

# UNA REVISION DE LAS METODOLOGIAS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

## A REVIEW OF RESEARCH METHODOLOGIES ACCOUNTING

Valeria Perez<sup>1</sup> y Germán R. Pinto Perry<sup>2</sup>

### Resumen

La presente investigación consistió en el análisis de las metodologías de investigación utilizada en diversas publicaciones en revistas de difusión científicas obtenidas a través de bases de datos por internet (versiones digitalizadas) de distintos países, como también ediciones impresas de revistas académicas argentinas. El objeto de esta revisión fue establecer la existencia algún método particular y exclusivo aplicado en la investigación contable.

Se analizaron 96 publicaciones de las cuales se determinó que no existe una metodología propia ni originaria de la Contabilidad, sino que se utilizan diversas que son aplicables a cualquier tipo de investigación en ciencias sociales.

**Palabras claves:** metodología de la investigación, investigación contable, Contabilidad

### Abstract

This research consisted of an analysis of the research methodologies used in several publications in scientific journals broadcast obtained through online databases (digital versions) from different countries, as well as printed editions of Argentine academic journals. The purpose of this review was to establish the existence a particular and exclusive method applied in accounting research.

We analyzed 96 publications which determined that there is no original methodology of accounting, but used different that are applicable to any type of social science research

**Key word:** methology research; accounting research, Accounting.

---

<sup>1</sup> Profesora de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral de Santa Fe (UNL), Argentina. Maestranda del Magister en Docencia Universitaria de la UNL. Línea de investigación: Epistemología de la Contabilidad. [valegperez@live.com](mailto:valegperez@live.com).

<sup>2</sup> Profesor del Departamento de Contabilidad y Auditoría de la Facultad de Administración y Economía, Universidad de Santiago. Línea de desarrollo: Tributación del mercado de capitales y epistemología contable. E-mail: [german.pinto@usach.cl](mailto:german.pinto@usach.cl)

## INTRODUCCIÓN

El carácter científico de la Contabilidad es un tema que se ha ido desarrollando en el mundo desde hace algunos años. En Argentina, desde los años ochenta que existe un claro pronunciamiento el cual ha ido evolucionando y ha sido oportunamente difundido. Sin embargo, aún existen voces disidentes sobre el tema, principalmente porque aluden la falta de posibilidades para realizar investigación en esta área.

En Chile se han realizado esfuerzos para lograr establecer las bases epistemológicas de la Contabilidad, existiendo algunos trabajos al respecto, pero falta aún una investigación que demuestre la posibilidad de realizar investigación a través de métodos científicos.

El propósito de esta investigación es proveer de evidencia empírica de la existencia de diversos métodos de investigación que permiten aumentar el conocimiento en nuestra disciplina.

En la actualidad, existen otras investigaciones realizadas en España y en Australia, pero que abarcan distintos periodos y tienen objetivos distintos.

La motivación de los investigadores es aportar antecedentes que permitan sustentar el criterio que la Contabilidad es una ciencia y que está en constante desarrollo de su cuerpo teórico.

El trabajo realizado consistió en analizar 96 documentos publicados en revistas indexadas, las cuales fue posible acceder gracias al robot de búsqueda *ISI Web of Knowledge*, accediendo a ellos a través de las palabras "*accounting research*" y "*fair value*". Además se consultaron los anales de seminarios académicos realizados en Argentina. De esta selección se tomó la muestra antes señalada, la cual se procedió a clasificar y a analizar según sus atributos de título, autores, metodología, objetivos y materias tratadas.

Se realizó una investigación documental y sus resultados se exponen en tablas que evidencian la diversidad de metodologías utilizadas.

La conclusión general obtenida es que no existe y no es necesario que exista, un método particular de investigación en Contabilidad, siendo posible reconocer una diversidad de métodos correlacionales, exploratorios, explicativos y descriptivos que han aportado al acervo de esta disciplina.

## 1. PLANTEAMIENTO, FORMULACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

### 1.1. Planteamiento del problema

El carácter científico de la contabilidad no ha sido discutido en profundidad en nuestro medio, concentrándose exclusivamente en una excesiva normativa que aleja del interés científico al desarrollo de la contabilidad (Pinto Perry, 2004), aunque algunos estudiosos han considerado este fenómeno como algo natural producto de un enfoque funcionalista (Larriñaga, 1999). Sin embargo, resulta evidente la necesidad de consensuar el fundamento epistemológico de la Contabilidad, para que exista un acuerdo general de su carácter científico y dejar de mencionarla como una técnica<sup>3</sup>.

Ya se han desarrollado aportes sobre la materia (Díaz y Zúñiga, 1999; Sandoval, 2011), pero falta establecer qué métodos de investigación científica son aplicables para la Contabilidad, ya que hay opiniones que establecen (Benavidez & Panici, 2011) que carece de postulados cognoscitivos. Por otro lado, hay propuestas que reconocen una variedad "multiparadigmática" (Larriñaga; 1999; 2) que permiten reconocer tres grandes corrientes en la investigación contable como serían la corriente principal, la interpretativa y la crítica (Ryan, Scapens & Theobald; 2004; 50). Todo lo anterior hace interesante analizar qué tipos de metodologías se ocupan en la investigación contable, siguiendo trabajos realizados por otros autores.

La presente investigación sigue la línea de otras presentadas por uno de los autores en CAPIC 2004 y 2010, en donde se esbozaron los

<sup>3</sup> En el "17° Encuentro Nacional de Investigadores del Área Contable" organizado por la Universidad Nacional de Salta, Argentina en el mes de julio de 2011, se presentó el trabajo "La Contabilidad: ¿Ciencia, Técnica o Tecnología?" por los profesores de la Universidad Nacional de Córdoba, Esteban Alberto Benavidez y Nancy Raquel Panici, quienes postulaban que la Contabilidad era una tecnología basados en el desarrollo epistemológico que ha efectuado el doctor Mario Bunge. Sin embargo, en la misma asamblea, estaban los profesores que apoyaron al Doctor Carlos Luis García Casella de la Universidad de Buenos Aires, quien, con la misma base epistemológica de Bunge, demostró que la Contabilidad era una ciencia. Esta discusión demuestra lo controvertido del tema aún a 20 años del primer trabajo del doctor García Casella.

criterios para reconocer una metodología en investigación contable, pero faltaba una revisión de la literatura que sustente los criterios antes señalados.

## 1.2. Formulación del problema

El problema a investigar es el conocer los tipos de investigación que se constatan en la investigación contable, considerando los aportes de los investigadores argentinos, españoles y del resto del mundo.

## 1.3. Sistematización del problema

El problema a investigar se sistematizará con las siguientes preguntas:

- 1.3.1. ¿Existe una única metodología de investigación en Contabilidad?
- 1.3.2. ¿Existe una variedad de metodologías que dependen del tipo de objeto que se esté investigando?
- 1.3.3. ¿Existe un tipo particular de investigación exclusiva de la Contabilidad?

El resultado de la investigación será la obtención de qué tipo de metodologías se ocupan en las investigaciones en el área de la Contabilidad y que, a su vez, validan su carácter científico

## 2. OBJETIVOS

### 2.1. Objetivos generales:

- 2.1.1. Establecer el estado del arte en investigaciones en materias contables.
- 2.1.2. Establecer la existencia de una o varias metodologías de investigación científica aplicables en Contabilidad.
- 2.1.3. Conceptualizar el objeto de investigación que preocupa a la Contabilidad según un criterio científico.

### 2.2. Específicos

- 2.2.1. Definir el tipo de investigaciones que se realizan en investigación contable.
- 2.2.2. Señalar las materias que se investigan en Contabilidad.
- 2.2.3. Conocer las herramientas de investigación que se ocupan en investigación contable.

## 3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

### 3.1. Teóricas

Esta investigación se justifica de una forma teórica por la necesidad de formalizar un procedimiento científico para desarrollar investigación en Contabilidad

### 3.2. Prácticas

Esta investigación se justifica de una forma práctica por el resultado que arrojará, el cual permitirá aportar herramientas de investigación científica que permitirán a la Contabilidad avanzar en la formación de conocimiento.

### 3.3. Metodológica

La investigación se justifica metodológicamente al aplicar la investigación documental para conocer en qué estado está la investigación en Contabilidad, demostrando los atributos de este tipo particular de investigación en nuestra disciplina.

## 4. METODOLOGÍA

### 4.1. Tipo de investigación a realizar

El tipo de investigación a realizar será *investigación descriptiva*, para “describir situaciones y eventos” (Hernández, et.al.1998; 60), con un análisis documental que “consiste en un análisis de la información escrita sobre un determinado tema, con el propósito de establecer relaciones, diferencias, etapas, posturas o estado actual del conocimiento respecto al tema objeto de estudio” (BERNAL, 2000. *Op Cit.*111). La herramienta será documental.

### 4.2. Fuentes y técnicas de recopilación de información

Los pasos a seguir serán (ALVAREZ, 2003; 110)

- 4.2.1. **Etapa aporética o planteamiento:** Se realizó una planificación de los medios con que se contaba y al tipo de fuentes a las cuales se podía acceder. El medio de acceso principal fueron las publicaciones de congresos académicos argentinos y la base de datos ISI Web of Knowledge.

**4.2.2. Etapa heurística o de erudición:** Se realizó se realizará un estudio de los documentos que servirán de base para el trabajo. Esto se llevará a cabo en dos etapas:

**4.2.2.1. Estudio del marco teórico:** a través del análisis de textos en donde se hayan realizado propuestas de metodologías, como el libro de los autores Bob Ryan, Robert W. Scapen y Michel Theobald titulado *“Metodología de la Investigación en Finanzas y Contabilidad”*, *“Metodología de la Investigación Contable”* de Amparo Cuadrado y Lina Valmayor y *“Acerca de la Ubicación de la Contabilidad en el Campo del Conocimiento”* de María Cristina Wirth.

**4.2.2.2. Estudio de trabajos publicados en revistas indexadas:** esta etapa consiste en la investigación propiamente tal, recolectando trabajos publicados en revistas indexadas a través del buscador *“ISI Web of Knowledge”*, accediendo a documentos publicados en los últimos 10 años. Para realizar la selección se utilizaron palabras como *“accounting research”* y *“fair value”*. También se analizaron documentos publicados en anales de congresos realizados en Argentina durante los últimos 10 años. Con estos criterios seleccionaron 96 documentos que fueron registrados en una base de datos que nos permitió destacar sus características de acuerdo a título del documento, año de publicación, autores, institución a que pertenecen los autores, modo de difusión, método utilizado, temática tratada, país y su posterior clasificación según los criterios de la investigación.

Sin duda que esta herramienta tiene un alcance particular ya que se podrían haber ocupado otras base de datos y otras palabras claves. Sin embargo, esto no es un menos cabo a la calidad de la investigación o al los resultados obtenidos porque no existe tanta dispersión en los trabajos realizados en el área contable.

**4.2.3. Análisis o construcción:** con los documentos seleccionados se confeccionó la base de datos antes señalada y se procedió a analizar y clasificar los documentos según criterios determinados y señalados en el punto anterior. Posteriormente se procedió a establecer los porcentajes de los resultados obtenidos, con el fin de conocer el estado de las investigaciones que se evidenciaban con la selección realizada.

**4.2.4. Etapa formal o de comunicación:** se procedió a la redacción del estudio y los resultados obtenidos.

## 5. MARCO TEÓRICO

### 5.1. Antecedentes de investigaciones ya realizadas y teorías aplicables.

Existen diversos trabajos previos que se han preocupado del estudio del estado del arte en la investigación contable como los indicados por Carlos Larrinaga González (1999) realizados por Leandro Cañibano Calvo en su libro *“Teoría Actual de la Contabilidad”* de 1975; el trabajo realizado por el mismo Cañibano Calvo junto con José Antonio Gonzalo *“Los Programas de Investigación Contable”* presentado en la I Jornada de Trabajo sobre Teoría de la Contabilidad en Málaga ASEPUC en 1995. Estas investigaciones aportan evidencias para afirmar que la investigación contable busca dar respuesta a situaciones específicas y concretas, acentuando el carácter de objetividad, lo que fundamentaría el carácter científico de la Contabilidad. A su vez, existe el libro de Amparo Cuadrado y Lina Valmayor (1998) titulado *“Metodología de la Investigación Contable”* que presenta una visión amplia de la generación del conocimiento científico y cómo se ha desarrollado la historia de la ciencia contable. Bajo este punto, estas autoras señalan que en el pensamiento contable y en su metodología existen dos corrientes principales: el positivismo (p.100) y el normativismo (p.108).

En la corriente positivista de la contabilidad *“la formulación de postulados está libre de connotaciones subjetivas, como pueden ser factores psicológicos, determinación de objetos específicos, etc.”*(p.100) y, por otro lado, *“el análisis de los hechos es enteramente objetivo, en el sentido que cualquier persona utilizando los mismos datos y aplicando las mismas reglas lógicas llegan a las mismas conclusiones.”*

Esta conceptualización también es compartida por Watts y Zimmerman (1990). Siguen esta teoría autores como Raymond John Chambers<sup>4</sup> que hacen una relación entre los fines y los medios para el conocimiento contable y postula una objetividad profunda en sus postulados, señalando que la Contabilidad luce por su objetividad, relevancia, neutralidad, uniformidad, adaptación y fiabilidad. En síntesis, es posible señalar que esta teoría vincula una información totalmente objetiva de los hechos económicos, basados en la observación con forma de acercamiento a la realidad.

Es posible derivar un procedimiento contable de esta corriente basado en un criterio inductista, como la siguiente:

- Observación y registro de los hechos
- Análisis y clasificación de los mismos
- Conclusiones generalizadas a través de la derivación inductiva
- Contrastación de las conclusiones (Cuadrado, *et. al.* 1999; 102)

De esta corriente surgen los Principios Contables Generalmente Aceptados (Cuadrado, *et al.*, *idem*).

En tanto, la corriente normativista se presenta como contraposición al positivismo dado su fin teleológico (lo que atienen a las causas finales) concentrándose en conceptos como ética y bienestar sirven para determinar los objetivos de la información contable, influyendo en su interpretación (Cuadrado, *et. al.* 1999; 108). Su fundamento está en la aplicación de conceptos básicos irreductibles denominados axiomas que son la base de las proyecciones o interpretaciones que se hacen de los hechos económicos. En otras palabras, sustentan toda la teoría en verdades absolutas básicas. Se aplica el siguiente esquema o procedimiento:

- Definición de postulados
- Establecimiento de objetivos
- Determinación de las restricciones de los postulados
- Descripción de los principios (Cuadrado *idem*; 112)

Haciendo una contraposición de ambos postulados, podemos resumir que los positivistas

fundamentan sus principios en la observación; los normativistas, en juicios de valor.

Existen diversos estudios que han analizado las metodologías que se han utilizado en investigación contable, como el realizado por Isabel Brusca de la Universidad de Zaragoza con el título "*Treinta Años de Investigación en Contabilidad y Gestión Pública en España*", quien establece en tres tipos de metodologías aplicadas (Brusca, 2010; 195):

- Conceptual
- Empírica (base de datos o encuestas)
- Empírica (estudio de caso)

Esta clasificación surge del análisis de 132 publicaciones realizadas en revistas ISI y algunas otras realizadas en la Revista de Contabilidad que no está en el catálogo ISI, pero sí cuenta con prestigio reconocido.

Otro trabajo sobre la materia, es el realizado por Robert H.Chendall y David Smith (2011) realiza una clasificación distinta:

- Estudio
- Caso/entrevistas
- Experimental
- Investigación-acción
- Archivo
- Discusión analítica
- Revisión de literatura
- Multi métodos

Creemos que todos estos postulados pueden ser enmarcados dentro de los lineamientos de la teoría funcional, entendida por tal, aquella corriente del pensamiento que concibe las acciones de las entidades orientadas al logro de un orden establecido, redundando en normativas, como las contables, que permiten destinar los resultados de las acciones a fines particulares.

## 6. DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN

Tal como se señaló, la investigación analizó 96 documentos accedidos a través del motor de búsqueda *ISI Web of Knowledge*, seleccionándolos con las palabras "*accounting research*" y "*fair value*". Además, se recurrió a los anales de se-

<sup>4</sup> Profesor de la Universidad de Sidney nacido en 1917 y muerto en 1999. Un destacado profesor de Contabilidad. Fuente: página web de Universidad de Sidney <http://sydney.edu.au/business/chambers/biography>, consultado el día 18 de septiembre de 2011.

minarios argentinos. Esto nos permitió acceder a una muestra diversa e ilustrativa de la realidad en materia de métodos utilizados en investigación contable. A continuación se exponen los resultados obtenidos:

Para los criterios de clasificación, se consideraron los siguientes tipos de investigación, concebidos según los trabajos de revisión bibliográficos realizados principalmente en España, como los siguientes (Bernal, 2000):

- **Correlacional:** aquella que estudia la existencia de correlaciones entre variables no vinculantes como causa efectos, sino alguna vinculación que las relacione. Según Salkind (1997) la relación tiene que ser lineal que evidencie si un par de variables tiene algo en común (p.223). Es aplicable claramente en investigaciones cuantitativas que analizan datos numéricos o susceptibles de expresión numérica, existiendo una mayor confianza en la vinculación cuando el coeficiente de correlación se acerca más a los extremos que este índice ofrece (-1 ; +1). En Contabilidad es posible realizar correlaciones cuando se quiere evidenciar el efecto en resultados de alguna revelación particular, o devengar algún gasto según un criterio conservador.
- **Descriptivos:** que caracteriza una situación en particular cuando el objetivo del investigador es “describir situaciones y eventos” (Hernández, et.al.1998; 60). Puede tener un carácter cualitativo, cuando se presentan las cualidades o particularidades de un fenómeno; tener un carácter cuantitativo, cuando “describir es medir”(p. 60a), es decir, algunos autores consideran que la descripción científica se basa en la medición del cambio de los objetos observados, opinión que no compartimos. En Contabilidad es posible describir fenómenos como el efecto en los resultados al aplicar algún procedimiento en particular, como la depreciación acelerada u otro beneficio tributario.
- **Explicativos:** que explica el porqué de determinados sucesos. Tal como señala Méndez (2001) la investigación explicativa es una típica del conocimiento científico y está en un nivel más avanzado de la descriptiva, pues avanza a “un paso más allá” (p.52). Azar y Silar (2006) enfatizan este hecho indicado que “este tipo de investigaciones se centran en explicar por qué y cómo ocurre un fenómeno y en qué condiciones se da este proceso” (p.56) evidenciando el aspecto de no contentarse con

la sola descripción de los fenómenos sino también analizar el cómo se generó.

- **Exploratorios:** que tratan de temas no investigados anteriormente, o que hay poca literatura al respecto (Hernández, et.al, 1998; 56) y ayudan a “preparar el terreno” (Toro y Parra, 2010; p. 245) y comúnmente se presentan como investigaciones anteriores a las descriptivas, explicativas o correlacionales. Además, es posible ir variando el tipo de una investigación partiendo de una exploratoria para terminar en una diferente. La motivación del investigador para optar por este tipo de investigaciones puede deberse a lo escaso del conocimiento o, contrariamente, a su familiarización con el tema (Borsotti, 2009; p.73) debido a que en el primer caso, el investigador quiere conocer sobre un tema que no conoce y que se acerca gracias a estudios preliminares; o, en el segundo caso, cuando conoce del tema, pero considera que hay una brecha no tratada aún. Independientemente uno o el otro caso, es la primera aproximación al tema.

## 6.1. Análisis de la información según los años considerados

Nuestra revisión abarcó los trabajos publicados entre los años 2001 y 2011, pero se incluyó uno de 1996 por lo interesante del tratamiento aplicado.

### 6.1.1. El caso argentino

Argentina se caracteriza por una tradición en investigación y desarrollo de la Contabilidad, existiendo verdaderas escuelas que hasta consideran que la teoría contable tiene tal aplicación, que el hecho económico, concepto susceptible de cuantificación monetaria, no es el único objeto de estudio, existiendo otros criterios con calificación no monetaria (Geba & Fernández, 2001). En este marco, nuestra investigación arrojó los siguientes datos, en relación al tipo de investigaciones realizadas:

- Investigación correlacional, 2%
- Investigación descriptiva, 49%
- Investigación explicativa, 31%
- Investigación exploratoria, 18%

La mayor investigación realizada es la descriptiva, seguida de la explicativa. Lo que menos se tiene constancia es la investigación correlacional. Si atendemos a las definiciones de las investigaciones que se realizaron en el punto 6.0

anterior, podemos concluir que en este país no hay mayor desarrollo de los trabajos que buscan la relación entre variables, no utilizando en forma clara o principal, herramientas estadísticas. En cambio sí hay un interés y desarrollo evidente en las investigaciones descriptivas, seguidas de las explicativas. Si atendemos a nuestra conceptualización de ambas modalidades, podemos entender que existe una relación interesante en la descripción de fenómenos y la explicación de estos, pero no, precisamente, con herramientas estadísticas. El hecho de que se esté principalmente describiendo, puede permitir concluir que Argentina está en un proceso de desarrollo y crecimiento. Por otro lado, el hecho que sea el segundo lugar la investigación explicativa, permite aventurar la idea que ya está madurando este desarrollo, pero no está completado aún, ya que lo menos desarrollado es la correlacional. Sin embargo, hay un muy buen pronóstico en el futuro de estas investigaciones.

### 6.1.2. El caso australiano.

Si bien lo que arrojó la muestra son pocos trabajos de Australia, es posible concluir algo similar al caso argentino, ya que la mayor cantidad (62.5%) corresponden a investigaciones descriptivas que se encuentran en un nivel más básico de las investigaciones. También hay trabajos correlacionales como el titulado *"The issue of endogeneity within theory-based, quantitative management accounting research"* de los autores Robert Chanhall y Frank Moers en donde se establece una forma de limitar los efectos de factores endógenos de las organizaciones que pueden afectar los resultados de modelos ocupados en la investigación en contabilidad de gestión. Este control de los factores se logra con la aplicación de modelos econométricos. Para lograr este objetivo, realiza una serie de funciones que vinculan variables que definen claramente los autores.

También hay un interesante desarrollo de investigaciones explicativas, que están en un pedazo más arriba de la descriptiva. En estos casos hay un esfuerzo para explicar los fenómenos observados como el trabajo titulado *"Index arbitrage and the pricing relationship between Australian stock index futures and their underlying shares"* de los autores James Richard y Alex Frino. En este trabajo se vincula el precio de los futuros por acciones y sus activos subyacentes, realizando una serie de cálculos y de fórmulas que, más allá de buscar una relación, explican el comportamiento de determinados fenómenos que dicen relación

con los valores que arroja la contabilidad.

No tan solo se realizan explicaciones cuantitativas, si no también cualitativas como la desarrollada en el trabajo titulado *"Carbon management accounting- practice in leading german companies"*, de los autores Roger L. Burrit, Stefan Schaltergger y Dimitar Zvezdov, rompiendo con el criterio de que la explicación solo es medición de hechos. Aquí hay mediciones, pero de atributos. De esta forma es posible concluir que Australia está en un claro desarrollo de sus investigaciones contables, abarcando metodologías diversas, aunque claramente hay un sesgo hacia las herramientas cualitativas.

### 6.1.3. El caso español

El caso español también tiene mayor desarrollo lo descriptivo, pero la distribución es más homogénea existiendo 25% correlacional (estando en segundo lugar), la descriptiva con un 37,5%, la explicativa con un 18,75% y la exploratoria con 18,75%.

Seleccionamos 4 trabajos bajo la modalidad de correlacional que sustentan sus conclusiones a través de herramientas estadísticas, como por ejemplo el trabajo titulado *"Influencia del tamaño de la compañía gestora sobre los flujos en fondos de inversión"* de los autores Luis Ferruz, Cristina Ortiz y José Sarto. En este trabajo se demuestra con evidencia empírica la relación entre el tamaño de las sociedades gestoras de fondos de inversión y los flujos que proveen a los partícipes de estos fondos.

Igual situación ocurre con el trabajo titulado *"Impacto del riesgo de interés sobre las acciones del sector bancario español"* de los autores Laura Ballester, Román Ferrer y Cristóbal González, demostrando que existe una relación directa entre el tamaño de las entidades y el grado de sensibilidad ante los movimientos y volatilidad de los tipos de interés, producto de cómo esta volatilidades del tipo de interés afectan en forma negativa y significativa el rendimiento de las acciones de las entidades financieras.

El trabajo titulado *"Stakeholder, intangibles y generación de valor en las empresas del IBEX-35: una estimación mediante modelos de panel"* de los autores Araceli de los Ríos Berjillos, Mercedes Torres, Pilar Tirado y Antonio Carbonell permite establecer una serie de conclusiones interesantes de acuerdo a la evidencia empírica que presenta,

sobre el valor que adquiere una empresa según determinados criterios que consideran los tomadores de decisiones.

En las investigaciones explicativas es posible destacar el trabajo titulado *"Estimación de la dinámica del coeficiente beta en el mercado bursátil español"* de los autores Natividad Blasco, Pilar Corredor y Sandra Ferruruela donde dan una explicación basada en cálculos estadísticos sobre cómo se administra el riesgo de la volatilidad del mercado bursátil español.

En síntesis, las investigaciones efectuadas por españoles tienen la característica de ser muy "numéricas" y con aplicaciones interesantes de estadística.

#### 6.1.4. El caso de Estados Unidos

El caso de USA sigue la tendencia de todos los países, en el sentido que la investigación descriptiva es más desarrollada con un 66,67%, seguida de la explicativa con un 22,22%. Dentro de las descriptivas podemos destacar el trabajo titulado *"Corporate political strategies"* de los autores Ike Mathur y Manohar Singh en donde se describe cómo se aplican las estrategias de políticas corporativas de las entidades. Este análisis se hace sobre la base de cálculos estadísticos y determina cómo es más efectivo crear valor en las pequeñas empresas que en las grandes, debido a estas políticas corporativas.

Otro ejemplo de trabajo descriptivo que utiliza herramientas numéricas, es el titulado *"Real effects of accounting rules: evidence from multinational firms' investment location and profit repatriation*

*decisions"* de los autores John R. Graham, Michelle Hanlon y Terry Shevlin, quienes describen cómo afectan los impuestos a las decisiones de radicar inversiones por parte de las empresas multinacionales, en países según la carga tributaria y cómo ésta es revelada en los estados contables siendo una eficiente forma de mostrar esta realidad.

No todos los trabajos descriptivos de USA tienen el carácter numérico, también hay algunos cualitativos que utilizan la revisión bibliográfica o investigación documental para lograr sus objetivos, tal como el documento titulado *"A review a tax research"* de las autoras Michelle Hanlon y Shane Heitzman en donde hacen una exposición del estado del arte en materia de investigación tributaria. Es muy interesante porque, sobre la base de varios años de revisiones de documentos, establecen que existe la investigación tributaria económica, tributaria financiera y la tributaria contable. La primera estudia el cumplimiento de la obligación tributaria por parte de los contribuyentes; la segunda, cómo afectan los tributos a las decisiones de las entidades y; la tercera, es una mezcla de ambas agregando el elemento de exposición.

En la misma línea está el trabajo titulado *"Implications for GAAP from an analysis of positive research in accounting"* de los autores S.P. Kothari, Karthik Rmanna y Douglas J. Skinner, en donde se hace un análisis cualitativo de los efectos de las disposiciones de los GAAP en las investigaciones en Contabilidad, realizando una comparación no numérica de cómo han sido recogidas en los temas investigados.

#### 6.2. Presentación de las tablas

Tabla N°1: Resumen del Tipo de Investigación por cada País.

País	TIPO DE INVESTIGACION				Total general
	CORRELACIONAL	DESCRIPTIVA	EXPLICATIVA	EXPLORATORIA	
ARGENTINA	1	22	14	8	45
AUSTRALIA	1	5	2		8
BRASIL			1		1
CANADA		1			1
ESPANA	4	6	3	3	16
INGLATERRA		1	1		2
NORUEGA		1			1
SUECIA		1			1
UK		1	1		2
USA	1	12	4	1	18
USA y Alemania		1			1
<b>Total general</b>	<b>7</b>	<b>51</b>	<b>26</b>	<b>12</b>	<b>96</b>
	7,29%	53,13%	27,08%	12,50%	



Tabla N°2: Resumen del Tipo de Investigación por cada País en Porcentajes.

	CORRELACIONAL	DESCRIPTIVA	EXPLICATIVA	EXPLORATORIA
ARGENTINA	2,22%	48,89%	31,11%	17,78%
AUSTRALIA	12,50%	62,50%	25,00%	0,00%
BRASIL	0,00%	0,00%	100,00%	0,00%
CANADA	0,00%	100,00%	0,00%	0,00%
ESPAÑA	25,00%	37,50%	18,75%	18,75%
INGLATERRA	0,00%	50,00%	50,00%	0,00%
NORUEGA	0,00%	100,00%	0,00%	0,00%
SUECIA	0,00%	100,00%	0,00%	0,00%
UK	0,00%	50,00%	50,00%	0,00%
USA	5,56%	66,67%	22,22%	5,56%
USA y Alemania	0,00%	100,00%	0,00%	0,00%

		Fecha										Total general
Pais	TIPO DE INVESTIGACION	1996	2001	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	Total general
ARGENTINA	CORRELACIONAL									1		1
	DESCRIPTIVA		3	3		6			1	9		22
	EXPLICATIVA		2			4				8		14
	EXPLORATORIA					1				7		8
<b>Total ARGENTINA</b>			<b>5</b>	<b>3</b>		<b>11</b>			<b>1</b>	<b>25</b>		<b>45</b>
AUSTRALIA	CORRELACIONAL						1					1
	DESCRIPTIVA										5	5
	EXPLICATIVA										2	2
<b>Total AUSTRALIA</b>							<b>1</b>				<b>7</b>	<b>8</b>
BRASIL	EXPLICATIVA						1					1
<b>Total BRASIL</b>							<b>1</b>					<b>1</b>
CANADA	DESCRIPTIVA										1	1
<b>Total CANADA</b>											<b>1</b>	<b>1</b>
ESPAÑA	CORRELACIONAL								4			4
	DESCRIPTIVA								1	3	2	6
	EXPLICATIVA								1	1	1	3
	EXPLORATORIA								1	2		3
<b>Total ESPAÑA</b>									<b>7</b>	<b>6</b>	<b>3</b>	<b>16</b>
INGLATERRA	DESCRIPTIVA										1	1
	EXPLICATIVA										1	1
<b>Total INGLATERRA</b>											<b>2</b>	<b>2</b>
NORUEGA	DESCRIPTIVA										1	1
<b>Total NORUEGA</b>											<b>1</b>	<b>1</b>
SUECIA	DESCRIPTIVA										1	1
<b>Total SUECIA</b>											<b>1</b>	<b>1</b>
UK	DESCRIPTIVA							1				1
	EXPLICATIVA							1				1
<b>Total UK</b>								<b>2</b>				<b>2</b>
USA	CORRELACIONAL										1	1
	DESCRIPTIVA					2				5	5	12
	EXPLICATIVA	1			1					1	1	4
	EXPLORATORIA									1		1
<b>Total USA</b>		<b>1</b>			<b>1</b>	<b>2</b>				<b>7</b>	<b>7</b>	<b>18</b>
USA y Alemania	DESCRIPTIVA								1			1
<b>Total USA y Alemania</b>										<b>1</b>		<b>1</b>
<b>Total general</b>		<b>1</b>	<b>5</b>	<b>3</b>	<b>1</b>	<b>13</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>9</b>	<b>38</b>	<b>22</b>	<b>96</b>

Continuación Tabla 2.

Clasificación por tema	METODO							REVISION BIBLIOGRAFICA
	EMPIRICO	ESTADISTICO	HERMENEUTICO	MULTIMETODO	NUMERICO	POSITIVISTA		
CONTABILIDAD AMBIENTAL				3			2	5
CONTABILIDAD GERENCIAL	1	7		1	5		3	17
CONTABILIDAD PATRIMONIAL	2	6	1	18	6	1	12	46
CONTABILIDAD PUBLICA		1	1	1		1	2	6
CONTABILIDAD SOCIAL	1			3	1		2	7
EPISTEMOLOGIA CONTABLE							2	2
MATEMATICA COMO HERRAMIENTA							2	2
METODOLOGIA DE INVESTIGACION				2	1		8	11
Total general	4	14	2	28	13	2	33	96

TEMA	EMPIRICO	ESTADISTICO	HERMENEUTICO	MULTIMETODO	NUMERICO	POSITIVISTA	REVISION BIBLIOGRAFICA	
CONTABILIDAD AMBIENTAL	0,00%	0,00%	0,00%	60,00%	0,00%	0,00%	40,00%	100,00%
CONTABILIDAD GERENCIAL	5,88%	41,18%	0,00%	5,88%	29,41%	0,00%	17,65%	100,00%
CONTABILIDAD PATRIMONIAL	4,35%	13,04%	2,17%	39,13%	13,04%	2,17%	26,09%	100,00%
CONTABILIDAD PUBLICA	0,00%	16,67%	16,67%	16,67%	0,00%	16,67%	33,33%	100,00%
CONTABILIDAD SOCIAL	14,29%	0,00%	0,00%	42,86%	14,29%	0,00%	28,57%	100,00%
EPISTEMOLOGIA CONTABLE	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	100,00%	100,00%
MATEMATICA COMO HERRAMIENTA	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	100,00%	100,00%
METODOLOGIA DE INVESTIGACION	0,00%	0,00%	0,00%	18,18%	9,09%	0,00%	72,73%	100,00%
	4,17%	14,58%	2,08%	29,17%	13,54%	2,08%	34,38%	

## 7. CONCLUSIONES

### 7.1. Conclusiones respecto a las preguntas de investigación

1. Sobre la primera pregunta de investigación de si existe una única metodología de investigación en Contabilidad, podemos concluir que resulta evidente que no existe una única metodología, sino que, siguiendo en enfoque funcional, hay tantas como objetivos se busquen. La muestra evidenció que nuestra disciplina, como ciencia social, ocupa diversos métodos para poder avanzar en su conocimiento, siendo aplicables las investigaciones descriptivas, explicativas, correlacional y exploratorias. Señalamos anteriormente en el punto 6.0 que según opinión de algunos autores, las investigaciones descriptivas están en un nivel inferior en la complejidad del avance en el conocimiento científico. En la Tabla N°1 es posible apreciar que el 53.13% de los trabajos seleccionados corresponden a "descriptivos". La conclusión obvia es pensar que el estado de las investigaciones en Contabilidad está en un nivel incipiente y que no buscan explicar fenómenos sino describirlos. Sin embargo, dadas las herramientas utilizadas (sofisticados modelos estadísticos) es posible apreciar lo importante

de los resultados obtenidos. Este nos permite concluir que la investigación en nuestra área está en un proceso de "maduración" ya que aún está describiendo fenómenos, pero está pronta a explicar sus comportamientos, amén del hecho que el 27,08% de las investigaciones (segundo lugar) corresponde a las explicativas. Por otro lado, las explicativas están utilizando herramientas cuantitativas y cualitativas, abarcando un espectro mayor de análisis, demostrando que los objetos de estudios en Contabilidad no tan solo son posibles de abordar a través de mediciones numéricas, sino también concentrarse en sus cualidades.

2. Sobre la segunda consulta de si existen una variedad de metodologías que dependen del tipo de objeto que se esté investigando, la respuesta está vinculada con lo anterior, pues se comprobó que cuando se desea conocer el estado del arte en algún tipo de materias contables, se realizan revisiones bibliográficas; si se desea medir el impacto del una forma de valuación, se ocupan un método cuantitativo. Esto demuestra el criterio funcional que reina en los investigadores y al enfoque teleológico de la Contabilidad.
3. Sobre la tercera consulta de si existe un tipo particular de investigación exclusiva de la

Contabilidad, la respuesta es no. A la luz de la calidad de los trabajos analizados, es posible comprobar el carácter científico de ellos (tanto cualitativos como cuantitativos), demostrando que no es patrimonio de una ciencia el contar con una metodología particular que sea espejo de su atributo científico.

### 7.2. Conclusiones respecto a los objetivos generales de investigación

1. Sobre el objetivo general de establecer el estado del arte en investigación contable, podemos señalar que se corresponde a un cuerpo específico y verificable, existiendo claros objetos de estudio: hechos económicos que pueden ser cuantificados en moneda (los más generalizados) pero también en no monetarios (corriente argentina). Sin embargo, el estado de investigación contable está en una sana evolución, desarrollándose aún una gran cantidad de estudios descriptivos, pasando rápidamente a algunos explicativos. Falta aún realizar estudios correlacionales.
2. Sobre el objetivo de establecer una o varias metodologías de investigación científica aplicables en Contabilidad, podemos concluir que sí es posible aplicar metodologías cuantitativas y cualitativas, debido a los diversos intereses sobre el objeto de estudio, éste es, el hecho económico.
3. Sobre el objeto de conceptualizar el objeto de investigación que preocupa a la Contabilidad, podemos concluir que éste es el "hecho económico" entendido como aquel que realiza una entidad, en su actuación en una economía. Si este ejercicio es la realización de transacciones comerciales, es posible estudiarlo a través de su exposición en los estados contables sobre los cuales es posible conocerlos y proyectar sus conductas. Si la actuación implica la realización de acciones no monetarias, con connotación social, también es posible acercarse a él.

### 7.3. Conclusiones sobre objetivos específicos

1. Sobre el objetivo de definir el tipo de investigación que se realiza en investigación contable, podemos concluir que corresponde a investigaciones en donde se aplica el método científico, tanto cualitativo como cuantitativo, pudiendo aplicar a su vez investigacio-

nes descriptivas, exploratorias, explicativa y correlacionales.

2. Sobre el objetivo de señalar las materias que se investigan en Contabilidad, podemos señalar que es variado y que dependen de la preocupación del investigador, siendo posible reconocer temas como contabilidad patrimonial, ambiental, gerencial, pública y social. También hay temas de investigación sobre epistemología.
3. Sobre el objetivo de conocer las herramientas de investigación que se ocupan en investigación contable, podemos concluir que son diversas y se aceptan tanto herramientas cuantitativa como cualitativas.

### 7.4. Conclusión general y final de la investigación

Luego de la investigación realizada, podemos concluir que la Contabilidad es una ciencia porque es posible aplicar el método científico para aumentar en su conocimiento. Para que exista ciencia es imprescindible que haya investigación, la cual se constata con creces en nuestra área, realizada de diversas formas ya sean cuantitativas (que es lo más desarrollado) y cualitativas. Además, es posible concluir que el estado de la investigación contable está evolucionando y creciendo, dejando ya la mera descripción para pasara a un estadio de explicación de los fenómenos observados.

## 8. BIBLIOGRAFÍA

- Alvarez, G. (2003) *"Curso de Investigación Jurídica"* Editorial Lexis Nexis. Santiago de Chile.
- Azar, G.; SILAR, Mario (2006) *"Metodología de Investigación y Técnicas para la Elaboración de Tesis"* Editorial Hispania Libros. Madrid, España.
- Benavidez, E.A.; Panici, N. R. (2011) *"La Contabilidad ¿Ciencia, Técnica o Tecnología?"* Trabajo presentado en el 17º Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable, organizado por la Universidad Nacional de Salta, Argentina.
- Bernal, C. (2000) *"Metodología de la Investigación para Administración y Economía"* Editorial Prentice Hall. Colombia.

- Borsotti, C. A. (2009) *"Temas de Metodología de la Investigación en Ciencias Sociales Empíricas"* Editorial Miño y Dávila. Segunda Edición. Buenos Aires, Argentina.
- Brusca, I. (2010) *"Treinta Años de Investigación en Contabilidad y Gestión Pública en España"* Revista de Contabilidad-Spanish; Accounting Review Vol. 13 N°2 pag 175-209 ISSN 1139-4994. Dep. Legal. MA 1436/97.
- Chenhall, R. H.; Smith, D. (2011) *"A review of Australian Management Accounting research: 1980-2009"* Accounting and Finance 51(2011)173-206.
- Cuadrado E., A.; VALMAYO López, Lina (1998) *"Metodología de la Investigación Contable"* Editorial Mc Graw Hill. Madrid, España.
- Días, Jorge I; Riadi, F. M. (1999) *"Contabilidad y Ciencia. Revisión y Propuesta"* Trabajo presentado en la X Asamblea Anual de CAPIC organizado por la Universidad Arturo Prat de Chile.
- García, M<sup>a</sup> A.; Lainez, J. A.; Monterrey M., J. (1995) *"La Investigación en Contabilidad Internacional: Una Visión Panorámica"* Revista Española de Financiación y Contabilidad. Vol XXIV N° 83. Abril-Junio 1995 pp 337-363.
- Geba N. B. & Fernandez L. E. (2001) *"Reflexiones sobre el Estatus Epistemológico de la Contabilidad"* Trabajo presentado en las VII Jornadas de Epistemología de las Ciencias Económicas (2001). Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires, Argentina. Publicado.
- Hernández, R.; Fernández, C.; Baptista, P. (1998) *"Metodología de la Investigación"* Editorial Mc Graw Hill. Segunda Edición. Colombia.
- Larranga, C. (1999) *"Perspectivas Alternativas de Investigación en Contabilidad: una Revisión"* Documento de Trabajo 99-09 Serie de Economía de la Empresa 04 Junio 1999. Departamento de Economía de la Empresa. Universidad Carlos III de Madrid.
- Méndez, C. E. (2001) *"Metodología, Diseño y Desarrollo del Proceso de Investigación"* Editorial Mc Graw Hill. Tercera Edición. Colombia.
- Pinto Perry, G.R. (2004) *"¿Es la Contabilidad una Ciencia? Un Camino para la Respuesta"*. Trabajo presentado en la XVII Asamblea Anual de CAPIC organizado por la Universidad de la Frontera de Chile.
- Rodríguez, G.; Gil, J.; García, E. (1996) *"Metodología de la Investigación Cualitativa"* Editorial Aljibe. Málaga, España.
- Ryan, B.; Scapens, R.; Theobald, M. (2004) *"Metodología de la Investigación en Finanzas y Contabilidad"* Edición en español. Ed Deusto. Madrid, España.
- Salkind, N. J (1997) *"Métodos de Investigación"* Editorial Prentice Hall. 3ª Ed. México.
- Toro, I. D.; Parra, R. D. (2010) *"Fundamentos Epistemológicos de la Investigación y la Metodología de la Investigación Cualitativa y Cuantitativa"* Editorial Fondo Editorial Universidad EAFIT. Medellín Colombia.
- Watts, R.L.; Zimmerman, J. L. (1990) *"Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective"* The Accounting Review, Enero 1990; 65; ABI/INFORM Global Pag. 131.
- Wirth, M. C. (2001) *"Acercas de la Ubicación de la Contabilidad en el Campo del Conocimiento"* Editorial La Ley. Buenos Aires, Argentina.