

Sección de Investigaciones Contables

**ASPECTOS METODOLÓGICOS DE LAS
INVESTIGACIONES EN LAS UNIVERSIDADES SOBRE EL
CONOCIMIENTO CONTABLE**

MARIO BIONDI

Dr. MARIO BIONDI

- Doctor en Ciencias Económicas, UBA
- Contador Público FCE-UBA
- Contador Benemérito de las Américas, A.I.C.
- Profesor titular consulto, F.C.E. – U.B.A.
- Director de la Sección de Investigaciones Contables, IIACM-FCE-UBA
- Docente investigador categorizado 1, UBA
- Miembro de la Comisión de Doctorado, FCE-UBA

ASPECTOS METODOLÓGICOS DE LAS INVESTIGACIONES EN LAS UNIVERSIDADES SOBRE EL CONOCIMIENTO CONTABLE

SUMARIO

Palabras Clave
Resumen

- 1. Generalidades sobre los tipos de investigaciones contables en las universidades.**
 - 1.1. Investigaciones con aportes teóricos (a priori)**
 - 1.2. Investigaciones sobre situaciones existentes (empíricas)**

- 2. Grados de autonomía de las investigaciones sobre temas contables en las universidades.**
 - 2.1. Independencia respecto de otras áreas del conocimiento**
 - 2.2. Independencia relativa respecto de otras áreas del conocimiento**
 - 2.3. Interdependencia con otras áreas del conocimiento**

- 3. Selección de los temas a investigar**
 - 3.1. La creatividad del investigador**
 - 3.2. Objetivos de la investigación**
 - 3.2.1. Presentación de trabajos en jornadas o congresos universitarios o profesionales**
 - 3.2.2. Redacción de libros de textos individuales o con participación de terceros**
 - 3.2.3. Participación en proyectos anuales o de mayor plazo**

- 4. El planteo de las hipótesis**
 - 4.1. Concepto de hipótesis a investigar**
 - 4.2. Una o varias hipótesis?**

- 5. Búsqueda bibliográfica**
 - 5.1. Calidad y cantidad**
 - 5.2. Resúmenes de los contenidos**

6. Cronograma de actividades

- 6.1. Su confección
- 6.2. Su cumplimiento
- 6.3. Sus modificaciones

7. Rendición de cuentas

- 7.1. Informes de avances
- 7.2. Informe final
 - 7.2.1. Investigación exitosa o investigación fracasada

8. Cualidades de un investigador universitario en temas contables

- 8.1. Imaginación creativa
- 8.2. Fuertes conocimientos específicos en contabilidad
- 8.3. Metodología de investigación científica
- 8.4. Práctica constante en investigación, fundamentalmente TEÓRICA.
- 8.5. Admisión de la investigación interdisciplinaria
- 8.6. Ejercicio de la docencia

9. Grado de profundización sobre el tema a investigar

- 9.1. Investigador individual
- 9.2. Colaboradores auxiliares
- 9.3. Participantes pares en investigaciones interdisciplinarias o multidisciplinarias

PALABRAS CLAVE:

**INVESTIGACIÓN – METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN –
INVESTIGACIONES INTERDISCIPLINARIAS – HIPÓTESIS DE
INVESTIGACIÓN – CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES DE
INVESTIGACIÓN – TEMAS A INVESTIGAR – CUALIDADES DEL
INVESTIGADOR EN CIENCIAS SOCIALES –
INVESTIGACIONES EXITOSAS Y FRACASADAS**

Resumen (abstract):

Este trabajo se propone resumir las actividades de investigación en temas de ciencias sociales, la metodología a emplearse en la labor, así como las cualidades que debe reunir un investigador universitario en este tipo de ciencias. Enfoca las investigaciones interdisciplinarias, las rendiciones de cuentas y también los éxitos y relativos fracasos que pudieran ocurrir.

1. Generalidades sobre los tipos de investigaciones contables en las universidades

Las investigaciones de temas contables no difieren mucho, en cuanto a su tipificación, respecto de otras áreas del conocimiento social.

En un ordenamiento general se pueden separar las investigaciones con aportes teóricos de las investigaciones que pretenden conocer realidades existentes. A las primeras se las señala como investigaciones “a priori” o teóricas ya que tratan de aportes nuevos en el campo del conocimiento.

1.1. Investigaciones con aportes teóricos (a priori)

Supongamos que un grupo de investigadores no está de acuerdo con el índice que se utiliza en nuestro país para practicar la reexpresión de los estados contables de publicación (contabilidad financiera) y decide determinar otro que reúna mejores condiciones para el fin previsto. Esa investigación será teórica, o “a priori” y sin duda, en el caso de ser exitosa, constituiría un nuevo aporte al campo del conocimiento contable.

Hay muchos ejemplos de investigaciones teóricas, como ser “Estados contables proyectados o prospectivos”, “Posibilidades de medición de la degradación de la tierra como consecuencia de ciertos cultivos y sus efectos en los estados contables”, “Equidad del capital a mantener como consecuencia de la determinación de los resultados de los entes”, “Medición a valores presentes de todos los bienes patrimoniales, activos, pasivos y neto”.

1.2. Investigaciones sobre situaciones existentes (empíricas)

En estas investigaciones se pretende lograr información sobre una realidad actual.

Supongamos que se deseara conocer cuales son los índices que se emplean en los distintos países para practicar el ajuste por inflación de los estados contables, o en que situación se puede, actualmente, “depreciar la tierra” y sus efectos sobre los resultados.

Este tipo de investigaciones son las más numerosas, se las llama “investigaciones empíricas” y se concretan mediante encuestas, entrevistas, comentarios, etc.

Estas investigaciones empíricas son muy importantes y siempre están presentes en las investigaciones “a priori” como actividad complementarias, toda vez que constituyen el “laboratorio” de las ciencias sociales, como un modo de contrastar elaboraciones teóricas. Son las “probetas y tubos de ensayos” que se emplean en las “ciencias duras”.

2. Grados de autonomía de las investigaciones sobre temas contables en las universidades.

En la actualidad es muy difícil que las investigaciones cumplidas en ámbitos universitarios no tengan alguna relación con otras áreas del conocimiento. Lógicamente hay varios grados de vinculaciones que oscilan según el tema.

2.1. Independencia respecto de otras áreas del conocimiento

Algunos temas que están vinculados con el quehacer íntimo de la contabilidad podrían incluirse en este grupo. Por ejemplo:

- Periodicidad de la publicación de los estados contables (semestral en lugar de anual)
- Ventajas de la medición de los costos de ventas a “precios promedios ponderados”, en lugar “último entrado primero salido”.

- Cambios en la registración de los “descubiertos bancarios”: En lugar de contabilizar lo girado, hacerlo con el total del descubierto acordado.
- En la conversión de estados contables a diferente moneda, distinto del “resultado de conversión” cuando se aplica el método “ajustar y convertir”.
- Cuestionamientos sobre el “método de la adquisición” en las combinaciones de negocios por compra de activos.
- Aplicación del sistema del control compartido en las “uniones transitorias de empresas”

En estos casos y en los similares, el contador público podría prescindir de investigadores de otras áreas, toda vez que sus conocimientos y las posibilidades de ampliarlos tienen las bases suficientes para ello.

2.2. Independencia relativa respecto de otras áreas del conocimiento

En general podría tratarse de temas que guardan relaciones con el derecho y con la matemática.

Por ejemplo:

- Acciones preferidas rescatables: su inclusión en el pasivo.
- El valor presente de las cuentas por cobrar como procedimiento de medición en los estados contables.
- Los sistemas de amortización por depreciación de bienes de uso.
- Valor recuperable de los intangibles incluidos en los activos no corrientes.
- Ventajas y desventajas del capital a mantener “no financiero” para medir el resultado de los entes.

En estos casos y muchos otros la formación del contador público le permite abarcar incursiones esporádicas en otras áreas del conocimiento

2.3. Interdependencia con otras áreas del conocimiento

Cuando se desean investigar temas en los cuales el conocimiento contable es solamente una parte de lo que se pretende demostrar, nos encontramos frente a interdependencias con otras áreas del saber.

En las últimas décadas la población se vio convulsionada por afirmaciones que tienen efectos muy negativos para el mundo entero. Nos referimos al tema llamado “cambio climático”, producido, según se afirma por ciertas posturas devastadoras del hombre sobre el planeta.

Expresiones como “cambio climático”, “efecto invernadero”, “calentamiento global”, “desplazamiento de los polos” y muchos otros, son de uso diario.

El hombre, sería en buena medida, responsable de esa desarmonización del planeta Tierra y, a no dudar, en el presente siglo XXI percibiremos claramente los efectos devastadores, por acción o por omisión.

Los entes también perciben ya los cambios que se están operando y, en consecuencia, la contabilidad debe preocuparse de reflejar los mismos.

Este es un claro ejemplo de interdependencia entre diversas áreas del conocimiento y los investigadores contables deben aportar lo suyo y recibir las informaciones (cuantitativas y cualitativas) para reflejarlas en los estados contables.

Fundamentalmente la contabilidad debe formular las preguntas necesarias para proceder en consecuencia.

Además de estos temas tan profundos y complicados, hay otros que requieren la asistencia de investigadores no contables; nos referimos a economistas, administradores, matemáticos, ingenieros, biólogos, físicos, etc.

Este complejo mundo de hoy crea por sí solo la necesidad de estas vinculaciones y sobre todo del trabajo en equipo, que genera una sinergia

con efecto multiplicador; todo esto requiere de adaptaciones sociológicas muy importantes.

3. Selección de los temas a investigar

No existen límites para seleccionar un tema a investigar, salvo que el mismo esta asignado por quien contrate los servicios.

3.1. La creatividad del investigador

El investigador debe ser creativo, es decir que su mente aporte ideas que, en algunos casos podrían considerarse audaces, pero la originalidad del proyecto siempre sirve para que el conocimiento avance o pretenda avanzar. Que no se trate más de lo mismo. Estos casos se presentan cuando los trabajos consisten en comentarios sobre las “normas contables vigentes”; no estamos en desacuerdo en el estudio de las normas, pero el aporte no solamente debería tener comentarios sino, de ser factible, propuestas de cambios debidamente fundamentadas.

En los últimos tiempos se observa una saludable evolución de los temas a investigar y ello contribuye a notables mejoras en el estado de los conocimientos.

3.2. Objetivos de la investigación

Varias son las razones por las cuales un docente universitario de contabilidad realiza trabajos de investigación.

3.2.1. Presentación de trabajos en jornadas o congresos universitarios o profesionales

Es una muy buena costumbre que los docentes participen en cuantas jornadas, congresos, simposios o reuniones en los cuales se discuten temas contables vinculados con la enseñanza y la profesión.

Siempre es oportuno aportar soluciones o ideas en la enorme cantidad de dudas que se presentan, tanto para transmitir y recibir enseñanzas

como para el ejercicio profesional. Por esas y otras razones los docentes universitarios preparan trabajos que en muchas ocasiones significan aportes para mejorar el conocimiento sobre el tema.

La selección de los temas implican que se trata de problemas puramente contables y son una de las pocas oportunidades en que el investigador puede actuar solo o con colaboradores pero, casi siempre, en forma exclusiva en el área contable. Entendiéndose que en estos casos, casi nunca existe participación de otras áreas del conocimiento, aunque hay excepciones, sin que las mismas marquen una tendencia.

Muchas veces esos trabajos se presentan luego en Jornadas de Investigación en Cátedra y, aunque no creo que sea la mejor manera de investigar, debe reconocerse que es la más difundida, llegando, según estimaciones, al 95% de las investigaciones universitarias en contabilidad. Es una cifra muy importante pero quizás no la solución más satisfactoria.

3.2.2. Redacción de libros de textos individuales o con participación de terceros

El docente universitario siempre pretende trascender y una forma de hacerlo es escribiendo libros de textos que serán utilizados por generaciones presentes y futuras de alumnos.

No se trata específicamente de trabajos de investigación salvo que aporte nuevos conocimientos a los ya existentes; esto refiriéndome a lo que llamé “teoría contable doctrinaria”.

Sin embargo son aportes muy útiles para el contexto y para todo el ambiente universitario, en el cual docencia e investigación están indiscutiblemente unidas.

3.2.3. Participación en proyectos anuales o de mayor plazo

Esta forma de investigar es, sin duda, la más valiosa. Los proyectos deben presentarse anticipadamente para su acreditación y una vez aprobados se comienza el trabajo de investigación que, por lo general, tienen una duración mínima de dos años. Estos equipos están integrados

por varios investigadores (formados o en formación) y también suelen participar becarios, que son estudiantes avanzados de la carrera y se seleccionan entre los aspirantes que se inscriben en el concurso siendo una forma de premiar a los buenos alumnos y de tentarlos a iniciarse en un mundo apasionante pero no muy preferido por las múltiples razones que conocemos.

Estos proyectos permiten desarrollar todas las iniciativas que se puedan suponer y, como es fácil de deducir, permite la incorporación de investigadores de otras áreas del conocimiento, que guarden afinidad con el tema propuesto.

Aquí las posibilidades son muy amplias y pueden clasificarse de varias maneras. Trataremos de sugerir algunas que sean practicables y en las cuales ya existen experiencias, a saber:

a) Equipo unifacultad con investigadores que integran las diversas áreas que se enseñan en la unidad académica. Permite incorporar investigadores no contables, limitado a lo que se pueda disponer y que tiene ventajas (fácil comunicación, utilización de terminología similar, afinidad facilitada por la localización) y limitaciones (pueden existir otros investigadores valiosos que no están en la misma unidad académica, los enfoques más amplios se limitan ostensiblemente, etc.).

b) Equipo interfacultades de la misma universidad. Si bien las formas de comunicaciones en la actualidad no tienen límites de tiempos y espacios, la lejanía de ubicaciones geográficas podría burocratizar la comunidad de intereses. No obstante, lo expuesto no son limitaciones y si, solamente dificultades que pueden prevenirse y programarse. En estos casos la interdisciplinabilidad es muy evidente y el director de la investigación que, suponemos de extracción contable tiene que organizarse adecuadamente para no tener dificultades mayores.

c) Equipo interuniversidades. Sistema de redes

En estos casos se encuentran involucrados integrantes de diferentes universidades, inclusive pueden pertenecer a más de un país.

Generalmente, en estos casos se suelen requerir acuerdos marcos entre las universidades, lo cual es una carga burocrática algo complicada que, sin embargo, debe superarse.

Además las universidades deben acordar el uso de redes para facilitar las comunicaciones y evitar algunos desplazamientos. No obstante, por lo menos una vez al año, deben realizarse encuentros físicos entre los investigadores para superar los problemas latentes o producidos.

Estos casos involucran antes que proyectos específicos programas y objetivos delineados por las partes interesadas pero que, necesariamente, deben concluir en varios proyectos concretos cuya duración no sería menor a tres años.

4. El planteo de las hipótesis

La hipótesis es la propuesta que el investigador pretende demostrar y para ello tendrá a su servicio todos los medios y sistemas disponibles que la epistemología y más concretamente la metodología pone a su alcance, incluyendo las anteriores investigaciones de sus pares, las cuales pretende ampliar o mejorar o contradecir.

4.1. Concepto de hipótesis a investigar

Dijimos que la hipótesis es el nudo del tema a investigar. También se la denomina objetivo o razón de ser de la investigación.

Cuando la investigación es empírica o a posteriori también existe “hipótesis” pero la solución del caso estará dada por el resultado final, debidamente evaluado, que se logre obtener. Como ejemplo podría señalarse una investigación que pretendiera dar a conocer cuales son los diferentes índices que se utilizan en contabilidad para practicar el llamado “ajuste por inflación (reexpresión de los resultados a moneda constante, sería el nombre correcto).

En este caso la hipótesis estará abierta y sujeta a lo que resulte de la investigación.

Si la investigación es teórica y pretendiera demostrar cual es el índice más adecuado para los ajustes mencionados precedentemente, la propuesta debe ser concreta y, naturalmente, sujeta a la aceptación o al rechazo de la comunidad a la que está destinada la información.

4.2. Una o varias hipótesis?

Aparentemente existirá la correlación “una investigación”, una hipótesis. Ello no es tan así y si se pretendiera medir la degradación que originan al suelo ciertos cultivos, en determinadas condiciones, seguramente el planteo debería ser cuales serían las bases teóricas que permitieran aislar el problema a los efectos de su identificación.

En este caso, el planteo sería: “SI LA TIERRA SE DEGRADA LA CONTABILIDAD DEBE REGISTRAR ESOS HECHOS”. Esta afirmación sería la hipótesis de la investigación?; no quizás pudo serlo en otras anteriores investigaciones pero, en el presente se pretende no solo identificar el problema sino, además, cuantificarlo.

Continuando con este desarrollo, la hipótesis básica a demostrar podría ser: “LA UNIDAD DE MEDIDA DE LA DEGRADACIÓN ES EL RENDIMIENTO POR HECTÁREA SEMBRADA”. Como premisa general no estaría mal pero, sería incompleta. Faltaría, por ejemplo, acotar varias condiciones:

- a) Rendimiento con el cual debería compararse el real obtenido
- b) Variaciones absolutas y relativas que se originarán en la comparación
- c) Límite de sensibilidad que califica las variaciones como significativas
- d) Posibilidades de “actualizar” el valor de la tierra cuando esta recupera su valor

Resumiendo lo expuesto, nos preguntamos si estamos en presencia de una hipótesis y varias complementarias, que podrían ordenarse de la siguiente forma:

1ª Hipótesis “Master Hipótesis”: Si la tierra explotable económicamente se degrada, los informes contables deben informarlo.

2ª Hipótesis: La unidad de medida de la degradación de la tierra es el rendimiento por hectárea sembrada.

3ª Hipótesis: La variación mínima computable para la medición será $\pm 10\%$ respecto de la medición precedente.

4ª Hipótesis: La recuperación de la degradación anterior es automática hasta el límite del valor de uso de la tierra.

5. Búsqueda bibliográfica

Es una parte muy importante de la labor de investigación.

En oportunidad de iniciar un nuevo tema de investigación es necesario conocer el estado del conocimiento actual sobre el tema y la forma de hacerlo es obteniendo la bibliografía adecuada.

Actualmente la informática facilita mucho la búsqueda pero si bien es necesario emplear esos aportes tecnológicos es conveniente “separar la paja del trigo” y no confundir difusión con la mera publicidad. Para ello propondremos algunos ejemplos contenedores.

La información bibliográfica inicial no excluye que, al finalizar el trabajo toda esa bibliografía y la adicional lograda en el curso de la investigación integrará el último capítulo del informe final.

5.1. Calidad y cantidad

Es usual que al prepararse un proyecto de investigación se apele a “internet” para “bajar” la mayor cantidad de títulos que se pueda y, si son en inglés, mejor. Esa es la aplicación de la ley del menor esfuerzo, procedimiento no deseable totalmente.

La utilidad de una publicación bibliográfica surge, en principio, de su contenido y el mecanismo útil para la selección y posterior información podría ser el siguiente:

paso a) Análisis del resumen: Surgirá si el tema tratado incluyo lo que es de nuestro interés.

paso b) Análisis del índice: Amplía el panorama suministrado por el resumen. Se corrobora o se desecha.

paso c) Revisión del capítulo más representativo: Culmina el análisis y se retiene la publicación o se la desecha.

Esta elemental metodología debería insumir no **menos** de quince minutos, lo cual hace suponer que en una búsqueda de este tipo deben destinarse 4 semanas hombre, por lo menos.

Puede suponerse que solamente el 10% de los trabajos consultados son útiles para el fin perseguido que, recordamos es saber el estado actual del conocimiento sobre el tema.

Además del uso de "internet" debe apelarse a lo clásico o sea índices bibliográficos de facultades, institutos de investigación, otras bibliotecas públicas y privadas, etc.

5.2. Resúmenes de los contenidos

Todo trabajo que se considere útil para el propósito perseguido será seleccionado y se confeccionará un resumen de la parte pertinente, tarea que debería insumir alrededor de quinientas palabras. Naturalmente que al conocer la investigación propiamente dicha el interesado deberá leer el contenido de primera mano pero el resumen lo alentará (o no) a hacerlo de acuerdo con sus posibilidades.

6. Cronograma de actividades

Desde el punto de vista metodológico las actividades a cumplirse desde el inicio hasta el fin de la investigación son la base del proyecto.

Marcan un orden lógico o secuencia cronológica de las tareas que deben cumplir los investigadores.

Esa descripción de actividades constituyen el programa básico y fundamental. Deben contemplarse actividades de grupos y/o plenarias y es una herramienta fundamental para el logro de los objetivos propuestos. Se combinarán investigaciones teóricas y también las empíricas, aun cuando lo habitual es que las investigaciones empíricas constituyan un subprograma, generalmente a cargo de un investigador formado quien contará con la colaboración de investigadores en formación ("juniors").

Cuando las actividades están muy "abiertas" por la existencia de grupos especializados será necesario adoptar precauciones para evitar dispersión o superposición de esfuerzos.

Todas las actividades deben ordenarse adecuadamente y esa labor se plasma en una o varias matrices cuya apertura es mensual en cada año a transcurrir. En algunas circunstancias pueden preverse lapsos menores a un mes.

6.1. Su confección

Hemos expresado en que consiste el "cronograma de actividades" y su **modelación** es la siguiente:

Hay algo que es necesario tener en cuenta y es el llamado "camino crítico" o sea que el atraso de alguna actividad pueda producir demoras en otras, que estén a la espera de algunas definiciones que no llegan a tiempo.

Por esa razón las actividades subordinantes deben ser programadas con mucho cuidado y cuando ello ocurra, recién se pondrá fecha a las subordinadas.

Los cronogramas que nos ocupan pueden clasificarse de la siguiente forma:

- a) Cronograma compacto o de conformación única.

Son los más utilizados y requiere una amplia apertura de las actividades (desarrollo vertical) y casi con seguridad análisis por períodos menores a un mes, generalmente semanal o quincenal (desarrollo horizontal).

b) Cronograma por programas específicos.

Se utilizan en investigaciones interdisciplinarias de mucha especialización, que cuentan con codirectores por áreas.

Un cronograma resume debe prever la obtención de los avances de cada área. Justamente es en estos casos en que suelen aparecer los "camino críticos" (puede haber más de uno) y aquí la actividad del director del proyecto es vital para evitar demoras y frustraciones.

6.2. Su cumplimiento

Toda investigación de las que estamos comentando tiene un plazo que, en las ciencias sociales, no supera, generalmente, los tres años.

Es un período de tiempo razonable que no debería superarse.

Sin embargo suele ocurrir que el tema que investiga presente algunas modalidades que superan el objetivo inicial. En esos casos, finalizado el proyecto anterior, con sus tres años del ejemplo, se plantea uno nuevo que profundice el tema primitivo.

Los cronogramas deben cumplirse y, en el final de la investigación, las sucesivas transgresiones podrán acarrear su fracaso.

6.3. Sus modificaciones

Dentro del período total de la investigación los cronogramas de actividades pueden modificarse por diferentes razones. Pueden citarse entre ellas:

- a) Mal cálculo de los tiempos de cada actividad a cumplir.

- b) Conveniencia de orientar la investigación agregando otras vías.
- c) Contrastaciones no previstas que se deciden realizar para aclarar dudas.

No es incorrecto hacer las modificaciones para mejorar la calidad de la investigación.

Debe tenerse en cuenta que el plazo total de la investigación está acotado y que estas modificaciones deben ser meros desplazamientos de actividades sin exceder el tiempo asignado. De no ser así podríamos estar en presencia de un eventual fracaso de la investigación.

7. Rendición de cuentas

Todas las actividades del hombre -sin excepción- llegan a su fin. Los investigadores universitarios de ciencias sociales se encuentran incluidos en esa regla inexorable, lo cual genera una rendición de cuentas de la labor cumplida.

Además de su actividad personal, el investigador ha sido depositario de la confianza de sus congéneres y en algunos casos ha manejado fondos públicos, lo cual y si bien la rendición de cuentas del uso de los mismos se produce por cuerda separada, impone al investigador director del proyecto una carga moral adicional.

7.1. Informes de avances

Los informes de avances, en general, son breves y pretenden analizar el cronograma del año bajo informe y su cumplimiento.

El primer informe de avance suele señalar las dificultades presentadas, los temas organizativos, altas y bajas entre los investigadores y, si estaba previsto en el cronograma, el cumplimiento y demostración de alguna hipótesis.

En estos informes de avances se incluyen los ajustes del cronograma informando tanto de los cambios operados es ese año, como los previstos para los años siguientes, hasta la finalización del proyecto.

Debe realizarse un balance de la labor realizada versus la proyectada y justificarse los desvíos operados en las previsiones.

7.2. Informe final

Expresa la culminación de la investigación.

En general consta de varias partes, a saber:

Se exponen las hipótesis diseñadas anticipadamente y de cada una se mencionarán los logros obtenidos, o sea puntualmente el análisis definirá y calificará las conclusiones. Por ejemplo si la hipótesis principal pretendía señalar las "bases teóricas" de alguna afirmación, deberán expresarse claramente cuales son esas bases teóricas logradas, con sus respectivas justificaciones.

Debe tenerse presente que si el resultado de la investigación pudiera transferirse a terceros, por vía onerosa o no debe ser conveniente y, antes de exponerse en el informe final se debieron efectuar adecuadas contrastaciones.

No olvidemos que los resultados de las investigaciones solo son verdaderas provisorias, sujetas a comentarios -a veces muy contrarios-, críticas y cuestionamientos en general pero no debe preocuparnos, en tanto nuestras afirmaciones estén respaldadas por correctos medios de apreciación.

De todas maneras el conocimiento avanza gracias a estas investigaciones y los aportes logrados, aunque fueran modestos contribuyen a que otros grupos de investigadores motivados por el tema lo retomen y encaren, quizás por otras vías, las hipótesis que ellos establezcan.

7.2.1. Investigación exitosa o investigación fracasada

Trataremos de identificar que se debe entender por “investigación exitosa”.

Éxito, según el diccionario de la lengua española (Real Academia), es el resultado de un estado de ánimo complacido.

Por ello, deberíamos quizás expresar en el caso especial que nos ocupa, en lugar de “investigación exitosa” “el sentido común y el fracaso de las investigaciones universitarias en temas de ciencias sociales”.

Puede ocurrir que una investigación que hubiera contado con varias hipótesis, aunque algunas de ellas estén relacionadas o se complementen, puede presentar problemas para determinar lo exitoso o no de aquella.

Hay casos en que una de las hipótesis es el punto de partida pero sin dudas solo necesitaría ser ratificada por la cantidad de principios teóricos que la avalan. Si afirmamos que la “degradación de la tierra debe registrarse como pérdida en una explotación agrícola-ganadera” no será difícil demostrar la certeza de tal hipótesis amparada por una serie de postulados y principios.

Las dificultades pueden presentarse con otras hipótesis que tratarán de definir conceptos más concretos tales como la “medición de la degradación de la tierra”, los elementos que la conforman, así como la demostración y exposición de la recuperación del valor de la tierra en los estados contables.

La exposición “éxito” o “fracaso” de una investigación con metodología científica en el campo de las ciencias sociales, en el cual la contabilidad, en forma directa o indirecta, se encuentra incluida, tiene un fuerte sesgo subjetivo debiendo prevalecer la globalidad de la investigación o sea establecer cuanto se avanzó respecto del conocimiento del tema en los momentos previos y posteriores al lapso de la investigación.

Seguramente serán los terceros quienes pueden evaluar mejor la evolución operada en el estado del conocimiento sobre el tema y, también

está de acuerdo con las propuestas, rechazarla o sugerir cambios, lo cual debería concretarse con una nueva investigación.

De esta manera, en forma general, podría afirmarse la relatividad de los fracasos en este tipo de investigaciones y quizás sería más apropiado hablar de un “éxito relativo” cuando no ha sido posible demostrar el 100% de las hipótesis propuestas por falta de elementos de juicio apropiados.

Lo importante será que la mayor experiencia lograda por los investigadores la apliquen para emprendimientos futuros; no en vano los investigadores se agrupan en “formados” y “en formación”.

8. Cualidades de un investigador universitario en temas contables

El investigador universitario en ciencias sociales es el individuo que por vocación natural y la adquirida con sus estudios, emprende la difícil y apasionante tarea creativa que puede llegar a desarrollar el campo del conocimiento en el cual labora. El concepto “investigador universitario” incluye a los integrantes de otros organismos estatales o privados en los cuales el rigor científico está presente con la vigencia de la adecuada metodología científica.

La “vocación” requiere, por lo menos el cumplimiento de los siguientes aspectos:

8.1. Imaginación creativa

Es lo opuesto al conformismo y la inspiración surge espontáneamente, aun cuando pueda pensarse erróneamente que en contabilidad está todo dicho. Veamos un ejemplo con el principio de “devengamiento” o devengo como se acostumbra a decir en España. Este principio requiere enfrentar los precios de ventas con los costos de esas ventas para determinar la utilidad bruta de cada operación. Este concepto si bien es irrefutable incluye problemas, a saber, cual es el costo de ventas a utilizar en la medición?

Es bien sabido las múltiples maneras de establecer esos costos; se escribió mucho sobre ello y hay teorías y corrientes que así lo atestiguan

que ni mencionaremos para no prolongar este trabajo. La numerosa bibliografía está disponible y quién esto escribe da fe de ello.

Aquí aparece la imaginación creativa, por ejemplo, cuanto y cuando debe adicionarse al costo de ventas los costos financieros? Para mi amigo Hugo Arreghini debería calculárselo hasta el día de la venta a una tasa de interés representativa del costo financiero que soporta el ente. Es evidente que está posición, en definitiva es atribuir a determinados sectores del estado de resultados un costo que de todas maneras se debe soportar.

Nuestra discrepancia con Arreghini (**Financiamiento y efectos en la inversión en la empresa, Ed. Macchi, 2003**) reside en que la gestión empresaria debe separar aquellos resultados que tengan que ver con la suficiencia o no de los aportes propios del negocio.

Otro ejemplo de imaginación creativa es pretender que a la totalidad de los bienes activos, pasivos y netos de un ente, a un momento determinado se proyecten al futuro y se traigan al presente los valores resultantes.

No deben aceptarse el conformismo y las “sombras contables” deben ser fuente de inspiración.

8.2. Fuertes conocimientos específicos en contabilidad

No es posible proponer nuevas propuestas si no se conoce a fondo lo existente, dado que se corre el riesgo de proponer lo ya existente; no obstante siempre es factible introducir mejoras.

Cuando hablamos de contabilidad nos referimos a su más amplia expresión a sea incluyendo todas las áreas en que se está trabajando actualmente, inclusive la contabilidad financiera que, aunque es un sector normado los proyectos de cambios deben ser bien recibidos para mejorar lo que hoy se utiliza.

8.3. Metodología de investigación científica

Este es un punto fundamental de la formación del investigador. Cuando realizaba mis estudios del doctorado en ciencias económicas en la

Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires debí cursar una asignatura denominada “Lógica y Metodología de las ciencias”. Su programa incluía la parte de lógica vinculada con los silogismos muy bien desarrollados, incluyendo los sofismas o falsa lógica que, bajo apariencias correctas, inducía a errores finales. También estudiábamos los métodos deductivos en sus varias alternativas y el método inductivo, con ejemplos sumamente útiles, tales como ley de la gravedad universal de Isaac Newton, contradecida, a posteriori por Einstein con la divulgación de la física cuántica.

En aquellos años, década de los 50, era muy poco lo difundido en nuestro país sobre la epistemología, llamada ciencia de las ciencias, o la ciencia del método o como dice Scarano que a los fines de nuestros conocimientos, podría asimilarse a la epistemología con la metodología del conocimiento científico.

Concordando con Scarano no debe desdeñarse conocer la posición de referentes tales como Hume, Kant, Lakatos, Popper y muchos otros **(Epistemología y Contabilidad, “Metodología de la Investigación Contable”, Ed. ERREPAR, 2006).**

Un referente muy mencionado en nuestro país es el Ing. Mario Bunge, argentino que escribió mucho sobre epistemología aplicable a las ciencias llamadas duras (biología, física, química, etc.).

Sus números escritos se repiten en conceptos y es muy rescatable una de sus clasificaciones de las ciencias en tres grupos: duras o de la naturaleza, sociales y de apoyo (matemática y lógica) Ver entre otros textos: **La Investigación Científica, su Estrategia y su Filosofía, Epistemología, La ciencia: su método y su filosofía.**

La contabilidad, en su más amplia expresión estaría incluida, en forma indirecta o directa entre las ciencias sociales.

8.4. Práctica constante en investigación, fundamentalmente TEÓRICA.

Cuando se inicia una carrera de investigador no se la debe abandonar nunca; salvo períodos breves. Esa constante actividad genera acumulación de práctica, corrección de errores metodológicos, vinculados con el medio, intercambio, etc.

Sin perjuicio de algunas investigaciones empíricas es muy importante profundizar las investigaciones teóricas con propuestas concretas; ellas son las que, fundamentalmente, motorizan el avance del conocimiento.

8.5. Admisión de la investigación interdisciplinaria

El futuro de las investigaciones que estamos analizando estará basado en la interdisciplinaria o sea la participación de especialistas en distintas disciplinas que complementarán, profundizarán y, en algunos casos, posibilitarán el análisis de los temas contables.

Partimos de la base que el experto contable dirigirá las investigaciones en que esté interesado pero, igualmente en ciertos casos podrá integrar equipos interdisciplinarios en los cuales el tema básico no fuera de su competencia; en tal caso la conducción estaría en manos de otras especialidades.

Actuar en equipos interdisciplinarios requiere de una serie de condiciones personales muy variadas, tales como saber escuchar, exponer con claridad las ideas, manejar los tiempos de las discusiones generando espacios o intervalos adecuados para la reflexión y el entendimiento.

Debemos recordar que en las investigaciones universitarias, salvo casos de procedimiento, no se vota sino que lo natural es consensuar para llegar a su entendimiento. Sociológicamente el director del proyecto debe armonizar a los integrantes para poder llegar a “buen puerto”.

8.6. Ejercicio de la docencia

La docencia es una de dos maneras de transferir a terceros los progresos de las investigaciones y también fuente de inspiración.

Puede ejercerse de diferentes maneras:

a) El dictado de horas de cátedras, que soporta el absurdo límite de la edad. La continuidad o no de los cursos debería estar sujeto a la evaluación de los interesados y el profesor excedido en “años cronológicos” solamente puede esperar la dádiva política por su imposibilidad de concursar.

b) La producción bibliográfica es otra forma de ejercicio de la docencia y es una excelente y difícil forma de llegar a los alumnos cuando la arbitrariedad impide otras.

c) El dictado de conferencias para docentes, graduados y alumnos sobre temas específicos de las investigaciones. En estos casos es conveniente seleccionar aspectos controvertidos y es útil integrar paneles con docentes-investigadores que sostengan posiciones diferentes.

9. Grado de profundización sobre el tema a investigar

En este escrito hemos señalado como debe ser la investigación universitaria en ciencias sociales, habiéndonos referido a la investigación como método y también a las cualidades que debe engalanar la figura de los investigadores. Por supuesto la actuación y dedicación de estos últimos dependerá del objetivo de las investigaciones que se deben llevar a cabo. No es lo mismo participar de un trabajo de varios años que participar en un congreso o encuentro en el cual deberá exponerse y defenderse el trabajo presentado.

Por esa razón hemos clasificado tres categorías de investigaciones en este terreno, identificando cada una en la persona del investigador.

9.1. Investigador individual

La investigación individual tiene una gama muy amplia de posibles actividades. Desde la preparación de una tesis doctoral hasta la preparación de una ponencia para un congreso, pasando por tesis de maestrías, tesinas de grado y monografías específicas de asignaturas de grado.

Todo requiere un esfuerzo y todo esfuerzo debe ser debidamente apreciado. Obviamente la aplicación del intelecto no es igual en una tesis doctoral que las otras expresiones señaladas y por eso el tiempo de dedicación es muy diferente. Una tesis doctoral requiere seguramente varios años de dedicación mientras una ponencia para un congreso solo algunos pocos meses. El aporte científico de una y otra expresión es bien diferente y eso debe ser tenido en cuenta.

9.2. Colaboradores auxiliares

Nos referimos a los llamados investigadores en formación que, fundamentalmente pueden cumplir tareas de apoyo en investigaciones teóricas o tener a su cargo investigaciones empíricas, actividad nada fácil cuando se requiere obtener conclusiones respaldadas por procedimientos estadísticos.

9.3. Participantes pares en investigaciones interdisciplinarias o multidisciplinarias

Debe tratarse de investigadores formados, considerándose como tales aquellos que reúnan las condiciones señaladas a lo largo de este trabajo.

Bibliografía:

ARREGHINI, Hugo: Financiamiento y efectos en la inversión en la empresa, Ed. MACCHI, 2003
BIONDI, Mario: Contabilidad Financiera. Ed. ERREPAR, 2007
BUNGE, Mario: BUNGE, Mario, La Investigación Científica, su Estrategia y su Filosofía, Ed. ARIEL, Barcelona, 1969.

BUNGE, Mario: La ciencia: su método y su filosofía, Ed. SIGLO XX, Buenos Aires, 1972

BUNGE, Mario: Epistemología Ed. ARIEL, Barcelona, 1980.

SCARANO, Eduardo: Epistemología y Contabilidad, "Metodología de la Investigación Contable", Ed. ERREPAR, 2006

