

Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones Contables "Prof. Juan Alberto Arévalo"

REFLEXIONES SOBRE EL STATUS EPISTEMOLÓGICO DE LA CONTABILIDAD

María del Carmen Rodríguez de Ramirez

Publicación "Contabilidad y Auditoría"
Año I Número 1 Diciembre 1995

Reflexiones sobre el status epistemológico de la Contabilidad

I.- Introducción

El presente trabajo tiene como objetivo reflexionar acerca del status epistemológico de la Contabilidad, a partir del análisis de diversos enfoques que han encarado autores de la especialidad. El tema reviste especial importancia, si consideramos que quienes se hallan investigando en las fronteras de toda disciplina producen avances en el conocimiento y marcan tendencias sobre las cuales se desarrolla posteriormente la práctica concreta.

No es extraño enfrentarse con la pregunta por parte de numerosos profesionales -lamentablemente muchos de ellos contadores públicos- sobre qué se puede investigar en contabilidad. Puesto que entiendo que dicho escepticismo deriva de la formación recibida en cuanto a la carencia de un enfoque que vaya más allá de la aplicación de reglas, creo que resultaría esclarecedora la discusión por parte de los miembros de nuestra comunidad académica de cuál es la posición que sustentamos con respecto a nuestra disciplina.

Este trabajo constituye una simple aproximación al tema, un principio en una línea investigativa que es necesario profundizar, no para mantenerse en discusiones estériles sobre si estamos en el ámbito de una ciencia, una técnica, una tecnología o un arte, sino para encarar, a través de ciertos acuerdos fundamentales, una forma de desarrollar el ejercicio profesional y docente desde una óptica integradora.

El prejuicio derivado de la conceptualización científica tradicional aplicable a las ciencias duras, hace que quienes nos encontramos dentro del área de las disciplinas sociales, sintamos muchas veces que nos hallamos en inferioridad de condiciones en lo que se refiere al prestigio que la comunidad confiere a nuestros desarrollos teóricos. En nuestro enfoque, que compartimos con prestigiosos estudiosos de la disciplina, la utilidad que pueda derivarse de los desarrollos teóricos y de su factibilidad de implementación práctica, será finalmente evaluada por los usuarios de nuestros servicios que constituyen, en definitiva los destinatarios finales de nuestra tarea.

II.1.-Ciencia vs. Técnica

La discusión planteada por estudiosos de nuestra disciplina en torno al status epistemológico de la Contabilidad, encuentra en primera instancia dos grandes divisiones: quienes la consideran una ciencia y quienes se refieren a ella como técnica.

En nuestro país, ésta última -su conceptualización como técnica- ha sido, hasta ahora, la postura más generalizada, sobre todo en ámbitos de instituciones

profesionales que tienen una fuerte incidencia en las definiciones de nuestra disciplina y que se insertan fuertemente en el Curriculum formal e informal haciendo que, de este modo, los estudiantes no se planteen otra alternativa y que los graduados, finalmente, adopten esta postura como la única válida desconociendo en muchos casos la existencia de pronunciamientos en contrario tanto nacionales como internacionales.

El Informe N° 6 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, denominado "Replanteo de la Técnica Contable: su estructura básica, su acercamiento a la economía"⁽¹⁾ constituye uno de los pocos intentos de análisis disciplinal en nuestro país que trata de conformar el marco teórico de la Contabilidad y que es tomado después como sustento de otros pronunciamientos profesionales (como ocurre con la Resolución Técnica N° 10). Como el título del informe lo pone de manifiesto, los autores, tras analizar globalmente enfoques doctrinarios que denominan "europeo-continental", "anglosajón" y argentino, se ubican en la conceptualización de la contabilidad como técnica.

Parece interesante destacar que la crítica que se efectúa en este informe a la doctrina europeo-continental resulta por demás genérica, por cuanto manifiesta⁽²⁾ que esta escuela al definir a la Contabilidad como ciencia lo hace casi siempre "sin tomarse el trabajo de dilucidar el porqué de la proposición". Considero que esta observación sobre la falta de rigurosidad de los teóricos europeo-continentales, no se halla sustentada por citas concretas. Se podrá estar o no de acuerdo, pero existen muchos teóricos que se han ocupado de fundamentar sus aseveraciones.

En tal sentido, Carlos Mallo Rodríguez⁽³⁾ dedica 153 hojas de su tratado a analizar LA CONTABILIDAD COMO CIENCIA, ocupándose de "El concepto de Ciencia de la Contabilidad", "Evolución histórica y planteamientos actuales", "El método en contabilidad" y "Medición, valoración y agregación contables", citando una profusa bibliografía que nos abre un amplio panorama sobre dichos conceptos.

En cuanto a la doctrina "anglosajona" mencionada en el Informe 6, la misma se limita a algunos pronunciamientos de ciertos organismos pero no toma en consideración a teóricos importantes que se han ocupado del tema. Baste como ejemplo mencionar que ya en 1964, Richard Mattessich⁽⁴⁾ ubicaba a la Contabilidad como "Ciencia Normativa Aplicada".

La revisión de la doctrina Argentina realizada en este informe, parece quedarse con aquellas definiciones que consideran a la contabilidad como técnica⁽⁵⁾, entre las que se ubican Chapman y Fowler Newton, aunque también menciona las de Arévalo y Lisdero que la conceptualizan como Ciencia.

Finalmente, podría observarse que la dicotomía que se plantea está, como lo manifestáramos al comienzo, entre ciencia y técnica y que la definición de ésta última para los autores es la de :

"...un sistema de procedimientos, determinados con la mayor precisión posible, transmisibles y objetivos, con la finalidad de producir ciertos resultados considerados útiles".⁽⁶⁾

Los autores llegan a la conclusión de que la Contabilidad no es una ciencia: "...porque no es un saber teórico, sino más bien un conjunto de procedimientos para producir algo: procedimientos que se apoyan, eso sí, en ciertas ciencias formales, como la Matemática, y fácticas, como la Economía.

Consecuentemente, si se admite la definición de técnica antes enunciada, cabe decir que la Contabilidad es una disciplina técnica consistente en:

a) un sistema de operaciones: registrar, analizar e interpretar, decidir y controlar;

b) cierta materia: la información relativa al valor (cuantificación) de los patrimonios;

c) con vistas a un fin: en función del concepto clave de ganancia (o resultados, en términos más amplios).

Cabe, entonces, criticar el uso frecuente de la expresión "teoría contable". En cambio, sería aconsejable el uso de las expresiones "técnica contable" o "disciplina técnica"⁽⁷⁾.

II.2.- Tecnología vs. Técnica

Creemos que la distinción entre tecnología y técnica -que en cierto sentido parece confundirse en el análisis de "Replanteo"- va más allá de lo meramente terminológico, pues el énfasis en la necesidad social (entendida en el caso de la contabilidad como las necesidades de los distintos tipos de usuarios) que no se manifiesta para nada en las consideraciones citadas, constituye un elemento central a considerar.

La bibliografía a que hemos tenido acceso, no aborda en profundidad el tema de la tecnología que consideramos interesante analizar para asumir una postura con respecto al status de nuestra disciplina.

Nos interesa señalar una idea de Kuhn que creemos esclarecedora para nuestro propósito. El autor citado sostiene⁽⁸⁾ que la ciencia afecta el desarrollo socioeconómico a través de la tecnología. Esta aseveración constituye un elemento central de reflexión para nuestra ubicación por cuanto plantea -a nuestro

entender- una diferencia de propósito fundamental: mientras la ciencia busca describir, explicar y predecir, la tecnología pretende responder a una necesidad latente en la sociedad en donde se desarrolla.

Bunge se pronuncia al respecto de la siguiente forma al definir a un cuerpo de conocimientos como tecnología:

"(i) es compatible con la ciencia coetánea y controlable por el método científico, y

(ii) se lo emplea para controlar, transformar o crear cosas o procesos, naturales o sociales"⁽⁹⁾

Gómez coincide con el punto (i) al manifestar que:

"...la tecnología contemporánea no está constituída meramente por reglas sino por reglas rigurosamente fundamentadas, esto es, por reglas operativas acordes con las leyes de la ciencia pura y los enunciados nomopragmáticos de la ciencia aplicada."⁽¹⁰⁾

El mismo autor señala que mientras el conocimiento científico está constituído por leyes que pretenden explicar y predecir, el conocimiento tecnológico, en cambio:

"...está constituído por un conjunto de reglas. Una regla es un conjunto finito de instrucciones para la acción de tal modo que en un determinado número finito de pasos se alcance un determinado objetivo. Las reglas no son ni verdaderas ni falsas, pues son instrucciones para la acción y, por ende, son más o menos adecuadas para alcanzar un determinado fin."⁽¹¹⁾

Este estudioso manifiesta:

"...el conocimiento tecnológico involucra ciencia pura, ciencia aplicada y, además, instrumentación, haciendo posible la invención y/o uso de artefactos"⁽¹²⁾.

Asímismo, el mismo autor señala la existencia de condiciones restrictivas para la tecnología, mencionando⁽¹³⁾ la legalidad científica y la legalidad social.

Define a la "legalidad científica" de la siguiente forma:

"... si se utiliza en la producción de determinado artefacto un cuerpo de ciencia aplicada que por supuesto presupone un determinado sistema de leyes de la ciencia pura, entonces, la producción de ese artefacto es de acuerdo a (no puede violar) las leyes de la ciencia pura y aplicada presupuestas".⁽¹⁴⁾

Caracteriza a la "legalidad social" diciendo que resulta:

"...propia del campo de leyes sociales de una determinada sociedad en la cual se produce y/o se utiliza el artefacto".⁽¹⁵⁾

Consideramos que en nuestra disciplina se dan ambos tipos de restricciones. Si convenimos en que nuestro "artefacto tecnológico" ha de ser el sistema contable, en el diseño del mismo, en la determinación de sus objetivos, en la definición de los modelos que es capaz de producir y en su implementación, cumple un papel fundamental la "legalidad científica", a través de ciertos principios provenientes de ciencias tales como la economía y la administración. Pero el tema no se agota en ellos sino que avanza en la determinación de ciertos elementos que pasan a adoptar características propias y dan lugar a normas tecnológicas de la contabilidad, por cuanto las transacciones contables no necesariamente se corresponden con las económicas.

Por otra parte, consideramos que es de relevancia para nuestra disciplina el tomar en cuenta la importancia fundamental del principio de dualidad, tema que ya había sido analizado en profundidad por Mattessich⁽¹⁶⁾ y que Mallo Rodriguez destaca de la siguiente forma:

"El principio de dualidad representa una de las características metodológicas específicas de la metodología contable. Su valor estriba en el sometimiento de los sucesos económicos a una clasificación dual que impone una estructura a la información obtenida."⁽¹⁷⁾

"...es un principio que no pertenece a la matemática, estadística o economía siendo plena y específicamente de la Contabilidad, la cual lo utiliza para conseguir información sistemática y estructurada de la realidad, consiguiendo en la mente de los usuarios revelar la relación de causación que subyace en los fenómenos económicos."⁽¹⁸⁾

Creemos que la "legalidad social" se impone en nuestro campo a través de condicionamientos que marcan pautas de adecuación de los modelos contables para el cumplimiento de distinto tipo de objetivos.

III.- Conclusiones

La conceptualización de determinado campo del saber como tecnología implica una serie de consecuencias en los niveles más altos de decisión sobre política educativa y en la consiguiente planificación de las curriculas.

Los perfiles, los planes de carrera, las metodologías de enseñanza-aprendizaje, y consecuentemente los programas individuales de cada materia tendrán un sesgo diferente que dependerá de la conceptualización de la contabilidad como ciencia, como técnica o como tecnología. Encuadrándonos en esta última postura, nos parece interesante citar algunos conceptos de Gómez al respecto:

"...el tecnólogo es un manipulador de instrumentos y, entonces lo que se recomienda en este caso, es que no sea entrenado según una educación-tipo focalizada en un determinado paradigma. Cuantos más paradigmas sea capaz de conocer, cuanto más hábil sea para tomar de cada paradigma lo que le conviene para resolver el problema práctico en cuestión, mejor así."⁽¹⁹⁾

La concepción del Contador Público como ciudadano comprometido con una realidad social, implica necesariamente la creación de espacios para reflexión sobre el papel de la disciplina contable y sus efectos en el medio. Así, en nuestro caso, consideramos totalmente aplicable a la contabilidad, los siguientes conceptos genéricos de Gómez para las tecnologías en general:

"El problema no es el saber que se necesita conocimiento tecnológico, sino en pensar, qué conocimiento tecnológico se necesita, la tecnología que se necesita es aquella que ayuda a proveer las necesidades básicas del entorno social y a desarrollar en plenitud las capacidades de todos sus miembros empleando los recursos disponibles de manera que no se produzca ni la explotación, ni el sojuzgamiento del hombre, ni la destrucción irreversible de la naturaleza".⁽²⁰⁾

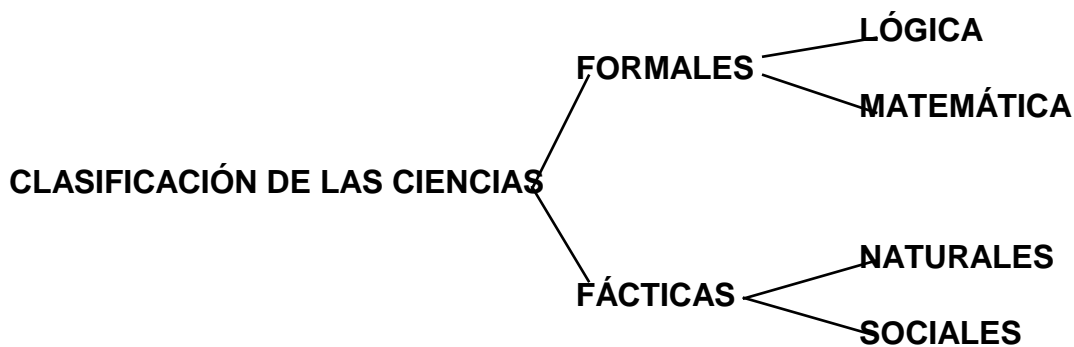
IV.- Notas Bibliográficas

- (1) FORTINI, H., LATTUCA, A. y otros, **Replanteo de la Técnica Contable**. Buenos Aires, Macchi, 1986.
- (2) **Ibid**, pág. 28.
- (3) MALLO RODRÍGUEZ, Carlos, **Contabilidad Analítica**. Madrid, I.C.A.C., 1991.
- (4) MATTESSICH, Richard, **Accounting and Analytical Methods**. Homewood, Illinois, Richard D. Irwin Inc., 1964, págs. 236-7.
- (5) FORTINI ..., op. cit., pág. 15.
- (6) FORTINI ..., op. cit., pág. 47.
- (7) FORTINI ..., op. cit., pág. 47.
- (8) KUHN, Thomas, **La Tensión Esencial**. México, Fondo de Cultura Económica, 1987, pág. 165.
- (9) BUNGE, Mario, **Epistemología**. Barcelona, Ariel, 1980, pág. 206.
- (10) GÓMEZ, Ricardo J., "Filosofías de la Tecnología". Versión resumida y corregida del ciclo de cuatro conferencias dictadas en la F.C.E. de la U.B.A., Agosto - Septiembre de 1987, pág. 7.
- (11) **Ibid**, pág. 5.
- (12) **Ibid**, pág. 5.
- (13) **Ibid**, pág. 5.
- (14) **Ibid**, pág. 5.
- (15) **Ibid**, pág. 5.
- (16) MATTESSICH, op. cit., pág. 103.
- (17) MALLO RODRÍGUEZ, op. cit., pág. 91.
- (18) MALLO RODRÍGUEZ, op. cit., pág. 95.
- (19) GÓMEZ, op. cit., pág. 10.
- (20) GÓMEZ, op. cit., pág. 31.

Glosario terminológico introductorio

CONOCIMIENTO VULGAR O INGENUO: es espontáneo, socialmente determinado, subjetivo, asistemático.

CONOCIMIENTO CRÍTICO: implica disciplina, método o procedimiento (conjunto de reglas), sistemático, pretende objetividad. Dentro del conocimiento crítico distinguimos a la CIENCIA como saber con supuestos y a la FILOSOFIA que intenta ser un saber universal y sin supuestos. Algunos epistemólogos sostienen que lo que resulta característico del conocimiento que brinda la ciencia es el llamado método científico.



EPISTEMOLOGÍA: estudio de las condiciones de producción y validación del conocimiento científico.

METODOLOGÍA: búsqueda de estrategias para incrementar el conocimiento.

MÉTODO CIENTÍFICO: procedimiento que permite obtener y justificar el conocimiento científico. Sus pasos principales - según Bunge - consisten en:

1. Enunciar preguntas bien formuladas y verosímilmente fecundas.
2. Arbitrar conjeturas, fundadas y contrastables con la experiencia, para contestar a las preguntas.
3. derivar consecuencias lógicas de las conjeturas.
4. arbitrar técnicas para someter las conjeturas a contrastación.
5. Someter, a su vez, a contrastación esas técnicas para comprobar su relevancia y la fe que merecen.
6. Llevar a cabo la contrastación e interpretar los resultados.
7. Estimar la pretensión de verdad de las conjeturas y la fidelidad de las

técnicas.

8. determinar los dominios en los cuales valen las conjeturas y las técnicas y formular los nuevos problemas originados por la investigación.

ARTE: 1. disposición o industria para hacer alguna cosa
2. acto o facultad mediante los cuales, valiéndose de la materia, de la imagen o del sonido, imita o expresa el hombre lo material o inmaterial, y crea copiando o fantaseando.
3. conjunto de preceptos y reglas necesarias para hacer bien alguna cosa.

TÉCNICA: 1. conjunto de procedimientos y recursos de que se sirve una ciencia o arte.
2. pericia o habilidad para usar de esos procedimientos y recursos.

TECNOLOGÍA: un cuerpo de conocimientos puede definirse como tecnología si:
i) es compatible con la ciencia coetánea y controlable por el método científico y
ii) se lo emplea par controlar, transformar o crear cosas o procesos, naturales o sociales.

PARADIGMA: marco o conjunto general de ideas que comparte una comunidad científica.