

La contabilidad: un incesante caminar por lo epistemológico y lo ontológico, nuevas perspectivas investigativas

Héctor Darío Betancur

Resumen

La Contabilidad y la Contaduría como cuerpo de conocimiento con trascendencia social se ha construido a lo largo de la historia planteándose la misma preguntas que desde la ciencia general se ha hecho: ¿Cómo es que se ha elaborado eso que se llama ciencia?, ¿Son esos conocimientos una representación fiel de la realidad? pero sobre todo ¿Qué perspectivas emergen como escenarios investigativos que dan cuenta de nuevas formas de representación? La Contabilidad como Tecnología Social y una reconstrucción del concepto de “Sistema contable”, constituyen una fuente de inmensas posibilidades para orientar las nuevas investigaciones en Contabilidad/Contaduría.

Palabras clave: Epistemología, Ontología, socio-tecnología, sistema, entorno.

Accounting: an endless journey through epistemology and ontology, new research perspectives

Abstract

Accounting/Accountancy as a body of knowledge with social significance has been built throughout history asking the same questions that general science has pursued: How science has come to be?, Does knowledge provide a faithful representation of reality? and mostly, which perspectives emerge as research scenarios that account for new forms of representation? Accounting as Social Technology and as a reconstruction of the concept of “accounting system”, are a source of immense possibilities to guide further research in Accounting / Accountancy.

Keywords: Epistemology, Ontology, socio-technology, system, environment

1. Introducción

Comprender las interacciones surgidas de lo epistemológico y lo ontológico desde donde, continuamente, se ha reconstruido el conocimiento, es fundamental para entender las continuidades y rupturas sobre las cuales se ha edificado el discurso contable; relatos que, por supuesto, vienen adheridos a eventos de texto y contexto que han marcado su devenir. Un segundo aspecto abordado, es el relacionado con nuevas perspectivas investigativas en torno a lo contable que, aunque nacidas en el seno de la matriz epistémica moderna, poseen unos rasgos metódicos y metodológicos particulares que infieren su abordaje inmediato como es el caso de la contabilidad, pensada como tecnología social y el redimensionamiento del concepto sistema contable.

Es por eso, que el documento está presentado sobre cuatro momentos. El primero, lo constituye un breve y ya reconocido recuento sobre la dinámica pensamiento para comprender en contabilidad el predominio del funcionalismo; el segundo, se refiere a que frente a la corriente dominante se abren nuevas perspectivas investigativas que ofrecen alternativas para el desarrollo disciplinal y profesional; el tercer momento, hace mención al redimensionamiento que viene ocurriendo en torno a la ciencia como institución, ya no, únicamente observada desde su marco de valores y estructura, sino el de entenderla y comprenderla como un conjunto de prácticas científicas enmarcada en un sistema de acciones; por último, el cuarto momento se enfoca en el concepto de socio tecnología contable y el sistema contable, conceptos que deberán develarse teniendo en cuenta que pueden ofrecer un escenario supremamente enriquecido para la investigación, incluso abordando aspectos fundamentales para tener en cuenta en las reflexiones alrededor de los marcos regulativos de la IASB y del FASB.

2. El “Logos” como preludeo

Antes de que apareciera la filosofía en la humanidad pretérita, la actitud del hombre frente al mundo era asumida de manera fantástica, especulativa y mítica; era, a través del mito que se explicaba el mundo. A partir de los siglos VII y VI a.C. es cuando se inicia en el mundo griego una transformación que se refirió a una puesta en escena de la Razón a partir de la cual se empieza a explicar la realidad.

La transición que se da de lo mitológico a una explicación de carácter racional de la realidad tiene su significado: El “logos”, inaugura muchas de las cuestiones filosóficas fundamentales que ha heredado la sociedad contemporánea; doxa y episteme se constituyen en los referentes que se enfrentarían y, a partir de ellos, se empieza construir conocimiento científico y de lo que daría cuenta la epistemología ó filosofía de la ciencia.

El iniciador de este proyecto griego, sería el Ateniense Sócrates quien, por primera vez, se formuló la pregunta por el “yo”, mientras muchos se preguntaban por el origen de las cosas por fuera de la órbita del sujeto. Con diferentes matices y, a veces, de manera contradictoria, Platón y Aristóteles heredarían esta nueva forma de percibir y explicar el mundo y, de allí, el pensamiento de los filósofos posteriores.

Cuando es el objeto el que determina el sujeto, se está en presencia del realismo y el objetivismo; si por el contrario, es el sujeto el que determina al objeto, el encuentro es con el idealismo y con el subjetivismo. Lo fundamental, en todos ellos, es el inicio que se daba a un infinito y vasto camino en la eterna dialéctica sujeto y objeto. Este encuentro o quizás desencuentro entre sujeto/objeto empieza a instalar los diferentes horizontes a los que pensadores se adhieren formando escuelas de pensamiento, las diferentes ciencias y los caminos para validarla, que dan cuenta de lo sensible (Ciencias naturales), el intelecto (Ciencias formales) y las que integran los fenómenos sociales.

Toda esta plétora de logros, de avances del conocimiento y de construcción del mismo, se fractura, y lo hace cuando las dinámicas de los contextos socioeconómicos varían. Justamente, el paso del contexto Primitivista/Esclavista al Feudalista, se tradujo en un retorno¹, en un estado de postración y de retroceso del pensamiento a sus estados iniciales. Las explicaciones sobre el mundo y el hombre vuelven a fundarse en elementos fantásticos desprovistos de cualquier criterio racional que había inspirado la cultura helenística.

Muchos siglos transcurrieron para que la sociedad viese asomos de luz; la vuelta a ese destello griego que iluminó los senderos del conocimiento sobre fundamentos más allá de lo mítico-religioso. Igualmente, muchos acontecimientos socio históricos debieron acontecer para que, nuevamente, se diera el giro: La imprenta, Lutero, los descubrimientos, la burguesía, el Estado nación y, además, el Renacimiento, propiciarían los nuevos rompimientos que desencadenarían las dinámicas del pensamiento moderno.

Sería la infranqueable lucha entre el Heliocentrismo y el Geocentrismo la que, de nuevo, instalaría la actividad racional y la explicación científica desde donde se construiría conocimiento “Verdadero”². Los gestores de esta nueva perspectiva de mundo serían Copérnico, Kepler y Galilei. Con ellos, se fundan los cimientos sobre los que se inicia la construcción de un proyecto, de una visión optimista del mundo a la que se denominó

1 Época enmarcada en lo que se denominó alta edad media y Medioevo donde el oscurantismo y la irracionalidad estaban al orden del día.

2 Consideración que habrá de evaluarse con todo el cuidado del caso.

Modernidad y su fe desbordada en la razón, el monismo metodológico y el mundo de las experiencias como vía irrenunciable desde la que se construye conocimiento auténtico, afortunadamente, desvirtuadas como únicas fuentes de conocimiento dando apertura a otras orillas desde donde es posible construir conocimiento igualmente válido.

Una de las cuestiones contemporáneas de arduo debate es la de pensar el cómo se hace ciencia, cómo se construye conocimiento y si ese conocimiento es verdadero; cuestiones que fueron y vienen siendo abordadas desde la filosofía de la ciencia, intentando resolver el complejo entrecruzamiento epistemológico y ontológico racionalismo/empirismo y realismo/idealismo. De lo que se ocupan realmente estas posturas, es demostrar las pretensiones de verdad de cualquier argumento; mientras, de un lado, los racionalistas cuestionan la existencia de una realidad objetiva, independiente de la razón, el empirismo, de su lado, asegura que tanto el conocimiento natural como el social deberán de estar libres de juicios de valor, es decir, libres de toda influencia externa que no pueda ser corroborada experimentalmente³; de una u otra forma, pero siempre en el plano concreto y real (Realismo) que es independiente, anterior y externo al conocimiento que de ellas tiene el individuo y, de otro lado, el entendimiento que sobre la realidad social adquiere el sujeto haciendo uso de su conciencia individual (Idealismo) y su capacidad de elaborar constructos que le ayudan a leer e interpretar la realidad que habita.

Posteriormente, y en el mismo seno de la gloria que la Modernización significó, se instala la idea de que la razón es incapaz de conocer la realidad absoluta y, contrariamente, debería abogarse por la renuncia de cualquier pretensión de que la ciencia conduciría cada vez más cerca de la verdad. Es así, como se abre paso una especie de crisis filosófica de la razón y de una crisis de la idea de objetividad albergada por la ilustración; cuestiones que situarían en el seno del debate, el discurso de la especulación metafísica y el irracionalismo epistemológico metafísico inspirado por Kant y la filosofía alemana.

El cuadro No. 1, que sigue, es un resumen de la reacción frente a la perspectiva supuestamente irracional, que emergía al tenor de quienes se ubicaban alrededor de la concepción heredada.

³ Desde entonces, se está en presencia de un intento de uniformar la investigación contable, donde la única forma válida de investigar es desde presupuestos empíricos y bajo lógicas racionalistas y objetivistas, tendencias que demarcan para la contabilidad una perspectiva dominante/funcionalista pero, frente a las cuales, afortunadamente, se levantan alternativas que más que crear antagonismos lo que procuran, hoy, es ser complementarias para el desarrollo del conocimiento contable.

Cuadro N° 1 FILOSOFÍA DE LA CIENCIA

Categorías / Escuelas	CONCEPCIÓN HEREDADA	HISTORICISMO	SEMANTISMO
DENOMINACIÓN	Positivismo lógico ó Neopositivismo. Empirismo lógico ó Neoempirismo	Historicismo	Epistemologías evolucionistas
MATICES	Positivismo o empirismo lógico (Carnap-Reichembarch-Hempel) Racionalismo crítico (Popper) Realismo científico (Bunge) Lógica pura (Tarski)	Paradigmas (Kunt) Programas de Investigación (Lakatos) Tradición (Laudan) Anarquismo epistemológico (Feyerabend)	Epistemologías Naturalizadas Psicologismo-Cognitivismo-Evolucionismo. Biología como modelo (Lorenz-Campbell-Popper-Toulmin) Realismo científico-realismo estructural- Semántica del realismo "estudios culturales" (Sellars-Hacking-Quinne-Putnan-Harding-Suppes)) Concepción semántica Estructuralismo (Suppes-Fraassen-Stegmuller-Moulines-Balzer-Sneed)

NÚCLEOS TEMÁTICOS	Demarcación científica. Lo observacional y lo teórico. Contrastación.	Naturaleza y estructura sincrónica de las Teorías Científicas. Contexto del descubrimiento y contexto de la justificación. Relativismo Carga Teórica de las observaciones. Incommensurabilidad. Progreso y racionalidad.	Metateoría- Metacientífico-Estructuralismo-Funcionalismo-Semanticismo-modelo teórica.
MÉTODOS UTILIZADOS	Hipotético deductivo.	Pluralidad de enfoques.	Métodos utilizados desde las ciencias naturales.
ELEMENTOS TEÓRICOS	Formalismo lógico – Fiscalismo.	Determinantes sociales Que se apoyarían en investigación empírica que se traduciría luego en Sociología de la ciencia.	No proposiciones-No enunciados. Pura semántica. Modelos en el más sentido matemático abstracto. Enfoques sintácticos.
POR QUÉ SURGE	Oposición a las corrientes irracionales del siglo XX que no fundaban sus conclusiones en el arsenal matemático y formal.	Rigidez y limitación del excesivo formalismo lógico desde la física en desmedro de la historia de la ciencia	Los excesos del historicismo permiten recuperar la confianza en los análisis formales y semiformales.
OBSERVACIONES	Cuando estos pensadores manifiestan oposición a lo irracional del siglo XX se refieren a una oposición a la metafísica.	Marca el camino para el desarrollo del pensamiento metafísico.	Proporciona elementos de análisis poderosos para dilucidar los aspectos lógicos presentes en la historia del desarrollo científico de tal manera que haría ver la disputa Kunt/Popper como anticuada.

FUENTE: Construcción propia del autor.

Gracias al naturalismo metodológico provisto por el nuevo positivismo, se definió un indudable avance de las ciencias como la física, la química la biología, es decir, de todas las ciencias naturales, no siendo así, para las ciencias sociales que observadas bajo la lupa del mismo rasero metodológico, en definitiva condujo a un aniquilando al sujeto. La razón técnica y todo el artefacto positivista, el auto proyecto de mundo definido por el sistema socioeconómico dominante, deforman la realidad al ponerla al servicio de unas estructuras de poder que, desde entonces, empezaron a consolidarse, ganándose las fuertes críticas de la escuela de Frankfurt, que de Weber y Marx a Horkheimer y Adorno hasta Habermas, iniciaron todo un camino de crítica social en contra del statu quo y una búsqueda inacabable por la reivindicación del sujeto. (Ver cuadro No. 2)

Cuadro N°. 2. DIMENSIÓN ONTOLÓGICA Y EPISTEMOLÓGICA DEL CONOCIMIENTO

DIMENSIÓN ONTOLÓGICA: COMO SE RELACIONA		DIMENSIÓN GNOSEOLÓGICA:		COMO	CONOCE
		EMPIRISMO		RACIONALISMO	
IDEALISMO		Inducción reflexiva		Argumentación reflexiva	
		Investigación cualitativa		Hermenéutica – estudios interpretativos	
		<u>Objetos experienciables</u>		<u>Objetos Intuibles</u>	
REALISMO		Inducción		Deducción	
		Círculo de Viena		POPPER-LAKATOS-KUHN	
		Neopositivismo			
		<u>Objetos observables</u>		<u>Objetos calculables</u>	

Fuente: Construcción propia del autor.

3. La contabilidad como proyecto moderno

Son muchas las orillas y las miradas que se deberán realizar para intentar atrapar las diferentes orientaciones de la interacción epistemología/ontología, desde donde, continuamente, se ha reconstruido el conocimiento que se considera científico. De lo que habrá de tenerse suficiente claridad, es que el objetivo de hacer semejante inmersión, tiene que ver con el esclarecimiento que se debe poseer sobre esas continuidades existentes en el compendio epistemológico y ontológico construido hasta nuestros días para que no se conviertan en un infértil recorrido anecdótico y cronológico, sino, el de descubrir sus interrelaciones. De otro lado, su necesaria comprensión y entendimiento va más allá de una simple erudición y retórica y, más bien,

su tránsito obedece a la necesidad de que en cuestiones de entender lo que es ciencia o no, es más que necesario su comprensión en un marco espacial y temporal.

3.1 La Contabilidad: hija incondicional de la modernidad

La Modernidad como ideario y como plexo de valores, debía de llevarse a la praxis social y lo hace por la vía de la modernización, particularmente, de la modernización económica que es, precisamente, por donde, posteriormente, se deforma; las estructuras de poder que siempre han estado detrás, se encargarían de ello.

La visión económica que inicia su proceso de universalización occidentalizada del mundo, sumado a todo lo que derivó el legado de Descartes, la cosificación del mundo, el acervo Contiano y su monismo metodológico, determinó toda una nueva visión del mundo y del ser, dando comienzo a la Modernidad: Un evento sometido al cálculo racional, una mirada instrumental de la ciencia se levanta y emerge un tipo de racionalidad y una acción de la misma con arreglo a fines, de tal forma, que la sociedad en su conjunto se subordina a esta nueva perspectiva de vida.

La Contabilidad, haciendo parte de ese todo social, no es ajena a dichas dinámicas y hace suya esta lógica de mundo para su cuerpo teórico y técnico. Una racionalidad instrumental dinamiza su estructura conceptual y metodológica orientándose a unos fines predeterminados.

La Modernización económica como evento dominante que se impone, deja observar cómo las relaciones económicas de orden capitalista inician su proceso de hegemonización y en ese entrecruzamiento relacional de todos sus flujos circulatorios se genera información; la contabilidad como herramienta matemática, captura los datos que esta información genera a través de su algoritmo matemático: La Partida Doble. De tal evento, se observa cómo la dimensión epistemológica/óptica de la Contabilidad queda reducida, desde entonces, a convertirse en todo un instrumental para generar información con la que se obtiene control al servicio de las estructuras de poder económico.

Puede inferirse, entonces, que la Contabilidad responde a cuestiones epocales y contextuales, así lo dejan observar las escuelas que entre los siglos XIX y XX se constituyeron: Contista, Personalista, Hacendista, Controlista, Patrimonialista, etc., incluso, la misma disposición de aquellos campos interpretativos de lo contable: Lo a priori, lo formalizado y lo referido al paradigma de utilidad, igualmente, moldeó la contabilidad; primero, como técnica de registro; luego, como campo de conocimiento vinculado a la medición y cálculo del beneficio y, por último, los frustrados intentos de construcción epistemológica de uniformizar un modelo sobre lo Normativo-Positivo.

3.2 La Contabilidad como proyecto inconcluso

Son muchos los imaginarios que se han levantado en la sociedad contemporánea: Incertidumbre, riesgo, ambivalencia, complejidad, nuevas representaciones sociales, desencantamiento del mundo, sociedad de la información, desarrollo científico tecnológico, refundación del ser, emergencia de lo inmaterial; justamente, el capital simbólico, virtual e intangible demanda, hoy, de nuevas formas de representación.

Cada vez más, se requiere cada vez menos del mundo real para producir datos, mensajes e información. La contabilidad con el mismo “arsenal” metódico y metodológico del marco histórico moderno intenta reflejar esa nueva realidad que se dibuja en la contemporaneidad; la transición dada, de producir bienes materiales a producir bienes inmateriales pone a tambalear las formas heredadas por la contabilidad para representar.

Sin lugar a dudas, quienes forman parte de la comunidad contable, deberán inquietarse frente a esta realidad tan compleja. Pero, antes que preocupación y perplejidad, los nuevos escenarios que se levantan son, ante todo, retos para quienes se han dado a la tarea de entender que la Contabilidad/Contaduría es toda una disciplina/profesión por construirse, con arreglo a un solo fin determinado, que no debe ser otro, que “El bienestar de cada una de las mujeres y cada uno de los hombres de la sociedad planetaria”. Anteponiendo la anterior premisa, la labor de los contables ha de ser la exploración de nuevas alternativas que propicien horizontes investigativos para la contabilidad desde donde se cuestionen conceptos, argumentos y posturas dominantes.

3.3 La investigación interpretativa y crítica en contabilidad, alternativas frente al trazado dominante

Gran parte de la tradición académica⁴ que forma contadoras y contadores públicos, se ha fundado desde un trazado dominante⁵ que, indiscutiblemente, fueron válidos, pero que, hoy, no acopian las nuevas realidades. Otros horizontes para la contabilidad son posibles y no se puede dejar de mencionar, brevemente, el hecho de que en torno a lo contable desde hace tiempo, se vienen abriendo nuevas posibilidades reflexivas y de construcción de conocimiento como son las corrientes Interpretativas y críticas: Tinker

4 Que por supuesto en el contexto particular Colombiano son muy pocos los programas de Contaduría Pública que se dan al debate disciplinal y profesional y, por el contrario, son muy copiosas las enfrasadas en la formación técnico-instrumental.

5 Cabe recordar que dicha corriente dominante funcionalista que ha caracterizado la mayor parte de la reflexión contable contemporánea, deviene de los estudios sociológicos que han intentando explicar la coexistencia funcional de las instituciones sociales y la que ha gozado de mejor prestigio por su dedicación a los estudios empíricos (En el plano positivista) con basamento objetivista y racionalista.

(1980), Hopper y Powell (1985), Chua (1986), Morgan (1988), Miller y Hopwood (1994), Jonsson y Macintosh (1997), entre otros.

La primera, es un intento por entender y comprender las diferentes circunstancias derivadas de la interacción humana socialmente considerada y extraída/apartadas de la realidad física; en últimas, lo que la corriente interpretativa señala es el entendimiento del mundo a partir la dimensión humana, circunstancia bien importante en los contextos actuales, si se tiene en cuenta que bajo esta consideración, los significados contables, como producto de la interacción humana, deberán atender lo particular de los contextos sociales, políticos e históricos.

Las raíces marxistas de la segunda, ubican en el centro de la discusión los obstáculos encontrados para la realización plena de la condición humana como lo es la tensión entre clases⁶; su propuesta central, gira en torno a la estrecha relación existente entre la Contabilidad con lo social, lo económico, lo político, lo ideológico, incluso, lo ético y lo estético, en un intento de desprendimiento de la concepción de lo contable como legitimadora de las estructuras de poder y conservadora de la ideología dominante. (Ver cuadro No. 3)

Cuadro No. 3. DIMENSIÓN ONTOLÓGICA Y EPISTEMOLÓGICA DEL CONOCIMIENTO CONTABLE

		DIMENSIÓN GNOSEOLÓGICA:	
		COMO	CONOCE
DIMENSIÓN ONTOLÓGICA: COMO SE RELACIONA ⁺		POSITIVISMO	NORMATIVISMO
		EL PARA QUÉ? DIMENSIÓN PROPOSITIVA El hombre actuando sobre el entorno Reivindicación del sujeto Histórico- Político Abarcante –múltiples visiones- cualitativo- realidad social POSTMODERNIDAD Perspectiva crítica e Interpretativa en Contabilidad	3 4 1 2
DIMENSIÓN ONTOLÓGICA: COMO SE RELACIONA ⁻		MODERNIDAD INTERRUMPIDA Neopositivismo contable Entorno actuando sobre el hombre Negación del sujeto Ahistórico- apolítico Reduccionista –determinístico- cuantitativo- realidad empírica DIMENSIÓN CONDICIONADA	EL CÓMO? Se observan los determinantes sociales Funcionalismo contable Enfoque dominante

Fuente: Construcción propia del autor.

⁶ Tensiones producto del mantenimiento de las condiciones de explotación por parte de la superestructura.

4. Otras perspectivas investigativas

Una de las cuestiones contemporáneas de arduo debate, es la de pensar el cómo se hace ciencia, cómo se construye conocimiento y si ese conocimiento es verdadero; cuestiones que fueron y vienen siendo abordadas desde múltiples perspectivas, intentando resolver las diferentes tensiones epistemológicas y ontológicas; precisamente, una de ellas tiene que ver con el descentramiento conceptual (Casanueva y Benítez, 2006) que viene ocurriendo al interior de las áreas de la filosofía y de las disciplinas científicas. La ciencia como institución ya no puede seguir siendo observada bajo la lupa del ideal clásico de construcción de conocimiento,⁷ los objetos ya no sólo están afuera sino que se construyen en el proceso de representación⁸.

Tal desplazamiento, involucra el de ciertos fundamentalismos que han determinado el desarrollo del conocimiento contable como los relacionados con el código de valores⁹ que han regido la actividad científica y extrapolados al saber/hacer contable, éstos ceden frente al proceso de redescubrimiento de un gran contenido conceptual en la actividad experiencial, pero, no de la misma manera, que en el marco moderno y de cualquier forma. Lo que se busca, ahora, es que los problemas de la ciencia y del conocimiento no queden atrapados en la mera racionalidad eminentemente teórica, sino que apunten a la realización de acciones para solución de problemas reales que enfrenta la sociedad contem-

7 La relación inalterable dada entre sujeto y objeto de conocimiento de la cual se construyen representaciones de lo dado allí afuera.

8 A finales del siglo XX, desde diferentes orillas, el profesor Mattessich y el grupo Macintosh (Mattessich, 2006) han planteado sus críticas a la contabilidad y la relación de ésta con la realidad que representa. Mattessich apela a la metáfora de “capas de cebolla” para referirse a la realidad como un cúmulo de capas dependientes e incluidas una en la otra para entender y comprender la realidad compuesta de diferentes niveles en una perspectiva multidimensional y no lineal; una realidad como representación. Por su parte, Macintosh rescata los planteamientos que de hiperrealidad y simulacros tiene la obra de Baudrillard (1978). Macintosh, afirma que la contabilidad dejó de referirse a la realidad económica y, de hecho, se enfrenta a una crisis de representación, muchas de las nociones y conceptos en contabilidad han dejado de referirse a hechos y objetos reales, argumenta Macintosh, que el accionar de la contabilidad no es coherente con la demanda de una información transparente y útil, a pesar de que toda la simbología contable puede no ser transparente al referirse a los objetos reales, tienen la potencialidad de influir sobre los acontecimientos reales del mundo material, lo que implica, un debido esclarecimiento entre lo que el “Concepto” significa y el “Hecho” a que se refiere. Dos problemas se dejan entrever, de un lado uno de carácter ontológico y que tiene que ver con esa parcela de la realidad la cual representa y otro de carácter metodológico y que se relaciona con el cómo se debe representar dicha realidad.

9 Los otorgados por la racionalidad científica moderna: Un conjunto de principios absolutos, generales, inamovibles, determinísticos y objetivados, cánones traídos de las ciencias naturales para las ciencias sociales. La ciencia, en muchos de sus aspectos, dejó de ser inmutable, final y neutral.

ránea, toda una salida a los problemas de objetividad, de verdad y de representación¹⁰.

Justamente, la dimensión ontológica y el realismo científico inspiran nuevas discusiones alrededor de la contabilidad; ubica en el centro de la discusión la relación contabilidad-realidad, relación mediada por un artefacto representacional fundado en el registro y concebido como verdad indiscutible, empiezan a superarse; en esta misma dirección, las pasadas concepciones formales y procedimentales enraizadas en lo mercantil, lo jurídico, lo económico e informacional han empezado, desde hace tiempo, a repensarse. El tránsito de la sociedad en pleno hacia lo complejo de un lado, y la orientación que ésta ha denotado en sus estructuras económico-financieras viene transformando la realidad contable y ha puesto en evidencia el divorcio entre su estructura representacional y la realidad representada. Una crisis de representación se ha puesto en escena.

Reflexionar en torno a la representación en contabilidad ha sido una actividad que ha estado ausente en el desarrollo y elaboración de la teoría contable; registro, reconocimiento, valoración y revelación se asocian con lo que es la representación en contabilidad, incluso, su producto más elaborado y el que ha logrado el más alto grado de abstracción como es la partida doble y su principio de dualidad implícita en ésta, empieza a discutirse.

La representación se ha constituido en un concepto fundamental que exige un compromiso por parte de la ciencia; por supuesto, la contabilidad no se extrae de esta responsabilidad, representar la realidad de las organizaciones es un encargo que involucra, sin lugar a dudas, el juicio epistemológico y ontológico pero, también, tienen que ver con la búsqueda de respuestas con carácter práctico a los problemas de representación, cuestión que ha sido bien entendida por quienes tienen el encargo de la uniformización contable.

5. La socio tecnología contable

Bunge (1999) es una figura representativa de esta postura: “La tecnología como ciencia aplicada”. Para Bunge, la tecnología encuentra su fundamentación científica desde dos orillas: la formulación de reglas tecnológicas y la formulación de teorías tecnológicas. Las primeras, abren la posibilidad de transformar las leyes científicas que descansan en enunciados nomológicos, en reglas tecnológicas, mediante enunciados nomopragmáticos. Las segundas, de su lado, se basan en un sistema de reglas que prescriben el curso de la acción práctica óptima, por consiguiente, son el resultado de la

¹⁰ De la ciencia, en general, pero de la Contabilidad en particular. Un cierto desvío ontológico establece la discusión de si la Contabilidad permite lograr una imagen del mundo real.

aplicación del método de la ciencia a problemas prácticos. Una teoría puede tener relevancia para la acción, bien sea, porque suministra conocimiento sobre los objetos de la acción o porque nos informa sobre la acción misma.

En esta dirección, se vienen dando abundantes trabajos reflexionando la contabilidad¹¹ como tecnología social: Gómez (1995), Biondi (1995), Casella (1997), Wirth (2001), Scarano (2006), Gil (2006), quienes vienen asumiendo como propósito de la contabilidad, más que representar la realidad para brindar una explicación o descripción de la misma, consiste en ser un instrumento efectivo al momento de actuar generando cambios en el ente objeto de estudio. Una reconstrucción conceptual, vista de esta manera, supone elaboraciones que reproducen representaciones objetivas con apariencia de científicas, fórmulas legaliformes que satisfacen ciertos requisitos de generalidad, corroboración y sistematicidad; por supuesto, un asunto que deberá ponderarse con sumo cuidado y que implica su abordaje para entender y comprender sus riesgos y bondades.

No se puede pasar por alto, que dicho “descentramiento”, “desplazamiento” ó “giro practicista” (Barnes, 2001) ha sido utilizado por las estructuras de poder que las han orientado a la construcción de normas, reglas y criterios bajo el supuesto de ser rigurosamente construidos, con aceptación general y con una utilidad fundamental, un afán de las lógicas del contexto dominante de hacer de las estructuras de regulación contable internacional el elemento objetivador, resultado de ello, es el predominio de la contabilidad financiera con arreglo a fines¹².

La función de la norma o de la regla es el indicar el camino, es enunciar un conjunto de instrucciones a seguir para lograr un objetivo previamente determinado; en este sentido, la regla es una norma derivada de la investigación orientada a la acción, reglas, por supuesto, fundadas en leyes derivadas de la ciencia aplicada, así como las leyes procedidas de la ciencia pura. El considerarse una regla como efectiva induce, entonces, previamente, a formularse la pregunta de por qué es efectiva; en esta dirección, a primera vista, podría decirse que como condición necesaria pero no suficiente, sería el éxito que ésta tuviese en múltiples casos; sin embargo, la efectividad de la regla depende no sólo de su éxito y de que esté fundada en leyes, sino, imprescindiblemente, del esfuerzo permanente para hacer de lo legaliforme una regla efectiva de carácter tecnológico¹³.

11 Teniendo claro que en esta perspectiva se deberá entender más en su dimensión práctica/profesional.

12 Lo que ha hecho confundir contabilidad con normas y ha propiciado el resquebrajamiento de los sistemas de representación

13 Una regla efectiva de carácter tecnológico significa una búsqueda permanente por la resolución de problemas concretos de la sociedad.

6. Los sistemas contables

Se ha venido insistiendo a lo largo de este documento sobre el desplazamiento que se viene dando a las formas tradicionales de construcción de conocimiento. Ahora, la relación sujeto objeto implica aprehender el objeto, tener representación de él, percibir la experiencia del mundo donde habita el objeto y atrapar su concepto para aplicarlo, toda una suerte de entendimiento y comprensión del sistema- entorno.

Hasta hace poco, los sistemas contables en su permanente interacción con el entorno copian del ambiente económico, de la dinámica empresarial y de todas aquellas disposiciones políticas y jurídicas imperantes. Hoy, y de manera diferente, los sistemas contables vienen siendo tocados por los procesos de normalización y de regulación contable en donde se halla inscrita la disciplina¹⁴ y la profesión contable, derivados de las actuales arquitecturas de poder financiero¹⁵ que controlan la toma de decisiones en la economía mundial (Diez G., 2009), es lo que le está definiendo su estructura básica para su desarrollo y del contexto.

Dado lo anterior, no se puede dar por sentado que así debe ser. Al contrario, se deben plantear reflexiones en torno al real entendimiento y comprensión del significado “Sistema contable”. Una cuestión que implica adentrarse en temáticas como las arriba señaladas y que tienen que ver con el redimensionamiento de la matriz que ha soportado, tradicionalmente, la construcción de conocimiento y si ese conocimiento representa la realidad de manera objetiva, ó si se debe pretender un redimensionamiento de lo que significa la práctica contable en su dimensión tecnológica y cómo ésta, debe interrelacionarse como praxis social orientada a la búsqueda del bienestar social, a la vez, que dichas interrelaciones deberán observar las diferentes fuerzas y circunstancias de presión internacional existentes.

Elaborar un entramado uniforme y homogéneo para la contabilidad se ha convertido en el objetivo de las estructuras económicas dominantes. Precisamente, un problema que surge a partir de este complejo económico emergente, es el relacionado con la información económico-financiera generada por la contabilidad que como lenguaje universal busca registrar las múltiples transacciones económicas que se generan. Es obvio, que frente a la gran diversidad de entornos sociales, tal información, lejos de ser uniforme y equivalente es, por el contrario, una realidad específica con características que le son propias y le llevan a valorar los diferentes hechos económicos de una manera determinada, “es así, como la diversidad con-

14 Aquí se habla de disciplina cuando se confunde contabilidad con normas

15 Régimen de acumulación caracterizado por la primacía de las relaciones de producción interesadas por la especulación y no la actividad productiva de la economía real. (Chesnais, 2003)

table es origen de una diversidad de sistemas que, aunque es factible de agrupar por sus similitudes, es casi imposible decir que una contabilidad es idéntica a otra” (Morales, F., Do Nascimento, R. y Hollander, R., 2005)

Frente a una realidad de características diversas, incluso, en contextos hegemónicos y dominantes¹⁶, emerge el deseo de uniformidad, un hecho evidente a lo largo de la historia de la contabilidad y que, por supuesto, se ha hecho más intensa en los últimos años cuando, igualmente, se ha hecho intensa la dinámica socioeconómica¹⁷. Justamente, de la tensión Diversidad-Uniformidad se deriva toda una construcción teórica en torno a los Sistemas Contables y la apremiante necesidad de su uniformidad, por supuesto, una realidad que habrá de sopesarse con todo el cuidado académico e intelectual del caso, si se tiene en cuenta que es la mirada desde el lado de una única orilla y que tiene que ver con lo importante del asunto para el alcance de una competencia efectiva en los mercados de capitales.

Identificar los sistemas contables existentes en los diferentes contextos, sobre todo, sus características y cómo estas, se relacionan con los objetivos, se convirtió, en un primer momento, en una urgente necesidad para los países desarrollados y su pretendida homogeneidad contable. Las investigaciones, los estudios y la sistematización de investigaciones dan cuenta de ello: Nair y Frank (1980), Gray (1988), Nobes (1992), García, Laínez y Monterrey (1995), Prather y Rueschhoff (1996), Jarne (1997), Mueller-Gernon y Meek (1999), Rahman, A. Perera, H. y Ganesh, S. (2002), Garrido, P., León, A. y Zorio, A. (2002), Jarne-Laínez y Callao (2003), Holthausen (2003), Morales y Jarne (2000), Douppnik y Pereda (2007), entre otros.

La contabilidad como producto social en continua evolución, describe permanentemente, la interacción¹⁸ dada entre los elementos del entorno interno y externo que se anuncian en el sistema contable mismo a través de sub sistemas¹⁹, produciendo así, la emergencia de una teoría de los sistemas contables. Todos estos estudios de carácter comparativos abonaron el terreno para la contabilidad internacional, en los que se dio cuenta de la gran

16 En donde coexisten diferencias en criterios y prácticas contables (EE.UU, la CEE-incluso, al interior de los países de la comunidad misma) los que tendrán que ser conciliados para poder implementar la armonización contable.

17 La exacerbada tendencia de globalizar los negocios y de los mercados de capitales, así como la creciente necesidad de financiación internacional que van adquiriendo las empresas y la urgente necesidad de unos usuarios particulares de dicha información.

18 Interacción entre los elementos mismos del sistema y que, en últimas, generan la diversidad de sistemas contables existentes en el mundo, cuyos referentes se remontan en la búsqueda de los principios y reglas rectoras que hoy orbitan en torno a las IASB.

19 Que corresponde aquellos elaborados a la luz del desarrollo contable de cada país.

diversidad de las prácticas contables, pero, se evidenció la relación simbiótica entre sociedad y contabilidad. De allí, surgió la necesidad de conocer, comprender y profundizar las variables, los elementos, las cualidades, las características más relevantes que poseen los sistemas contables y, una vez allanado semejante terreno, se podrá estimar la facilidad o la dificultad para la búsqueda uniformidad tanto de los países que ostentan su hegemonía, como de aquellos denominados en vía de desarrollo, ya que para éstos, permite irse apropiando de los elementos suficientes y necesarios para asumir el mejor sistema contable que se acople a sus necesidades y particularidades específicas y que no se dé a espaldas, de las realidades que acometen la sociedad contemporánea.

Fruto de este enriquecido panorama investigativo en torno a los sistemas contables, arrojó como resultado, un sinnúmero de clasificaciones²⁰, nuevos y dinámicos re-acomodamientos, identificación de variables del entorno externo e interno²¹ a cada sistema y la búsqueda incesante por parte de nuevos agentes demandantes de información homogénea de situarse alrededor de unos sistemas contable dominantes como garantía para el comercio internacional. Muy a pesar de lo anterior, se podría pensar que los sistemas contables arraigados en Latinoamérica, de uno u otro modo, se encuentran o están en la vía de la uniformidad y, si bien, tal tendencia es, en este sentido, lo que se ha resaltado es su diversidad, cuestión que no se ha resuelto y, por el contrario, se conservan al mantenerse ciertos criterios, prácticas contables y sobre toda la cultura contable permanentemente presente en los sistemas contables del contexto donde se desenvuelven.

Deshilar estos asuntos se torna fundamental cuando de entender y comprender el concepto de sistema contable se trata en el marco de las dinámicas socioeconómicas emergentes dominantes²²; de otro lado, el reconocimiento del arsenal metódico y metodológico empleado por todas estas investigaciones es de vital importancia para desarrollar nuevos y más profundas investigaciones en Latinoamérica que se destacan por su escaso desarrollo (Morales y Jarne, 2006).

Pero, **más importante aún**, y que se constituye en el centro de gravedad de esta última parte de este escrito es el relacionado con un replanteamiento de las categorías sobre las que se han sustentado las investigaciones para evaluar/analizar/clasificar los sistemas contables existentes; categorías

20 En modelos contables: Británico, Estadounidense, el Continental Europeo, el Latino, el Latinoamericano, el de Economías Mixtas, etc.

21 Externos: Factores económicos, políticos, sociales, legales y culturales. Internos: Los relacionados con objetivos, usuarios, la profesión, la educación, la regulación y la valoración.

22 La economía financiarizada.

ubicadas en el entorno externo y en el entorno interno del sistema contable pero, finalmente, situadas por fuera de este poderoso vínculo conceptual (Sistema-entorno). La decisión metódica y metodológica de comprender los sistemas contables dejando al entorno (Externo-interno)²³ como el único que le define estas categorías, enfrenta a las investigaciones y sus resultados a un panorama caracterizado por la presencia de múltiples sistemas contables que es posible agrupar, pero imposible de homogenizar, estandarizar y uniformizar; de allí, que se perfila una unilineal mirada se resolver las discrepancias por la vía de la imposición, si se quiere asumir el reto de la internacionalización de los mercados.

Es fundamental llamar la atención de estudiantes y profesores que se vienen dedicando a las lides académicas alrededor de la contabilidad/contaduría, para que exploren estos nuevos horizontes investigativos que se tornan provocadores. Justamente, es Niklas Luhmann (1998) una fuente irresistible para iniciar ese camino señalado anteriormente. Luhmann, de manera distinta, no comienza a partir de lo que se supone que las cosas son, sino que empieza simplemente observando; una perspectiva en el plano ontológico y epistemológico diferente²⁴ desde donde se podría reflexionar sesudamente el concepto de “Sistema contable”.

Existe un concepto que, aunque estrictamente biológico,²⁵ es extrapolado por Luhmann para los sistemas sociales: La autopoiesis (Maturana, 1984). Un sistema es una forma particular, una forma de formas con unas propiedades (Clausura, auto-referencia, acoplamiento estructural, funciones, elementos, cerramiento) particulares de él y que le distinguen del resto que, por supuesto, es el entorno, que siendo parte de éste, se distingue de él y existe separadamente, pero no pudiendo existir el uno sin el otro. Toda una meta-teoría que posibilita la construcción de cosmovisiones.

23 A juicio de quién escribe este artículo, Incluso, los subsistemas internos del sistema contable sugeridos por el profesor Gómez (2007) para referirse a los relacionados directamente con lo contable, no dejan de ser elementos del entorno externo.

24 Volviendo al “descentramiento” anunciado anteriormente, la matriz epistémica moderna fundada en el sujeto observador observando el objeto, ceden frente a un nuevo observador que observa a otro observando, es decir, un observador de segundo orden que puede observar tanto lo que el otro observador observa, como los esquemas de distinción que éste utiliza, un observador de segundo orden que también hace uso de esquemas de distinción. Pensar la modernidad de la modernidad, la ilustración de la ilustración y el sistema del sistema presupone la preocupación del pensador por un sujeto independiente del sistema social no para desconocerlo (Aniquilarlo), a lo que se resiste Luhmann es a deducir el concepto de sistema desde éste, un argumento bien interesante para nada desestimable que habrá de sopesarse con todo el cuidado del caso.

25 Un nuevo descentramiento que indica cómo el objeto deja de ser validador del conocimiento y cómo la realidad objetiva cede frente a la experiencia como validadora de conocimiento, como eventos que han venido siendo sugeridos desde el comienzo del artículo.

El lacónico, pero sugestivo y provocador referente, pretende indicar que, **más** allá de categorías relacionadas con el entorno del sistema contable, en lo que se debe pensar es en ese entorno realmente interno al sistema contable, a un conjunto de códigos propios de la disciplina contable que la constituyen en un sistema autorreferente permitiéndole su conservación. La contabilidad como sistema autopoietico, se vinculaba a una estructura cerrada, con acoplamiento estructural que garantiza su supervivencia, su autoprotección y reproducción.²⁶

Por supuesto, estos asuntos no son nuevos²⁷ y vienen siendo trabajados desde hace tiempo ya, pero que se constituyen en un gran legado por quienes piensan en una “realidad” académica para la contabilidad y, desde allí, explorar otras andanzas que posibiliten el encuentro del sano equilibrio Diversidad/Uniformidad, aproximando un lenguaje contable común que permita la inserción de todos los sistemas contables a la economía mundial.

7. Conclusión

Sin lugar a dudas, ya sea desde la misma tradición dominante, incluso, de la contemporánea, como la norteamericana sugerida por el profesor Gómez (2011), ó desde las propuestas alternativas Interpretativas y Críticas ó como las que se pretenden señalar en torno a la socio-tecnología y el llamado que el autor hace de lanzar una mirada aguda hacia una reconstrucción del concepto “Sistema Contable” en la perspectiva de la obra completa²⁸ de Niklas Luhmann de donde se puede repensar el concepto de “sistema contable”, se traducen en eventos fundamentales para entender y comprender el contexto del descubrimiento y de la justificación contable a partir de la diferenciación sistema contable/ entorno y, a su vez, la necesaria complementariedad.

26 Con la gran capacidad de cambiar para sobrevivir.

27 Existen abundantes trabajos relacionando la contabilidad con las estructuras autopoieticas y el pensamiento Luhmanniano: Teubner, 1988; Lee, 1990; Rob, 1991; Power, 1992; Cooper, 1995; Seal, 2001; Hikaka y Prebble 2010; Garseth-Nesbakk, 2011, entre otros.

28 La obra de Niklas Luhmann “Sistemas Sociales” es el resultado de 30 años de investigación, un trabajo que hay que entender en su verdadera magnitud a pesar de las críticas que se han levantado en su contra.

Bibliografía

BARNES, B. (2001): "Practice as collective action" en Schatzki, T., Knorr Cetina K., & Savigny Eike von (eds.).

BECK, Ulrich. (2006) La sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad. Ediciones Paidós Ibérica S.A. Primera edición. España.

BUNGE, Mario. (2002). Crisis y reconstrucción de la filosofía. Primera edición, Plaza edición, Barcelona.

CHESNAIS, Françoise. (2003) La teoría del régimen de acumulación: Contenido, alcance e interrogantes. En: Revista de economía crítica No. 1, España: Asociación cultural "Economía crítica"

DOUPNIK, T. y Perera, H. (2007). Contabilidad internacional. México: McGraw-Hill.

GALAT, José. (2008) Posmodernidad y modernidad frente a la pre modernidad. Ediciones Universidad la Gran Colombia. Primera edición. Bogotá D.C, Colombia.

CASANUEVA Mario y BENITEZ José Alberto. (2004). Reseña de representación y ciencia. Vol VI. Número 11s. Universidad Autónoma Metropolitana Unidad Iztapalapa, México

CHUA, W.F. (1986) "Radical Developments on Accounting Thought" The Accounting Review, Vol. LXI (4)

HABERMAS Jürgen. (2008). El discurso filosófico de la modernidad. Katz editores. Primera edición. España.

BUNGE, Mario. (2002). Crisis y reconstrucción de la filosofía. Primera edición, plaza edición, Barcelona.

CHESNAIS, Françoise. (2003) La teoría del régimen de acumulación: Contenido, alcance e interrogantes. En: Revista e economía crítica No. 1, España: Asociación cultural "Economía crítica"

GARCÍA CASELLA, Carlos Ruiz. (1997) Naturaleza de la Contabilidad. Contabilidad y Auditoría. No. 5 FCE-UBA.

GARCÍA, LAÍNEZ y MONTERREY (1995) "La investigación en contabilidad internacional: Una visión panorámica". Revista española de financiación y contabilidad, vol.XXIV-Nº83.

GARRIDO, P., LEON, A. y ZORIO, A. (2002). "Measurement of formal harmonization progress: The IASC experience". The International journal of accounting, Nº37.

GIL, Jorge Manuel. (2006). El Derecho Contable como sistema de normas. Ponencia XV foro de la unidad administrativa especial de la Junta central de Contadores. Bogotá, Colombia.

GOMEZ, Mauricio. (2011) Pensando los fundamentos de la contabilidad como disciplina académica. En: Revista Lúmina No. 12. Colombia: Universidad de Manizales.

GOMEZ, Ricardo. (1995). "Notas del Curso de Filosofía de la Tecnología". Centro de Estudios Avanzados de la UBA, Buenos Aires.

GRACIA LOPEZ, Edgar. (2010). "Apuntes sobre pensamiento contable". En: Desterritorializaciones plurales del pensamiento Contable ortodoxo". Memorias del VIII Simposio nacional de investigación contable y docencia. Universidades del Valle, Cauca y el C-cinco. Primera edición, Cali, Colombia.

GRAMSCI, Antonio. Introducción a la filosofía de la praxis. Disponible en internet: <http://www.libroos.es/libros-de-filosofia/varios/4182-gramsci-antonio-introduccion-la-filosofia-de-la-praxis-rtf.html>

GRAY, S. (1988). Towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally. Abacus, volumen 24, No. 1

HOPER, T. y POWELL, A. (1985). "Making Sense on Research into the Organizational and Social Aspects of Management Accounting: A Review of its Underlying Assumptions" Journal 01 Management Studies, Vol. 22

HOPWOOD, Anthony y MILLER, Peter (eds.), (1994). Accounting as Social and Institucional Practice. Cambridge: Cambridge University Press.

HOLTHAUSEN (2003) "Testing the relative power of accounting standards versus incentives and other institutional features to influence the outcome of financial reporting in an international setting". Journal of accounting and economics N°36.

JARNE (1997) Clasificación y evolución internacional de los sistemas contables. (Ed) AECA Monografías, Primera edición, España.

JARNE, J., LAÍNEZ, J. y CALLAO, S. (2003) "Grado de convergencia de las prácticas contables de las empresas europeas. Una evidencia empírica". Revista española de financiación y contabilidad, Vol.XXXII N°116.

JONSSON, S. y N. MACINTOSH. (1997). "CATS, RATS and EARS: Making the Case for Ethnographic Accounting Research", Accounting, Organizations, and Society, Vol. 22 (3/4).

KUHN, Thomas. (1982). La estructura de las revoluciones científicas. México: F.C.E.

LYOTARD, Jean Francois. (1987). La condición Postmoderna. Ediciones cátedra S.A. Segunda edición, Argentina

LUHMANN, Niklas. (1991). Sistemas Sociales: Lineamientos para una Teoría General. México, Alianza Editorial/Universidad Iberoamericana.

LUHMANN Niklas: TORRES, Javier. (1996) Introducción a la teoría de sistemas México: Anthropos/Universidad Iberoamericana/Iteso.

LUHMANN, Niklas. (1996)- La ciencia de la sociedad. México: Anthropos/Universidad Iberoamericana/Iteso.

LUHMANN, Niklas. (1998). Sistemas Sociales. Lineamientos para una teoría general. Mexico D.F.: Anthropos, Universidad Iberoamericana, Pontificia Universidad Javeriana. 2 da. Ed.

MATURANA, Humberto. VARELA, Francisco. (1984) El árbol del conocimiento. San-tiago: OEA/Editorial Universitaria.

MERTON, R. K. (1973): (TSS), The Sociology of Science, Theoretical and Empirical Investigacions, edited by Norman W. Storer, The University of Chicago Press, Chicago y Londres.

MILLER, P. y HOPWOOD, A. (1994). "Accounting as a Social and Institutional Practice" Miller, P. y Hopwood, A. (eds) *Accounting as a Social and Institutional Practice*. (Cambridge: Cambridge University Press.

MORALES, F., DO NASCIMENTO, R. y HOLLANDER, R (2005). "La investigación en contabilidad internacional: evidencia empírica de su desarrollo en los últimos años". XVI Conferencia Académica Permanente de Investigación Contable. Universidad Católica de la Santísima Concepción-Chile.

MORALES F. & JARNE, J. (2006). "Clasificación internacional de los sistemas contables de Argentina, Brasil y Chile". *Revista Panorama Socioeconómico de la Universidad de Talca*.

MORGAN, G. (1988) "Accounting as Reality Construction: Towards a New Epistemology for Accounting Practice", *Accounting, Organizations, and Society*, Vol. 13

MUELLER, GERON y MEEK (1999) *Contabilidad: Una perspectiva internacional*. (Ed) Mc Graw Hill, Traducción de la cuarta edición de versión en inglés. México.

NAIR, R.; FRANK, W (1980). The impact of disclosure and measurement practices on international accounting classifications. *The Accounting Review*, LV (3)

NOBES, C. (1992). *International classification of financial reporting*. 2a ed. Routledge: Londres

PRATHER y RUESCHHOFF (1996) "An analysis of international accounting research in U.S. academic accounting journals, 1980 through 1993". *Accounting Horizons*, vol.10-Nº1.

RAHMAN, A., PERERA, H. y GANESH, S. (2002) "Accounting practice harmony, accounting regulation and firm characteristics". *Abacus*, Vol.38 Nº1.

LEE, T.A (1990) "Introduction and Explanation", *The closure of the Accounting profession*, vol 1, T.A Lee, ed., Garland series, New York & London.

ROBB, F.F (1991). "Accounting – A virtual Autopoietic System, *Systems Practice*, vol 4, no 3

SCARANO, Eduardo R. (2006). ¿La contabilidad es ciencia o es científica? *Actualidad Contable FACES Año 9 Nº 12*, Mérida. Venezuela.

TUA P., Jorge. *Lecturas de teoría e investigación contable*. Centro interamericano jurídico-financiero.

TOURAINÉ, Alan. (2000) *Crítica de la Modernidad*. Fondo de cultura económica, Ltda. Santafé de Bogotá D.C, Colombia.

WIRTH, María Cristina. (2001). *Acerca de la ubicación de la Contabilidad en el campo del conocimiento*. Editorial la ley. Buenos Aires, Argentina.

ZEMELMAN, Hugo. (2003). *Conocimiento y ciencias sociales. Algunas lecciones sobre problemas epistemológicos*. Universidad de la ciudad de México. México.

ZYGMUNT, Bauman. (2009). *Modernidad líquida*. Fondo de cultura económica de Argentina, Décima reimpresión. Buenos Aires, Argentina.

HECTOR DARIO BETANCUR

Magister en Administración Económica y Financiera de la Universidad tecnológica de Pereira. Especialista en Contabilidad Pública de la Universidad de Manizales. Contador Público Universidad de Manizales. Estudiante del Doctorado en Ciencias Contables de la Universidad de los Andes de Mérida Venezuela.