

Teoría y epistemología de la Contabilidad

Marco Conceptual e investigación en Contabilidad

La epistemología contable de nuestro tiempo como impulsor del Programa Bianual de Investigación Científica

Pongamos las afirmaciones de Mario Bunge, en primer plano (las letras en negrita), para realizar una propuesta, sobre algunos aspectos que atañen a la epistemología de la contabilidad, siendo importantes para ello, las siguientes ideas:

La epistemología, o filosofía de la ciencia, es la rama de la filosofía que estudia la investigación y su producto, el conocimiento científico. Mera hoja del árbol de la filosofía hace medio siglo, la epistemología es hoy una rama importante del mismo...También hay colecciones enteras de libros dedicados a temas epistemológicos...Una filosofía de la ciencia no merece el apoyo de la sociedad si no constituye un enriquecimiento de la filosofía ni le es útil a la ciencia. Y una epistemología es útil si satisface las siguientes condiciones:

(a) Conciérne a la ciencia propiamente dicha, no a la imagen pueril y a veces hasta caricaturesca tomada de libro de texto elementales;

He aquí las dos imágenes, la científica y la caricaturesca: La primera corresponde a las opiniones de Régulo Millán Puentes, Roberto Gómez López y José Rafael Zaá Méndez, respecto a la contabilidad, entre otros: Comencemos, con R. Millán, el mismo, que sostiene: *“La contabilidad no es una técnica. Por el contrario, es una ciencia que estudia la vida económica y financiera de la empresa con el fin de administrarla adecuadamente”*¹

Sin embargo, el mismo Régulo Millán, anteriormente, realiza un comentario de su experiencia personal, notable y trascendental para la contabilidad, cuando sostiene: *“...me encuentro con otra inquietud y esta vez muy preocupante de que la ciencia básica de la contaduría pública que es la Contabilidad se esté discutiendo aún si es una ciencia o si solamente es una técnica, en relación con el manejo de la riqueza, objeto de la administración de la empresa”*² Hecho, -la discusión- que se prolonga hasta la actualidad y por eso la preocupación se incrementa y se convierte en alarmante: En la segunda década del Siglo XXI, no tenemos definidos los conceptos que trata o debe estudiar la Contabilidad, esta es una limitación conceptual y nos hace descender del lugar de privilegio que debemos ocupar en nuestros días, dentro de todas las ciencias.

Ahora veamos lo que dice Roberto Gómez López, respecto a la Contabilidad, dentro de este primer enfoque que es la imagen científica de nuestra disciplina: *“La Ciencia de la Contabilidad tiene una problemática propia y particular derivada de la consecución de su objetivo último, por lo que al igual que otras ciencias, debe llevar a cabo una serie de funciones específicas que podrían enmarcarse en el denominado método operativo de la misma”*³, el mismo autor, más adelante, sostiene: *“La Contabilidad desarrolla una metodología específica para obtener y suministrar*

¹ R. Millán (1992: 14) La Contabilidad como Ciencia, Bogotá: Casa Editorial Félix Rodríguez Ltda.

² R. Millán (1992: 11-12) La Contabilidad como Ciencia, Bogotá: Casa Editorial Félix Rodríguez Ltda.

³ R. Gómez (2004:7) LA CIENCIA CONTABLE: Fundamentos Científicos y Metodológicos
<http://artemisa.unicauca.edu.co/~zramirez/cienciacontable.pdf>

información del estado y evolución de determinadas realidades económicas; se materializa en las funciones de captación, simbolización, medida, valoración, representación, coordinación, agregación, que junto a las de análisis e interpretación, y sirviéndose inicialmente de un proceso de inducción que posteriormente se torna en deductivo, permite la obtención de la realidad económica revelada, representativa, en términos contables, de una realidad que mediante una simple observación se presentaría inexpresiva y desordenada” ⁴ Asimismo, R. Gómez L., al referirse a las escuelas contables, dice lo siguiente: *“Hoy nadie niega el carácter científico de la Contabilidad, aunque no han faltado autores que han negado su autonomía científica, tales como Gino Zappa u otros, si bien, actualmente, sus razonamientos parecen haber quedado totalmente falsados. Así, son numerosos los autores que coinciden en otorgar a la Contabilidad su estatuto de científicidad. ‘Cerboni la consideró como `ciencia de la administración hacendal`; Besta, como `ciencia del control económico`; Massi la entendió como `ciencia de la administración del patrimonio`; López Amorín, `ciencia del equilibrio patrimonial”* ⁵ Todo ello, dentro de nuestra primera percepción o apartado científico.

Para terminar, ésta imagen científica de la contabilidad, citamos el resumen del trabajo de José R. Zaá Méndez, respecto a la entropía financiera: *“En torno a la ecuación patrimonial vale la pena realizar un debate e introducir en él aspectos fundamentales, partiendo de la base que la entropía patrimonial está originada por las categorías de activo, pasivo y capital, las cuales se configuran la máxima igualdad de la ciencia contable. En la ecuación patrimonial hay un fondo inexplorado de relaciones y conocimientos, que descubiertos, enriquecen el acervo científico de la contabilidad. La entropía financiera se puede concebir, también, como una medida de complejidad de los factores que conforman el balance general. La ciencia de hoy debe producir un profundo cambio de valores hacia la cooperación, no violencia y convivencia con el medio natural”* ⁶

En la última parte, del párrafo anterior, trasciende el pensamiento de Edgar Morín, que propone; a todos los que, -ya sea desde la cátedra o los ámbitos más diversos de la práctica social- desde las ciencias duras o blandas, desde la literatura, la contabilidad o la religión, se interesen en desarrollar un método complejo de pensar en la experiencia humana; un diálogo estimulador que recupera el asombro, ante el milagro doble del conocimiento y del misterio, que asoma, casi por inercia, detrás de toda filosofía, de toda ciencia, de toda religión, y que aúna a la empresa humana en aventura abierta y un desafío hacia el descubrimiento de nosotros mismos, nuestros límites y nuestras posibilidades. Por eso, entendemos, que el estudio de cualquier aspecto de la experiencia humana ha de ser, por necesidad, multifacético y, cuando nos aproximamos a entender el mundo físico, biológico, cultural en el que nos encontramos, es a nosotros mismos a quienes descubrimos y es con nosotros mismos con quienes contamos y cuando comprendemos que el mundo físico es siempre el mundo entendido por seres biológicos y culturales -al mismo tiempo- cuando más entendemos todo ello, se nos propone reducir nuestra experiencia a sectores limitados

⁴ R. Gómez (2004:7) LA CIENCIA CONTABLE: Fundamentos Científicos y Metodológicos
<http://artemisa.unicauca.edu.co/~zramirez/cienciacontable.pdf>

⁵ R. Gómez (2004:28) LA CIENCIA CONTABLE: Fundamentos Científicos y Metodológicos
<http://artemisa.unicauca.edu.co/~zramirez/cienciacontable.pdf>

⁶ J. Zaá (2001:28) La entropía financiera de la ecuación patrimonial
<https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/download/25582/21126>

del saber, sucumbimos a la tentación del pensamiento reduccionista y a una pseudo complejidad de los discursos; sin embargo, podemos afirmar que el conocimiento científico fue concebido para disipar la aparente complejidad de los fenómenos, a fin de revelar el orden simple a que obedecen; en esa tarea, precisamente, nos encontramos y por eso debemos reconocer que el pensamiento complejo está animado por una tensión permanente entre la aspiración a un saber no parcelado, no dividido, no reduccionista y el reconocimiento de lo inacabado e incompleto de todo conocimiento.

La segunda imagen, está relacionada, con la afirmación casi caricaturesca de la contabilidad, que nos presenta, el siguiente párrafo: “La contabilidad es la ‘ciencia’ que interpreta, estudia y resuelve los problemas económicos y financieros que surgen en una empresa comercial, institución u organismo estatal. La contabilidad también es un ‘arte’ ya que emplea buen gusto, procedimientos sistemáticos y ordenados para registrar las operaciones comerciales en los libros de acuerdo a las leyes de Código de Comercio”⁷ Para nosotros, la ciencia contable no puede tener “un poco de todo”, esa dualidad conceptual la hace menos en el campo de las ciencias y cabe la siguiente interrogante: ¿Habrá disciplinas que sean a la vez ciencia y técnica?, si ocurre ello, estaríamos hablando de híbridos que tendrían la denominación de ciencitécnica o técnicencia?; esos “monstruos”, ¿quién los engendró?, son algo así como animales de dos cabezas, que solo existen en la mitología griega.

En ese orden de ideas, las Facultades de la Ciencia Contable, tendrían que “*cambiar*” su denominación por la de “Facultad de Técnica Contable” o por la de “Facultad de Arte Contable”, para guardar coherencia con lo que se enseña en ellas; insistimos en esto, sin menoscabar en absoluto el Artículo 32° de la Nueva Ley Universitaria N° 30220.

Para terminar, este problema de ambivalencia de la contabilidad, debemos reseñar un texto de enseñanza de la contabilidad en las Universidades: “*La Teneduría de libros y la Contabilidad son los elementos que sirven para registrar y regular las operaciones comerciales. En toda contabilidad existe la idea de computar y referir, es decir que para llevar una contabilidad es necesario contar, medir, pesar y detallar, luego comparar los bienes, derechos y obligaciones del comerciante. Después de todo este detalle se tiene que narrar, explicar e informar sobre la situación general del negocio, correspondiendo a la Teneduría de libros y a la Contabilidad, respectivamente. La Teneduría es el arte de registrar las diferentes transacciones que efectúa un establecimiento mercantil, industrial o administrativo, en libros adecuados y dentro de las normas legales establecidas. La Contabilidad es una ciencia; que, a través de la interpretación, que hace el Contador, aplicando los principios económicos, financieros y de criterio, determina la situación del negocio, próspero o no, facilitando los lineamientos necesarios para enrumbarlo al éxito*”⁸

⁷ D. Rojas (1974:63) ABC de la CONTABILIDAD, Lima: Editorial Universo.

⁸ F. Díaz (1964:2) FUNDAMENTOS DE CONTABILIDAD Y DOCUMENTACIÓN MERCANTIL, Lima: Empresa Gráfica T. Scheuch S.A..

(b) Se ocupa de problemas filosóficos que se presentan de hecho en el curso de la investigación científica o en la reflexión acerca de los problemas, métodos y teorías de la ciencia, en lugar de problemitas fantasma;

Los problemitas fantasmas que hemos hallado, son los siguientes:

“Una de las razones por las cuales la contabilidad no ha sido ubicada dentro de las disciplinas científicas es porque sensiblemente muchos de nuestros profesionales lo han permitido y aún más, aceptando que se califique a la contabilidad como una técnica o como un arte; perjudicando a esta rama profesional a la cual muchas veces se le considera de mando medio y no se la quiere ver dentro del nivel científico que le *corresponde*”⁹

Se *subjetiviza*, al manifestar: “*sensiblemente muchos de nuestros profesionales*”, cuando, luego se dice fácilmente -como si tratara de carencia de valentía lo que se requiere para ser ciencia o no serlo- y se remata la idea al expresar lo siguiente: “*lo han permitido y aún más, aceptando que se califique a la contabilidad como una técnica o como un arte*”; señalando a renglón seguido que: “*perjudicando a esta rama profesional a la cual muchas veces se le considera de mando medio y no se la quiere ver dentro del nivel científico que le corresponde*”, aquí debemos deslindar, con quienes piensan de esta manera, ya que para hacer que la contabilidad sea aceptada dentro de las clasificaciones de las ciencias, no se necesita actos de valentía o heroísmo, sino un estudio que tenga el rigor científico suficiente, y para muestra sobra un botón:

“*Estamos convencidos de que el esquema de este trabajo manifiesta una ruptura; perpetuas rupturas entre el conocimiento común y el conocimiento científico. Su dinámica nos conduce a la objetividad, y ésta sólo tiene pleno sentido al cabo de una polémica*”¹⁰, posteriormente, manifiesta algo trascendente: “*Los resultados de esta epistemología, muestran más problemas que su punto de partida. Esto no quiere decir que se haya regresado al sentido común. Significa, más bien, que se ha penetrado más en la objetividad. En este sentido la transición del conocimiento de una etapa a otra, se convierte en problema y como denominador común queda la idea de lo inacabado*”¹¹, habiendo partido de la idea inicial, que es fundamental, para resolver el problema que nos convoca a este estudio epistemológico: “*La ciencia contable está constituida por un corpus de conocimiento, producido a través del tiempo, sin control epistemológico*”¹² Seguidamente no, pero, aun así, continua su propuesta sobre la Nueva Estructura de la Ciencia Contable: “*La ciencia contable, a partir de la Filocontología, es un sistema de conocimientos ordenados y jerarquizados que explican los diferentes hechos y fenómenos ocurridos y por ocurrir en el proceso de acrecentamiento del capital empresarial. Este sistema se conforma de dos campos. Uno de ellos corresponde a la estructura convencional y el otro, a la estructura científica. En la primera, intervienen el objeto de estudio, los métodos, los instrumentos y las normas profesionales nacidas de los congresos nacionales e internacionales de contabilidad, para buscar la armonización contable; y en la estructura científica se*

⁹ P. Chávez y J. García (1999:29) CONTABILIDAD FUNDAMENTOS Y PRINCIPIOS, Lima: Editorial San Marcos.

¹⁰ Trabajos Individuales (1998:53) XVI CONGRESO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DEL PERÚ

¹¹ Trabajos Individuales (1998:53) XVI CONGRESO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DEL PERÚ

¹² Trabajos Individuales (1998:54) XVI CONGRESO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DEL PERÚ

sistematizan los conceptos, principios, categorías y leyes de la ciencia contable, por interacción del sujeto y el objeto de estudio” ¹³

Todo lo anterior, permite llegar -al autor de una ponencia al XVI Congreso Nacional-, a las siguientes conclusiones: “1. *El conocimiento contable está en flotamiento epistemológico. De un lado se ubican las escuelas cuentista, personalista, hacendalista y estructuralista; y del otro, las escuelas neocuentista, controlista, reditualista y patrimonialista. Ambas corrientes explican a su modo la rigurosidad de la ciencia, sin embargo ninguna de ellas la considera más que un arte o una técnica. En consecuencia, esta acción ha generado una imprecisión científica en la contabilidad.* 2. *El concepto de contabilidad es reduccionista debido a que muchos la tratan como el arte de registrar transacciones financieras. Otros la consideran como una técnica de trabajo adecuada para resolver el problema de registro de las operaciones realizadas por la empresa, y muy pocos la consideran como una ciencia. Este problema se debe a la formación profesionalizante del contador público y a la indiferencia de éste para realizar investigación contable.* 3. *La Filocontalogía se constituye como la epistemología de la contabilidad. Para el efecto parte del interior de esta ciencia y, en vía de aproximación, se dirige hacia la objetividad de su conocimiento. La polémica, la dialéctica y toda acción de problematización permanente, se presentan como instrumentos de rectificación de los fundamentos internos de la ciencia contable.* 4. *Los fundamentos internos de la contabilidad a partir de la Filocontalogía, están constituidos como un sistema de conocimientos ordenados y jerarquizados que, mediante sus principios y leyes, explican los hechos y fenómenos que intervienen en el control económico y financiero del capital empresarial.* 5. *El objeto de estudio, los principios, las categorías y las leyes tales como la Ley de la Causalidad Cronológica y la Ley de Acrecentamiento del Capital Empresarial, así como los métodos, los procedimientos y los instrumentos de la contabilidad, explican el acrecentamiento del capital empresarial en la interacción del capital, el trabajo y el tiempo”* ¹⁴

Sin embargo, no perdamos de vista al colega “valiente”, mencionado anteriormente, que no está del todo equivocado, puesto que líneas más abajo afirma: “*Este problema también se hace presente dentro de la formación profesional en las universidades donde al alumno no se le capacita dentro de la concepción científica de la contabilidad, sino haciéndole creer que la contabilidad no es otra cosa que la teneduría de libros”* ¹⁵ El mismo, también dice: “*Nuestro propósito es dilucidar una discrepancia conceptual existente con otras profesiones, con la finalidad de esclarecer y precisar lo que es la contabilidad. Las diferencias de criterio sobre este aspecto han creado una nebulosa que estimamos es de vital importancia despejar”* ¹⁶ Y finaliza, casi contemporizando, cuando expresa: “*No se pretende agotar el tema sino incentivar el estudio y la investigación sobre el mismo con el fin de que se depure el concepto y la contabilidad sea colocada en la posición que le corresponde”* ¹⁷, cuya primera parte habría sido cumplida, en ello de incentivar el estudio y la investigación, menos en depurar el concepto y aún menos en colocar a la contabilidad en la posición que le corresponde; ya que entendemos, que no se requiere “*depurar el concepto*”, sino examinar el mismo con rigor científico y lo de “*la contabilidad sea colocada*

¹³ Trabajos Individuales (1998:61) XVI CONGRESO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DEL PERÚ

¹⁴ Trabajos Individuales (1998:64) XVI CONGRESO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DEL PERÚ

¹⁵ P. Chávez y J. García (1999:29) CONTABILIDAD FUNDAMENTOS Y PRINCIPIOS, Lima: Editorial San Marcos.

¹⁶ P. Chávez y J. García (1999:29) CONTABILIDAD FUNDAMENTOS Y PRINCIPIOS, Lima: Editorial San Marcos.

¹⁷ P. Chávez y J. García (1999:29) CONTABILIDAD FUNDAMENTOS Y PRINCIPIOS, Lima: Editorial San Marcos.

en la posición que le corresponde”, ello será consecuencia directa de su quehacer científico, más no de acciones personales o grupales.

(c) Propone soluciones claras a tales problemas, en particular soluciones consistentes en teorías rigurosas e inteligibles, así como adecuadas a la realidad de la investigación científica, en lugar de teorías confusas o inadecuadas a la experiencia científica;

Vamos a citar, algunos argumentos, que permitirán identificar la contabilidad en la clasificación general de las ciencias:

“...nos ubicamos en el sistema de Kédrov y Spirkin y nos preguntamos ¿Cuáles de los puntos de esta cadena de ciencias debemos romper para situar el domicilio legal de la ciencia contable? ¿La contabilidad se encuentra acaso en el rubro de las ciencias filosóficas? No. El objeto de estudio de la filosofía es la totalidad de lo existente. Trata sobre los problemas y las leyes más generales, especialmente las que se refieren a la relación entre el pensamiento y el ser, entre la conciencia y la materia, y los resultados de la relación entre la teoría y la práctica del saber científico. La contabilidad, en cambio, se ocupa del control económico y financiero del capital empresarial micro y macro cósmico. Lo único que lo aproxima a la filosofía es su tránsito como objeto de estudio de la Filocontología. A pesar de eso, no hay razón para el rompimiento de la cadena en ese sector fundamental del conocimiento científico. En consecuencia ¿pertenece la contabilidad a las ciencias naturales mediante una aproximación a las matemáticas, materia orgánica e inorgánica? No. Los axiomas matemáticos utilizados en el registro de las operaciones contables a través de la partida doble, no pueden confundirse con la esencia de la contabilidad. El objeto de las ciencias matemáticas es la cantidad abstracta e independiente de las cosas. El objeto de la contabilidad, en cambio, es el control de las cosas (bienes económicos) mediante su valor de uso y valor de cambio; es decir la cantidad matemática que expresa la contabilidad corresponde a un hecho económico. En consecuencia, entre la contabilidad y las matemáticas sólo hay estrechas relaciones, por cuanto en los registros y demostración de la primera se hacen uso de signos y símbolos de la segunda” ¹⁸

Más adelante, los mismos autores, de otra ponencia -también al XVI Congreso Nacional-, manifiestan: *“Por otro lado, no hay vinculación directa con la materia orgánica e inorgánica. Los fenómenos que derivan de estos dos apartados, sólo incumben a la contabilidad en su aspecto valorímetro, extraño a lo que ocurre en el interior de esas ciencias. Hay categorías que usa la física y la fisiología tales como: masa, energía, movimiento, intensidad, etc., que se utilizan con frecuencia en los hechos contables; sin embargo, esto no significa la existencia de correspondencia directa entre estas ciencias y la contabilidad, por cuanto se tratan de simples analogías que facilitan la explicación de los fenómenos contables en el interior de la empresa. En efecto tenemos, **potencial económico de una empresa**, representado por un conjunto de condiciones puestas en movimiento para generar utilidad; las **nociones de equilibrio**, suministrada por la imagen gráfica de la estructura orgánica del capital empresarial en una balanza; las de **intensidad**, cuando se compara ciertas demostraciones a los barómetros o termómetros al momento de expresar medidas de*

¹⁸ Trabajos Individuales (1998:22) XVI CONGRESO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DEL PERÚ

presión o de temperatura, bajo la forma de porcentajes calculados sobre determinados elementos básicos de la actividad empresarial, entre otros aspectos” ¹⁹

Al enfocar, el objeto de la contabilidad, dichos ponentes del XVI Congreso Nacional, afirman categóricamente: *“De la misma manera, se aplican, sobre el objeto de la contabilidad, las expresiones inherentes a la tecnología biológica, tal como: **anatomía de las empresas**, que describe la estructura y forma de sus órganos y de la estructura orgánica de su capital; **embriología empresarial**, que estudia el desenvolvimiento de las empresas y del capital; **sistemática empresarial o contable**, que clasifica a las empresas, elementos de capital y las fuentes de los resultados de los ejercicios económicos; y, también tenemos una **patología empresarial**, que examina los estados mórbidos, las enfermedades de las empresas para aplicarles la terapéutica más recomendable por medio del saneamiento económico y financiero en su proceso de desarrollo. En ambos casos, la comparación efectuada, permite presentar el conocimiento científico mediante metáforas que sirven de nexo cuando el lenguaje de la ciencia, no es suficientemente claro y se carece de una delimitación epistemológica interna. Sin embargo, estas condiciones, no modifican la naturaleza de la contabilidad ni la identifican en el interior de las ciencias naturales”* ²⁰

Luego, ellos mismos, sostienen: *“Efectuada la diferenciación del objeto de la contabilidad con respecto a los objetos de las ciencias naturales y las ciencias filosóficas, y al no haber encontrado ningún nexo directo para situar el domicilio legal de la ciencia contable en el interior de estos dos grandes sectores, sólo nos resta comprobar si la contabilidad se vincula a las ciencias sociales. Pues bien, en el interior de las ciencias sociales se encuentran las ciencias que están en transición al campo de la historia, las ciencias que están en transición al campo de la psicología, y las ciencias que estudian la base y las superestructuras. Ambos apartados de esta ciencia tienen como objeto al hombre, sus actividades en la vida social, la estructura general de la sociedad y las leyes de su funcionamiento, respectivamente. En efecto, como el objeto de la contabilidad es el control económico y financiero del capital empresarial bajo la relación específica de explotación como capital productivo, capital comercial y capital dinero, en la actividad económica del hombre; entonces, es en este sector del conocimiento donde se romperá la cadena para agregar un nuevo eslabón y situar el domicilio legal de la ciencia contable”* ²¹

Los referidos colegas concluyen sus argumentos de manera magistral, cuando señalan: *“De la interacción de las ciencias naturales y las ciencias sociales de nuestro sistema, se derivan las ciencias jurídicas y las ciencias económicas. De estas últimas se desprenden la economía política, la economía empresarial, la administración y la contabilidad, en la cual notamos hasta tres tipos de relaciones: entre las fuerzas productivas y las relaciones sociales de producción, entre el control de la riqueza colectiva y su desarrollo, y entre la riqueza apropiada y el tipo de empresa a la que pertenece. Desde esta perspectiva, la economía política se encarga de las leyes más generales del modo de producción; la economía empresarial, examina las riquezas como elementos dependientes del comportamiento de los hombres integrados en la sociedad; la administración, precisa la utilización óptima del elemento humano y la contabilidad, en interacción con las anteriores, se encarga del control económico y financiero de la actividad económica universal del*

¹⁹ Trabajos Individuales (1998:22) XVI CONGRESO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DEL PERÚ

²⁰ Trabajos Individuales (1998:23) XVI CONGRESO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DEL PERÚ

²¹ Trabajos Individuales (1998:23) XVI CONGRESO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DEL PERÚ

hombre y de la riqueza en su estado de apropiación como materia económico administrativa de las entidades político sociales, es decir del Estado. ²²

Finalmente, en su trabajo de investigación para el XVI Congreso Nacional, llegan a las Conclusiones, siguientes:

“1. La falta de rigurosidad en la construcción del objeto de estudio de la contabilidad se debe a que sus escuelas filosóficas no avanzaron más allá del planteamiento de principios contables y normas generales cuyo abuso en su utilización impide identificar la contabilidad en el sistema general de las ciencias. 2. La indiferencia de los contadores a la investigación científica, es generalizada. Esta acción no sólo se presenta como una posición cómoda que impide problematizar los fines de la actividad contable sino que es un obstáculo para identificar la contabilidad en el sistema general de las ciencias. 3. La contabilidad está situada en la encrucijada de las ciencias naturales y las ciencias sociales. Su domicilio legal se deriva de la interacción de estos sectores del saber científico y se identifica como ciencia económica en el sistema general de las ciencias” ²³

Según, Gaston Bachelard, cuando trata de “la noción de obstáculo epistemológico” -los contadores públicos nos hallamos en ese trance- que lo describimos con la ayuda del siguiente párrafo: *“Cuando se investiga las condiciones psicológicas del progreso de la ciencia, se llega muy pronto a la convicción de que hay que plantear el problema del conocimiento científico en términos de obstáculos. No se trata de considerar los obstáculos externos, como la complejidad o la fugacidad de los fenómenos, ni de incriminar a la debilidad de los sentidos o del espíritu humano: es en el acto mismo de conocer, íntimamente, donde aparecen, por una especie de necesidad funcional, los entorpecimientos y las confusiones. Es ahí donde mostraremos causas del estancamiento y hasta de retroceso, es ahí donde discerniremos causas de inercia que llamaremos obstáculos epistemológicos”* ²⁴

Los famosos obstáculos epistemológicos, a los que se refiere Bachelard, son los siguientes: La experiencia básica, el conocimiento general, un ejemplo de obstáculo verbal, el conocimiento unitario y pragmático, el obstáculo sustancialista, psicoanálisis del realista, el obstáculo animista, el mito de la digestión, libido y conocimiento objetivo, los obstáculos del conocimiento cuantitativo, y objetividad científica y psicoanálisis. Todos ellos configuran lo que diríase es el verdadero espíritu científico, que formula dicho filósofo en su obra “la formación del espíritu científico”.

(d) Es capaz de distinguir la ciencia auténtica de la seudociencia, la investigación profunda de la superficial, la búsqueda de la verdad de la búsqueda del pan de cada día;

Queremos hacer un breve comentario, acorde con el literal, y para ello recurrimos a otra obra de Gastón Bachelard, titulada “Epistemología”, que es aquella epistemología fundada en la dificultad, la misma que, dice -acerca de la “novedad” de las ciencias contemporáneas- lo siguiente: *“A fines del pasado siglo, se creía todavía en el carácter empíricamente*

²² Trabajos Individuales (1998:24) XVI CONGRESO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DEL PERÚ

²³ Trabajos Individuales (1998:24) XVI CONGRESO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DEL PERÚ

²⁴ G. Bachelard (2000: 15) La formación del espíritu científico, Buenos Aires: Siglo Veintiuno Editores

unificado de nuestro conocimiento de lo real”²⁵, de la que ha hecho su signo distintivo -la dificultad- para el trabajo productivo científico y filosófico, en la cual se reconciliaban las filosofías más hostiles. Ciertamente, la unidad de la experiencia aparece desde una doble visión: para los idealistas, la experiencia es uniforme porque es impermeable a la razón y para los empiristas, la experiencia es uniforme en su esencia porque todo viene de la sensación. Se puede afirmar, que -en el siglo pasado- la ciencia y la filosofía hablaban el mismo lenguaje. Es por ello, que Gastón Bachelard, manifiesta, lo que sigue: “Si trazamos un cuadro general de la filosofía contemporánea, nos sorprenderá el poco espacio que ocupa en él la filosofía de las ciencias. De un modo más general las filosofías del conocimiento parecen estar hoy en día en desgracia. Los esfuerzos del saber parecen impregnados de utilitarismo, los conceptos científicos, tan acordes, están considerados como simples valores de utensilidad. El hombre de ciencia, de pensamiento tan tenaz y ardiente, de pensamiento tan vivo, está considerado como un hombre abstracto. Cada vez se desacreditan más todos los valores del hombre estudioso, del hombre laborioso. La ciencia sólo es una pequeña aventura, una aventura en los mundos quiméricos de la teoría, en los laberintos tenebrosos de experiencias ficticias. Por una paradoja increíble, según las críticas de la actividad científica, el estudio de la naturaleza apartaría a los científicos de los valores naturales, la organización racional de las ideas perjudicaría la adquisición de nuevas ideas”²⁶

Esta, es cuasi una descripción del panorama -con las diferencias de formación intelectual- que hay y hubo entre los contadores públicos, de allí su palmaria indiferencia, con respecto a la investigación científica, que tiene su correlato “científico”, en que hasta hoy en día, se sigue hablando de una “técnica” y de un “arte” de la contabilidad, como lo hemos demostrado anteriormente y la gravedad de nuestros males ocurre actualmente, porque los colegas que asisten a los Congresos Nacionales, están más interesados en el programa turístico, que en los temas y ponentes del certamen académico profesional, y, por eso mismo, es lo que se oferta con mayor énfasis, sino veamos los dípticos y trípticos de los últimos eventos nacionales. Nosotros, no estamos en contra del turismo, sino que con ese “pretexto”, se envía a segundo plano, las ponencias y acuerdos del Congreso Nacional, que debería marcar la pauta del quehacer científico y profesional de todos los contadores públicos, hasta el próximo Congreso, de aquellos que asistieron y también de los que no pudieron hacerlo; sin embargo, a “nadie” le importa las Resoluciones que emanan de dichos Congresos Nacionales de Contadores Públicos del Perú, ni mucho menos de Congresos Mundiales de la Profesión Contable; en verdad, sería deseable esbozar un programa bianual que debería elaborarse en el evento y evaluarse en la plenaria del Congreso siguiente, y así sucesivamente, con la finalidad de trazar las líneas de investigación prioritarias, de nuestra profesión; ahora que han irrumpido, con bastante fuerza, las propuestas del IASB, convirtiéndose de algún modo en la “nueva epistemología” de la ciencia contable, aunque sobre ello hay la necesidad de tomar una posición que vaya de la mano de la ciencia en general y de la ciencia contable específicamente.

Para el efecto, tenemos la urgencia de citar, el “trabajo” de ciertos colegas que han venido estudiando el tema, que hemos expresado y constituyen investigaciones científicas importantísimas sobre el particular:

²⁵ G. Bachelard (1989: 13) Epistemología, Barcelona: Editorial Anagrama

²⁶ G. Bachelard (1989: 19) Epistemología, Barcelona: Editorial Anagrama

“La complejidad del nuevo sistema puede retrasar su comprensión y habilidad en el manejo por parte de las autoridades regulativas, académicos y profesionales locales, la aceptación por parte del entorno se dará cuando exista un dominio efectivo sobre su práctica, un conocimiento teórico que justifique la superioridad metodológica y un estudio de impacto general que amerite su implementación. La estandarización internacional a través del International Accounting Standards Board IASB ha presentado una dificultad en su proceso de aceptación por parte de los entes empresariales y nacionales, entre otros factores por el grado de complejidad de su estructura, una vez que fue diseñado para las empresas que participan en una dinámica propia del capitalismo financiero” ²⁷

Posteriormente, ellos mismos, dicen lo siguiente: *“En el proceso de implementación de una normatividad nueva concurren dos estrategias fundamentalmente: la aceptación de adopción voluntaria y la jurídica de implementación obligatoria; la primera común de los países con tradición de regulación de carácter privado, donde los organismos profesionales con gran trayectoria en el tiempo y alta experiencia teórica aprueban la norma a partir de procesos de feed back entre los usuarios, necesidades, realidad y regulación; la segunda estrategia de tipo jurídico-obligatorio es típica de países con tradición regulativa de carácter público-oficial, donde la participación de los gremios profesionales y otros grupos de interés en la elaboración de la norma es muy baja o inexistente, por lo que la norma es iniciativa y potestativa de la autoridad gubernamental, como en la práctica se ha venido dando en el proceso de implementación...”* ²⁸

Acerca de la regulación contable, asumen la postura:

“La regulación de carácter público es mucho más común (sin ser exclusiva) en los países sub-desarrollados con escasa o nula experiencia en los procesos de regulación, investigación y aplicación práctica de modelos propios. El proceso de emisión de normas contables presenta tan variada gama de dificultades, que la presentación de una normatividad-impositiva foránea, aparentemente relevante, significativa y de mayor desarrollo técnico-teórica que la local, no representa muchas dificultades en su aceptación y aplicación gracias a las debilidades de la regulación local...” ²⁹

Por otro lado, reseñan, a la misma temática e indican:

“La teoría contable constituye un faro orientador para que, en circunstancias como la presente, se opte por decisiones sensatas, tomadas a la luz de la reflexión propia de las ciencias sociales, en consideración a propósitos claramente establecidos y que signifiquen acciones dirigidas a la solución de los problemas que afectan nuestra realidad social. La realidad socioeconómica de un país requiere para su adecuada representación, del esfuerzo conjunto de diversas disciplinas como la sociología, la política, la economía y la contabilidad. Cuando se habla de modelo contable propio, nos estamos refiriendo a una

²⁷ Dinámica económica y contabilidad internacional: Un enfoque histórico (2010: 222) <http://www.eumed.net/libros-gratis/2014/1393/>

²⁸ Dinámica económica y contabilidad internacional: Un enfoque histórico (2010: 224) <http://www.eumed.net/libros-gratis/2014/1393/>

²⁹ Dinámica económica y contabilidad internacional: Un enfoque histórico (2010: 224 - 225) <http://www.eumed.net/libros-gratis/2014/1393/>

pieza de un complejo rompecabezas que debe estar pensado como un todo; por ello no puede hablarse de un modelo contable de forma independiente, por ejemplo, de la política económica que debe haberse trazado luego de una evaluación sociológica, económica y de una valoración de las condiciones políticas del entorno en referencia. El modelo contable juega un importante papel en el proceso de aplicación de las políticas económicas, ya que informa y controla los resultados a partir de la adopción de sus objetivos que los deriva en correspondencia con tales políticas” ³⁰

En esta parte, los colegas, han expresado una crítica moderada, a la imposición que se está haciendo con las denominadas NIIF, en todos los países con membresía en el IFAC, situación que debe ser asumida con mayor energía, con la finalidad de impulsar modelos contables regionales, independientes respecto al capital financiero internacional.

Para concluir, las posiciones bastante claras y contundentes, volvemos a citar, algunos párrafos, sobre el tema, que estamos abordando con gran interés: *"Tomando la orientación económica como marco genérico de referencia del entorno, debemos establecer algunos condicionantes complementarios para avanzar en el delineamiento de algunos de los principales aspectos que deberían orientar el modelo contable para ... Recuérdese que en el caso Estadounidense la regulación contable es el reflejo de la realidad económica, la regulación norteamericana se orienta decididamente hacia la protección de mercado de capitales, dado el papel que las Bolsas y el tráfico de títulos que juegan en la economía de este país. La tendencia mundial dominante es la de orientar la información hacia la protección del capital financiero, buscando la garantía y seguridad de los grandes capitales transnacionales. La Nueva Arquitectura Financiera Internacional en la actualidad se representa en las entidades de tipo multilateral que estandarizan en todos los campos las relaciones comerciales: políticas monetarias y fiscales, tratamiento de datos en su presentación y revelación, conductas empresariales, políticas bancarias y de mercados de valores, seguros y por ende la información contable y de auditoría, entre otras”* ³¹

Todo, lo anterior, no tiene estrecha relación, con una genuina posición de desarrollo de la ciencia, alejada de la dependencia cultural, seguido de un programa de investigación científica de la profesión contable que exigimos, elaborado en los Congresos Nacionales, y que ponga a trabajar a los científicos de la contabilidad. Posición que exigen nuestros tiempos, en una renovación auténtica de la epistemología contable contemporánea. Tal vez, nos sirva, para este propósito, las palabras de Bachelard, que dijo: *“La filosofía científica debe de algún modo, destruir los confines que la filosofía tradicional había impuesto a la ciencia. Hay que evitar que el pensamiento científico conserve restos de las limitaciones filosóficas. En resumen, la filosofía científica debe ser una pedagogía científica. Así pues, a nueva ciencia, nueva pedagogía”* ³²

³⁰Dinámica económica y contabilidad internacional: Un enfoque histórico (2010: 230 – 231)
<http://www.eumed.net/libros-gratis/2014/1393/>

³¹Dinámica económica y contabilidad internacional: Un enfoque histórico (2010: 231 - 235)
<http://www.eumed.net/libros-gratis/2014/1393/>

³² G. Bachelard (1989: 25) Epistemología, Barcelona: Editorial Anagrama

Lo dicho, al final, se halla en perfecta correspondencia, con la siguiente idea de Mario Bunge, que transcribimos:

Es capaz de criticar programas y aun resultados erróneos, así como de sugerir nuevos enfoques promisorios.

Aquello, que no fue estudiado -de las ideas de Bunge sobre los problemas de la epistemología-, en esta ponencia, queda como tarea pendiente y puede formar parte del Programa Bianual de Investigación Contable en el Perú, que, continuando su uso como metodología, son las letras en negrita, que, a lo largo del texto, se han adjuntado en este trabajo de investigación y -también- las que se dejan al final como Anexo, las que pueden ser enriquecidas y ampliadas con temas de las 11 áreas del Congreso Nacional, por todos los profesionales de la contabilidad.

ANEXO

Puesto que aspiramos a una renovación de la epistemología, y que para caracterizar una disciplina no hay nada mejor que exhibir algunos de sus problemas, hagamos una breve lista de problemas que deberá abordar la nueva epistemología. Si bien algunos de estos problemas no son nuevos, la manera de plantearlos y de intentar resolverlos si debiera ser nueva, esto es, ajustarse a los criterios de utilidad (a) a (e) enunciados hace un momento. He aquí una lista posible:

1. Problemas lógicos
 - 1.1. ¿Qué relaciones formales (en particular lógicas y algebraicas) hay entre dos teorías dadas?
 - 1.2. ¿Qué cambios son dables esperar en una teoría científica dada si modifica de cierta manera su lógica subyacente (p. ej., si se reemplaza la lógica ordinaria por la lógica intuicionista)?
 - 1.3. ¿Es verdad que la experiencia científica puede forzarnos a cambiar la lógica subyacente a una teoría fáctica? En particular ¿es cierto que la mecánica cuántica usa una lógica propia diferente de la ordinaria?
2. Problemas semánticos
 - 2.1. ¿Cuál es el contenido fáctico de una teoría dada?
 - 2.2. ¿En qué consiste la interpretación de una teoría matemática?
 - 2.3. ¿A qué cálculo obedece el concepto de verdad aproximada?
3. Problemas gnoseológicos
 - 3.1. ¿Qué relación hay entre la observación de un hecho y las proposiciones que representa?
 - 3.2. ¿Qué relación hay entre los conceptos empíricos como el de calor y los teóricos como el de temperatura?
 - 3.3. ¿Es verdad que se impone el uso del concepto de probabilidad, solo cuando se dispone de información insuficiente?
4. Problemas metodológicos
 - 4.1. ¿Qué es un indicador social?
 - 4.2. ¿En qué consiste la relación de confirmación incluida en las proposiciones de la forma “e confirma a h”?
 - 4.3. ¿Cómo puede medirse el grado de confirmación de una hipótesis, y cómo el de una teoría (o sistema de hipótesis)?
5. Problemas ontológicos
 - 5.1. ¿Qué es una ley social o natural?
 - 5.2. ¿Qué es una propiedad a diferencia de un atributo o predicado?
 - 5.3. ¿Qué teoría del espaciotiempo es convalidada por la física actual?
6. Problemas axiológicos
 - 6.1. ¿Qué papel desempeñan la valuación y la preferencia en la actividad científica?
 - 6.2. ¿Cómo se definen los conceptos de valor cognoscitivo y de valor práctico?
 - 6.3. ¿Es posible reconstruir la teoría de la decisión empleando solamente probabilidades objetivas y valores objetivos?

7. Problemas éticos

- 7.1. ¿Qué relación hay entre los valores cognoscitivos de la ciencia y los valores morales?**
- 7.2. La ciencia ¿es estéticamente neutral?**
- 7.3. ¿Cuál sería un código moral mínimo para la comunidad científica?**

8. Problemas estéticos

- 8.1. La investigación científica ¿tiene valores estéticos?**
- 8.2. ¿Cuándo se dice de una teoría que es bella?**
- 8.3. ¿En qué consiste el estilo del investigador?**

Repito que la anterior no es sino una lista breve y casi al azar de problemas que debiera abordar una epistemología viva, en contacto estrecho con la investigación, y útil tanto a la filosofía en general como a la ciencia y, a través de ésta, a la sociedad. No faltan los problemas ni las herramientas formales necesarios para abordarlos: falta sólo la conciencia de que tales problemas existen y que es preciso ocuparse de ellos en lugar de problemas bizantinos y aburridos.

Siguiendo a Mario Bunge, se puede abordar la epistemología contable, al ubicar a ésta dentro de dicha percepción, mediante un modelo que proponemos para avanzar en la labor de investigación científica.

Ahora, el mismo Bunge, cuando trata de las EPISTEMOLOGÍAS REGIONALES, sostiene:

... hemos distinguido ocho ramas de la epistemología atendiendo a la vertiente filosófica de ésta: cada rama era una parte de uno de los capítulos de la filosofía. Si en cambio enfocamos filosóficamente una clasificación cualquiera de las ciencias, obtendremos tantas ramas de la epistemología como ciencias figuren en dicha clasificación. Por comodidad distinguiremos solamente las siguientes ramas de la ciencia y, para ayudar a la comprensión, mencionaremos algunos problemas que caracterizan a las epistemologías correspondientes.

- 1. Filosofía de la lógica. ¿Qué es una proposición, a diferencia de los enunciados que las designan? ¿Basta en las ciencias fácticas el concepto de cuantificador existencial para caracterizar la existencia física?**
- 2. Filosofía de la matemática. ¿En qué consiste la existencia de un objeto matemático? ¿Qué relación hay entre la matemática y la realidad?**
- 3. Filosofía de la física. ¿De qué tratan las teorías relativistas: de metros y relojes, o de sistemas físicos en general? La mecánica cuántica ¿robustece el indeterminismo?**
- 4. Filosofía de la química. La química ¿posee leyes propias o son todas ellas reductibles a la física? Lo químico ¿constituye un nivel de la realidad distinto de lo físico?**
- 5. Filosofía de la biología. La biología ¿se distingue de las demás ciencias por sus técnicas peculiares o por la manera misma de enfocar y entender los fenómenos vitales? Los biosistemas ¿no son sino sistemas químicos heterogéneos, o tienen propiedades emergentes que la química no estudia?**

6. **Filosofía de la psicología. ¿Qué es la mente: una sustancia sui generis, o un conjunto de funciones cerebrales? ¿Qué relación hay entre los sucesos mentales y sus indicadores fisiológicos y conductuales?**
7. **Filosofía de las ciencias sociales. ¿Qué es una sociedad: un conjunto de individuos, una totalidad opaca al análisis, o un sistema de personas interactuantes? Lo social ¿se reduce a lo biológico, y por consiguiente la sociología puede explicarse por la biología?**
8. **Filosofía de la tecnología. ¿Cuáles son los rasgos peculiares del objeto técnico a diferencia del natural? ¿En qué se diferencia el conocimiento tecnológico respecto del científico?**
9. **Filosofía de las teorías de sistemas. ¿En qué se distinguen las teorías generales de sistemas de las teorías científicas especiales? ¿Bastan estas teorías para entender o controlar sistemas reales?**

Por el momento bastarán los problemas formulados anteriormente para dar una idea esquemática de lo que puede ser la nueva epistemología que preconizamos.

... el epistemólogo casado con la ciencia y con las herramientas formales de la filosofía contemporánea puede hacer contribuciones de los tipos siguientes:

- a. **Desenterrar los supuestos filosóficos (en particular semánticos, gnoseológicos y ontológicos) de planes, métodos o resultados de investigaciones científicas de actualidad;**
- b. **Dilucidar y sistematizar conceptos filosóficos que se emplean en diversas ciencias, tales como los de objeto físico, sistema químico, sistema social, tiempo, causalidad, azar, prueba, confirmación y explicación;**
- c. **Ayudar a resolver problemas científico-filosóficos, tales como el de si la vida se distingue por la teleonomía y la psique por la inespacialidad;**
- d. **Reconstruir teorías científicas de manera axiomática, aprovechando la ocasión para poner al descubierto sus supuestos filosóficos;**
- e. **Participar en las discusiones sobre la naturaleza y el valor de la ciencia pura y aplicada, ayudando a aclarar las ideas al respecto e incluso a elaborar políticas culturales.**
- f. **Servir de modelo a otras ramas de la filosofía -en particular la ontología y la ética- que podrían beneficiarse de un contacto más estrecho con las técnicas formales y con las ciencias.**

Pero ya basta de preparativos y propaganda: pongamos manos a la obra.

Estamos convencidos que, con el “esquema” o marco establecido, se puede trabajar “científicamente”, insertando en él los conceptos que servirán para el estudio epistemológico de la contabilidad y esa, es precisamente, la metodología, que hemos empleado en este trabajo de investigación, la misma que surgió del examen minucioso y detallado de la obra “Epistemología”, de Mario Bunge.