha formulado el problema de investigación,

delimitado sus objetivos y asumidas las bases teóricas que orientan el sentido del mismo de manera precisa. En este sentido, se indica el tipo de investigación, el diseño de la misma y las técnicas e instrumentos utilizados para la obtención, interpretación, análisis y presentación de los datos recabados.

Seguidamente, en el **Capítulo IV**, se plantea un análisis metacognitivo de la Contabilidad ante el proceso evolutivo de las realidades económicas y la globalización, toda vez que se hace necesario concretar el papel y respuesta que ha dado la disciplina contable al mundo de la complejidad, bajo el supuesto de que en nuevo entorno en el que se encuentran inmersas las empresas, ha venido imponiendo progresivamente una visión sistémica del hecho contable.

En concordancia con lo expuesto en el ítem anterior, se presenta en el **Capítulo V**, una breve caracterización y análisis de la contribución de la Contabilidad en la solución de problemas académicos, profesionales y gerenciales, como consecuencia de la presentación de información financiera acorde con las realidades globales y complejas.

Por otra parte, el **Capítulo VI**, señala una serie de argumentos a través de los cuales, se establece la necesidad de una matriz epistémica para la Ciencia Contable con visión holística; frente a uno de los aspectos que ha cobrado más fuerza en lo que ha sido el análisis paradigmático de la misma, como lo es la gestión del conocimiento, en tanto que éste último, ejerce influencia significativa en la información financiera, en

tanto que se ha considerado en la era de la complejidad como el activo más valioso de las organizaciones.

En el **Capítulo VII**, se concreta una propuesta basada en una matriz epistémica para la construcción de una Ciencia Contable auténtica, tanto a nivel ontológico, como en lo referente a la fundamentación gnoseológica del discurso científico contable; puntualizando aspectos que tienen que ver con los factores epistemológicos a considerar desde una perspectiva holística del hecho contable y el status deseado para la construcción de una ciencia que responda a las nuevas realidades económicas que impone el mundo de la complejidad.

Finalmente, se presentan las conclusiones, referencias bibliográficas y anexos, a los fines de que constituyan elementos de análisis del estudio realizado; así como, de base para futuras investigaciones científicas.

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

En la medida en que el hombre se ha preocupado por fortalecer el proceso de integración de las naciones (a través de lo que se conoce como globalización) y hacer cada vez más eficientes, efectivas y eficaces las actividades y decisiones de sus organizaciones, se ha producido un cambio de paradigmas en los objetos de estudios de las ciencias, de los problemas a estudiar, de la naturaleza de sus métodos y de la forma de explicar, interpretar o comprender los resultados de una investigación realizada o cualquier situación en particular.

Actualmente la globalización abre espacios para nuevas investigaciones, enfocadas en temas u objetos de estudio que tienen que ver con las nuevas exigencias tal como el medio ambiente. En este sentido, los paradigmas se van haciendo imperantes en un periodo de tiempo y van moldeando los patrones de pensamiento. Con el tiempo emergen nuevos enfoques y las comunidades científicas

postulan nuevos paradigmas, lo cual, provoca el surgimiento de lo denominado por Kuhn (1962), como Revoluciones Científicas, es decir, aquellos episodios de desarrollo no acumulativo en que un antiguo paradigma es reemplazado, completamente o en parte, por otro nuevo e incompatible; donde cada revolución modifica la perspectiva histórica de la comunidad que lo experimenta e introduce una ruptura en el desarrollo de la ciencia normal.

A la luz de las ideas precedentes y en consideración a las perspectivas epistemológicas y metodológicas en la construcción de una ciencia contable auténtica, se propone en este trabajo de investigación un nuevo paradigma a ser considerado en la construcción del conocimiento contable; requiriéndose el análisis desde un **enfoque holístico** de las distintas situaciones que explican el hecho contable, y en general, de las organizaciones, ya que éstas, no sólo se ven influenciadas por el comportamiento e intereses de los seres humanos que la conforman, sino que además, interactúan con su entorno (toda vez que bajo el paradigma de la complejidad no pueden ser vistas como un sistema cerrado) y se ven influenciadas por éste.

Por su parte Hurtado (2000), considera el holismo como el enfoque o la concepción a través del cual el todo es mucho más que la suma de las partes, es decir, una forma integrativa de vida y del conocimiento que advierte sobre la importancia de apreciar los eventos desde una integralidad y su contexto. Señala que la raíz "holos", procede del griego y significa "todo", "íntegro",

"entero", "completo", y el sufijo "ismo", se emplea para designar que se trata de una doctrina o práctica.

Lo holístico, alude a la tendencia que permite entender los eventos desde el punto de vista de las múltiples interacciones que los caracterizan; corresponde a una actitud integradora como también a una teoría explicativa que orienta hacia una comprensión contextual de los procesos, de los protagonistas y de sus contextos. Se refiere a la manera de ver las cosas enteras, en su totalidad, en su conjunto, en su complejidad, pues de esta forma se pueden apreciar interacciones, particularidades y procesos que por lo regular no se perciben si se estudian los aspectos que conforman el todo, por separado (Barrera, s.f.).

Por ejemplo, cuando en una investigación en la cual se han precisado los aspectos conceptuales, y en consecuencia, se ha focalizado y delimitado el estudio, implica que, para los efectos de la misma ese contexto corresponde al holos de la investigación. Holos, alude entonces, a contextos, a complejidades, a realidades objeto de estudio, en relación con otros holos, es decir, con otros eventos, pues el holos es complejo, expresa múltiples relaciones y es dinámico. En otras palabras, el holos -el uno-, es múltiple en sus manifestaciones y expresa relaciones diversas, continuas, a veces insólitas y paradójicas; constituyendo la unidad de referencia para el estudio y comprensión de los eventos y de la realidad, en un contexto de relaciones e interacciones multidimensionales constantes (Barrera, s.f.).

Con base en los planteamientos anteriores, convendría indagar sobre la pertinencia de utilizar los principios del enfoque holístico en el fortalecimiento de la ciencia contable, toda vez que tal y como lo expresa Barrera (s.f.):

1. La concepción holística ha estado presente en el desarrollo del pensamiento universal; en tanto que, la comprensión filosófica, desde sus inicios, es holista, por cuanto, parte de una comprensión universal, global, entera o íntegra de los procesos y de las apreciaciones, para derivar progresivamente hacia aspectos de las realidades comprendidas en dichos procesos.

2. Desde el año en que se publica uno de los textos más significativos de la holística (1926), escrito por el filósofo sudafricano Jan Christian Smuts (1870-1950) y denominado "**Holismo y evolución**", se viene desarrollando su concepción holística o de totalidad de las cosas según la cual, si se configura el todo con sus partes pero se observa la totalidad, se generan realidades y efectos diferentes a los producidos por las partes. El proceso "holista", Smuts lo inscribió dentro de procesos evolutivos, caracterizados por la síntesis creadora, en una actividad dinámica, en evolución, hacia los ideales holísticos. Cualquier mirada permitirá apreciar que el mundo está hecho de conjuntos, recalcó Smuts (citado por Barrera, s.f.), aclarando que éstos están contenidos dentro de otros contextos u holos, y éste a su vez está contenido en otros más, configurando el cosmos e integrando realidades y procesos de manera constante, dinámica e interactiva.

3. La holística ha sido aplicada con éxito en estudios de otras disciplinas. Así por ejemplo, tuvo repercusión en la Biología y la Medicina, pues, gracias a Kurt Goldstein (citado por Barrera, s.f.), biólogo e investigador, quien en 1934 publicó su obra denominada "El organismo: Una aproximación holística de la biología". Allí estudió las interacciones entre organismo, estímulos y órganos, en base a un proceso global, armónico, integrado.

4. Para Weil (citado por Barrera, s.f.), "el todo y cada una de las sinergias están estrechamente ligados con interacciones constantes y paradójicas". Esto quiere decir que cada acontecer está relacionado con otros acontecimientos, los cuales producen entre sí nuevas relaciones y eventos en un proceso que compromete el todo.

5. Por otra parte, se debe tener presente que cada hecho constituye un acontecimiento, sabiéndose que cada circunstancia produce una serie de nuevas situaciones que de una u otra manera influyen sobre sí y sobre los otros, en el más amplio contexto. Este proceso relacional, afecta el todo en sus posibilidades y crea a su vez una aprehensión novedosa en el campo de la investigación, del estudio de los hechos y eventos económicos que contabiliza la contabilidad y de la vida misma, ya que si el humano trata de determinar sus propios límites, la orientación holística conduce a aceptar que el lindero de toda comprensión, vivencia y razón de ser, está en las interacciones de cada evento, así como también en el sentido de trascendencia. Por tanto, el análisis de los

hechos y eventos que la contabilidad cuantifica y, finalmente se expresan en los estados financieros, ha de ser más provechoso cuando ocurra dentro de una comprensión holística.

6. Finalmente, el proceso hacia la globalización, la comprensión integradora y el desarrollo transdisciplinario, se conocen como expresiones del holismo. Las cosas en sí mismas integran una realidad por las interacciones propias, por campos de acción que se entrecruzan. La apreciación de un hecho cualquiera está dada por la aprehensión holista de las distintas interacciones del objeto de análisis, por lo cual se obtiene un mayor y mejor entendimiento del suceso.

Ahora bien, de acuerdo con Chacón (2003), la cultura contable debe estar enmarcada básicamente en dos dimensiones: La respetabilidad académica de la contabilidad como saber disciplinal y, el respeto por la ética en la práctica de la profesión contable, dada la gran responsabilidad social y ecológica que implica hoy su ejercicio, además porque da certificación o fe pública sobre la información financiera de una entidad. No es suficiente descubrir que se tiene capacidad, talentos y aptitudes de nacimiento; sino que, se debe contar con una visión clara en cuanto a formación como personas autónomas y de buenos ciudadanos, de altas calidades morales, antes que como profesionales que han asimilado sólo habilidades y destrezas mediante el aprendizaje y la apropiación de una u otra competencia aislada de las dimensiones del desarrollo humano. En consecuencia, la meta fijada, a través del proceso educativo, debe ser el

conocimiento y no un título que sólo acredite al individuo como profesional contable.

Todo lo anterior sirve de reflexión acerca de la necesidad de ubicar a la Contabilidad en el contexto del conocimiento científico con el fin de que responda a los retos de la sociedad y a la actividad económica dinámica. Ello, implica concebirla como área del conocimiento con coherencia del saber (teorías, técnicas, métodos, etc.) a las realidades globales y complejas.

Esto, igualmente constituye la fundamentación sobre la necesidad de evolución del pensamiento contable, a través de la profundización de sus bases conceptuales y la búsqueda del reclamado conocimiento científico, ya que, como lo dice Chacón (2003):

*"El bienestar de la sociedad se empezará a sembrar a partir de nuestra ciencia, catalogando a ésta desde el inicio como aquella que se encuentra en capacidad de contribuir al progreso, al crecimiento económico sostenible y al desarrollo social; objetivos primordiales de la Contabilidad como ciencia social y humana que es."*

Se requiere entonces, comenzar por aceptar la necesidad de construir la matriz epistémica sobre la cual se circunscriba la contabilidad, una matriz fundamentada en explicaciones coherentes y lógicas (proposiciones) para que el conocimiento que emane del estudio de las realidades de los hechos contables sea verdaderamente científico.

Particularmente en Venezuela, algunas inquietudes han surgido con respecto a la necesidad de mantener un enfoque holístico en el desarrollo de las actividades que le son propias a la Contabilidad, tales como: auditorías, asesorías contables, valoración de activos, entre otras; lo cual, ha sido punto de partida para la realización de nuevas investigaciones; así por ejemplo, Vilorio (2004), desarrolló un estudio denominado "Una aproximación a un enfoque holístico en auditoría", en el que plantea la necesidad de que en la actualidad la concepción de la auditoría vaya más allá de la revisión de lo contable y se refiera:

*"(...) a la capacidad del auditor de buscar una cosmovisión de la organización a la cual está practicando la auditoría, ya que organización y entorno funcionan en una suerte de relación activa, multidireccional y vital, en la que el entorno influye y es influido por las decisiones de la organización."*

En este sentido, la ciencia contable debe abandonar su paradigma exclusivamente cuantitativo, según el cual, todas las teorías sociales o no, debían transformarse en ecuaciones matemáticas para probar su carácter científico. Este paradigma ha reducido a la ciencia contable a una ecuación patrimonial aplicable a cualquier caso, la cual debe estar en equilibrio estático durante un período de tiempo, y bajo el cual las interpretaciones también se han reducido a ecuaciones matemáticas llamadas *indicadores financieros*.

Las cifras, producto de las ecuaciones contables, han dejado de responder a las exigencias de las nuevas realidades dado que estos equilibrios matemáticos no

representan la situación de las entidades en su contexto y no se ubican dentro del sistema económico y social imperante.

Tal y como lo señalan Casal y Peña, el paradigma contable actual (teorías, métodos y normas), fue útil al desarrollo de la ciencia hasta mediados del siglo pasado, pero no lo es para este nuevo milenio. Aspectos como: presentar cifras sin contexto, no tomar posiciones frente a la valoración y el registro de los recursos naturales, así como, la ausencia de cuantificación de los verdaderos costos sociales, hacen que parezca que el actual esquema de registrar esté fuera de contexto o incompleto.

¿Cuál es entonces el paradigma?: El reconocer, al igual que en las teorías físicas y astronómicas, que el universo, la totalidad, ocurre continuamente; que «el todo es mayor que la suma de las partes», según el enunciado aristotélico; que la totalidad es producto del conjunto de relaciones, las cuales corresponden a eventos sucedidos, a otros que suceden y a infinito número que está por suceder.

En consecuencia, resulta prioritario primeramente responder a ciertos constructos de importancia como: ¿Qué se entiende por enfoque holístico?; ¿De dónde proviene dicha concepción?; ¿Qué tiene que ver este enfoque con el desarrollo de la ciencia contable?; ¿Qué paradigmas perderían vigencia como consecuencia de la aplicación de la concepción holística en el ejercicio del contador público independiente?; ¿Refuerza el enfoque holístico al proceso de socialización y transdisciplinariedad de las profesiones?; ¿Requerirá este enfoque la necesidad de

asumir el reto de preparación transdisciplinaria para el ejercicio del contador público independiente?; y finalmente, ¿Cuáles son los compromisos individuales que debe asumir el contador público independiente frente al proceso de la transdisciplinarietà y globalización de las profesiones?.

Ahora bien, también cabría preguntarse: ¿Cuál sería el riesgo de asumir los principios del enfoque holístico como hilo conductor de una investigación contable?: Seguramente la respuesta está en la posibilidad de confundir el todo con lo absoluto; pues, en una interpretación holista, lo absoluto expresa relaciones. El todo, como absoluto, resulta imposible de ser aprehendido pues de ocurrir así «ya no sería un todo». El todo se asocia, entonces, a las experiencias concretas de totalidad que mediante procesos holísticos permiten comprensiones referenciales a otros holos, ante un holo (totalidad) imposible de abarcar pero con posibilidades de ser entendido progresivamente, a partir de los aspectos que lo expresan, en holos de relación. Por eso, el «todo» en holística es: interacción constante; realización cósmica y universal; potencialidad ilimitada; trascendencia; realización histórica; y caos, entendido éste como plenitud de posibilidades; dinamismo, optimismo. De ahí también, en holística los límites, más que puntos de llegada o cercas de contenido, son realidades a trascender, puntos a rebasar, comprensiones a desarrollar.

Con base en lo anterior, valdría la pena preguntarse: **¿Podría plantearse la creación de conocimiento científico**

**para la ciencia contable bajo una perspectiva holística y fundamentada en realidades globales y complejas?.** La inquietud precedente conduce a responder previamente a las interrogantes siguientes: **¿Cuál es la respuesta de la Contabilidad a los problemas que surgen como consecuencia del proceso evolutivo de las actividades económicas y por lo tanto de la globalización?.** Al referirse a los entes económicos, los cuales requieren de la emisión de información de utilidad gerencial: **¿Cuál sería la contribución de la Contabilidad para dar soluciones a problemas académicos, profesionales y gerenciales manifestados como consecuencia de la presentación de información financiera en armonía con las nuevas realidades?.** Vista la Contabilidad como una ciencia: **¿Cuál sería la matriz epistémica de un conocimiento contable sistemático, mediante el cual, el investigador abordaría un objeto de estudio, considerando un paradigma holístico?; ¿Cuáles serían los principios de esa matriz epistémica los cuales deberían regir la creación de conocimiento científico contable?.**

Para dar respuesta a las interrogantes anteriores y en general para el desarrollo de este proyecto de investigación que pretende aportar un valor agregado que coadyuve en la construcción del conocimiento contable científico, desarrollándolo bajo un enfoque cualitativo, a partir de la recolección y análisis de información necesaria que le de sustento y fundamentación y luego estructurarla en un todo coherente y lógico, a fin de alcanzar los objetivos que a continuación se proponen y contribuir en la solución del problema planteado.

## **Objetivos de la Investigación**

### **Objetivo General**

Valorar la aplicabilidad del enfoque holístico como modelo para la creación de una ciencia contable auténtica, fundamentada en principios coherentes y lógicos con una realidad global y compleja.

### **Objetivos Específicos**

1. Determinar la respuesta que la Contabilidad como ciencia ofrece ante el proceso evolutivo de las actividades económicas y de la globalización.
2. Caracterizar la contribución de la Contabilidad en la solución de problemas económicos, profesionales y gerenciales como consecuencia de la presentación de información financiera acorde con las realidades globales y complejas.
3. Establecer la matriz epistémica de un conocimiento contable sistemático, mediante el cual un investigador abordará el objeto de estudio considerando un paradigma holístico.
4. Proponer principios que constituyan la matriz epistémica de la ciencia contable con fundamentación en el enfoque holístico.

## **Justificación e Importancia de la Investigación**

Teniendo claro que la creación de conocimiento es un proceso intelectual mediante el cual se establece una relación entre el investigador (actor) y el objeto de estudio, y que tal actitud permite la internalización del objeto de conocimiento por parte del actor, se plantea en el marco de esta investigación formar un nivel epistemológico a los investigadores, generando la posibilidad de que el proceso de creación de conocimiento científico en la ciencia contable parta de la adquisición de una cultura científica general, y en segundo lugar, facilitar el manejo de criterios para seleccionar, procesar, analizar, interpretar y comprender toda la información disponible en la elaboración de investigaciones a ser presentadas a un público especializado, el cual, sirva como base en diseños de sistemas contables, los cuales generen información financiera verdaderamente útil para la toma de decisiones.

En tal sentido, se hace necesario desarrollar trabajos de investigación que vayan de la mano con las necesidades de los nuevos tiempos y contribuyan en el proceso de evaluación integral del desarrollo actual de la ciencia contable (desde cualquier perspectiva epistemológica). La investigación científica es el único camino posible para superar la crisis, el objetivo debe ser la búsqueda de soluciones científicas que permitan disminuir el grado de incertidumbre de los usuarios

respecto a la información financiera presentada en los estados financieros de las entidades.

El propósito general de esta investigación, es precisamente analizar uno de los aspectos que tiene que ver con la construcción de una nueva teoría contable enmarcada dentro de la denominada "contabilidad del conocimiento". Dicho análisis tiene que ver con la necesidad de asumir un enfoque holístico en la creación del conocimiento contable y en el desarrollo de las actividades del contador público independiente, a fin de formular una teoría que contribuya en el proceso de ruptura de algunos paradigmas tradicionales que han perdido vigencia.

La idea no es desprenderse del aspecto técnico de la Contabilidad, sino, que la técnica conduzca a la aplicación del conocimiento científico hasta convertirlo en práctica contable, en tanto que las normas contables deberían surgir de un proceso de estudio ordenado y sistemático de los hechos sujetos a contabilización y no a consecuencia de experiencias cumplidas al azar, sin método y mediante apreciaciones personales que muy comúnmente conocemos como conocimiento empírico. A juicio de la investigadora, uno de los grandes problemas actuales de la ciencia contable es que se siguen generando trabajos de investigación con esquemas epistémicos que no responden a la realidad social de la Contabilidad y a las realidades actuales que conforman el holos de los objetos de estudio; peor aún, en algunos casos ni siquiera se comprueba la existencia del esquema epistemológico cuando se analiza la arquitectura del

discurso científico en lo que corresponde al plano de sustentación y fundamentación.

Aún cuando el conocimiento que el hombre adquiere de la realidad difiere de acuerdo con la manera como se enfrenta a la misma, por cuanto es un ser complejo dotado de una capacidad de raciocinio, no se puede pensar en darle sustento a una ciencia partiendo del conocimiento que ha sido obtenido por azar, sin un orden o procedimiento y logrado a través de experiencias personales; pues, las ciencias se reconocen como tal y evolucionan en la misma medida en que la generación de conocimiento emana de procesos intelectuales que han seguido un orden lógico, sistémico, un método, buscando conocer las causas y leyes que rigen el objeto de estudio.

Por otra parte, bajo el conocimiento cotidiano, se suele asumir una posición discriminatoria respecto a los objetos de estudio, de manera que el mundo es tal cual como éste se muestra a cada ser humano. Esta tendencia resulta (al menos en la cultura occidental) bastante dominante y difícil de superar incluso en el ámbito científico, en el que mucho tiempo ha predominado una concepción positivista según la cual la función de la ciencia es descubrir la estructura y el funcionamiento de la naturaleza en vez de construir modelos para interpretarla. Esta tendencia realista parece estar muy arraigada al sistema cognitivo humano, pareciera que la meta del aprendizaje sigue siendo la de copiar la estructura del mundo de modo tal que el conocimiento es una suerte de copia de la realidad (en otras palabras,

cuanto más exacta es la copia, más verdadero es el conocimiento, aunque esta no se logra definitivamente por obstáculos diversos cognitivos, sociales o perceptivos). He allí otro argumento que esgrime la razón de ser de esta investigación, pues, la ciencia contable no puede construir su arquitectura científica sobre la base de un conocimiento cotidiano, sino más bien desde el marco de la aceptación de la complejidad de los hechos, lo cual, no es otra cosa más que el análisis sistémico del holos de la investigación, es por ello, que se plantea el aprovechamiento de los principios del enfoque holístico para la generación de nuevo conocimiento científico en la Contabilidad, dado que las realidades de los hechos no siempre son lo que parecen, sino la que resulta de un análisis sistémico y lógico que parte de la complejidad del hecho.

Esta investigación busca despertar conciencia respecto a la necesidad de darle fundamentación holística a la creación del conocimiento contable científico, por cuanto, los principios que emanan de ella le permitirán gozar de un edificio científico (arquitectura del discurso científico) con bases sólidas.

En una sociedad del conocimiento donde predomina la importancia del conocimiento científico y tecnológico en todos los sectores de la vida del ser humano, desde la producción y el comercio hasta las grandes decisiones entre las naciones, se exige cada día más la formación y capacitación para poder incorporarse en el circuito productivo de la sociedad. El mundo actual reclama que el ser humano desarrolle al máximo su inteligencia y su

creatividad para enfrentar los cambios y la innovación, frente a realidades complejas.

A juicio de la investigadora se hace necesario concientizar y sentar las bases de una formación investigadora eficaz, de tal forma de sobrevivir en la era del conocimiento y la complejidad; una formación fortalecida en el plano epistemológico, bien sea que se adquiera con la creación de estudios universitarios en esta área, con desarrollo de proyectos de investigación, con la creación de nuevas tecnologías computacionales o con la constitución de redes tecnológicas de información, unido a las excelentes bibliotecas y hemerotecas que condensan ya una cantidad infinita de saberes.

En síntesis, si bien la utilización de los principios del holismo como enfoque de las investigaciones no garantiza la coherencia, consistencia, alcance explicativo y pertinencia de las mismas (por cuanto estos factores dependen del investigador), al menos, garantiza un abordaje sistémico, global e integrador al objeto de investigación, tanto en el plano de la sustentación como en el plano de la fundamentación, fortaleciendo por ende los criterios de verdad que es donde reposa la gran debilidad de las investigaciones cualitativas.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

Como parte del sustento que se pretende dar a este trabajo de investigación se presenta a continuación una serie de fundamentaciones teóricas que, de una u otra manera, forman parte del cuerpo de conocimientos, que han permitido el hecho de que la Contabilidad sea considerada hoy día como ciencia.

#### **Breve Reseña Histórica de la Contabilidad**

Diversos especialistas en la historia de la contabilidad, tales como: Federico Gertz (Origen y Evolución de la Contabilidad, 1976); Esteban Hernández (La Historia de la Contabilidad, 2002); José Luis Prieto (Síntesis Histórica de la Contabilidad, 1956); entre otros, expresan que esta disciplina es tan antigua como la misma humanidad. Los intentos del hombre por llevar cuentas y registros para dejar constancia de los hechos económicos que envolvían su vida productiva, ocurrió

incluso mucho antes de conocer la escritura; y que ésta surgió para satisfacer la necesidad de los antiguos habitantes de Mesopotamia de registrar y dejar constancia de sus transacciones comerciales.

Cita Hernández (2002), que investigaciones como las de Denise Schmandt, y sobre todo, las de los arqueólogos e historiadores de la antigua Mesopotamia como: Hans Nissen, Peter Damerow y Robert Englund (1990), permiten afirmar que los primeros documentos escritos que se conocen, están constituidos por millares de tablillas de arcilla con inscripciones en caracteres protocuneiformes, elaboradas hace más de 5.000 años y que contienen tan sólo números y cuentas, sin textos ni palabras. Lo cual le permitió concluir a los citados investigadores que la escritura debió de surgir, hacia el año 3300 a.C., para satisfacer la necesidad que sentían los antiguos habitantes de Mesopotamia de registrar y dejar constancia de sus cuentas. Textualmente señala que:

*"No fue, pues, el deseo de legar a la posteridad el recuerdo de hazañas guerreras, relatos de héroes o dioses, o de plasmar normas jurídicas para su permanente constancia y cumplimiento, lo que motivó el nacimiento de la escritura, como se creía hasta ahora, sino simple y llanamente la necesidad de recoger y conservar las cuentas originadas como consecuencia de procesos productivos y administrativos". (p.32)*

Desde esos primeros tiempos, las actividades de registro contable se han venido sucediendo ininterrumpidamente, aunque sólo a partir de los siglos XIV y XV se conservan testimonios escritos con un

carácter regular y relativamente abundante. Los datos contenidos en la documentación contable, aun la más antigua y fragmentaria, son cuantitativos y exactos, y no digamos ya en el caso de las contabilidades modernas llevadas por partida doble, en las que los datos se presentan formando un todo coherente, completo e íntimamente interrelacionado. Por ello, su estudio e interpretación permiten mostrar una luz muchas veces enteramente nueva e insospechada sobre hechos históricos que, a falta de ellos, habían sido explicados de manera errónea o insuficiente. Lo cierto es que el objeto y alcance de la contabilidad ha venido evolucionando; pues, lo que comenzó como una necesidad propia del hombre productivo, se fue convirtiendo en una herramienta de control para los grandes imperios, lo cual, trajo como resultado la aparición de normas (regidas por la teoría de la partida doble), que de alguna manera fueron posicionando a la contabilidad como una técnica.

Sin embargo, eventos como la segunda guerra mundial, por ejemplo, fueron moldeando la contabilidad hacia las exigencias de las realidades de cada época, pues, fue precisamente a partir de la incorporación de la máquina al proceso productivo en forma masiva en los años cuarenta, que surgió la contabilidad de costos como herramienta importante para la toma de decisiones en industrias y empresas manufactureras, lo cual representó una evolución de la visión de la contabilidad como simple técnica.

Con el devenir del tiempo, otras realidades económicas como el impacto ambiental causado por las

operaciones de las empresas sobre el medio circundante, han requerido la incorporación de estos efectos en los registros contables; así como también, el valor que agregan a las empresas los activos intangibles que cada una posee y que, sin ánimos de considerar otros aspectos de la contabilidad menos importantes, son quizá los que posiblemente le den un vuelco a la disciplina, planteando la pérdida de vigencia de algunos paradigmas y el surgimiento de otros que muestran a la contabilidad como una disciplina que tiene mucho que ver con el medio ambiente y con el hombre como ente fundamental de toda organización.

La historia de la contabilidad comprende actualmente no sólo el estudio de la evolución de las técnicas contables, sino también el de la organización y las técnicas de gestión y control empresarial, que forman un todo con la organización contable instrumentada, así como el de las operaciones reflejadas en los registros de cuentas. Dentro de este ámbito, la historia de la contabilidad no descuida lógicamente el estudio del pensamiento y las enseñanzas contables, ni el de la formación de la profesión contable y el establecimiento de grupos corporativos profesionales, o el análisis de la legislación y disposiciones que regulan la actividad contable. Más allá de eso, el investigador moderno de la contabilidad se preocupa por identificar y analizar desde un metanivel las interacciones producidas entre las estructuras del mundo contable y su entorno cultural, político y socioeconómico. Pero no siempre se ha

concebido la contabilidad desde una perspectiva tan amplia.

### **Antecedentes de la Investigación**

La manera de *contar y registrar los hechos contables*, ha venido perfeccionándose con el tiempo en la medida en que se han ido estableciendo las bases de la doctrina contable. En ese proceso de establecimiento doctrinario algunos autores se han hecho sentir, a tal punto que hoy día sus premisas, principios, técnicas, metodologías, propuestas y conocimientos dan sustento a la teoría contable. Algunos de ellos se citan a continuación, para lo cual, es necesario advertir que se consideran sólo determinados autores cuyas premisas, posturas o propuestas están relacionadas con el objeto de estudio de esta investigación.

Para Casal y Peña (2006), el sistema de conocimientos, se fue perfeccionando a lo largo de los siglos, y parten de la premisa, que su nacimiento estuvo signado por la visión mecanicista de Newton y por el positivismo de Comte, lo cual, se mantuvo durante muchos años. Señalan que:

*"Anteriormente se hablaba de la estaticidad de los Estados Financieros, en la actualidad se habla del dinamismo de los mismos, desde que Einstein demostró la teoría de la relatividad, hubo cambios profundos en el conocimiento. Anteriormente se creía que el universo era un reloj, con movimientos predecibles, hoy día, sabemos que el universo es un caos, que está*

*en expansión, que la estructura de la materia no se rige por leyes deterministas sino por modelos probabilísticos y que contrario a lo que Einstein creía "Dios sí juega a los dados". Para Prigogine citado por Sorman (1991), las diferentes disciplinas son un conjunto coherente, que la ruptura que ha existido entre las ciencias exactas y las sociales se debe a que en las ciencias sociales se cuenta una historia, mientras que las exactas se rigen por leyes eternas; es por ello, que en la nueva ciencia del caos los fenómenos físicos tienen también una historia que no obedece a leyes inmutables". (p.12)*

En la cita anterior, se pone de manifiesto la aplicación de la teoría del caos en la Contabilidad, al dejar entrever que la misma encontró en el positivismo, una filosofía que le fue propia en un periodo determinado, pero que con el tiempo desencadenó en una excesiva cuantificación y determinismo, que no ha dejado avanzar a la Contabilidad por otros senderos que le permitan ser considerada en el mundo científico como una ciencia. El excesivo determinismo y cuantificación redujo a la Contabilidad a reglas prácticas para la solución de los problemas, sin ocuparse de darle una visión integradora. Es así como en 1735, Stephens (citado por Casal y Peña, 2006), establece la ecuación patrimonial, como una traducción matemática del enfoque de Paciolo, en relación a que cada cuenta que recibe otra en cambio debe ceder en la misma proporción. El aporte de Stephens se conoció en Inglaterra como Teoría Patrimonial, Cuantitativa o Materialista y redujo todo el conocimiento contable a una expresión matemática denominada "ecuación patrimonial", mejor conocida como: **Activo = Pasivo + Capital**, que siempre debe estar en equilibrio, y que conduce a la teneduría de libros por el camino

cuantitativo, bajo la cual lo importante son los valores y el equilibrio de los mismos, sin tomar en cuenta el entorno donde se producen.

Bajo el mismo contexto anterior, Zaá (citado por Casal y Peña, 2006) considera que el determinismo y cuantificación en el que ha sido sumergida la contabilidad, le ha traído como consecuencia lo que el mismo denomina "**Parálisis Paradigmática**", en tanto que, no le ha permitido desarrollarse como una verdadera ciencia, trayendo como consecuencia que algunos autores la definan como una técnica o un arte y no como una ciencia, debido a que el proceso contable lo observan como algo netamente cuantitativo y no social, lo que ha conducido a una pérdida de utilidad en la información. Tal parece, que el ejercicio de la profesión ha estado recargado de cuantificación y determinismo, de acuerdo al cual la explicación o el origen del hecho económico como tal no interesa, sólo es importante la anotación, y esto ha originado, que el conocimiento contable se reduzca a la técnica, haciéndose cada vez más cuantitativo.

Tal como lo señalan Casal y Peña (2006), el paradigma positivista que tuvo vigencia y significación para la Contabilidad, hoy día es considerado como una restricción, por cuanto, genera choques entre variables físicas y monetarias, fragmentando e independizando lo natural de lo social, ignorando la relación dialéctica entre las hipótesis planteadas y la totalidad de la relación descrita. Por esta razón, en el siglo XX comenzó la revolución del conocimiento con una orientación post-positivista, partiendo de premisas que consideran que las

leyes han cambiado, las verdades se han vuelto relativas y los conocimientos se están renovando. Dichas autoras consideran que:

**1.** Es urgente investigar para hacer ciencia contable y resolver los problemas epistemológicos que se generan con estos cambios tan densos y profundos que socavan la vigencia de algunos postulados que hasta ahora eran verdades inteligibles; y que ha comenzado ya la deconstrucción de antiguas y clásicas corrientes filosóficas, para dar paso a las nuevas reglas del pensar, del convivir, del conocimiento, que por supuesto, incluye a esta rama del saber.

**2.** La posible causa fundamental de la situación problemática de la ciencia contable percibida en el entorno científico, es que el paradigma actual se ha desequilibrado, dando mayor peso a los métodos y a las normas que a la propia teoría, con lo cual se aplican métodos del siglo XXI basándose en una teoría del siglo XV, es por ello que la capacidad de dar respuestas a problemas puntuales es cada vez más reducida.

**3.** Las ciencias contables deben entonces buscar la manera de generar nuevas teorías que vayan de la mano con los métodos y las normas, es por ello que debe redefinirse la ciencia para que surja un nuevo paradigma que dé respuesta a las exigencias del entorno. Este nuevo paradigma, no debe responder sólo al aspecto cuantitativo, sino que debe estar acorde con los requerimientos de la sociedad e involucrarse en las ideas del holos. Este no es un planteamiento sustitutivo, sino

más bien complementario para incorporar avances importantes al conocimiento contable.

4. Finalmente, señalan que para dar respuesta a las nuevas exigencias, el conocimiento contable debe buscar nuevos caminos que le permitan unir el paradigma cuantitativo con el cualitativo, obteniendo una sinergia de conocimientos que conducirá al avance de la ciencia contable.

Por su parte, Capcha (2002) en su ponencia del II Seminario Internacional de Investigación Contable denominada "Paradigmas Emergentes en la Ciencia Contable", plantea tres premisas fundamentales:

1. *El paradigma de utilidad contable no resulta suficiente para resolver enigmas trascendentales actuales en la ciencia contable como aquella denominada "contabilidad del conocimiento".*

2. *La etapa actual de desarrollo de la contabilidad es la de una "ciencia en crisis", por la emergencia de teorías rivales que intentan resolver los enigmas que se plantean al paradigma de utilidad contable, luchando por ganar la aceptación mayoritaria desde una perspectiva paradigmática de tal forma que permita a la ciencia contable: Realizaciones científicas reconocidas, y, Conjunto de compromisos compartidos en la comunidad contable.*

3. *Las implicancias del enfoque Kuhniano del desarrollo científico resultan aplicables, con las reservas que el mismo Kuhn formulara en su "Segundas reflexiones sobre paradigmas", en la etapa de ciencia en crisis en la que se encuentra la ciencia contable. Aspectos como rivalidad de teorías, la generación de enigmas trascendentales, la inconmensurabilidad de conocimientos y una probable "revolución*

*científica" se manifiestan en la etapa actual de desarrollo de la ciencia contable. (Las numeraciones son propias del autor de este trabajo de investigación). (p.15)*

Los planteamientos anteriores colocan de manifiesto el hecho de que las teorías científicas se deben construir y evaluar, dentro de marcos conceptuales amplios; los cuales, están formados por una serie de supuestos básicos (presupuestos) que establecen, entre otras cosas: **a)** Los intereses por los que se construyen las teorías y lo que se espera de ellas (qué problemas deben resolver y a qué campo de fenómenos se deben aplicar); **b)** Sus compromisos ontológicos (qué entidades y procesos se postulan como existentes); y, **c)** Sus compromisos metodológicos (a qué criterios se deben ajustar para su evaluación).

Por otra parte, Capcha (2002), considera que los marcos conceptuales mismos cambian, ya que, ciertamente se trata de estructuras que tienen una vida media más larga que sus teorías asociadas, pero de ninguna manera son entidades fijas o ahistóricas. De aquí la preocupación por proponer modelos que den cuenta de los cambios más profundos y a largo plazo en el nivel de los presupuestos. A su juicio, la ciencia no es una empresa totalmente autónoma, por cuanto, no hay procedimientos algorítmicos para la evaluación y comparación de teorías (no hay una medida universal de su éxito), y el cambio teórico está subordinado por razones que, en cada contexto, existen a su favor; situación que da lugar a que factores de tipo "externo" (ideológicos, sociales,

psicológicos, etc.) jueguen un papel en el desarrollo científico.

El desarrollo de la ciencia no puede considerarse entonces como lineal ni acumulativo. La regla es más bien la competencia y el conflicto entre teorías rivales, pues, casi siempre la aceptación de una teoría implica el rechazo de otra, y esto puede traer consigo pérdidas explicativas. Incluso se considera que la coexistencia de enfoques diversos es esencial para el crecimiento y la mejora del conocimiento científico. Es imposible determinar la racionalidad de la ciencia a priori. Sólo la investigación empírica de sus mecanismos y resultados a través del tiempo permite revelar en qué consiste la racionalidad científica. Por tanto, los estándares o principios normativos deben extraerse del registro histórico de la ciencia exitosa. Los modelos del desarrollo científico no tienen una base neutral de contrastación. (Capcha, 2002).

Para Capcha, la preocupación fundamental de los tratadistas, por no decir la única, se refiere al modo más adecuado de registrar los datos contables, circunstancia que conlleva a la totalidad de autores de esta época a presentar con gran minuciosidad y detalle el complejo sistema de libros y anotaciones que en aquel entonces constituía la disciplina contable. Al respecto, señala una definición de lo que en ese entonces se entendía por Contabilidad, y que fue enunciada por Cerboni en su obra denominada "**Primi Sagi de Logismografía**" (1873), donde considera a la Contabilidad como "*la doctrina de las responsabilidades emitidas que*

*se establecen entre las personas que participan en la administración del Patrimonio de las Empresas".* Y que según él, dio origen a la llamada escuela personalista. Dicho paradigma evolucionó hasta lo planteado por la escuela contista, que plantea que la Contabilidad es la ciencia de las cuentas, cuyo objeto según el contista Delaporte es: *"elaborar las adecuadas reglas que rigen las anotaciones de las mismas"*. De esta forma, los compromisos compartidos en esta primera etapa paradigmática de la contabilidad, es la importancia de los registros contables como prueba fehaciente y la importancia de las cuentas. Por su parte, Batardon en 1919 (citado por Capcha, 2002), afirma que la Contabilidad es la ciencia que enseña las reglas que permiten registrar las operaciones económicas efectuadas por una o varias personas. Con lo que reafirma que el registro y las cuentas aparecen como única dimensión de la Contabilidad.

### **Aspectos Conceptuales de la Investigación**

Para la elaboración del presente trabajo de investigación se hizo necesario realizar precisiones conceptuales en la propia perspectiva epistemológica de la autora, a fin de entrelazar los principios y fundamentación teórica del enfoque holista y la ciencia contable. Algunas de ellas son las siguientes:

## **Holismo**

El holismo alude a la tendencia que permite entender los eventos desde el punto de vista de las múltiples interacciones que los caracterizan; por lo que corresponde a una actitud integradora como también a una teoría explicativa que orienta hacia una comprensión contextual de los procesos, de los protagonistas y de sus contextos. El holismo se refiere a la manera de ver las cosas enteras, en su totalidad, en su conjunto, en su complejidad, pues de esta forma se pueden apreciar interacciones, particularidades y procesos que por lo regular no se perciben si se estudian los aspectos que conforman el todo, por separado. (Barrera, s.f.).

La voz griega holos se expresa en castellano como prefijo, "hol" u "holo", y significa entero, completo, "todo"; indica también íntegro y organizado. Con holos se significa totalidad, relaciones, contexto o cualquier evento, aspecto, circunstancia, cualidad o cosa que en su momento esté siendo estudiado o tomado en cuenta, como "uno", como complejidad o como totalidad. (Barrera, s.f.).

Por ejemplo, cuando en una investigación cualquiera se han precisado los aspectos conceptuales y en consecuencia se ha delineado la investigación (se ha focalizado la misma y se ha delimitado), para los efectos de la investigación ese contexto corresponde al holos de la investigación. Holos alude, entonces, a contextos, a

complejidades, a realidades objeto de estudio, en relación con otros holos, es decir, con otros eventos, pues el holo es complejo, expresa múltiples relaciones, es dinámico y está en permanente relación. En otras palabras, el holo (el uno), es múltiple en sus manifestaciones y expresa relaciones diversas, continuas, a veces insólitas y paradójicas. Constituye el holo la unidad de referencia para el estudio y comprensión de los eventos y de la realidad, en un contexto de relaciones e interacciones multidimensionales constantes.

Cualquier mirada permitirá apreciar que el mundo está hecho de conjuntos, recalcó Smuts (citado por Barrera, s.f.), aclarando que éstos están contenidos dentro de otros contextos u holos, y éste a su vez está contenido en otros más, configurando el cosmos e integrando realidades y procesos de manera constante, dinámica e interactiva. Vista la realidad de esta manera, se podrá percibir como dinámica, interactiva y creativa, ya que «este proceso cósmico global, al desplegarse en el cosmos, no es sino la evolución". En consecuencia, los procesos naturales, el crecimiento, las relaciones, las actividades intelectuales, todo, estaría influenciado o realizado dentro de consideraciones holísticas; esto significa, como parte de un proceso en el cual la determinación o la precisión de las cosas se logra por múltiples relaciones, eventos dinámicos, sinergias y expresiones de contexto.

## ***Holopraxis Filosófica***

En concordancia con Barrera (s.f.), Holística y Filosofía se relacionan estrechamente. Una y otra pretenden encontrar el sentido profundo de las cosas, sin pretensión de agotar el conocimiento, ni mucho menos hacerlo propio. Por ésta razón, es necesario tener en consideración que la holística tiene su fundamentación en la filosofía y su holopraxis está expresada en la experiencia, una experiencia que vive, observa, aprehende, abstrae, simboliza, construye; es decir, una experiencia eminentemente holística. Del "holos", del todo, la filosofía abstrae a través de particularidades el conocimiento para progresivamente ir comprendiendo la totalidad. No obstante, esa aprehensión primigenia debe ser nuevamente confrontada con el holos para poder percibir en ese proceso los cambios que se producen, fruto de los distintos factores y situaciones del conocimiento.

El proceso del pensamiento es holístico, ocurre de lo general a lo particular y de lo particular a lo general. La vivencia humana está referida al contexto, a las relaciones espaciales. Un punto cualquiera es percibido por las interacciones, por sus sinergias, por las relaciones espaciales, situacionales y de contexto.

### ***Importancia del holismo***

Toda época histórica entraña contradicción: mientras fuerzas de diversa naturaleza se enfrentan entre sí, fragmentando lo humano, ideas poderosas elevan la integración, así como también una visión totalizante e integral de los procesos. La humanidad se debate entre los enfrentamientos por intereses individualistas y las necesidades de colectivos regionales; y entre las corrientes caracterizadas por una autodiferenciación radicalizada y la orientación global de la sociedad y del devenir humano. La tendencia unificante se presenta como experiencia integradora debido a su propia sinergia, y está orientada hacia la comprensión de los fenómenos sociales, culturales y políticos desde la óptica de la unidad, de la unificación, de la integridad, de lo integral, y de la totalización.

Esta actitud implica superar los paradigmas, las maneras de ver las cosas, para propiciar la figura del sintagma, que puede ser entendida, de manera simple, como la integración de paradigmas. Una actitud sintagmática propicia la convergencia, el conocimiento, la apertura hacia otras maneras de ver las cosas, y ésto, se logra con criterios holísticos. Cuando se dice "superar los paradigmas" se quiere decir conocerlos, estudiarlos e integrarlos en nociones amplias. En eso consiste la holística: tendencia, movimiento, actitud psicológica y social, enraizada en las distintas disciplinas humanas, orientada hacia la búsqueda de una cosmovisión que esté

basada en preceptos comunes para el género humano. (Barrera, 1995).

El proceso hacia la globalización, la comprensión integradora y el desarrollo transdisciplinario, se conocen como expresiones del holismo. Las cosas en sí mismas integran una realidad por las interacciones propias, por campos de acción que se entrecruzan. La apreciación de un hecho cualquiera está dada por la aprehensión holista de las distintas interacciones del objeto de análisis, por lo cual se obtiene un mayor y mejor entendimiento del suceso. Es la ilación y la tendencia a rebasar estructuras y límites lo que determina los eventos; es la relación profunda entre lo inmanente y lo trascendente lo determinante en el estudio y comprensión de los seres; es la posibilidad de establecer relaciones entre objetos, particularidades, ideas, eventos y posibilidades lo que propicia la comprensión del holos. Movimiento, interacción, trascendencia, actividad, son constantes en el contexto de cada ser o de cada cosa.

### ***Principios del holismo***

Partiendo de las definiciones planteadas por Hurtado (2000), en su obra **"Metodología de la Investigación Holística"**, se plantean a continuación los principios de la holística, en tanto que los mismos forman parte del enfoque de la investigación y se consideran materia prima

para la propuesta de principios de la contabilidad bajo un enfoque holístico:

### ***Principio de la Unidad del Holos***

Bajo este principio aristotélico, se comprende que la realidad es una, aunque se exprese de diversas maneras. Contexto, comprensión, objeto de estudio, tan sólo son evidencias de una realidad de la cual todos y cada uno son eventos constituyentes. La comprensión, estudio, percepción y vivencia de la realidad está supeditada a múltiples factores, producto de relaciones dinámicas, factoriales, las cuales a su vez propician nuevas comprensiones y contextos. Las visiones dicotómicas, dialécticas y dualistas quedan aceptadas en nociones integradoras, las cuales propician una comprensión relacional de los procesos, independientemente de sus diversas manifestaciones.

### ***Principio de Universalidad***

El universo en toda su complejidad y en toda su comprensión es producto de múltiples relaciones. Hilos invisibles y evidencias empíricas y analíticas constatan la existencia del gran tramado universal, el cual vincula energía con esfuerzo, intelecto con ejecución, teoría y praxis, en una comprensión que integra a unos y otros, en relaciones ciertas y paradójicas.

### **Principio de Unicidad**

Cada suceso, cada evento tiene la característica de su singularidad, de su particularidad. Podrán existir seres, objetos, personas, eventos o circunstancias similares, pero nunca las mismas. Cada hecho, situación o ser tiene la exclusividad de formar o integrar una autenticidad propia, pero como un continuo, como una posibilidad permanente, de ser, de existir, de participar en eventos y en sucesos y en realidades «únicas». Cada evento ocurre en sí mismo; es a su vez único, el evento en sí es similar a otros pero corresponde a uno sólo como tal.

### ***Principio de Identidad***

Está determinado por las características propias de la relación. El sentido de identidad tiene que ver con el ser o con el evento en relación con otros seres y con otros eventos, en procesos dinámicos de interrelación. Para que un evento se afirme en sí mismo, ésto, lo consigue en la medida que establece o se reconoce en procesos relacionales característicos de su contexto. En ese proceso relacional se desarrolla el principio de identidad, el cual basa su razón de ser en las relaciones. Cada ser es por lo que es por sus relaciones, dentro de contextos dinámicos y progresivos. De ahí que la noción de identidad también sea dinámica, evolutiva e integradora.

### ***Principio de Mismidad***

En el contexto de las relaciones y de la dinámica propia de cada ser y de cada evento, se opera el principio de mismidad, el cual viene a constituirse en la identidad consigo mismo. Este principio se refiere a la autenticidad en cuanto a los propios procesos o manifestaciones de los eventos, en cuanto sus propias características, circunstancias y manifestaciones, en un proceso holopráxico continuo porque dicha mismidad es, a su vez, dinámica. La mismidad habla de la identidad consigo mismo, en el plano de las relaciones y del devenir.

### ***Principio de Integralidad***

Alude al reconocimiento de la realidad como compleja, como expresión de diversas dimensiones o caracterizaciones que en su conjunto constituyen la conformidad del evento. Los eventos se expresan de múltiples maneras porque éstos son expresión de variadas condiciones; las circunstancias se aprecian de forma heterogénea pues aluden a múltiples condiciones, factores y manifestaciones. La realidad expresa diversas dimensiones, puede ser percibida de distinta manera pero la percepción es expresión de relaciones profundas, complejas y a veces paradójicas, en contextos dinámicos.

### ***Principio de Continuidad***

El holos es continuo, deviene, ocurre permanentemente. En holística, aquello que pareciera un fin se constituye en el principio de algo: toda conclusión es punto de partida. Los límites son conexiones. Las barreras constituyen fuentes de comprensión. Fenoménicamente, se pueden precisar "principios" y "fines" a procesos o a eventos, pero éstos tan sólo son recursos para simplificar y facilitar comprensiones en relaciones espaciotemporales. Sin embargo, los hechos en sí son manifestaciones transitorias de contextos u holos mayores que progresivamente continúan ocurriendo. El continuo no es lineal: es multidimensional, ocurre en diversas direcciones, es inmanente pero también es trascendente. El conocimiento es un continuo; lo entendido, puede decirse, es "metafórico": radica en lo que se entiende pero fundamentalmente en el nuevo conocimiento que lo ya entendido permite entender. El conocimiento que ya se tiene facilita el acceso a nuevo conocimiento y este conocimiento es válido básicamente por aquello que permite captar, en un proceso dinámico hacia más conocimiento.

### ***Principio del Todo y del Contexto***

En todo análisis, comprensión o vivencia se debe tener en cuenta el holos, la totalidad de la circunstancia o del evento a considerar, interpretado a

su vez dentro del contexto, es decir, visto desde las múltiples interacciones que determinan o precisan ese «todo». La cultura, el lenguaje, los valores, las relaciones, son de contexto: surgen y se expresan a partir de múltiples interacciones, en el devenir y en la circunstancia.

### ***Principio del evento y sus sinergias***

Teniendo en cuenta los criterios gestálticos, también en holística "el todo es mayor que la suma de las sinergias". La totalidad, el hecho en sí o el evento, está determinado por los múltiples aspectos que lo integran, pero más que de manera sumatoria, como producto de interacciones y expresiones pluridimensionales. La actitud holista propicia una comprensión mayor, vista desde la totalidad, que si se hiciera a partir de los distintos elementos que componen cualquier suceso. Si se permite la metáfora, un plato de comida se saborea por el conjunto de sus interacciones y por la totalidad, que por la sumatoria de todos y cada uno de los ingredientes.

### ***Principio de Relacionabilidad***

Todo está profundamente relacionado. Todo es producto de múltiples interacciones. Cualquier evento, hecho o circunstancia es resultado de interacciones y gracias a éstas, a esa relación permanente, se puede precisar la naturaleza del evento en sí. Los seres se determinan, se definen, justamente por la posibilidad de hacerlo en el

contexto de las interacciones. De hecho, un ser que se aísla "se frustra".

### ***Principio del Caos***

El caos en sentido holístico se refiere a posibilidades abiertas. Más que desorden en el sentido estricto de la palabra, el caos expresa la multiplicidad de eventos en un holos cualquiera, la infinitud de sinergias, relaciones y expresiones. El caos, visto como contexto dinámico de múltiples interacciones abiertas, paradójicas, evidentes y trascendentes, matriz generador de ideas, de experiencias, de órdenes sociales y políticos, de estructuras y relaciones transitorias. El Principio de posibilidades crea alternativas para nuevos descubrimientos, así como también para comprender las cosas desde múltiples vertientes.

### ***Principio del Uno Complejo***

Tiene que ver con que cualquier evento, cualquier aspecto o situación ha de ser visto desde sus manifestaciones, como también desde los distintos aspectos que lo caracterizan. La realidad es variada, es múltiple y relacional; aquello que es objeto del conocimiento, es uno pero a la vez es múltiple; es simple pero a la vez complejo. Esto lo expresa muy bien Morín (1998:32), cuando desde su fenomenología advierte que "la complejidad es, efectivamente, el tejido de eventos, acciones, interacciones, retroacciones, determinaciones,

azares, que constituyen nuestro mundo fenoménico". En holística, si un investigador, por ejemplo, analiza un caso cualquiera, puede precisar el evento en estudio pero la descripción del mismo ha de ser hecha teniendo en cuenta lo complejo, esto es, integrando los diferentes aspectos que permiten precisar el uno, porque el uno no es aislado, es un evento profundamente conectado con holos interactivos.

### **El término Holismo en la Epistemología**

El holismo, es el enfoque o la concepción a través del cual el todo es mucho más que la suma de las partes, es decir, una forma integrativa de vida y del conocimiento que advierte sobre la importancia de apreciar los eventos desde una integralidad y su contexto. La raíz holos, procede del griego y significa "todo", "íntegro", "entero", "completo", y el sufijo "ismo", se emplea para designar que se trata de una doctrina o práctica (Hurtado, 2000).

Considerar el estudio de los hechos que forman parte de una ciencia desde un enfoque holístico, presupone epistemológicamente que el saber básico adquirido por el hombre, es decir, el cuerpo de conocimientos humanos que se apoyan en una base sólida, por ser las conclusiones de una observación sistemática y seguir un razonamiento consistente, debieran poderse integrar en un todo coherente y lógico y en un paradigma universal o teoría

global de la racionalidad; para que sean el producto de una idea matriz con coherencia lógica y sistemática de un todo integrado.

Asumir el enfoque holístico para hacer ciencia, implica reconocer la idea de Weil (citado por Barrera, s.f.), en la que expresaba que: "el todo y cada una de las sinergias están estrechamente ligados con interacciones constantes y paradójicas"; lo cual, quiere decir que cada acontecer está relacionado con otros acontecimientos, los cuales producen entre sí nuevas relaciones y eventos en un proceso que compromete el todo. Por otra parte, se debe tener presente que cada hecho constituye un acontecimiento, sabiéndose que cada circunstancia produce una serie de nuevas situaciones que de una u otra manera influyen sobre sí y sobre los otros, en el más amplio contexto. Este proceso relacional, esta **holopraxis social**, afecta el todo en sus posibilidades y crea a su vez una aprehensión novedosa en el campo de la investigación, del estudio de los hechos y eventos económicos que contabiliza la contabilidad y de la vida misma, ya que si el humano trata de determinar sus propios límites, la orientación holística conduce a aceptar que el lindero de toda comprensión, vivencia y razón de ser, está en las interacciones de cada evento, así como también en el sentido de trascendencia. Por tanto, el análisis de los hechos y eventos que la contabilidad cuantifica y finalmente se expresan en los estados financieros, ha de ser más provechoso cuando ocurra dentro de una comprensión holística.

Por otra parte, el proceso hacia la globalización, la comprensión integradora y el desarrollo transdisciplinario, se conocen como expresiones del holismo. Las cosas en sí mismas integran una realidad por las interacciones propias, por campos de acción que se entrecruzan. La apreciación de un hecho cualquiera está dada por la aprehensión holista de las distintas interacciones del objeto de análisis, por lo cual se obtiene un mayor y mejor entendimiento del suceso. En este sentido es de esperar que el nuevo paradigma emergente sea el que nos permita superar la asfixia reduccionista en que se encuentra inmersa la contabilidad y entrar en la lógica de una coherencia integral y sistemática, es decir, entrar en una ciencia más universal e integradora, en una ciencia verdaderamente interdisciplinaria y transdisciplinaria.

En consecuencia, se requiere un paradigma universal para sentar las bases de la ciencia contable, un metasistema de referencia cuyo objetivo sea guiar las interpretaciones y explicaciones de los hechos o eventos que le son propios. **Por tanto,** los postulados o principios básicos de apoyo de la ciencia contable deben ser amplios; no pueden ser específicos, como cuando se trata de un paradigma disciplinar y particular en un área específica del saber. Todo ello le permite a la autora, proponer el enfoque holístico como una alternativa para la construcción de una ciencia contable universal, sistémica e integradora.

## **CAPÍTULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

La vida personal, social e institucional, en el mundo actual, se ha vuelto cada vez más compleja en todas sus dimensiones. Esta realidad ha hecho más difíciles los procesos metodológicos para conocerla en profundidad, conocimiento que se requieren, sin alternativa posible, para lograr el progreso de la sociedad en que se vive. Es por dicha razón que ha ido naciendo, en los últimos 20 a 30 años, una gran diversidad de métodos, estrategias, procedimientos, técnicas e instrumentos, sobre todo en las ciencias sociales, para abordar y enfrentar esta compleja realidad. Estos procesos metodológicos se conocen hoy día con el nombre general de metodologías cualitativas, y es precisamente bajo su esencia que se ha diseñado este trabajo de investigación; por cuanto, las metodologías cualitativas son sensibles a la complejidad de las realidades de la vida moderna y, al mismo tiempo, ser dotadas de procedimientos rigurosos, sistemáticos y críticos, es decir, poseer una alta respetabilidad científica (Martínez, 2004).

## Diseño de la Investigación

Tal como se señaló en la parte introductoria de este trabajo de investigación, la conceptualización que servirá de marco de referencia a esta investigación, enfatiza los aspectos propios de la matriz epistémica<sup>1</sup> del holismo como enfoque integrador de la realidad. Para ello, se plantea una investigación documental, con base a un diseño cualitativo-analítico, ya que el enfoque cualitativo de la investigación es por su propia naturaleza dialéctico y sistémico.

Esta investigación se apoya en la Hermenéutica como método que permite la observación de los datos y hechos y la interpretación de los mismos en un análisis metacognitivo (racionalista crítico) de ideas expuestas por otros autores, partiendo de:

1. Un enfoque inicial exploratorio y de apertura mental al problema de investigación, utilizando inicialmente el método de mapeo (denominado así por Hurtado, 2000) para puntualizar ideas, y luego el método por índices (ob. cit.) para organizar las ideas a considerar en la construcción del marco teórico.

2. Una participación intensa de la investigadora en el medio social donde se va a investigar.

---

<sup>1</sup> Término utilizado por Martínez (2004), quien lo define como un sistema de condiciones del pensar, prelógico o preconceptual, generalmente inconsciente, que da origen a una cosmovisión, a una mentalidad e ideologías específicas, a un paradigma científico, a un grupo de teorías, y en último término, a un método y a unas técnicas o estrategias adecuadas para investigar la naturaleza de una realidad natural o social.

3. El uso de técnicas múltiples e intensivas de investigación con énfasis en la observación documental, observación participante como Contador Público, y entrevistas on-line, aplicadas a informadores clave (expertos); partiendo de la aplicación de un cuestionario de exploración inicial para el planteamiento del problema con base en aseveraciones propias del enfoque holístico y, posteriormente, de la guía de entrevista en profundidad para enriquecer la matriz epistémica propuesta.

4. Un esfuerzo explícito para comprender los eventos y hechos económicos que la contabilidad cuantifica con el significado que tienen para quienes están en el medio social de la ciencia contable.

5. Un marco interpretativo que destaca la función importante del conjunto de variables en su contexto natural para la interpretación de la conducta que debe asumir un investigador de la ciencia contable frente al análisis y contabilización de los hechos y eventos económicos, con especial énfasis en la interrelación holística con los eventos dentro de un sistema funcional.

6. Análisis escrito de los resultados obtenidos al aplicar la técnica de la triangulación metodológica, ya que ésta, permite combinar las teorías, las fuentes y los métodos de investigación en el análisis hermenéutico del objeto de estudio.

7. Finalmente, la presentación de la propuesta de la matriz epistémica para la ciencia contable con enfoque holístico.

## **Tipo de Investigación**

Atendiendo al problema de la investigación formulado en toda su complejidad y delimitado hacia el estudio de la Contabilidad a la luz del paradigma holístico, se incorpora para el desarrollo del presente estudio, el tipo de investigación documental, de naturaleza exploratoria y analítica.

**Es documental,** porque estudia el problema de investigación con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo, principalmente, en trabajos científicos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos. Se expresa la originalidad del estudio en la aplicación del enfoque holístico a la ciencia contable, los criterios y conceptualizaciones de la autora, reflexiones, conclusiones y recomendaciones. (UPEL, 2005: 15)

**Es exploratoria,** porque: **(a)** No existen investigaciones previas sobre nuestro objeto de estudio, y por lo tanto, se requiere explorar e indagar con base en investigaciones similares respecto al estado actual de la ciencia contable y la epistemología, con el fin de alcanzar el objetivo planteado; y **(b)** porque, se hizo necesario iniciar un estudio exploratorio para empezar a conocer el problema de investigación, familiarizarse y precisarlo con la finalidad de proponer una matriz epistémica para la ciencia contable que coadyuve en la construcción de su autenticidad científica.

**Es analítica**, porque la investigadora asume respecto al objeto de estudio una posición metacognitiva con enfoque holístico, lo cual implica, la descomposición de los elementos que conforman el estado actual de la ciencia contable, para finalmente, proponer aquellos que deberían fundamentarla epistemológicamente con el fin de darle connotación científica.

### **Objeto de Estudio**

Teniendo en consideración que es deber de la ciencia ofrecer una explicación rigurosa y completa de la complejidad de los hechos que componen el mundo actual e idear teorías y modelos intelectualmente satisfactorios para nuestra mente inquisitiva, se plantea como objeto de estudio de la presente investigación, la **aplicabilidad de una matriz epistémica para la ciencia contable**, en respuesta a la necesidad de estructurarla bajo un paradigma epistémico, que la coordine e integre en un todo coherente y lógico; de tal manera, que los principios o postulados en que apoye sus conocimientos se presenten con fuerte solidez, estabilidad y confiabilidad.

Con base en lo anterior, se requiere tener presente que la interdependencia de las realidades exigirá que este paradigma vaya más allá de la multidisciplinariedad y llegue a una verdadera interdisciplinariedad, lo cual,

constituirá un gran desafío para la ciencia contable del siglo XXI.

Se requiere entonces, de una matriz epistémica que oriente el rumbo de las nuevas investigaciones científicas contables, para que sean capaces de dar respuesta a los problemas del mundo complejo; teniendo en cuenta que una actividad recurrente del investigador contable prudente debe ser el revisar y analizar la firmeza del terreno que pisa y la fuerza y dirección de las corrientes de las aguas en que se mueve, es decir, la solidez de los supuestos que acepta y el nivel de credibilidad de sus postulados y axiomas básicos. Sólo así podrá evitar el hecho de construir sobre arena.

No solamente estamos ante una crisis de los fundamentos del conocimiento científico contable, sino también del filosófico, y, en general, ante una crisis de los fundamentos del pensamiento. Una crisis que genera incertidumbre en las cosas más importantes que afectan al ser humano.

En la ciencia contable, se ha vuelto necesario desarticular las contradicciones, las aporías, las parcialidades y las insuficiencias del paradigma que ha dominado, desde el Renacimiento, el conocimiento científico. En este sentido, vale la pena destacar, que toda estructura cognoscitiva generalizada, o modo de conocer, en el ámbito de una determinada comunidad o sociedad, se origina o es producida por una matriz epistémica.

De acuerdo con Martínez (s.f.):

“La matriz epistémica el trasfondo existencial y vivencial, el mundo de vida y, a su vez, la

fuente que origina y rige el modo general de conocer, propio de un determinado período histórico-cultural y ubicado también dentro de una geografía específica, y, en su esencia, consiste en el modo propio y peculiar, que tiene un grupo humano, de asignar significados a las cosas y a los eventos, es decir, en su capacidad y forma de simbolizar la realidad. En el fondo, ésta es la habilidad específica del homo sapiens, que, en la dialéctica y proceso histórico-social de cada grupo étnico, civilización o cultura, ha ido generando o estructurando su matriz epistémica". (p.4)

Las aseveraciones expuestas en el párrafo anterior, reflejan la importancia de aplicación de una matriz epistémica, por cuanto, es un *sistema de condiciones del pensar*, prelógico o preconceptual, que da origen a una cosmovisión, a un paradigma científico (cambio de escenario o modo de mirar, interiorizar y expresar la realidad), a cierto grupo de teorías y, en último término, también a un método y a unas técnicas o estrategias adecuadas para investigar la naturaleza de una realidad compleja y con capacidad para dar explicaciones globales y sistematizadas.

### **Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos**

En función del tipo de investigación, del objeto de estudio y de los datos que se requieren, tanto del momento teórico, del momento metodológico de la investigación y, a los efectos de la presentación de la misma; se emplea para el análisis de las fuentes

documentales, la **observación documental**, con presentación resumida y analítica, en tanto que ésta permite abordar y desarrollar los requerimientos del momento teórico de la investigación.

Al inicio de la investigación, se aplicó un instrumento de recolección de información a tres (03) expertos en Epistemología Contable, denominado **Cuestionario de Exploración Inicial** (Ver Anexo B), para determinar el juicio de los mismos, respecto a la aplicabilidad del enfoque holístico en la ciencia contable, sirviendo de base este para la formulación del problema y los objetivos de la investigación. Una vez formulado el problema y los objetivos de la investigación, el instrumento utilizado para el registro de los datos e información relevante, obtenidos a través de la observación documental, fue el **Guión de Observación Documental** (Ver Anexo C), con la finalidad de seleccionar los aspectos relacionados directamente con cada uno de los objetivos de la investigación.

Los resultados obtenidos con la aplicación del **cuestionario de exploración inicial**, fueron con calificación uno (1), correspondiente al criterio "Totalmente de acuerdo" para cada uno de los ítems contenidos en el mismo. Dicho criterio de respuesta, se mantuvo en todos los cuestionarios aplicados a los tres (03) expertos de contenido consultados.

Dentro de éste ámbito, también se utiliza una serie de técnicas operacionales para procesar la información contenida en las fuentes documentales, desde una dimensión estrictamente técnica y común a todas las

ciencias, a saber: de subrayado, organizadores gráficos, bibliográficas, de citas y notas de referencias bibliográficas y de ampliación de texto, construcción y presentación de índices, presentación de cuadros y presentación de trabajo escrito.

Finalmente, se emplea la técnica de la **entrevista con el instrumento guía de entrevista en profundidad**, para la obtención de opiniones de ocho (08) informadores clave (expertos), con el propósito de contribuir al enriquecimiento de la matriz epistémica propuesta y otorgarle validez y confiabilidad a la investigación planteada (Ver Anexo D).

Los instrumentos de recolección de datos e información, se diseñan a partir del cumplimiento de las tres fases básicas de toda investigación, a saber: **(a)** La delimitación de los aspectos teóricos de la investigación vinculados a la formulación y delimitación del problema objeto de estudio y del marco teórico. **(b)** La realización de una revisión documental exploratoria inicial. **(c)** El nuevo diseño (o rediseño) de la investigación una vez que se ha obtenido mayor familiaridad con el objeto de estudio y el marco referencial.

### **Técnicas de Análisis**

Partiendo del hecho que la observación y la interpretación de los datos y hechos son inseparables para el desarrollo del tipo de investigación propuesta,

se ha seleccionado la **Hermenéutica** como técnica de análisis del objeto de estudio, por cuanto la misma tiene la bondad de otorgar a la investigadora las herramientas para descubrir el significado de las cosas, interpretar lo mejor posible las palabras, los escritos, los textos, los gestos y, en general, el comportamiento humano, así como cualquier acto u obra suya; considerando su singularidad en el contexto de que forma parte el objeto de estudio y apoyándose operativamente en la fundamentación teórica de la autora bajo un enfoque holístico de la realidad.

En aras de aprovechar al máximo las bondades de la hermenéutica, se asume para el desarrollo del presente estudio las siete (07) reglas (cánones) generales, que según Radnitzky (citado por Martínez, 2004: 111), se circunscriben dentro de la teoría y la técnica de los autores más renombrados en este campo, las cuales son:

1. Utilizar el procedimiento dialéctico que va del significado global al de las partes y viceversa, es decir, el llamado círculo hermenéutico.

2. Preguntar, al hacer una interpretación, qué es lo que la hace máximamente "buena" o qué es lo que "razonable".

3. Respeto a la autonomía del objeto de estudio, lo implica comprender los textos analizados desde adentro, es decir, entendiendo lo que dicen acerca del objeto de estudio en los términos utilizados dentro del texto. Utilizando el mismo procedimiento al interpretar el estado actual de la ciencia contable.

4. Reconocimiento de la importancia de la tradición de las normas, costumbres y estilos que son anteriores al texto en sí y dan significados a ciertos términos primitivos de la ciencia contable.

5. Sostenimiento de la empatía con los autores del marco referencial abordado, en el sentido de ubicarse imaginariamente en la situación de cada uno de ellos, para comprenderlos desde un marco interno de referencia; lo cual implica, el alcance de familiaridad con la temática específica en cuestión, con el mundo y la vida del autor, así como, con las tradiciones que influyeron en él.

6. Contrastación de la interpretación provisional de las partes con el significado global del texto como un todo y en algunos casos con textos afines del mismo autor, debido a que esto permite que los resultados de la interpretación sean razonables lo más razonables posibles, lógicamente consistentes, coherentes y sin disonancias cognitivas.

7. Reconocimiento del hecho que toda interpretación implica innovación y creatividad, por cuanto, toda comprensión debe ser una mejor comprensión de la anterior en el sentido que es analizado el objeto de estudio desde otro puntos de vista, el cual enriquece su descripción o comprensión.

## **Validez y Confiabilidad de los Instrumentos de Recolección de Datos**

**Validez:** Partiendo del hecho que una investigación tiene un alto nivel de validez si al observar, interpretar, medir o apreciar la realidad, se observa, interpreta, mide y aprecia esa realidad y no otra cosa; se somete el presente estudio al criterio de **validez externa**, a través de la técnica de juicio de informadores claves (expertos).

En virtud de lo anterior, para determinar la validez de los instrumentos en la presente investigación se consultó a **cinco (05)** expertos, a saber: **tres (03)** a nivel de contenido, **uno (01)** a nivel metodológico y **un (01)** experto en lenguaje.

Para obtener la valoración de los expertos, se diseñó un instrumento de validación, consistente en una tabla con escalas cualitativas y cuantitativas con los siguientes juicios de valor: **excelente (4)**, **bueno (3)**, **regular (2)** y **deficiente (1)**. Esta tabla contiene además, un espacio destinado para que los expertos emitan sus observaciones en función de enriquecer el desarrollo de la investigación.

A cada experto se le hizo entrega de los instrumentos de validación, acompañados de un ejemplar del planteamiento del problema, la presentación de objetivos y los instrumentos de recolección de datos. De esta manera, los expertos consideran si los instrumentos de recolección de datos e información utilizados, se

corresponden o no con los objetivos de la investigación y si existía correspondencia con el problema objeto de estudio.

**Confiabilidad:** Dado que se trata de una investigación exploratoria con enfoque cualitativo, en la cual, se utiliza como técnica fundamental de análisis la hermenéutica, las categorías asociadas al logro del objetivo general que da paso a la matriz epistémica aplicable a la Contabilidad, se van valorando en la medida que la investigadora interactúa con expertos y enfrenta las respuestas de éstos con su experticia a través del análisis metacognitivo.

## **CAPÍTULO IV**

### **LA CONTABILIDAD ANTE EL PROCESO EVOLUTIVO DE LAS ACTIVIDADES ECONÓMICAS Y LA GLOBALIZACIÓN**

Hoy en día, se hace necesario que las distintas disciplinas enfrenten con éxito el mundo de la complejidad. Por su parte, la ciencia contable como toda disciplina, necesita responder hábilmente a los constantes cambios en su entorno, así como ocurren cambios en los gustos de los consumidores. Se entiende entonces, que las transformaciones en la manera de pensar y en la forma en cómo se desenvuelven las organizaciones dentro y fuera de su entorno, causan nuevas responsabilidades contables, pues en el mundo de la complejidad se requiere hacer frente a una gran diversidad de problemas que exigen una información contable verdaderamente útil que muestre el verdadero valor de las empresas.

Con base en el planteamiento anterior, surge la necesidad de realizar una evaluación integral del aspecto contable, a fin de convertir la contabilidad en una ciencia que verdaderamente permita describir, explicar y

predecir cualquier hecho contable, para lo cual se requiere de una teoría científica sustentada en las complejas circunstancias propias de la realidad; lo cual se traduce en nuevas perspectivas epistemológicas y metodológicas en la construcción de una ciencia contable auténtica (Capcha, 2002). Se requiere entonces, analizar desde un enfoque holístico las distintas situaciones que explican el hecho contable y en general, de las organizaciones, ya que estas, no sólo se ven influenciadas por el comportamiento e intereses de los seres humanos que la conforman, sino que además, interactúan con su entorno (toda vez que bajo el paradigma de la complejidad no pueden ser vistas como un sistema cerrado) y se ven influenciada por éste.

El crecimiento y desarrollo empresarial a nivel mundial se ha fortalecido a pasos agigantados a partir de los años ochenta producto del vertiginoso desarrollo experimentado por las múltiples innovaciones tecnológicas. Actualmente se habla de la nueva economía o economía digital para caracterizar un mundo profundamente globalizado en el que el conocimiento representa el principal activo empresarial como generador de valor. Por su parte, la nueva forma de producir y competir en los mercados internacionales se ha hecho altamente tecnificada al hacer uso de la Internet para generar ciber-empresas (las punto com) y el e-commerce que cada día alcanza mayores volúmenes a nivel internacional en la transacción de bienes, servicios e información en brevísimos períodos de tiempo (Limone, s.f).

La desaparición de las fronteras económicas en el mundo y el fortalecimiento del comercio internacional han generado serios problemas a las diversas organizaciones en el campo contable, debido al surgimiento de nuevos activos intangibles de difícil cuantificación monetaria. Las fuertes inversiones realizadas en investigación y desarrollo por parte de las grandes corporaciones se han traducido en la generación y desarrollo de elevados niveles de conocimiento que han dado origen a novedosos productos y servicios que las colocan en las posiciones más privilegiadas de productividad y competitividad en el mercado internacional. En este sentido vale la pena citar las palabras de Bill Gates, citado por Edwinson (1997): "Nosotros ganamos porque contratamos a la gente más inteligente. Mejoramos los productos a base de retroinformación hasta que se hacen los mejores. Todos los años realizamos retiros para pensar hacia dónde va el mundo". (Altuve, 2002: 2)

El desarrollo tecnológico aplicado a los procesos de producción y comercialización en las empresas ha hecho que las grandes corporaciones adquieran un valor de mercado cada vez más elevado por su capacidad para producir y gerenciar el conocimiento. Esta situación hace que el valor bursátil de estas empresas difiera mucho del valor contable (valor según libros), lo cual representa un gran desafío para la ciencia contable que eventualmente podría implicar un cambio de paradigma para analizar la nueva realidad de la empresa en un mundo altamente globalizado.

De acuerdo con Ramos (s.f.), la medición del patrimonio de una entidad debe lograrse con la máxima precisión posible, sin embargo, ante determinadas situaciones, diferentes profesionales pueden llegar a posiciones distintas por varias razones, tales como: **(a)** Que las condiciones de la economía no son las mismas en todo el mundo; **(b)** Los objetivos de la información financiera no son los mismos para todos los usuarios; y **(c)** Que aún dentro de un mismo país, ciertos fenómenos económicos pueden ser vistos e interpretados de diferentes maneras.

A la luz de estas divergencias, Ramos (s.f.) se plantea la siguiente interrogante: ¿Se necesitan normas nacionales e internacionales para un adecuado ejercicio de la profesión?, la cual responde de manera afirmativa, dado que en el marco de la globalización existe un interés tanto local como internacional sobre la información financiera de las entidades. Señala que quien espera ser entendido, debe expresarse en un lenguaje común, éstas son las normas contables; debiéndose quizá conocer el por qué de las diferencias en las normas para comprender la magnitud del problema y proceder a la búsqueda de soluciones.

Existen dos razones fundamentales que explican el por qué de las diferencias en las normas contables alrededor del mundo. **La primera**, tiene que ver con la subjetividad inherente a la información financiera misma, éstos son complejos problemas inherentes a la profesión, para los cuales no necesariamente hay una sola respuesta correcta. **La segunda**, tiene un efecto aún mayor y se relaciona con

los ambientes económicos y legales de los distintos países; las diferencias en el entorno socioeconómico entre cada país es también, uno de los obstáculos para la armonización de normas contables, y asimismo, explica el por qué una norma "importada" de un país puede fracasar en otro.

Las nuevas configuraciones de las organizaciones, los procesos de competencia global, los desafíos de las redes globales, entre otros, conducen a revisar la respuesta de la Contabilidad en las dinámicas globales. En este marco, y especialmente el de la internacionalización de los servicios financieros, cabría la pregunta acerca de cuál sería el papel de las grandes corporaciones consultoras, considerando que en el caso de los servicios contables y de auditoría, se ha determinado que sus objetivos giran en torno a la protección de los intereses privados.

La Contabilidad en una economía globalizada debe permitir el acceso a la información financiera internacional, sirviendo de base para el desarrollo industrial, y cumpliendo asimismo el rol de suministrar la información para una adecuada toma de decisiones. El cumplimiento de estos objetivos, se logrará en la medida en que se provea información que pueda ser entendida en forma uniforme y comparativa en los diferentes países y por distintos organismos. Para lograr este objetivo, deberá apoyarse en normas comunes de aceptación universal, que deben ser establecidas en el país con características propias, y que al mismo tiempo, permitan su comparabilidad en el marco de la globalización económica mundial (Ramos, s.f.).

Con base en lo anterior, se deduce entonces que la globalización de los negocios y de los mercados de capitales, plantea la armonización de las normas y prácticas contables para la elaboración y revisión independiente de estados financieros. De éstas, la utilidad constituye una cualidad esencial sobre la que no hay discusión, y para lograr dicha utilidad a nivel supranacional, la homogeneización es un requerimiento ineludible. El lenguaje utilizado en la Contabilidad responde a los usos y costumbres de los países, traducido en una armonización de principios contables y terminología común, que adicionalmente no han sido concebidos bajo una estructura epistémica de la ciencia contable.

El deseo de uniformidad o armonización contable, constituye entonces la principal respuesta de la Contabilidad ante la evolución de las realidades económicas y la globalización; bien. No obstante, dicho proceso obliga a considerar que las diferencias en los criterios y prácticas contables de los países, se sustentan en los factores de orden económico, político, legal y social, los que tendrán que ser conciliados para poder implementar la armonización contable.

## CAPÍTULO V

### CONTRIBUCIÓN DE LA CONTABILIDAD EN LA SOLUCIÓN DE PROBLEMAS ACADÉMICOS, PROFESIONALES Y GERENCIALES COMO CONSECUENCIA DE LA PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA ACORDE CON LAS REALIDADES GLOBALES Y COMPLEJAS

Frente a la problemática planteada de si realmente la Contabilidad como ciencia está resolviendo problemas, la respuesta va a ser evidente en cuanto a que no está desempeñando ese actuar que se le demanda; lo más lamentable de ello, es la pasividad con que los profesionales contables han considerado el asunto. Es necesario entonces, reconocer que los Contadores Públicos "en su gran mayoría" sólo se orientan al cumplimiento de labores en materia legal y tributaria, a tal punto que la utilidad de la Contabilidad, esté concebida en cumplir una obligación impuesta por el Estado y de orientación tributaria, lo cual, la reduce al proceso técnico de determinación de los tributos que estima recaudar el Estado durante cada ejercicio fiscal; así como también, ha sido utilizada como herramienta para velar porque existan rendimientos periódicos de gran cuantía para sus socios y accionistas, hablando ya de los entes

económicos, emitiendo de esta manera información enfocada en sólo dos usuarios de la información financiera: El Estado y las empresas.

En este sentido, surge la siguiente interrogante: ¿Es así como se contribuye la Contabilidad en la búsqueda de soluciones a problemas sociales de índole macroeconómico?. Dicha interrogante, pudiera inclusive ser objeto de otra investigación. A juicio de la investigadora, los problemas técnicos y de aplicabilidad que está presentando la Contabilidad, envían un mensaje claro del compromiso de la comunidad científica en el análisis de lo que le está faltando a la teoría contable, a fin de que la normativa e instrumentos contables se diseñen de manera sistémica, evitando así, la pérdida de confianza en la fe pública de la profesión contable.

De acuerdo con Herrera y otros (2006), lo primero que se debe analizar es a que problema le da solución nuestra ciencia contable, enunciando algunos grupos sociales a los cuales se piensa se está sirviendo en el diario transcurrir, tales como: Sistema económico, sistema político, sistema financiero, sistema familiar, sistema cultural, sistema ambiental; en cada uno de los cuales, surgen a diario problemas que están ligados a lo contable; así por ejemplo: La economía se surte de acumulación de datos sistemáticos que deberían ser necesariamente verídicos y un político no podría plantear un plan de gobierno si no sabe de que dispone una nación (activos, pasivos, ingresos y egresos), si no es por una información financiera que aporta la Contabilidad.

Con base en el análisis anterior, Herrera y otros (2006), señalan que la Contabilidad como ciencia cumple con todos los requisitos para su finalidad, en su intento sistemático por descubrir, explicar y utilizar un método científico; pero en cuanto a la actitud científica, la Contabilidad está en la prehistoria, que pasa con el cooperativismo, ya que los grupos de investigación científica contable son enigmáticos. Consideran que se está tomando una actitud oriental, debido a que no se puede compartir la información que los organismos internacionales pretenden imponer con sus normas contables, por cuanto un sistema contable no puede ser global, sino que gira en un entorno social.

**En el plano académico,** es necesario hacer énfasis en la necesidad que la academia se dedique a formar investigadores acuciosos, los cuales recurriendo a todo el bagaje literario y la diversidad de criterios, puedan concluir de una vez por todas, que la Contabilidad si reúne los requisitos necesarios para ser una Ciencia y que se aboquen a proponer métodos contables transdisciplinarios que respondan a un mundo complejo; lo cual implica la reestructuración de los pensas de estudio orientados en la formación de profesionales con actitud científica.

**En el plano profesional,** es necesario asumir las responsabilidades como se presenten, lo cual implica inclusive el compromiso ético, sin tener que buscar responsables y disculpas cuando algo no funciona. El perfil de los nuevos profesionales contables ha de ser el de un investigador y no el de un técnico; imponiendo una

ruptura definitiva de los esquemas que impiden a la comunidad científica asumir una posición de actitud investigativa, abandonando la concepción de que la contabilidad es solamente un instrumento para medir la información financiera. Es preciso aclarar que el perfil propuesto para los nuevos profesionales contables y la necesidad de desarrollo científico contable, no significa que todos los profesionales contables tengan que necesariamente incorporarse a la comunidad científica, y mucho menos dedicarse única y exclusivamente a la investigación; por cuanto éstas comunidades, se conforman con un grupo muy selecto de investigadores; así como también, porque no se puede descuidar el ejercicio de la profesión por ser éste la principal fuente de información en cuanto a experticia se refiere.

El entorno está demandando características ausentes en los contadores, como: Una formación ética adecuada con principios y valores; un afán y una necesidad de hacer que cada profesional busque constantemente ese conocimiento mediante la investigación; y por último, la necesidad de trabajar en pro de una sociedad, y no utilizar sólo las prácticas contables para el beneficio de las empresas o del Estado, sin prestar gran atención a la contribución social, económica, ambiental, política y financiera que puede generar la Contabilidad para la solución de los problemas que aquejan la sociedad actual, tales como: La pobreza, el desempleo, la contaminación ambiental y la desinversión. Existe por tanto, la necesidad de profesionales contables comprometidos con la creación de conocimiento científico que explique los

hechos que la contabilidad financiera cuantifica por medio de procedimientos y métodos que respondan al enfoque holístico del hecho contable, y que permitan establecer leyes generales y explicaciones particulares de su objeto.

**En el plano gerencial,** la contabilidad se encuentra dando un giro importante gracias a su interacción con la sociedad, esto ha llevado a que se especialice y se ramifique debido a su gran coherencia con las personas y los entes económicos, que son la base de los cambios que exige la aplicación de la ciencia social. Las dimensiones de la Contabilidad con relación al impacto ambiental, entran a jugar un papel importante para las organizaciones, siendo éste uno de los temas que cobra mayor fuerza actualmente en el plano gerencial, así como, el que tiene que ver con el valor económico de las empresas; cada uno de los cuales, refleja necesariamente una crisis paradigmática en la ciencia contable. No se puede presentar información financiera útil, si las metodologías aplicadas para la obtención de misma no responden a las realidades globales y complejas que conforman el micro y macro ambiente organizacional.

Tal parece que la respuesta que ha venido generando la Contabilidad frente al proceso evolutivo de las realidades económicas y la globalización, ha circundado sobre las definiciones diversas que se le han venido dando a la misma y el debate científico entre si es o no una ciencia; lo cual, refleja un movimiento cíclico alrededor de la misma. Mientras tanto las nuevas generaciones seguirán sumidos en el letargo a la espera

de la aparición de una fundamentación científica para la ciencia contable, que los saque del limbo en que se encuentran por la diversidad de criterios que aun en pleno siglo XXI existen.

Si se concibe a la Contabilidad como una Ciencia, entonces se debe tener claro que ésta no debe escapar a la creación del conocimiento científico, por el contrario, debe permitir al individuo aceptar la existencia del mundo circundante, afirmar la posibilidad de conocerlo aplicando el método científico, y al mismo tiempo, constituir un conjunto de nociones acerca de cuál es la conducta del hecho objeto de estudio; por cuanto, el concepto de ciencia implica creación de conocimiento sistemático que el hombre realiza sobre una realidad determinada, expresándolo a través de proposiciones teóricas a partir de las cuales se validan y formulan alternativas de esa realidad.

Es lamentable el hecho de que la Contabilidad haya sido reducida para los fines antes mencionados, pudiendo ésta, tener una orientación distinta, sin olvidar que la misma está operando actualmente como una disciplina buscando poder convertirse en una Ciencia con el carácter social que le demanda un mundo cada vez más complejo, cambiante y exigente; y que la humanidad a través de los tiempos, siempre se ha desarrollado por medio de cambios drásticos, en algunas épocas muy distanciados, y en otras como la actual, muy seguidos. Naturalmente que esa ruptura constante de paradigmas está enfocada a la búsqueda del mejoramiento de la calidad de vida del hombre, y en ese sentido, la idea actual no es solamente

aceptar o adaptarse a dichos cambios, sino también, analizarlos, criticarlos y propiciarlos, con el ánimo de participar activamente en la generación de nuevas y mejores posibilidades de subsistencia pacífica.

El Contador Público, en el ejercicio de su profesión, no puede mantenerse al margen de los acontecimientos que se le presentan en un entorno en el que él mismo está inmerso, dado que su perfil no solamente debe ser técnico profesional, sino también: Científico, transdisciplinario, humano, espiritual y social. Por tal razón, el área contable, como eje básico de la formación del Contador Público, debe orientarse al desarrollo integral del individuo para despertar su creatividad, su espíritu investigativo y su capacidad de propiciar cambios con un sentido crítico, económico, social y político.

Se debe entonces comprender que: **(a)** En la ciencia contable, debe ser la ruptura de paradigmas bajo un enfoque holístico, lo que determine el estudio, análisis, contabilización e información sobre los eventos y hechos que la contabilidad cuantifica. **(b)** Que la relación entre lo inmanente y lo trascendente es determinante en el estudio y comprensión de los seres. **(c)** Que la posibilidad de establecer relaciones entre objetos, particularidades, ideas, eventos y posibilidades, es lo que propicia la comprensión del holos objeto de estudio. **(d)** Que movimiento, interacción, trascendencia, actividad, son constantes en el contexto de cada ser o de cada cosa. Y **(e)** que partiendo del status actual de la teoría contable, se debe dar una respuesta científica

inteligente al problema de disociación entre la realidad de los hechos y la forma como actualmente están siendo considerados, a fin de que la Contabilidad suministre mecanismos que permitan presentar estados financieros verdaderamente útiles para la toma de decisiones.

El planteamiento anterior, pone de manifiesto la necesidad de establecer relaciones entre la contabilidad y otras disciplinas; estimular ideas y proyectos de investigación que coadyuven en la construcción de una ciencia contable auténtica; intercambiar experiencias, percepciones e intuiciones, en contextos relacionales y situacionales marcados por la integralidad, es decir, con sentido de contexto, como expresión holística e indicios sinápticos que aluden a complejidades mayores.

La conceptualización que servirá de marco de referencia a esta investigación, enfatiza los aspectos propios de la matriz epistémica<sup>2</sup> del holismo como enfoque integrador de la realidad. Para ello, se plantea una investigación documental, con base a un diseño cualitativo-analítico, ya que el enfoque cualitativo de la investigación es por su propia naturaleza dialéctico y sistémico.

Tal y como se señaló en el planteamiento del problema de esta investigación, se requiere entonces, comenzar por aceptar la necesidad de construir la matriz epistémica sobre la cual se circunscriba la contabilidad, una matriz fundamentada en explicaciones coherentes y lógicas

---

<sup>2</sup> Término utilizado por Martínez (2004), quien lo define como un sistema de condiciones del pensar, prelógico o preconceptual, generalmente inconsciente, que da origen a una cosmovisión, a una mentalidad e ideologías específicas, a un paradigma científico, a un grupo de teorías, y en último término, a un método y a unas técnicas o estrategias adecuadas para investigar la naturaleza de una realidad natural o social.

(proposiciones) para que el conocimiento que emane del estudio de las realidades de los hechos contables sea verdaderamente científico.

Para que la contabilidad sea considerada universalmente como una ciencia, ésta debe cumplir con las características de una ciencia, de lo contrario, simplemente se estará orientando hacia la creación de un conocimiento no científico, sin garantizar el desprendimiento de lo que la autora denomina la **Inverosimilitud Contable**, entendido éste, como un **estado de la ciencia contable**, caracterizado por la falta de verdad en el análisis de los hechos contables; y por tanto, en sus resultados finales que deberían ser útiles y aplicables en el proceso de contabilización, presentación y análisis de la información contable contenida en los estados financieros para la toma de decisiones; bajo el supuesto de que el fin último de la ciencia contable, ha de ser la generación de conocimiento científico válido que permita disminuir la brecha existente entre la verdad contable de las organizaciones y la verdad financiera, social y económica de las mismas.

Para que el conocimiento de la realidad sea científico se hace necesario definir los requisitos para ese fin, por tanto, la contabilidad debe cumplir con las características de ciencia, porque no basta parecerlo sino serlo. A tal fin, se propone tener en consideración las características de la ciencia que expresa Méndez (2001), que textualmente señalan lo siguiente:

- 1. Que identifique las características, propiedades y relaciones de los objetos sobre los*

cuales se construyen las proposiciones teóricas (leyes).

2. Que haga uso de un lenguaje en la formulación de sus proposiciones.

3. Que se apoye en la lógica para la construcción de su teoría.

4. Que acuda al método científico en la validación de sus teorías, lo cual supone la aplicación de procesos de observación, experimentación, inducción, análisis y síntesis.

## CAPÍTULO VI

### REQUERIMIENTOS DE UNA MATRIZ EPISTÉMICA PARA LA CIENCIA CONTABLE CON VISIÓN HOLÍSTICA

Dentro del proceso de evolución científica que se ha generado en las últimas décadas, algunos autores en el campo empresarial han pensado en la gerencia del conocimiento, por ser éste el intangible más valioso de cualquier empresa. Desde una perspectiva administrativa, Peter Drucker (citado por Limone, s.f.), afirma que el bien más valioso de una institución del siglo XX, ya sea empresarial o no, son sus trabajadores del conocimiento y su productividad. Textualmente señala:

*"El trabajador del conocimiento es el máspreciado bien de capital,..., las capacidades centrales son diferentes en cada organización, por así decirlo, forman parte de la personalidad de una organización, pero todas, no solo las empresas, necesitan una capacidad central: la innovación, la cual debe tener una forma de registrar y evaluar su desempeño innovador" (p.5).*

Esta nueva perspectiva empresarial indudablemente infiere la necesidad de concebir la idea de la contabilidad del conocimiento (Capcha, 2002) ya que para una cantidad creciente de agentes económicos y expertos,

los procesos de adquisición y producción de activos intangibles constituyen hoy en día una de las tareas más importantes para la dirección de las empresas si se quiere ocupar una posición de liderazgo en el mercado internacional. Sin embargo, este gran reto epistemológico para la ciencia contable se amplía aún más al considerar la gran confusión teórica que actualmente existe sobre la definición estricta de conocimiento y su diferencia con el concepto de información (Limone, s.f.). Esta limitante de origen dificulta el diseño de un mecanismo adecuado que en forma aproximada cuantifique en términos monetarios el valor del conocimiento como intangible generador de valor y su posterior registro contable en la organización.

Existen autores que prefieren hablar de capital intelectual en vez de conocimiento en términos generales. Entre ellos se encuentran Edwinston y Malone quienes afirman: "Capital intelectual es la posesión de conocimientos, experiencias aplicadas, tecnología organizacional, relaciones con clientes y destrezas profesionales, que dan a una empresa una ventaja competitiva en el mercado". (Altuve, 2002: 3)

En cuanto a la definición de conocimiento como generador de valor, existen dos vertientes: una que utiliza el concepto de conocimiento que se emplea en la vida cotidiana sin mayores complicaciones (conocimiento vulgar) y otra que trata de ser más rigurosa pero genera cierto margen de confusión. En este sentido señala Limone la definición aportada por F.D. Franco, uno de los autores centrales en el estudio de la gestión del

conocimiento: "el conocimiento se define como una combinación de información, contextos y experiencias. Para otros el conocimiento es simplemente información con significado". Limone (s.f.:6)

Por otra parte, Davenport y Prusak (2001) señalan: "El conocimiento es una mezcla fluida de experiencias estructuradas, valores, información contextual e internalización experta que proporciona un marco para la evaluación e incorporación de nuevas experiencias e información. Se origina y se aplica en la mente de los conocedores. En las organizaciones, con frecuencia no solo queda arraigado en documentos o bases de datos, sino también en las rutinas, procesos, prácticas y normas institucionales". (Limone, s.f.:6).

Como puede observarse en las definiciones anteriores, todavía no existe la suficiente claridad epistemológica sobre lo que se debe considerar una definición estricta de conocimiento y de sus fuentes primarias, lo cual constituye un paso previo fundamental para emprender cualquier intento de cuantificarlo como elemento generador de valor en las empresas.

Un incipiente intento de expresar contablemente el conocimiento fue presentado por Edwinston y Malone en 1997 en su texto ***El capital Intelectual***, en el cual argumentan que éste debe ser considerado "como un pasivo dentro de la empresa, dado que quienes lo poseen son sus trabajadores y quienes en definitiva son sus dueños y una vez que éstos abandonan el cargo, se lo llevan consigo. Sin embargo, si los empleados son formados por la organización para la que laboran, parte de esa formación

debe incorporarse a la generación de valor de la empresa, ya que de alguna manera estas capacidades se traducen en innovaciones y mejores resultados, tanto operativos como financieros". (Altuve, 2002:3)

Dejando de lado las buenas intenciones de Edwinston y Malone, su planteamiento sólo constituye una visión tradicional del enfoque contable, un poco alejado de los nuevos requerimientos contables en la era de la nueva economía.

Además del aspecto referido a la necesidad de cuantificar contablemente el valor de los intangibles expresados en elevados niveles de conocimiento en la organización, existen otros factores importantes que expresan nuevos hechos contables y su respectiva cuantificación. Uno de estos factores se refiere a la interrelación que surge entre la empresa y su entorno, conducente a una cosmovisión de la organización, ya que la misma organización influye y es influida por el medio circundante (Viloria, 2004). Esta suerte de retroalimentación exige una visión holística del aspecto contable, pues posiblemente se generen efectos positivos y negativos desde la empresa y hacia la empresa que afecten su nivel de utilidad en un momento dado, implicando nuevos hechos contables que deben ser expresados en sus estados financieros. Nuevamente, el reto de la contabilidad radica en buscar la manera de cuantificar tales efectos cualitativos y determinar su impacto en el nivel de utilidad de la organización.

En el campo económico se ha acuñado el término *externalidades* para caracterizar los efectos positivos o

negativos de la organización hacia su entorno (Pindyck y Rubinfeld, 2001). La cuantificación económica de estos efectos cualitativos en la mayoría de los casos mediante indicadores estadísticos aproximados, sirven de base a la política fiscal para establecer impuestos o desgravámenes a las empresas que incurran en tales situaciones, con el ánimo de compensar las posibles pérdidas de utilidad social que eventualmente éstas generen en el medio circundante. En caso de generar externalidades positivas hacia el entorno, éstas deben ser consideradas en la organización como inversiones generadoras de crecimiento económico. Tanto las externalidades positivas como las negativas deben ser debidamente cuantificadas desde el punto de vista contable, con el objeto de medir su efecto sobre el nivel de Producto Interno Bruto (PIB) de cualquier país a través de la Contabilidad Social.

Situación similar se observa en el área de evaluación social de proyectos, donde se hacen serios esfuerzos por cuantificar en forma aproximada los llamados costos sociales y ambientales impuestos por el proceso de producción de cualquier empresa en el entorno circundante (Cohen y Franco, 1993). Las múltiples técnicas usadas para tal cuantificación son de tipo experimental, sustentadas en modelos estadísticos de probabilidad que aportan valores aproximados de los mencionados costos. Sin embargo, aún no se cuenta con una metodología sencilla y generalizada para valorar y cuantificar estas magnitudes intangibles que bajo determinadas circunstancias, pueden afectar el nivel de rentabilidad de un determinado proyecto y hacerlo inviable

financieramente o el nivel de utilidad de la empresa en la cual se lleve a cabo el mismo.

También el campo de la economía demanda actualmente de la ciencia contable serios esfuerzos para valorar y expresar contablemente este tipo de intangibles en el campo social dentro del marco contable de la organización, situación muy similar a la exigencia en la cuantificación del conocimiento o capital intelectual como generador de valor.

En este sentido, la novedosa producción que emerge de las empresas y el nuevo entorno en el que se encuentran inmersas, ha venido imponiendo progresivamente una visión sistémica del hecho contable enmarcado en el nuevo paradigma epistemológico del holismo como instrumento conectivo de los diversos factores que lo determinan (Limone, s.f.). No obstante, esta nueva visión de la ciencia contable aún no se ha consolidado en la comunidad científica, dada la existencia de múltiples opiniones encontradas al respecto y la férrea oposición al cambio manifestada por buena parte de autores y hombres de negocios muy apegados a los paradigmas tradicionales, fundamentalmente al estructuralismo y al empirismo (Capcha, 2002).

## **CAPÍTULO VII**

### **PROPUESTA BASADA EN UNA MATRIZ EPISTÉMICA PARA LA CONSTRUCCIÓN DE UNA CIENCIA CONTABLE AUTÉNTICA**

Con base en el análisis e interpretación del objeto de estudio, se propone a continuación una matriz epistémica como herramienta para la investigación científica contable que contribuya a la creación de una ciencia contable auténtica, desde la perspectiva holística del hecho contable, en lo referente al plano ontológico y gnoseológico.

A juicio de la investigadora, es necesario considerar que para que la Contabilidad cumpla con todas las exigencias referidas debe construir su matriz epistémica basada en una serie de principios epistemológicos que formen parte del lenguaje y enfoque en cuanto a la formulación de sus proposiciones, así como, otorgar el hilo conductor en el que se apoyen los investigadores y su lógica contable para la construcción de la teoría. Para ello, se toma como punto de partida los principios del holismo, por tratarse de un enfoque global e integrador, con las bondades y virtudes señaladas anteriormente.

En el **Cuadro 1**, se presenta la matriz epistémica propuesta por la investigadora para la construcción de una ciencia contable auténtica, dado que el plano epistemológico constituye el plano de la fundamentación de toda investigación científica, a partir de las cuales, deben generarse las nuevas teorías contables capaces de explicar, interpretar y predecir los hechos contables.

Teniendo en consideración que un principio alude a una concepción primaria de la realidad o del conocimiento, y que fungen como moldes conceptuales a partir de los cuales se van construyendo los conceptos de la realidad, sobre el conocimiento o sobre los valores; se estructura la matriz epistémica en dos grupos de principios fundamentales, a saber: Los principios ontológicos y los principios gnoseológicos, en cada uno de los cuales se propone el status deseado a cada factor epistémico considerado a la luz del paradigma holístico.

En lo referente a la **estructura ontológica propuesta**, se consideran principios:

1. **Concepción holística de la realidad del objeto de estudio**, por cuanto, parte de una comprensión universal, global, entera o íntegra de los procesos y de las apreciaciones, para derivar progresivamente hacia aspectos de las realidades comprendidas en dichos procesos.

2. **Concepción compleja del estado de la realidad**, lo cual implica ver el mundo como un todo indisociable y abordarlo de manera multidisciplinar, transdisciplinaria y multireferenciada para la construcción de la ciencia

contable universal, contraponiéndose a la causalidad para abordar fenómenos como una totalidad orgánica.

**3. Concepción de las organizaciones sociales como sistemas abiertos,** por cuanto interaccionan con otros agentes, es decir, están conectadas correlacionalmente con factores externos a ellas y que forman parte de su realidad económica, global y compleja.

**4. Concepción holística de los hechos económicos,** lo cual permitirá considerarlos como elementos dinámicos, a partir de su interacción constante entre los agentes económicos involucrados, de su realización cósmica y universal, de su potencialidad ilimitada, trascendencia, realización histórica y caos, entendido éste, como plenitud de posibilidades. En holística, los límites más que puntos de llegada o cercas de contenido, son realidades a trascender, puntos a rebasar y comprensiones a desarrollar.

**5. Articulación o vinculación entre los componentes de la realidad estudiada con base en los principios de la explicación holística y de integración explicativa,** lo cual implica, explicar los hechos contables con base en los principios del holismo definidos en el marco teórico (unidad del holos, universalidad, unicidad, identidad, mismidad, integralidad, continuidad, del todo y del contexto, del evento y sus sinergias, relacionalidad, caos y el principio del uno complejo); garantizando un enfoque crítico e integral con criterio unificador y constructivista, porque la Contabilidad no puede seguir respondiendo a las nuevas realidades con esquemas que

nada tienen que ver con la complejidad actual de los hechos económicos.

En la segunda parte de la matriz epistémica propuesta, se plantean los principios gnoseológicos aplicables en la fundamentación del discurso científico contable, los cuales abarcan los conceptos o proposiciones que explican explícitamente la posibilidad, la esencia, el origen y la estructura del conocimiento científico; así como, la concepción de la verdad y los criterios de verdad que la sustentan; tales como:

**1. Considerar el origen de la ciencia en función del origen del conocimiento del investigador,** ya sea éste, empírico (proveniente de la experiencia del investigador y a partir del cual, la verdad está en el objeto de estudio) o racional (proveniente de la razón del investigador, en quien está contenida la verdad a través del racionalismo).

**2.** Fundamentar la esencia de la ciencia contable con criterios de complejidad, integralidad y crítica. **Compleja,** porque se fundamenta en hechos económicos propios del ser humano, el cual es por naturaleza complejo. **Integral,** porque su conocimiento y verdad constituyen una relación dinámica y dialéctica entre el sujeto y el objeto de estudio. Y **crítica,** para que la verdad del conocimiento sea a través de la confrontación analítica de la concepción existente de los hechos económicos y de lo propuesto.

**3. Concepción de la verdad en función del conocimiento y del nivel que amerite la investigación,** es decir, concebirla como reflejo de la realidad cuando se

trate de estudios empíricos y, como parte de la construcción científica, cuando se trate de estudios en el plano del racionalismo y/ constructivismo.

**4. Validación del discurso científico contable con base en los criterios de verdad del investigador, lo cuales a su vez, dependen de la concepción de la verdad del investigador.** En este sentido, se propone utilizar las siguientes técnicas para validación de conocimientos: **(a)** Observación, verificación, experimentación, inferencia deductiva y/o validez de expertos, para investigaciones con reflejo de la realidad a nivel empírico. **(b)** Demostración matemática, demostración lógica y/o contrastación y refutación, en caso de investigaciones cuya concepción de la realidad se da a través del racionalismo lógico. **(c)** Argumentación cualitativa, triangulación, credibilidad, formalidad y/o confirmabilidad, cuando se trate de investigaciones que impliquen un racionalismo cualitativo de la realidad.

**5. Aplicar el método científico en el sentido lógico,** esto es: **(a)** Método inductivo para investigaciones empíricas; **(b)** Método deductivo para investigaciones racionalistas; **(c)** Método racionalista crítico cuando se trate de investigaciones hermenéuticas y, **(d)** Método crítico, cuando se requiera la refutación para la contrastación del conocimiento.

Cuadro 1.

Matriz Epistémica Propuesta para la construcción de la Ciencia Contable

Estructura Ontológica Propuesta	Factor Epistémico a Considerar	Status deseado para la construcción de la Ciencia Contable
	1. Concepción de la Realidad	Holística
	2. Concepción del estado de la realidad	Compleja
	3. Concepción de las organizaciones de la sociedad	Abiertas
	4. Concepción de los hechos económicos	Holística
	5. Principios que definen la articulación o vinculación entre los componentes o estructuras de la realidad	<p><b>5.1 Principios de la explicación Holística:</b>                      Unidad del holos; universalidad; unicidad; identidad; mismidad; integralidad; continuidad; del todo y del contexto; del evento y sus sinergias; relacionalidad; caos y el principio del uno complejo.</p> <p><b>5.2 Principios de integración explicativa:</b>                      Enfoque Crítico e integral con criterio unificador y constructivista.</p>
Fundamentación Gnoseológica del Discurso Científico	Factor Epistémico a Considerar	Status deseado para la construcción de la Ciencia Contable
	1. Origen de la Ciencia Contable	<p><b>En función del origen del conocimiento:</b>  <b>Empírico</b> (de la experiencia del investigador).  <b>Racional</b> (de la razón del investigador)</p>
	2. Esencia de la Ciencia Contable	<p><b>Compleja:</b> Porque se fundamenta en hechos económicos propios del ser humano, el cual es por naturaleza complejo.  <b>Integral:</b> Porque su conocimiento y su verdad constituyen una relación</p>

		<p>dinámica y dialéctica entre el sujeto y el objeto de estudio.</p> <p><b>Crítica:</b> Para que la verdad del conocimiento sea a través de la confrontación analítica de la concepción existente de los hechos económicos y de lo propuesto.</p>
Fundamentación Gnoseológica del Discurso Científico	<p><b>3. Concepción de la Verdad</b> (Dependiendo del origen del conocimiento y del nivel que amerite la investigación)</p>	<p><b>Como reflejo de la realidad:</b> Empirismo</p> <p><b>Como construcción científica:</b> Racionalismo y/o cognoscitvismo o constructivismo</p>
	<p><b>4. Criterios de Verdad</b> (Los cuales dependerán de la concepción de la verdad del investigador)</p>	<p><b>Empiristas:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Observación</li> <li>-Verificación</li> <li>-Experimentación</li> <li>-Inferencia deductiva</li> <li>-Validez de expertos.</li> </ul> <p><b>Racionalista Lógico:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Demostración matemática.</li> <li>-Demostración lógica.</li> <li>-Contrastación y Refutación.</li> </ul> <p><b>Racionalista Cualitativos:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Argumentación cualitativa</li> <li>-Triangulación</li> <li>-Credibilidad</li> <li>-Formalidad</li> <li>-Confirmabilidad</li> </ul>
	<p><b>5. Lógica del Método</b></p>	<p><b>Inducción:</b> Empiristas <b>Dedución:</b> Racionalistas <b>Racionalista crítico:</b> Hermenéutica <b>Crítico:</b> Uso de la refutación para la construcción del conocimiento.</p>

**Fuente:** Elaborado por la autora (2010)

## CONCLUSIONES

Teniendo presentes las concepciones de los autores y expertos consultados, así como, las de la propia investigadora, se plantean las siguientes conclusiones en relación con el estudio realizado:

Para la creación de una ciencia contable auténtica, se requiere una nueva visión de la realidad, un nuevo paradigma, lo cual implica, una transformación en el modo de pensar, percibir las cosas y de valorarlas.

La ciencia contable necesita enfrentar con éxito el mundo de la complejidad, por lo que se hace necesario un análisis profundo de la misma, a fin de que responda eficazmente a los retos de la sociedad y a la actividad económica dinámica; orientándola en la solución de problemas que surgen como consecuencia de la evolución de dichas actividades económicas y la globalización; así como también, por la aplicación de normas contables en el siglo XXI que responden a realidades económicas de siglos anteriores con paradigmas tradicionales que han perdido vigencia.

El enfoque holístico se impone como una herramienta necesaria para el desarrollo científico de la Contabilidad, por cuanto, alude a la tendencia y concepción de la realidad que permite entender los eventos desde el punto de vista de las múltiples

interacciones que los caracterizan, correspondiéndose con una actitud integradora y explicativa que orienta hacia la comprensión contextual de los hechos.

La investigación científica es el único camino posible para superar la crisis paradigmática de la ciencia contable, el objetivo debe ser la búsqueda de soluciones científicas que permitan disminuir el grado de incertidumbre de los usuarios respecto a la información financiera presentada en los estados financieros de las entidades.

Se requiere entonces, comenzar por aceptar la necesidad de construir la matriz epistémica sobre la cual se circunscriba la contabilidad, una matriz fundamentada en explicaciones coherentes y lógicas (proposiciones) para que el conocimiento que emane del estudio de las realidades de los hechos contables sea verdaderamente científico.

Esta matriz deberá fundamentarse en los factores relacionados con: **(a)** Los principios ontológicos, a partir de los cuales se fundamente la teoría sobre el objeto o problemática de estudio, bajo una perspectiva y concepción de la realidad con enfoque holístico, crítico e integral y criterio constructivista; y **(b)** los principios gnoseológicos del discurso científico, los cuales abarcan los conceptos o proposiciones que explican explícitamente la posibilidad, la esencia, el origen y la estructura del conocimiento científico; así como, la concepción de la verdad y los criterios de verdad que la sustentan.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Altuve, J. (2002). **Capital intelectual y generación de valor**. Actualidad Contable FACES. Año 5. N° 5. Enero-Junio, pp. 23-29, Mérida.
- Balestrini, M. (2001). **Cómo se elabora un proyecto de investigación**. Caracas: BL Consultores Asociados.
- Barrera, M. (s.f.). **Holística**. (Documento en línea, disponible en <http://www.monografias.com/trabajos7/holis/holis2.shtml>). [Consulta: 11/11/2005].
- Barrera, M. (1995). **La importancia del enfoque holístico**. *Medio Internacional*, 8.
- Bunge, M. (1975). **La investigación científica**. Buenos Aires: Ariel.
- Capcha, J. (2002). **Paradigmas Emergentes en la Ciencia Contable**. (Documento en línea, disponible en <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/Emergentes.pdf>). [Consulta: 22/10/2005].
- Casal y Peña (2006). **Módulo para la Asignatura Principios Contables dictada en la Maestría en Ciencias Contables**. Trabajo no publicado.
- Chacón, J. (2003). **El papel de la contabilidad frente a los diversos problemas de índole social de nuestro entorno**. (Documento en línea, disponible en <http://www.monografias.com/trabajos14/papel-contabilidad/papel-contabilidad.shtml>). [Consulta: 19/11/2005]

- Cohen y Franco (1993). **Evaluación de Proyectos Sociales**. II Edición. Madrid: Editorial Siglo XXI de España S.A.
- Davenport, T. y Prusak, L. (2001). **Conocimiento en Acción: Cómo las organizaciones manejan lo que saben**. Buenos Aires: Pearson Educación S.A.*
- Descartes, R. (1983, orig. 1637). **Discurso del Método y reglas para la dirección de la mente**. Barcelona, España: Orbis.
- Gertz, F. (1976). **Origen y Evolución de la Contabilidad**. México: Editorial Trillas.
- Hernández, E. (2002). **La historia de la contabilidad**. (Documento en línea, disponible en <http://www.aecal.org/comisiones/historia/lahistoriade lacontabilidad.htm>). [Consulta: 01/11/2005].
- Herrera, C. y Otros. (2006). **Contabilidad Compleja**. (Documento en línea, disponible en <http://mundocontable1.blogspot.com/2006/10/contabilidad-compleja.html>). [Consulta: 02/01/2011].
- Hurtado, J. (2000). **Metodología de la Investigación Holística**. Caracas, Venezuela: Sypal.
- Kuhn, T. (1962). **La Estructura de las Revoluciones Científicas**. México: Fondo de Cultura Económica.
- Limone, A. (s.f.). **Nuevos Paradigmas Organizacionales y Gestión del Conocimiento: Un desafío para la Contabilidad**. (Documento en línea, disponible en <http://www.comercio.ucv.cl/magister/mpagina/publ/Panama%202003.pdf>). [Consulta: 04/11/2005].
- Martínez, M. (2004). **Ciencia y Arte en la Metodología Cuantitativa** (1ª. ed.). México: Editorial Trillas.

- Martínez, M. (s.f.). **El desafío de la racionalidad científica clásica**. (Documento en línea, disponible en: <http://miguelmartinezm.atspace.com/desafio.html>). [Consulta: 30/12/2009].
- Méndez, C. (2001). **Metodología: Diseño y desarrollo del proceso de investigación** (3ª. ed.). Bogotá, Colombia: McGraw-Hill
- Méndez, E. (2003). **Cómo no Naufragar en la Era de la Información: Epistemología para Internautas e Investigadores**. Maracaibo, Venezuela: Editorial de la Universidad del Zulia (Ediluz).
- Microsoft Corporation (2005). **Encarta**. Biblioteca de Consulta Microsoft.
- Morin, E. (1998). **Introducción al pensamiento complejo**. Barcelona, España: Gedisa.
- Paladella, C. (1999). **El dinero físico y su desaparición**. Derecho Informático N° 10. (Documento en línea, disponible en: <http://www.premium.vlex.com>). [Consulta: 31/10/2005].
- Pindyck y Rubinfeld (2001). **Microeconomía** (5ª. ed.). España: Prentice Hall.
- Prieto, J. (1956). **Síntesis Histórica de la Contabilidad**. México: Escuela Bancaria Comercial.
- Ramos, S. (s.f.). **La Globalización y la Armonización Contable**. (Documento en línea, disponible en: <http://artemisa.unicauca.edu.co/~gcuellar/globalizacion.htm>). [Consulta: 30/12/2010].
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador. (2005). **Normas para la Elaboración y Presentación de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales** (3ª. ed.). Caracas: Fondo Editorial de la

Universidad Pedagógica Experimental Libertador  
(FEDUPEL).

Viloria, N. (2004). **Una aproximación a un enfoque holístico en auditoria.** Actualidad Contable FACES. Año 7. N° 9. Julio-Diciembre, pp. 85-94. Mérida, Venezuela: Universidad de Los Andes (ULA).

## ANEXO A

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES

**Estimado:**

---

**Presente.-**

Me dirijo a Usted en la oportunidad de saludarle y a la vez solicitarle su valiosa colaboración como **Experto en** \_\_\_\_\_, para validar los instrumentos de recolección de datos e información, denominados: "Cuestionario de Exploración Inicial", "Guión de Observación Documental" y "Guía de Entrevista en Profundidad", dirigidos a los expertos en Epistemología, para ser utilizados en el desarrollo del planteamiento del problema objeto de estudio y el marco teórico en la investigación científica titulada: "**La Contabilidad a la luz del paradigma holístico (Una propuesta basada en una matriz epistémica para la ciencia contable)**".

La investigación antes mencionada, tiene como **Objetivo General:** "Valorar la aplicabilidad del enfoque holístico como modelo para la creación de una ciencia contable auténtica, fundamentada en principios coherentes y lógicos con una realidad global y compleja". Para ello, se trazaron los siguientes objetivos específicos:

1. Determinar la respuesta que la Contabilidad como ciencia ofrece ante el proceso evolutivo de las actividades económicas y de la globalización.
2. Caracterizar la contribución de la Contabilidad en la solución de problemas económicos, profesionales y gerenciales como consecuencia de la presentación de información financiera acorde con las realidades globales y complejas.
3. Establecer la matriz epistémica de un conocimiento contable sistemático, mediante el cual un investigador abordará el objeto de estudio considerando un paradigma holístico.
4. Proponer principios que constituyan la matriz epistémica de la ciencia contable con fundamentación en el enfoque holístico.

Las alternativas de respuesta, están dispuestas de acuerdo con la siguiente escala de estimación: **(1)** Deficiente; **(2)** Regular; **(3)** Bueno y **(4)** Excelente; requiriéndose una sola respuesta para cada uno de los indicadores a observar de conformidad con los objetivos específicos.

Atentamente,

**Econ. /Lcda. Yubeira Rojas Carrero**

## ANEXO B

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES

**Estimado:**  
**Experto en Epistemología Contable**  
**Presente.-**

Me dirijo a Usted en la oportunidad de saludarle y a la vez solicitarle su valiosa colaboración como Experto en Investigación Contable, para desarrollar una investigación científica titulada: **"La Contabilidad a la luz del paradigma holístico (Una propuesta basada en una matriz epistémica para la ciencia contable)"**.

Con base en lo anterior, se presenta a continuación un **Cuestionario**, que tiene por finalidad determinar la apreciación de la comunidad científica respecto a la aplicabilidad del enfoque holístico en la ciencia contable, a fin de considerarlo como punto de partida para la propuesta de principios que constituyan una matriz epistémica de la ciencia contable; por tal motivo, se le agradece altamente leerlo detenidamente antes de responder las preguntas.

El instrumento está conformado por un conjunto de aseveraciones, cada una de las cuales posee cinco (5) alternativas de respuesta, de las cuales debe seleccionar sólo una, marcando con una equis (X) la que se ajuste a su consideración o criterio.

Este instrumento forma parte del trabajo de investigación requerido para optar al título de Magíster en Ciencias Contables, por lo que se le agradece toda la colaboración al respecto, para ello se le asegura total confidencialidad.

Las alternativas están dispuestas de la siguiente manera:  
**(1)** Totalmente de Acuerdo; **(2)** Parcialmente de Acuerdo;  
**(3)** Ni de Acuerdo, Ni en Desacuerdo; **(4)** Parcialmente en Desacuerdo; **(5)** Totalmente en Desacuerdo.

Atentamente,

**Econ. /Lcda. Yubeira Rojas Carrero**

## ANEXO B

### CUESTIONARIO DE EXPLORACIÓN INICIAL

	1	2	3	4	5
<p><b>1.</b> El holismo, visto como una perspectiva global e integradora, se impone como uno de los paradigmas emergentes y cada día reviste mayor importancia en la medida en que es utilizado como un nuevo enfoque para ver y explicar la realidad en la era de la complejidad, cambios y diversidad de problemas.</p>					
<p><b>2.</b> Existe la necesidad de transformación en la manera de pensar y concebir la ciencia contable dentro y fuera de su entorno, existen por tanto, nuevos paradigmas que instituyen sus relaciones primordiales, constituyen los supuestos básicos, determinan los conceptos fundamentales y rigen los discursos y teorías.</p>					
<p><b>3.</b> Se debe realizar una evaluación integral de la ciencia contable, a fin de convertir la contabilidad en una ciencia utentica y verdaderamente capaz de describir, explicar y predecir cualquier hecho contable.</p>					
<p><b>4.</b> Se requiere de una teoría científica que permita sustentarla sobre la base de una matriz epistemológica que le dé sentido y proyección, que permita expresar el conocimiento contable bajo una determinada estructura y un método ligado a un paradigma específico que le fija los rieles por los cuales ha de caminar, y atada a una función ideológica que le determina las metas y a la cual sirve.</p>					

<p>5. Es menester analizar desde un enfoque holístico las distintas situaciones que explican el hecho contable y en general, de las organizaciones, ya que estas, no sólo se ven influenciadas por el comportamiento e intereses de los seres humanos que la conforman, sino que además, interactúan con su entorno (toda vez que bajo el paradigma de la complejidad no pueden ser vistas como un sistema cerrado) y se ven influenciada por éste.</p>					
<p>6. La orientación holística conduce a aceptar que el lindero de toda comprensión, vivencia y razón de ser, está en las interacciones de cada evento, así como también en el sentido de trascendencia. Por tanto, el análisis de los hechos y eventos que la contabilidad cuantifica y finalmente se expresan en los estados financieros, ha de ser más provechoso cuando ocurra dentro de una comprensión holística.</p>					
<p>7. Los principios de la contabilidad deberían redimensionarse sobre las bases del enfoque holístico</p>					

**Fuente:** Elaborado por la investigadora (2008)

**Observaciones:** \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

**Nota:** Favor reenviar a la investigadora por la misma vía (on-line), a la siguiente dirección: [yubeira@yahoo.com](mailto:yubeira@yahoo.com)

**¡Gracias por su Colaboración!**

## ANEXO C

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES**  
**MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES**

**Investigadora:** Econ. / Lcda. Yubeira Rojas Carrero

**Objetivo General:** Valorar la aplicabilidad del enfoque holístico como modelo para la creación de una ciencia contable auténtica, fundamentada en principios coherentes y lógicos con una realidad global y compleja.

### GUIÓN DE OBSERVACIÓN DOCUMENTAL

Objetivo Específico	Indicador a Observar	Si	No	N/A	Observaciones
<b>Determinar la respuesta que la Contabilidad como ciencia ofrece ante el proceso evolutivo de las actividades económicas y de la globalización.</b>	1. La Contabilidad y la Globalización				
	2. Perspectivas epistemológicas y metodológicas de la ciencia contable				
	3. Enfoque holístico del hecho contable				
	4. La Contabilidad frente al crecimiento y desarrollo empresarial				
	5. La medición del patrimonio en el mundo complejo				
	6. Aplicabilidad de las normas contables actuales				
	7. Acceso a la información financiera útil				

**Fuente:** Elaborado por la autora (2009)

## ANEXO C

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
 FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
 POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
 MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES

**Investigadora:** Econ. / Lcda. Yubeira Rojas Carrero

**Objetivo General:** Valorar la aplicabilidad del enfoque holístico como modelo para la creación de una ciencia contable auténtica, fundamentada en principios coherentes y lógicos con una realidad global y compleja.

### GUIÓN DE OBSERVACIÓN DOCUMENTAL

Objetivo Específico	Indicador a Observar	Si	No	N/A	Observaciones
Caracterizar la contribución de la Contabilidad en la solución de problemas económicos, profesionales y gerenciales como consecuencia de la presentación de información financiera acorde con las realidades globales y complejas.	1. La Contabilidad frente a la solución de problemas académicos, profesionales y gerenciales.				
	2. Contribución de la Contabilidad en la solución de problemas sociales				
	3. Soluciones que ofrece la Contabilidad ante la evolución de las realidades económicas globales y complejas				
	4. Investigación Científica Contable Vs. Solución de Problemas				
	5. La complejidad y el nuevo perfil de los profesionales de la Contaduría Pública				
	6. Ruptura de paradigmas en la ciencia contable				
	7. La transdisciplinariedad y la Ciencia Contable				
	8. Ausencia de matriz epistémica en la ciencia contable				

**Fuente:** Elaborado por la autora (2009)

## ANEXO C

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
 FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
 POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
 MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES

**Investigadora:** Econ. / Lcda. Yubeira Rojas Carrero

**Objetivo General:** Valorar la aplicabilidad del enfoque holístico como modelo para la creación de una ciencia contable auténtica, fundamentada en principios coherentes y lógicos con una realidad global y compleja.

### GUIÓN DE OBSERVACIÓN DOCUMENTAL

Establecer la matriz epistémica de un conocimiento contable sistemático, mediante el cual un investigador abordará el objeto de estudio considerando un paradigma holístico.	1. Contabilidad Vs. Evolución Científica.				
	2. Contabilidad del Conocimiento				
	3. El conocimiento y el valor de las organizaciones				
	4. La contabilización de las externalidades empresariales				
	5. Visión sistémica del hecho contable				
	6. Requerimientos para el logro de una Contabilidad Científica				
	7. Matriz Epistémica:				
	Definición				
	Características				
	Elementos constitutivos				

**Fuente:** Elaborado por la autora (2009)

## ANEXO C

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES**

**Investigadora:** Econ. / Lcda. Yubeira Rojas Carrero

**Objetivo General:** Valorar la aplicabilidad del enfoque holístico como modelo para la creación de una ciencia contable auténtica, fundamentada en principios coherentes y lógicos con una realidad global y compleja.

### GUIÓN DE OBSERVACIÓN DOCUMENTAL

Objetivo Específico	Indicador a Observar	Si	No	N/A	Observaciones
<b>Proponer principios que constituyan la matriz epistémica de la ciencia contable con fundamentación en el enfoque holístico.</b>	<b>1. Estructura Ontológica de la Contabilidad a la luz del Paradigma Holístico:</b>				
	1.1. Concepción de la realidad contable.				
	1.2. Concepción del estado de la realidad contable				
	1.3. Concepción de las organizaciones de la sociedad				
	1.4. Concepción de los hechos económicos				
	1.5. Principios que definen la articulación o vinculación entre los componentes o estructuras de la realidad				
	<b>2. Fundamentación Gnoseológica del Discurso Científico Contable a la luz del Paradigma Holístico:</b>				
	2.1. Origen de la contable.				
	2.2. Esencia de la ciencia contable				
	2.3. Concepción de la verdad				
	2.4. Criterios de verdad				
	2.5. Lógica del Método				

**Fuente:** Elaborado por la autora (2009)

## ANEXO D

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES

**Estimado:**  
**Experto en Epistemología Contable**  
**Presente.-**

Me dirijo a Usted en la oportunidad de saludarle y a la vez solicitarle su valiosa colaboración como Experto en Investigación Contable, para conocer a profundidad su opinión respecto a los principios ontológicos y gnoseológicos que pudieran formar parte de una matriz epistémica para la ciencia contable, a ser utilizada para desarrollar una investigación científica titulada: **"La Contabilidad a la luz del paradigma holístico (Una propuesta basada en una matriz epistémica para la ciencia contable)"**.

La investigación antes mencionada, tiene como **Objetivo General:** "Valorar la aplicabilidad del enfoque holístico como modelo para la creación de una ciencia contable auténtica, fundamentada en principios coherentes y lógicos con una realidad global y compleja". Para ello, se trazaron los siguientes objetivos específicos:

1. Determinar la respuesta que la Contabilidad como ciencia ofrece ante el proceso evolutivo de las actividades económicas y de la globalización.

2. Caracterizar la contribución de la Contabilidad en la solución de problemas económicos, profesionales y gerenciales como consecuencia de la presentación de información financiera acorde con las realidades globales y complejas.

3. Establecer la matriz epistémica de un conocimiento contable sistemático, mediante el cual un investigador abordará el objeto de estudio considerando un paradigma holístico.

4. Proponer principios que constituyan la matriz epistémica de la ciencia contable con fundamentación en el enfoque holístico.

La guía de entrevista profundidad, está diseñada con preguntas abiertas, destinándose para cada una de ellas un espacio que de ser necesario Usted podrá ampliar. La intención de la aplicación del instrumento, es conocer lo más ampliamente posible su opinión respecto a las temáticas consultadas y aquellas, que sin haber sido incorporadas directamente como interrogantes formen parte de las mismas u otras que a su juicio deban tomar en consideración.

Atentamente,

**Econ. /Lcda. Yubeira Rojas Carrero**

## ANEXO D

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES

**Investigadora:** Econ. / Lcda. Yubeira Rojas Carrero

**Objetivo General:** Valorar la aplicabilidad del enfoque holístico como modelo para la creación de una ciencia contable auténtica, fundamentada en principios coherentes y lógicos con una realidad global y compleja.

### GUÍA DE ENTREVISTA EN PROFUNDIDAD

1. En general: ¿Cuál es su opinión respecto al estado epistemológico de la ciencia contable en la actualidad?:

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

2. A su juicio: ¿Qué concepción de la realidad constituiría un enfoque apropiado para el análisis de los hechos económicos?. ¿Por qué?:

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---





---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

8. ¿Cuál(es) método(s) científico(s) serían aplicables para la construcción del conocimiento científico contable?:

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

Observaciones: \_\_\_\_\_

---

---

---

---

---

---

**Nota:** Favor reenviar a la investigadora por la misma vía (on-line), a la siguiente dirección: [yubeira@yahoo.com](mailto:yubeira@yahoo.com)

¡Gracias por su Colaboración!

## ANEXO E

### APRECIACIÓN CUALITATIVA

#### CUESTIONARIO DE EXPLORACIÓN INICIAL Dirigido a Expertos en Epistemología Contable

Criterios de Verdad	Escala de Estimación			
	Excelente (4)	Bueno (3)	Regular (3)	Deficiente (1)
Presentación del instrumento				
Claridad en la redacción de los ítems				
Pertinencia de las aseveraciones				
Relevancia del contenido				
Factibilidad de la aplicación				

**Fuente:** Elaborado por la investigadora (2008)

#### Observaciones:

---

---

---

---

---

---

---

---

Validado por: \_\_\_\_\_

C.I. N°: \_\_\_\_\_

Profesión: \_\_\_\_\_

Cargo que desempeña: \_\_\_\_\_

Firma: \_\_\_\_\_

## ANEXO F

### VALIDACIÓN DEL REGISTRO DE OBSERVACIÓN DOCUMENTAL

Objetivos Específicos	Indicadores a Observar	Escala de Estimación				Observaciones
		Excelente (4)	Bueno (3)	Regular (3)	Deficiente (1)	
1	1					
	2					
	3					
	4					
	5					
	6					
	7					
2	1					
	2					
	3					
	4					
	5					
	6					
	7					
	8					
3	1					
	2					
	3					
	4					
	5					
	6					
	7					
4	1.1.					
	1.2.					
	1.3.					
	1.4.					
	1.5.					
	2.1.					
	2.2.					
	2.3.					
2.4.						

**Fuente:** Elaborado por la investigadora (2009)

**Validado por:** \_\_\_\_\_

**C.I. N°:** \_\_\_\_\_

**Profesión:** \_\_\_\_\_

**Cargo que desempeña:** \_\_\_\_\_

**Firma:** \_\_\_\_\_

## ANEXO G

### APRECIACIÓN CUALITATIVA

#### GUÍA DE ENTREVISTA EN PROFUNDIDAD Dirigida a Expertos en Epistemología Contable

Criterios de Verdad	Escala de Estimación			
	Excelente (4)	Bueno (3)	Regular (3)	Deficiente (1)
Presentación del instrumento				
Claridad en la redacción de los ítems				
Pertinencia de las aseveraciones				
Relevancia del contenido				
Factibilidad de la aplicación				

**Fuente:** Elaborado por la investigadora (2008)

#### Observaciones:

---

---

---

---

---

---

---

---

Validado por: \_\_\_\_\_

C.I. N°: \_\_\_\_\_

Profesión: \_\_\_\_\_

Cargo que desempeña: \_\_\_\_\_

Firma: \_\_\_\_\_