

Revista Gestión y Desarrollo Libre, Año 2 N° 4, 2017. p.p. 105 - 134
ISSN 2539-3669
Universidad Libre Seccional Cúcuta, Facultad de Ciencias Económicas,
Administrativas y Contables y Centro Seccional de Investigaciones
Los juicios precientíficos en el método contable
Carlos Alberto Muñoz Restrepo

Los juicios precientíficos en el método contable

Pre-scientists judgment in the accounting method

Recibido: Septiembre 14 de 2016 - Evaluado: Noviembre 07 de 2016 - Aceptado: Enero 25 de 2017

Carlos Alberto Muñoz Restrepo*

Para citar este artículo / To cite this Article

Muñoz Restrepo, C. A., (Julio-Diciembre de 2017). Los juicios precientíficos en el método contable. *Revista Gestión y Desarrollo Libre*, 2(4), (105-134).

Resumen

El objetivo central es identificar los juicios pre científicos que se hallan presentes en fundamentos de las teorías contables, describir en qué consisten dichos juicios, y analizar y explicar su presencia en las teorías. Su utilidad radica en distinguir las implicaciones en el método. Para lograrlo, se procede a relacionar las teorías que se hallan descritas en los intentos de representación del conocimiento contable, mediante el concepto de paradigma propuesto por Kuhn, a través de los trabajos de Wells (1976) y Riahi Belkaoui (1981). Se describe el modelo de representación del conocimiento, para distinguir, entre otras cosas, que la introducción de juicios precientíficos en la disciplina obedecen a los intentos de legitimar un paradigma en decadencia. Las investigaciones que han sostenido los paradigmas, giran entre los métodos del positivismo y el normativismo, propios de los paradigmas clásicos - inductivos y el de la toma decisiones - deductivo, señalando las metodologías particulares de investigación propios de dichos conjuntos teóricos. La tradición alternativa no ortodoxa que señala el surgimiento de la CIV, incorpora un nuevo conjunto de métodos de investigación y sus respectivas metodologías y técnicas, en función del viraje en los fundamentos que ha caracterizado los paradigmas tradicionales o dominantes.

* Doctorando Ciencias Contables ULA FACES. Líder del Grupo CONTAS Fundación Universitaria Luis Amigó. carlos.munozre@amigo.edu.co. y Profesor Instituto Tecnológico Metropolitano de Medellín.

Palabras Clave: Juicios Precientíficos Contables, Valoración, Teoría Contable, Método Contable, Epistemología Contable.

Abstract

The main objective is to identify trials scientific pre which are present on fundamentals of accounting theories, to describe what consist of such trials, and analyze and explain their presence in the theories. Their usefulness lies in distinguishing the implications in the method. To achieve this, we proceed to relate the theories that are described in the attempts of representation of accounting knowledge, through the concept of paradigm proposed by Kuhn, through the work of Wells (1976) and Riahi Belkaoui (1981). The model of knowledge representation, is described to distinguish, among other things, that the introduction of pre-scientists trials in the discipline are due to attempts to legitimize a paradigm in decline. Investigations that have sustained the paradigms, rotating between the methods of positivism and normative, typical of the classical paradigms - inductive and take decisions - deductive, pointing out particular own research methodologies of These theoretical sets. Alternative non-Orthodox tradition which marks the emergence of the CIV, incorporates a new set of research methods and their respective methodologies and techniques, depending on the shift in the fundamentals that has characterized the traditional paradigms or dominant.

Key words: Pre-scientists Judgment, Valuation, Accounting Theory, Accounting Method, Accounting Epistemology

SUMARIO

ESQUEMA DE RESOLUCIÓN. – I. Asunciones y críticas de los fundamentos contables. - II. Los reduccionismos. - III. Raíces metafóricas. - IV. Modificaciones Ad Hoc. - V. Juicios precientíficos, crítica a las asunciones en contabilidad y método. - CONCLUSIONES. – REFERENCIAS.

Esquema de resolución

1. Asunciones y críticas de los fundamentos contables

El ejercicio de construcción de las teorías contables, no puede prescindir del ejercicio filosófico que implica la epistemología y especialmente la ontología en tanto se halla en la base de cualquier construcción. Este ejercicio parte de una serie de suposiciones que no han estado exentas de crítica a lo largo de la fecunda discusión disciplinal.

La investigación contable, ha tomado diversas vías para representar la in-

novación y diversidad del conocimiento, mediante los trabajos tradicionales de Wells, 1976; Belkaoui, 2000/1996; y Mattessich, 1995 (Riahi Belkaoui, 2000b, p. 35). No obstante, la tipología (Burrell & Morgan, 1979) ha servido para formular diversas alternativas para clasificar el conocimiento (Chua, 1986; Cooper, 1983 y Hopper & Powell, 1985), puede dejar por fuera investigaciones de otros autores.

Así, si la dimensión regulación vs cambio radical no es una suposición ontológica adecuada del mundo social, el marco Burrell & Morgan (1979) entonces se reduce a la dimensión ontológica subjetiva y objetiva, y por tanto su poder heurístico en la clasificación de conocimientos de contabilidad se ve disminuida[†] (Chua, 1986).

Los conocimientos de contabilidad tienen que ser vistos como que se generan dentro de los paradigmas inconmensurables y agrupados en torno a líneas metafóricas intra- paradigmáticos de razonamiento[‡] (Riahi Belkaoui, 2000b, p. 35).

Para algunos autores, entre ellos Burrell & Morgan (1979) puede ser natural la asimilación de la contabilidad a las ciencias sociales, en especial referencia a la sociología, como disciplinas equivalentes. Esto permitiría entender cómo se podría trasladar las discusiones en la fundamentación científica de las ciencias sociales a nuestra disciplina (Chua, 1986). Sin embargo, en la orilla de la crítica, en la revisión de los supuestos que subyacen a la construcción teórica, Chua (1986) desnuda una serie de observaciones al trabajo de Burrell & Morgan 1979, que se resume en:

- Uso de dicotomías exclusivas y complementarias.
- Lectura errada de Kuhn (elección irracional de paradigmas).
- Promoción del relativismo sobre la verdad y la razón.
- La dudosa naturaleza diferenciada de los paradigmas radical humanista y radical estructuralista.
- Promover el trasplante del esquema de la sociología a la contabilidad haciéndolas disciplinas equivalentes.

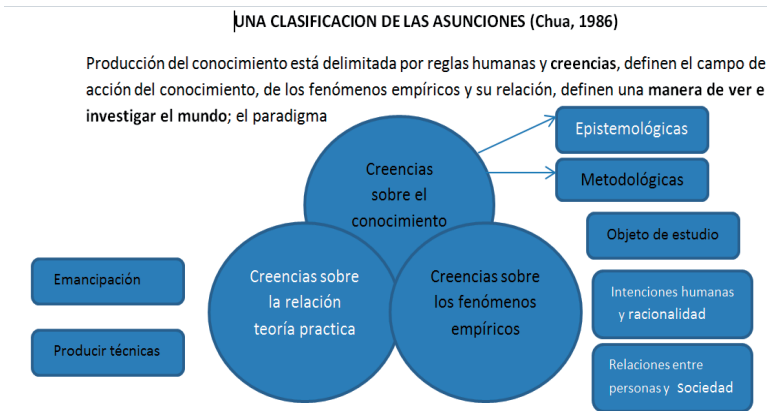
† If the “regulation versus radical change” dimension is not an adequate ontological assumption of the social world, the Burrell and Morgan framework is then reducible to the ontological “subjective and objective” dimension, and therefore its heuristic power in classifying accounting knowledge is diminished.

‡ Accounting knowledge needs to be viewed as being generated within incommensurate paradigms and clustered around intra-paradigmatic metaphorical lines of reasoning (Riahi Belkaoui, 1997).

Chua (1986) propone adoptar un esquema de asunciones para abordar las perspectivas (Figura 1)

- Asunciones sobre el conocimiento.
- Asunciones sobre el fenómeno empírico que se estudia.
- La relación entre la teoría y la práctica.

Figura 1. Clasificación de las asunciones sobre la contabilidad



Fuente: Elaboración propia con datos tomados de Chua (1986). Ofrece un recurso para la comprensión del esquema Burrell & Morgan (1979), y evidenciar algunos supuestos que aparecen contradictorios, o bien, son aceptados por la investigación sin la debida crítica.

En el mismo marco de asunciones que se examina, aparece Neimark (1990), quien reconoce la provechosa influencia de la filosofía posmoderna tanto en contabilidad como en otras disciplinas, pero, “el impacto de los filósofos posmodernos sobre la contabilidad es problemático y a veces ha tendido a obstaculizar en lugar de avanzar en el pensamiento contable crítico” (Neimark, 1990, p. 106), reemplazando una ortodoxia por otra, especialmente, en lo relativo a lo que describe como “nuevo método”. Al igual que los demás académicos, la crítica a las nociones subyacentes en la corriente principal de la contabilidad, han devastado la comprensión tradicional de conocimiento, realidad, racionalidad, lenguaje y sujeto.

Neimark (1990) citando a Bayes, *et. al.* (1987) reconoce que los filósofos posmodernos critican cuatro elementos básicos de la filosofía aceptada: el sujeto

racional soberano, fuertes concepciones de la razón, el conocimiento como representación y la existencia de un discurso filosófico que es literal y no retórico.

En su crítica al sujeto, devela que es construido social e históricamente, y permite un desafío a la noción humanista liberal que somos sujetos libres y amos del universo. En las “fuertes concepciones de la razón”, evidencia que no existe un piso firme para palabras como verdad, certeza, real, y conocimiento, de tal forma, Derrida por ejemplo, afirma que no hay nada fuera del texto. En esencia, los criterios y reglas del discurso racional, son contingentes y convencionales. Frente al conocimiento como representación, “el sujeto se encuentra enfrente de un mundo independiente de los objetos que puede más o menos representar con precisión (Baynes, *et. al.*, 1987 citado por Neimark, 1990, p. 4) “el objeto del conocimiento (según discute esta crítica), siempre esta pre interpretado, y el sujeto del conocimiento pertenece al mismo mundo que se desea interpretar” (Neimark, 1990, p. 104). Finalmente, frente al discurso filosófico, los textos filosóficos son constructos retóricos que contiene estrategias retóricas y elementos de metáfora y otros recursos figurativos. Y en ese orden la fundamentación contable, apela necesariamente a constructos filosóficos, que trasladan estos problemas.

La posibilidad de abandonar una ortodoxia por otra, se plasma en lo que Neimark denota como “nuevo método”. Este método lo caracteriza en su párrafo conclusivo como sigue:

“Este nuevo método sustituye el reduccionismo simbólico por el espantapájaros de reduccionismo económico; la descripción por el análisis social y estructural; y nuevos análisis y una nueva demanda que mistifica el valor de la neutralidad para el criticismo y el compromiso con el cambio social. No ofrece ninguna razón teórica o un cambio de dirección social en lugar de otro. Sus estudios están atrapados en una red de relaciones de poder, y juegos de un lenguaje que flota libremente, discursos y constelaciones ad hoc que ellos eterna y neutralmente describen. Pero tal como Marx lo noto hace tiempo, el papel de la filosofía no es el de describir el mundo sino de transformarlo. Y las aspiraciones de los contadores críticos no deben ser menores” (Neimark, 1990, p. 110).

2. Los reduccionismos

Todo reduccionismo, parte del hecho aceptado que las propiedades, conceptos, explicaciones y métodos de un campo de investigación, pueden ser trasla-

dados a otro campo de investigación, que por lo general se refiere a un nivel de investigación inferior. Evidentemente, fracasa cuando no se resuelve los problemas y, además, crea otros. El paso al reduccionismo económico, sugiere la construcción de un discurso académico centrado en la naturaleza de las relaciones propias del objeto disciplinal contable, hacia un discurso centrado en la reducción de la fuente de toda explicación, conceptos, métodos y propiedades a constructos de la economía y sus relaciones. Al hacer el análisis de las proposiciones contables, encontramos la presencia de las denominadas hipótesis ad hoc de la economía neoclásica, buscando salvar de duda el discurso, esta es una actitud propia del reduccionismo económico presente en el método tradicional, o nuevo método.

Ahora bien, del reduccionismo se puede pasar al entendimiento del lugar que ocupa en nuestro problema de investigación, la introducción de hipótesis ad hoc, o peticiones de principio. Para ello usamos como recurso, el problema del objetivismo y el subjetivismo; la aceptación del subjetivismo se presta para legitimar juicios precientíficos, para aclarar esto, se ha de distinguir el abordaje objetivista y subjetivista a partir del trabajo de Bunge que pretende distinguir las implicaciones del realismo y el anti-realismo en las ciencias sociales, precisando que el asunto de la objetividad es primordialmente epistemológico y semántico, permitiendo distinguir que, pretender ser “objetivo” en una valoración naturalmente subjetiva de una experiencia subjetiva, es falso, y constituye un engaño al inducir a error, así:

“los economistas neoclásicos y sus imitadores en sociología -es decir, los auto titulados ‘imperialistas económicos- postulan a menudo utilidades y probabilidades subjetivas arbitrarias. (...) El asunto es que incluso la mayoría de los inverosímiles modelos económicos neoclásicos son ofrecidos como fieles representaciones de las realidades económicas (...) se puede estudiar objetivamente la subjetividad, en particular, una teoría científica puede ocuparse de experiencias subjetivas, pero no puede hacerlo de modo subjetivo” (Bunge, 1995, p. 23).

La tabla 1, pretende ser explícita en dicha distinción.

Tabla 1. *La distinción epistemológica de la objetividad y la subjetividad*

TRATAMIENTO DEL OBSERVADOR	LO OBSERVADO	
	OBJETO	SUJETO
OBJETIVIDAD	(1.1) Se puede ser OBJETIVO con respecto a la descripción de los hechos.	(1.2) Se puede ser OBJETIVO con respecto a la descripción de las experiencias subjetivas de otras personas.
SUBJETIVIDAD	(2.1) Se puede ser SUBJETIVO con respecto a la descripción de los hechos.	(2.2) Se puede ser SUBJETIVO con respecto a la descripción de las experiencias subjetivas de otras personas.

Fuente: Elaboración Propia a partir de datos tomados de Bunge (1995).[§]

El subjetivismo es la concepción filosófica de que el mundo, lejos de existir en sí mismo, es una creación del sujeto cognoscente. El subjetivismo da una fácil explicación de las diferencias de opinión y evita la molestia de poner nuestras creencias a prueba (Bunge, 1995). “(...) No existe ningún mundo exterior con el que puedan compararse sin ambigüedades las visiones de Galbraith y Friedman. Galbraith y Friedman no descubrieron los mundos que analizaron; los crearon por decreto, cada uno ofrece un nuevo modo de ver, de organizar la experiencia, de imponer orden en los datos sensibles (Breit[¶], 1984 citado por Bunge, 1995).

Algo semejante pasa en la valoración contable, existen diversos intereses en ella, por naturaleza divergentes, y en ese orden se apela al subjetivismo para explicar las diferencias. La valoración de una actividad que involucra intereses, en tanto sean aceptados, existe variados criterios de valoración de los elementos, que son aceptados en tanto se reconoce a los sujetos que valoran. “Con esta perspectiva los problemas de la verdad objetiva y de la diferencia entre ciencia y no ciencia se esfuman. Por otro lado, se tendría que preguntar por qué en la Tierra se contratan economistas en lugar de pintores a la hora de abordar problemas económicos” (Bunge, 1995, p. 24). Así queda en el aire una cuestión; ¿es aceptable la tesis reduccionista que pregona que la valoración económica puede ser usada en la valoración contable?

§ Bunge define lo objetivo y subjetivo (la descripción de un hecho). Es objetivo, si no se refiere el observador; es decir, la objetividad no es una “postura” “subjetiva” sino una proposición correspondiente con lo real (Bunge, 1995).

¶ Breit, W. (1984). Galbraith and Friedman: Two versions of economic reality. *Journal of Post Keynesian Economics*, 7, 18-28.

Sería defendible la pertinencia de la “reducción”, en problemas básicos de la filosofía de las ciencias como el de la estructura de los paradigmas y demás herramientas metodológicas diacrónicas, más queda por evaluar la aceptación del reduccionismo planteado, en un asunto que es nodal, la valoración.

3. Raíces metafóricas

Por otra parte, pero en la misma línea problemática, encontramos la precisión de las “raíces metafóricas”. Riahi Belkaoui (2000b) afirma que “los conocimientos de contabilidad tienen que ser vistos como que se generan dentro de los paradigmas inconmensurables y agrupados en torno a líneas metafóricas intraparadigmáticas de razonamiento”^{**} (p. 35).

Este planteamiento deriva de la aplicación del marco conceptual de Pepper, 1942, denominado *world hypotheses* en el cual refuta el positivismo. *World Hypotheses: a study in evidence* (también conocido como *World Hypotheses: Prolegomena to systematic philosophy and a complete survey of metaphysics* es un libro escrito por Stephen C. Pepper publicado en 1942. En síntesis, Pepper (1942) pregona que no existe tal cosa libre de interpretación y que las raíces metafóricas son necesarias en la epistemología. En otras palabras, la objetividad es un mito, porque no hay tal cosa como un hecho puro, objetivo.

Se tiene que precisar y defender, el uso del recurso de la metáfora en la representación del mundo real. Y se ofrece inexorable ante objetos científicos que, por naturaleza, son inobservables. La metáfora es un recurso gnoseológico para el entendimiento y el aprendizaje. Pero la metáfora no puede reemplazar lo representado, no puede traicionar su naturaleza. Algo semejante sucede en el mundo de la investigación en organizaciones, desde el trabajo de Morgan (1998), el uso de las imágenes de la organización ha fungido como recurso epistemológico, pero no se puede pensar, por ejemplo, que la organización es un organismo, como un delfín o un vacuno. Lo mismo sucede en contabilidad, se debe tener la capacidad de aceptar que la situación financiera y la actividad financiera de una organización, son difíciles de observar sin sus dispositivos de representación; sin el Estado de Situación, difícilmente se puede observar la estructura financiera de una organización. ¿se puede pensar en una raíz metafórica organicista?

Los productos de la teoría gravitan entre refinamientos cognitivos y el sentido común, mediante la corroboración múltiple y la adecuación estructural. En

^{**} Accounting knowledge needs to be viewed as being generated within incommensurate paradigms and clustered around intra-paradigmatic metaphorical lines of reasoning (Riahi Belkaoui, 1997).

este cometido distingue “cuatro hipótesis para la adecuación estructural, que son epistemológicamente inconmensurables en el sentido de que no se puede utilizar uno para rechazar otro y no pueden formar una hipótesis general. Ahora la reducción de múltiples hipótesis a cuatro hipótesis globales, es posible a través de la teoría del origen de la hipótesis general denominada la teoría de la raíz metafórica” (Riahi Belkaoui, 2000a) dichas hipótesis son planteadas en la tabla 2.

Tabla 2. Raíces Metafóricas en las Teorías Contables

HIPÓTESIS	FILOSOFÍA	RAÍZ METAFÓRICA	MÉTODO	CRITERIO DE VERDAD
Formismo	Realismo e idealismo Aristóteles y Platón	Similitud	Descripción en bases a semejanzas tamaño, peso, elementos semejantes	Correspondencia, grado de semejanza de una descripción para sus objetos de referencia
Mecanicismo	Naturalismo o materialismo	Engranajes Mecanismo funcionamiento interno	Explicar cómo funcionan las cosas	Funcional, posibilidad de predicción
Contextualismo	Pragmatismo	Integración acontecimiento histórico o acto en contexto	Explicar interrelaciones Integración de datos	Operativa en términos de confirmación cualitativa del trabajo pragmático
Organicismo	Idealismo absoluto u objetivo	El todo integrado Estructura duradera Historia dinámica	Entender conductas o realidad desde la conducta en el contexto social y temporal Integración de hechos diacrónica y contextualizada	Existencia de grados de verdad que dependen de la cantidad de hechos conocidos, si todos, entonces surge la verdad absoluta

Fuente: Elaboración propia a partir de datos tomados de Riahi Belkaoui, (2000a) y apuntes del seminario investigación Contable FACES-ULA (2015).

Realizar un recorrido histórico por la consolidación de los paradigmas, haría posible, identificar de qué manera hacen presencia en el proceso de afirmación de la nueva matriz, los juicios precientíficos. El siguiente apartado, plantea los hitos que han permitido afirmar el paradigma, de tal manera que se tiene la fuente para poder identificarlos.

4. Modificaciones Ad Hoc

El primer intento en construir un modelo de acumulación y crecimiento del conocimiento en nuestra disciplina constituye un esfuerzo de Wells en el año 1976, trabajo a partir del cual, La *American Accounting Association*, publica el *Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance*, en 1977. De acuerdo

con Wells citando a Kuhn (Wells, 1976, p. 471), el conocimiento científico no es acumulativo y que más bien se mueve de una teoría o conjunto de ideas a otra, este proceso se da así:

- Reconocimiento de anomalías.
- Periodo de inseguridad.
- Desarrollo de sistemas alternativos de ideas.
- Identificación de escuelas de pensamiento.
- Dominio de las nuevas prácticas o ideas.

Identifica que la técnica básica de la teneduría de libros, domino por un periodo de 500 años, pero en el siglo XX la doctrina del costo histórico cristalizó y llegó a dominar la literatura y la práctica contable (Wells, 1976, p. 473). Para Wells, la descripción de la matriz disciplinar que emerge desde los 40's es la siguiente:

- La generalización simbólica incluye nociones y formulaciones aceptadas tales como la ecuación de doble entrada, representaciones de ingresos, clasificaciones de activo corriente / activos fijos y cálculos de capital de trabajo, la tasa de retorno y ratios deuda / patrimonio.
- Los compromisos compartidos incluyen los llamados principios de asociación con costos y gastos, la noción de negocio en marcha y la base del costo en la valoración de activos.
- Los valores incluyen el conservadurismo, la coherencia, la materialidad, etc.
- Por último, los ejemplares vistos en los libros de texto y exposiciones de la época. Hubo (y sigue habiendo) una notable similitud en el contenido de la mayoría de los textos tanto es así que el contenido de los cursos académicos y los exámenes se había convertido casi completamente predecible.

Es de tener en cuenta que los investigadores, acuerdan en seguir conjunto de principios contables desde 1930. Sin embargo, la formalización de las reglas no elimina las contradicciones y los conflictos. Los investigadores ven ciertas anomalías en la aplicación del costo histórico, como la valuación de inventarios a la regla de costo o valor de mercado el más bajo, la aplicación del cargo de depre-

ciación del costo de los activos. Esto genera una expectativa con Kuhn, pues las alternativas son aplicables en contextos específicos y pueden ser explicadas por la particularidad de hechos en cada caso (Kuhn, 1970 citado por Wells, 1976). La identificación de la anomalía, la reacción frente a ella, permitiría identificar como en las soluciones, tiene lugar la aparición de juicios que las resuelven.

Es el caso concreto de la aplicación de los métodos de reconocido valor técnico en Colombia, por una parte, el CTCP, se ha adherido a la normatividad norteamericana en la asignación de las alícuotas de los activos, sistemas de inventarios, valuación de inventarios, diferidos, entre otros, pero mediante su aparición en la regulación tributaria que ha sido trasladada a la contabilidad, distorsionando el reflejo de la realidad contable, fuente especificada no válida. Ha echado mano de tales procedimientos surgidos de la regulación tributaria para aplicarlo en el contexto de la medición del beneficio y la riqueza empresarial. Esto es un caso típico de reduccionismo, el traslado acrítico y sin evaluación, de las implicaciones de las alternativas al problema de la medición del deterioro, que responde a intereses fiscales, en contextos con interés de representación fiel.

Durante el reconocimiento de anomalías y periodo de inseguridad, el descubrimiento comienza con la conciencia de la anomalía, es decir, con el reconocimiento de que la naturaleza ha violado de alguna manera la expectativa inducida al paradigma que rige la ciencia normal (o la práctica convencional) (Kuhn, 1970 citado por Wells, 1976). “Las críticas a la matriz disciplinaria que cristalizó el costo histórico (Paton, 1922; Sweeney, 1936 y MacNeal, 1939 citados por Wells, 1976), tuvieron consecuencias, entre los 60’s y 70’s en académicos, hombres de negocios y las cortes. Como puede observarse en los textos “*Briloff’s Unaccountable Accounting*, 1972” y “*Chambers Securities and Obscurities*, 1973”, según el mismo autor.

Se está refiriendo entonces la sentencia de Kuhn, “Cuando se enfrentan a la anomalía (los científicos) inventarán numerosas articulaciones y modificaciones ad hoc de su teoría con el fin de eliminar cualquier conflicto aparente” (Kuhn, 1970, p. 78 citado por Wells, 1976, p. 475).

Aquí es importante destacar que, en el periodo de inseguridad que corresponde a la etapa por la cual atraviesa el proceso revolucionario, se introducen modificaciones Ad Hoc, para eliminar el conflicto o anomalía; así, el cuerpo profesional demanda aferrarse estrictamente a los pronunciamientos. Las soluciones ad hoc que surgen durante un período de crisis tienen una consecuencia de largo

alcance; hacen posible contemplar reglas que previamente habría sido inaceptable. Es decir, “por la proliferación de versiones de la (matriz disciplinaria) crisis, afloja las reglas de resolución de enigmas normales en formas que en definitiva permita a una nueva (matriz disciplinaria), surgir” (Kuhn, 1970 citado por Wells, 1976).

Por ejemplo, existen anomalías intratables, como por ejemplo el sistema basado en el costo histórico falla al considerar el cambio en el precio de los activos y en el poder de compra de la unidad monetaria, especialmente en periodos de inflación.

Es, sobre todo en periodos de crisis reconocido que los científicos han recurrido a análisis filosófico como un dispositivo para desbloquear los misterios de su campo. En la medida de lo normal el trabajo puede llevarse a cabo utilizando el paradigma como modelo, las reglas y los supuestos no tienen que ser explícitos. Pero eso no quiere decir que la búsqueda de supuestos (incluso para los que no existen) no puede ser un medio eficaz para debilitar el agarre de la tradición sobre la mente y proponer las bases de una nueva (Kuhn, 1970 citado por Wells, 1976).

A esta altura es importante analizar, como responde la comunidad académica al periodo de crisis. Curiosamente es en los periodos de crisis donde aparece la preocupación por los fundamentos de la contabilidad. Y es la reflexión filosófica la que puede hacer posible iluminar el panorama. Quizás en el proceso de alumbramiento, las respuestas carecen de comprensión del problema, o los intereses generan la oportunidad para responder con juicios precientíficos.

Así, una de las consecuencias de la discusión filosófica ha sido la emergencia y refinamiento de alternativas a la matriz disciplinaria, por ejemplo, la valuación de activos al costo histórico. Los intentos para superar los defectos del costo histórico, fueron adelantados por:

- Edwards & Bell (1961).
- Chambers (1966).
- Sprouse & Moonitz (1962).
- Mattessich (1964).
- Mathews (1965).

En su primera etapa, más, aparecen en una segunda, más evaluaciones al problema:

- Chambers (1970).
- Macdonald (1974).
- McDonald (1972).
- Hanna (1974).
- Price Waterhouse Study (Mueller, 1971).

En el patrón de los eventos descritos aquí, las obras cumplen un papel de vital importancia; ambas son una reacción natural al reconocimiento de anomalías y un paso vital en la selección de una nueva matriz disciplinaria (Wells, 1976).

Aquí hay algunas otras características de la etapa evaluativa que se describieron por Kuhn y que puede verse también en la contabilidad. Kuhn llamó la atención sobre las similitudes de la etapa de evaluación para el período pre-paradigma. Es la etapa en la que “los debates frecuentes y profundas sobre los métodos legítimos, los problemas y las normas de la solución” se llevan a cabo, a pesar de que “éstos tienden a definir las escuelas en lugar de producir un acuerdo” (Kuhn, 1970 citado por Wells, 1976). Así entonces la emergencia de escuelas es una muestra de la falta de consenso.

En la contabilidad, esta etapa ha estado marcada por los debates acerca de la admisibilidad de los datos relativos a los acontecimientos externos a la empresa y los datos sobre la base de las intenciones de los directivos; es decir, lo que hoy se conoce como hecho económico no transaccional, que indudablemente afectan la estructura financiera que se representa originariamente en el Estado de Situación Financiera, entran a ser reconocidos como fuente de operaciones contables y, por lo tanto, criterios de reconocimiento (medición), bien sea posterior; así como los criterios del agente para tomar decisiones que la información contable habría de responder, se ven reflejados en:

- La presentación de los estados de flujo de efectivo.
- Las ganancias por los cálculos de acciones, entre otros.

El problema de la valoración, ha estado en el centro del debate, la comprensión del problema ha arrojado como resultado, la emergencia de escuelas de pensamiento, que, ante la ausencia de consenso, terminan por ser legitimadas desde la subjetividad, así, de acuerdo con el autor, pueden identificarse, en su

época cuatro escuelas de pensamiento en la medición de activos (Wells, 1976)^{††} a saber:

- Contabilidad ajustada a nivel de Precio (o Poder Adquisitivo actual).
- Contabilidad de Costos de Sustitución (reposición).
- Contabilidad de pérdida de Valor.
- Contabilidad de valor corriente (o Valor Neto de Realización).

La adopción de una nueva matriz disciplinaria, normalmente, requerirá un cambio fundamental en el punto de vista que los teóricos tienen del mundo. Por lo tanto, en la contabilidad se han producido cambios, como:

- La opinión de que el valor de la unidad monetaria es estable ha cambiado a la aceptación de la opinión de que es variable.
- La opinión de que el punto de realización debe ser el punto de reconocimiento de las ganancias, está dando paso a la idea de que otra evidencia de ganancias es admisible.
- La idea de que sólo las transacciones reales dan lugar a datos objetivos está dando paso a una noción menos restringido de objetividad.

Frente a este legado histórico, se rescata la reflexión de Kuhn:

Practicando en mundos diferentes, los dos grupos de científicos ven cosas diferentes cuando se ven desde el mismo punto en la misma dirección. Una vez más esto no quiere decir que puedan ver lo que les plazca. Ambos están mirando al mundo, y lo que miran no ha cambiado. Pero en algunas áreas ven cosas diferentes, y las ven en diferentes relaciones de uno a otro. Es por eso que una ley no puede ni siquiera demostrar a un grupo de científicos, lo que en ocasiones puede parecer intuitivamente obvio a otro (Kuhn, 1970, citado por Wells, 1976).

En “Contabilidad una Ciencia Multiparadigmática”, Riahi-Belkaoui, realiza una revisión de su propuesta de 1981, (Riahi Belkaoui, 2000a) utilizando las profusas reflexiones de Ritzer en sociología, la visión de múltiples paradigmas aplicada a la contabilidad; (Ritzer, 1970 citado por Riahi Belkaoui, 2000b).

^{††} En el original 1. Price-Level Adjusted (or Current Purchasing Power) Accounting, 2. Replacement Cost Accounting, 3. Deprival Value Accounting, 4. Continuously Contemporary (or Net Realizable Value) Accounting.

El auge y caída de los paradigmas es el resultado de factores políticos desde la perspectiva que un paradigma gana a otro por buenas razones (Kuhn, 1970 citado por Wells, 1976) entre las que se tienen:

- Exactitud.
- Alcance.
- Sencillez.
- Fecundidad.
- Gusto.

George Ritzer en favor de la perspectiva, ha sosteniendo que la emergencia de un paradigma es esencialmente un fenómeno político, considera que la emergencia de paradigmas, está determinada por hechos que los hace políticamente dependientes:

- El paradigma sostiene el control de los más importantes journals en un campo
- Los líderes en un campo sostienen el paradigma, buscando legitimarlo

Siendo los paradigmas políticamente dependientes, Ritzer (Ritzer, 1990 citado por Valles, 1999, p. 48), define el paradigma como:

“Un paradigma es la imagen fundamental de la materia dentro de una ciencia. Sirven para definir, que puede ser preguntado y que reglas pueden ser seguidas en la interpretación de la respuesta. Es la unidad más amplia de consenso y sirve para distinguir una comunidad científica de otra. Subsume, define, e interrelaciona los ejemplares, teorías, métodos e instrumentos que existen en él”.

Así los componentes básicos de un paradigma emergente son analizados por Tascón Fernández (1995):

- Un ejemplar, o pieza de trabajo que soporta un modelo, para aquellos que trabajan con el paradigma.
- Una imagen de la materia “objeto”.
- Teorías.
- Métodos e instrumentos.

Es entonces que la comunidad científica considera que con las asunciones no hay un paradigma dominante y cada (sub) paradigma se esfuerza por aceptar o dominar dentro de la disciplina. La sugestiva publicación de la *American Accounting Association*, (AAA) en 1977 bajo su *Statement of Accounting Theory and Theory Acceptance*, sugirió los siguientes paradigmas:

- Paradigma antropológico / inductivo.
- El Ingreso verdadero / paradigma deductivo.
- La utilidad en la decisión / paradigma modelo de decisión.
- La utilidad en la decisión / decisores / paradigma de comportamiento agregado en el mercado.
- La toma de decisiones / decisores / paradigma usuario individual.
- La información / paradigma de la economía.

En presencia de esta perspectiva, las escuelas de pensamiento en valoración, encuentran una nueva matriz en el paradigma de beneficio verdadero, con sus ejemplares y teorías (Riahi Belkaoui, 2000a), así:

- Paton, 1922; *Accounting theory*. New York: The Ronald Press.
- Canning, 1929; *The economics of accountancy*. The Ronald Press.
- Sweeney, 1936; *Stabilized accounting*. Haper & Row.
- Macneal, 1939; *Truth in accounting*. Philadelphia: University Philadelphia Press.
- Alexander, 1950; *Income measurement in a dynamic economy*. Five monographs of bussiness income. The Study Group on Business Income.
- Edwards & Bell, 1961; *The theory and measurement of business income*. USA: Berkeley Unirversity of California Press.
- Moonitz, 1961; *The basic postulates of accounting*. Accounting Research Study.
- Alexander Sidney S, 1961; *Income measurement in a dynamic economy*. (rev. David Solomons, In *Studies in Accounting Theory*, (eds) W.T Baxter and Sidney Davinson (Homewood, I. Ll.: Richard D. Irwin, 1962).

- Sprouse & Moonitz, 1962; A tentative Set of Broad Accounting Principales for Business Enterprise. Accounting Research Study, 3, New York AICPA.

Con un interesante arreglo de sus teorías, y textos paradigmáticos:

- Price-Level-Adjusted (or current-purchasing-power) Accounting.
 - i. Coughenour, J. R. (1956). The effects of price - level changes. Sarasota Fl.: AAA.
 - ii. Mason, P. (1971). Price level changes of Financial statements. Sarasota, Fl.: AAA.
- Replacement-Cost Accounting.
 - i. Edwards, E. O., & Bell, P. W. (1961). The Theory and Measurement of Business Income. USA: Berkeley Unirversity of California Press.
 - ii. Mathew Russell, L. (1965). price-level Accounting useless information. Journal of Accounting Research, 133-55.
 - iii. Gynther, R. S. (1966). Accounting for price level changes: theory and procedures. NY: Pergamon.
 - iv. Revsine, L., (1973). Replacement - cost accounting. Englewood cliffs, NJ: Prentice Hall.
- Deprival-Value Accounting.
 - i. Baxter, W. T. (1967). Accounting values: sale price vs replacement cost. Journal of Accounting Research, 208-14.
 - ii. Wright, F. K. (1970). A theory of financial accounting". journal of business finances, 51-69.
 - iii. Stamp, E. (1971). Income a value determination changing price levels: An Essay toward a theory. The accountants magazine, 277-92.
 - iv. Whittington, G. (1974). Asset valuation, income measurement and accounting income. Accounting Business and research, 96-101.
- Continuously Contemporary (Net-realizable-value) Accounting.

- i. Chambers, R. J. (1966). Accounting, evaluation, and economy behavior. Englewood cliffs, N. J.: Prentice Hall.
 - ii. Sterling, R. (1971). On theory construction and verification. *The Accounting Review*, 45(3), 444-457.
- Present –Value Accounting.
 - i. Solomns, D. (1961). Economic and accounting concepts of income. *The accounting Review*, 374-83.
 - ii. Lemke, K. W. (1966). Asset valuation and income theory. *The Accounting Review*, 33-41.

Mientras en la propuesta original de Wells (1976), se conservan los textos paradigmáticos, aparece una quinta escuela de pensamiento en valoración. Queda la tarea de identificar de qué manera la emergencia de estas escuelas, que evidentemente es un signo de la falta de consenso y oportunidad para la introducción de juicios, son permeados en los análisis.

5. Juicios precientíficos, crítica a las asunciones en contabilidad y método

Los juicios pre científicos** (proposiciones ad hoc, peticiones de principio, reduccionismos, raíces metafóricas) que se hallan presentes en las teorías contables y en sus fundamentos; de acuerdo con Hutchison (1964) los juicios de valor pre científicos (enunciado o proposiciones que comportan una carga normativa) se caracterizan por que se manifiestan en la elección de los problemas seleccionados y en la elección de los criterios epistemológicos aplicables en el desarrollo de la investigación. También considera que en cuanto tales, preceden al proceso científico, son inevitables en cualquier ciencia y condicionan la fase positiva del análisis, pero que no por ello, pierde su carácter científico. Además de ello, operan en función del método científico que aceptamos y aplicamos en la investigación. Los juicios de valor, en tanto proposiciones normativas son inherentes a las disciplinas sociales, inicialmente, en el tratamiento normativo de dichos conjuntos teóricos.

Por su parte, Mattessich, considera que el tratamiento de los juicios de valor de manera relativamente “objetiva” en las relaciones fines medios, es po-

** Como tales, incorporan proposiciones que, en ocasiones, no han sido decantadas en su contenido de verdad, no son solventes filosóficamente y se puede observar, que se constituyen en artimañas para hacer creíble lo increíble.

sible en su teoría condicional normativa, al ser tradicionalmente desprestigiados en el tratamiento positivo en contabilidad por su “inherente obstáculo a la rigurosidad”, “falta de neutralidad” o por su marcado interés; especialmente en los juicios éticos y pragmáticos (Mattessich, 2003).

Específicamente, la consideración de estos juicios es establecido como sigue, respecto de la funcionalidad de la metodología y la teoría condicional normativa. Se plantean cuatro alternativas (Cuadrado & Valmayor, 1999, p. 149) así:

1. La Implantación de juicios de valor absolutos y pragmáticos, en la aceptación de un único procedimiento valorativo, donde cada teoría se adhiera a una hipótesis de valoración concreta, unas al precio de adquisición (Ijiri), otras al precio de salida (Chambers & Sterling) o bien al valor actual (ARS No 1, Moonitz). Es decir, se basa en un solo medio como valor absoluto para el cumplimiento de los objetivos, fijando los juicios de valor en el establecimiento de ese medio único.
2. En lugar de normas pragmáticas, normas éticas, particularmente las que están de acuerdo con los objetivos sociales (Chua, 1986).
3. La discrecionalidad en la elección de los objetivos se deja al usuario, y se elabora la teoría contable en términos positivistas (PAT).
4. En CoNAM, la base de la objetividad se justifica en la publicidad de los juicios de valor y procedimientos empíricos que contrasta la relación fines-medios.

Ahora bien, es necesario distinguir dos escenarios en la introducción de los juicios de valor precientíficos:

1. La presencia de juicios de valor endógenos, es decir al interior de la teoría contable, como en el caso del uso de los juicios de valor en la construcción de la teoría condicional normativa expuesta.
2. El uso de juicios de valor exógenos, es decir, en los supuestos de las teorías, cual es el espacio de los fundamentos que se presentan en las asunciones sobre las ciencias sociales desde la propuesta de Burrell & Morgan, (1979); en tanto, en el escenario ontológico, la descripción de las condiciones de partida (ontología), determinan el proceso de construcción teórica posterior.

A continuación, se relatan algunas proposiciones, como los juicios pre-científicos, se encuentran en las asunciones subyacentes a las teorías, así, se plantearán que críticas a las asunciones se pueden hacer evidentes En los fundamentos de la contabilidad, o asunciones anteriores a las teorías, aparecen dos escenarios. De acuerdo con Chua (1986), las asunciones sobre las ciencias sociales, la tipología (Burrell & Morgan, 1979), y las asunciones sobre la sociedad (Cooper, 1983 y Hopper & Powell, 1985), respecto de las primeras, hay que recordar, la estrategia dicotómica que asumen los autores para exponer las asunciones así:

- Plano ontológico ¿es la realidad externa a la conciencia o un producto de la conciencia individual?
- Plano epistemológico ¿cómo se adquiere conocimiento y cómo puede la verdad ser encontrada?
- Plano de la naturaleza humana ¿somos productos de nuestros ambientes o creamos nuestros entornos?
- Plano metodológico ¿qué métodos de investigación son apropiados para encontrar la “verdad”? Objetivistas buscan leyes universales explicar la realidad y las relaciones entre elementos. Subjetivistas se centran en cómo los individuos crean, modificar e interpretan el mundo. Ven la naturaleza como más relativista.
- Plano Axiológico ¿cuál es el papel de los valores en la investigación? Son investigadores libres de valor o son cargados de valor.

Y respecto de las asunciones sobre la sociedad, se tiene:

- Sociedad conflictiva.
- Sociedad armónica o equilibrada.
- La labor de crítica a las asunciones, se plantea con el célebre texto de la profesora Chua (1986). En él, Chua (1986) considera que el esquema es problemático por varias razones, tales como:
- Uso de dicotomías exclusivas y complementarias.
- Lectura errada de Kuhn (elección irracional de paradigmas).
- Promoción del relativismo sobre la verdad y la razón.
- La dudosa naturaleza diferenciada de los paradigmas radical humanista y radical estructuralista.

- Promover el trasplante del esquema de la sociología a la contabilidad haciéndolas disciplinas equivalentes.

Siguiendo el discurso propuesto, se encuentran las objeciones a dichos supuestos. En las asunciones sobre el conocimiento, el falsacionismo constituye una asunción epistemológica que gobierna la producción de teoría. Aparte del falsacionismo poperiano, se observan las consideraciones de la sociología del conocimiento actual, en tanto que un paradigma es esencialmente un fenómeno político (Ritzer, 1970 citado por Riahi-Belkaoui, 2000b), la emergencia de paradigmas está determinada por hechos que los hace políticamente dependientes:

- El paradigma sostiene el control de las más importantes revistas en un campo.
- Los líderes en un campo sostienen el paradigma, buscando legitimarlo.

En las asunciones metodológicas, encontramos que los métodos de investigación se centran en evidencia válida sobre la base de instrumentos como la encuesta y pruebas de laboratorio. Reconociendo que el método es un dispositivo que depende de lo que se entienda por verdadero, una reflexión sobre el método implica una reflexión filosófica sobre el problema de la verdad; vienen emergiendo entonces, estudios sobre la base de la subjetividad, como los estudios de caso, y los diseños sobre bases posestructuralistas.

Actualmente la investigación en las ciencias sociales, se encuentra en una situación de revolución científica, ante el surgimiento del enfoque cualitativo-hermenéutico, que hace posible la comprensión de complejos procesos sociales y que representa una alternativa al tradicional empleo del enfoque cuantitativo-hipotético-deductivo-inductivo y experimental de las ciencias naturales, que aún predomina en la investigación de las ciencias sociales (Rodríguez & Cano, 2004 citado por Irausquín, 2012).

En la revisión llevada a cabo buscando identificar los métodos y metodologías utilizadas en la investigación contable, se puede recoger la siguiente deducción “La contabilidad se divide tradicionalmente en dos campos diferentes y complementarios, de acuerdo con sus objetivos y alcance: la contabilidad financiera (externa), la contabilidad de gestión (interno). También se puede considerar la contabilidad pública como una tercera línea de investigación” (Iopes, 2015). Tal como indica por Ryan *et. al.* (2002) citado por Iopes (2015) la investigación de la contabilidad financiera ha seguido, en un sentido amplio, un enfoque posi-

tivo (o corriente), mientras que la contabilidad de gestión ha seguido un enfoque interpretativo o incluso crítico.

Pero más importante aún, respecto del método, hay tres conjuntos de razones principales de por qué la simple extensión de reglas metodológicas para el estudio de los fenómenos naturales en las ciencias humanas es cuestionable (Whitley, 1988, p. 27).

1. las metas de las ciencias humanas no son necesariamente idénticas a los propósitos dominantes de las ciencias naturales modernas; es decir, el control sobre el mundo natural y por consiguiente las reglas metodológicas justificadas en términos de este último, pueden no ser apropiadas. hay convenciones y normas bien establecidas que gobiernan la investigación histórica y los estudios literarios que no están justificados en términos de metas de control y que hasta ahora han resistido exitosamente la subordinación a las doctrinas lógico-empirista.
2. la investigación social es una actividad interactiva y cargada de valor en formas que no se aplican a las ciencias naturales (las cargas de juicios de valor son discutidas desde Weber 1949; una muy reciente síntesis –en la contabilidad- se halla en Schreuder (1984) citado por Whitley (1988).
3. los fenómenos y eventos sociales están constituidos de significados y convenciones culturales y, por ende, varían (por ejemplo, la forma de presentar los estados financieros, y las demás mencionadas en la conformación del paradigma antropológico inductivo en Riahi Belkaoui (2000a).

Respecto de las reglas metodológicas, la incorporación de juicios no está exenta en la utilización de términos, cuya propiedad o adecuación a la situación descrita, no necesariamente aparece como neutral, y su contenido dependería de aclaraciones semánticas que podrían desnudar aspectos valorativos no necesariamente explícitos en la introducción del término cuando se le usa, así:

“Aplicar términos como democracia, justicia y libertad al análisis de sociedades que no tienen un concepto de lo que significan o cómo podrían ser valoradas, es claramente producir descripciones inadecuadas. Reglas metodológicas que insistan en la formulación de afirmaciones universales, son, entonces, inaplicables a las ciencias humanas” (Whitley, 1988, p. 27).

Respecto de las asunciones sobre la realidad física y social, la construcción del objeto de estudio, implica además de una fundamentación filosófica, preocupaciones específicas sobre la ontología, el propósito humano, y las relaciones sociales. Al tenor de Chua (1986) ha dominado el debate en las ciencias sociales. Todas las teorías empíricas están enraizadas sobre una asunción sobre la esencia misma de los fenómenos estudiados, pero esa construcción es un esfuerzo discursivo del investigador. Para muchos puede sonar a “verdad incómoda” pero, el problema de la ontología se encuentra antes y gobierna los supuestos epistemológicos y metodológicos subsecuentes, “cualquier posición que se adopte, la cuestión de la ontología se encuentra antes y rige las siguientes suposiciones epistemológicas y metodológicas”^{§§} (Chua, 1986, p. 604). De esta forma, como en un todo de acuerdo con lo que dice Lopes:

“La investigación científica y académica está estructurada tradicionalmente en torno a dos dimensiones diferentes: la dimensión ontológica (asociado al nivel de objetividad/subjetividad) y la dimensión epistemológica (como el modo de adquirir conocimiento). Los paradigmas implícitos en cada investigación pueden derivar en una comprensión sociológica del mundo natural y social” (2015, p. 14).

Respecto de las intenciones humanas y la racionalidad, gran parte del discurso de la contabilidad parte de “las necesidades de información de las personas debido a un acceso limitado (la escasez) de recursos” (Chua, 1986), esta asunción explica el uso de constructos como:

- Hombre económico.
- Racionalidad limitada.
- Maximización del beneficio individual.
- Necesidades de información sobre dividendos futuros y el flujo de caja.

Necesariamente se ha de objetar este juicio. La pregunta por la naturaleza del hombre, (el homo economicus es solo una dimensión) intenta responderse desde la antropología filosófica, desde su concepción como un ser creado, lo cual se distingue en Platón y en la teología cristiana; asimismo, su consideración como un producto histórico social, desde el historicismo, la ilustración y el marxismo; como voluntad, aparecen respuestas desde el voluntarismo, el mecanicismo vol-

§§ “Whichever position is adopted, the issue of ontology lies prior to and governs subsequent epistemological and methodological assumptions” (Chua, 1986, p. 604).

untarista y el vitalismo; y finalmente desde su percepción como una existencia libre y autoconsciente en el existencialismo cristiano y el existencialismo ateo. Así pues, se nota como existen una variedad de formaciones discursivas que responde a la pregunta por el hombre, no solo desde su consideración desde los constructos mencionados.

Más allá de esto, la asunción de maximización del beneficio individual, empieza a ser alternado con la preocupación por la búsqueda de la felicidad, de acuerdo con algunos estudios. Sterling (1971) asegura que los ingresos no llevan a la felicidad, dando lugar a medidas de bienestar subjetivos (satisfacción frente a la vida) frente al tradicional PIB per cápita (Di Tella y MacCulloch, 2008). “Respecto de las asunciones sobre la sociedad se puede distinguir como las teorías sociales asumen la sociedad como esencialmente armónica o conflictiva, las tensiones son irreconciliables o los recursos son distribuidos pluralistamente (Burrell & Morgan, 1979).

Finalmente, respecto de las relaciones teoría y práctica, algunas asunciones se elaboran a partir de la relación entre conocimiento y el mundo empírico frente a ello hay que mencionar que se reclama el rechazo del método de las ciencias naturales. El apego de los investigadores sociales a la recolección de datos de hechos sociales, la experimentación, la objetividad, aplicando el llamado método científico (y la exclusión como no-científico de lo que no se estudia a través de él), para obtener el conocimiento fiable y probado, consiguen un fuerte asidero en el positivismo (Viloria, 2001 citada por Irausquín, 2012).

Pero también considerar la razón práctica como el germen de reconocimiento de las ciencias sociales, “Flyvbjerg argumenta que, para ganar relevancia, las ciencias sociales deben resultar en razón práctica^{¶¶} y que esto se hace mejor enfocándose en poder y valores” (Sanford, 2004 y Flyvbjerg, 2001).

En este mismo sentido, de acuerdo con la corriente crítica de los estudios en contabilidad, (Neimark, 1990) resalta las implicaciones del giro que ha presentado los estudios en contabilidad hacia la perspectiva crítica, considerando que estamos en presencia de la sustitución de un reduccionismo por otro, el reduccionismo económico, además de la presencia de proposiciones ad hoc en la pretensión de salvar las teorías que se ofrecen como neutrales.

Todo reduccionismo, parte del hecho aceptado que las propiedades, conceptos, explicaciones y métodos de un campo de investigación, pueden ser trasla-

¶¶ En referencia a Aristóteles, referencia nuestra.

dados a otro campo de investigación, que por lo general se refiere a un nivel de investigación inferior. Evidentemente, fracasa cuando no se resuelve los problemas y, además, crea otros. El paso al reduccionismo económico, sugiere la construcción de un discurso académico centrado en la naturaleza de las relaciones propias del objeto disciplinal hacia un discurso centrado en la reducción de la fuente de toda explicación, conceptos, métodos y propiedades a la economía y sus relaciones. Al hacer el análisis de las proposiciones contables encontramos la presencia de las denominadas hipótesis ad hoc de la economía neoclásica, buscando salvar de duda el discurso, esta es una actitud propia del reduccionismo económico presente en el método tradicional, o nuevo método (Neimark, 1990). De igual manera, un ejemplo de dicho reduccionismo, no solo en los fundamentos, sino en la comprensión de categorías contables, lo constituye la asimilación de la noción de ingreso contable a la de ingreso en economía (Solomons, 1961), un juicio que además de ser exógeno, se torna endógeno, de acuerdo con nuestra proposición.

En esta misma línea de argumentación se inscribe Gaffikin (2008) al destacar que la denominada hipótesis de eficiencia del mercado se ha falseado, sin embargo, los investigadores insisten en utilizar la hipótesis y constructos que la suponen “esta adhesión ciega a la HEM se explica por el compromiso ideológico de mantener en las escuelas de negocios el dogma económico neoclásico” (García, 2012).

En este mismo ámbito, la teoría positiva de la contabilidad se preocupa de la explicación y predicción de prácticas contables (Watts & Zimmerman, 1986 citado por Whitley, 1988, p. 20); Es “positiva” porque maneja hechos relacionados con la forma en que trabaja el mundo, en contraste con teorías y declaraciones normativas sobre cómo debería trabajar el mundo, la categoría de hecho es central en positivismo. Así:

La idea de que los investigadores contables pueden simplemente construir teorías generales de prácticas contables que les permitan a los profesionales predecir los resultados de sus decisiones en un mundo incierto, siguiendo reglas metodológicas basadas en la economía neo-clásica del equilibrio, es, por decir lo menos, tendenciosa y expuesta a considerable escepticismo (Whitley, 1988, p. 20)

Así, el modelo de equilibrio general walrasiano es el núcleo del paradigma neoclásico de la ciencia económica. Tras una breve exposición de su contenido y resultados teóricos, se presentan las principales críticas que una amplia literatura

ha dirigido al modelo para descartarlo como una base adecuada para la ciencia económica y el análisis de las economías mercantiles. Como lo argumenta Cataño; quien plantea una serie de soluciones a la debilidad de la teoría neoclásica, las cuales serían el camino de la resignación; una nueva teoría neoclásica sin mercados y sin diversidad de individuos; trabajar problemas parciales con modelos dispersos, y buscar una alternativa teórica (Cataño, 2004).

En ese mismo sentido, “presunciones de competencia “perfecta”, expectativas homogéneas, información gratis y costos insignificantes en las transacciones alejan ucha de la economía financiera y la teoría positiva de la contabilidad del mundo de los profesionales y es incompatible con sus preocupaciones” (Whitley, 1988).

Así mismo en la perspectiva de la naturaleza significativa de los hechos sociales se puede connotar tres implicaciones (Whitley, 1988, p. 30):

1. Las leyes universales no son improbables sino imposibles, puesto que las lenguas, los significados y por ende los fenómenos varían grandemente y están sujetos al cambio, así la teoría neo-clásica, no cabe en las ciudades intermedias de Colombia.
2. Las afirmaciones básicas incluyen descripciones cotidianas, así, un instrumental de definiciones derivadas de la teoría puede quedar invalidada en un contexto distinto, y requeriría su reconsideración para su “uso”.
3. La naturaleza significativa de los fenómenos sociales implica que están interrelacionados conceptualmente y en consecuencia varían cuando cambian sus relaciones con otros fenómenos.

La impertinencia de usar la ontología causalista en los fenómenos sociales, se puede explicar en tanto, en el mundo social existe la interrelación entre entidades, y esa interrelación hace que la observación cambie; esto es:

El mecanismo productivo fundamental en estos informes es la competencia imperfecta realizada y mediada por arreglos institucionales particulares. Sin embargo, al generar tales jerarquías, estos arreglos y la operación de los mercados competitivos cambian ellos mismos, como se evidencia por la habilidad de grandes firmas para diversificar y cambiar las fronteras del mercado. Así los mecanismos causales pueden producir fenómenos particulares en situaciones particulares, pero al hacerlo, se alteran ellos mismos a causa de las relaciones

internas entre las entidades sociales (Whitley, 1988, p. 32).

Finalmente, el mismo Mattessich comenta que la constitución y cambio de las prácticas contables como maneras de generar varios tipos de información para diferentes grupos, se convierten entonces en objetos que requieren explicación, en lugar de “realidades” dadas por supuestas. Tales explicaciones necesariamente abarcan temas epistemológicos ya que la información contable pretende describir realidades sociales para usuarios que pueden actuar con base en ella (Mattessich, 1972).

Conclusiones

Se puede decir que en la valoración existen diversos intereses, por naturaleza divergentes, y en ese orden, se apela al subjetivismo para explicar las diferencias; la aceptación del subjetivismo se presta para legitimar juicios precientíficos.

La presencia de enmiendas a las teorías, constituye una característica inherente a las formulaciones tradicionales de las teorías contables.

Los juicios precientíficos pueden ser distinguidos entre endógenos y exógenos, refiriendo los primeros, a los presentes en las proposiciones de la teoría contable o sus premisas, y los otros, referidos a los existentes en sus fundamentos o asunciones.

Los juicios de valor precientíficos implican obstáculos a la intencionalidad pretendida por enfoques no tradicionales, como en el caso de la corriente principal, contribuir con el propósito de la emancipación, así, la emancipación no es una preocupación en la construcción de modelos de costo de capital, ni la preocupación por la explotación, está presente en la contabilidad positiva.

Se puede precisar y defender, que el uso del recurso de la metáfora en la representación del mundo real, es un recurso gnoseológico para el entendimiento y el aprendizaje. Pero la metáfora no puede reemplazar lo representado, no puede traicionar su naturaleza.

En el periodo de inseguridad que corresponde a la etapa por la cual atraviesa el proceso revolucionario un paradigma, se introducen modificaciones Ad Hoc, para eliminar el conflicto o anomalía.

Referencias

- Bunge, M. (1995). Realismo y Antirrealismo en Ciencias sociales. *Mientras Tanto*, (61), 21-47.
- Burrell, G., & Morgan, G. (1979). *Sociological Paradigm and Organizational Analysis*. London: Heinemann.
- Cataño, J. (2004). La Teoría neoclásica del equilibrio general. Apuntes Críticos. *Cuadernos de Economía*, 23(40), 175-204.
- Chua, W. (1986). Radical Developments in Accounting Thought. *The Accounting Review*, 61(4), 601-632.
- Cuadrado, A., & Valmayor, L. (1999). *Teoría Contable. Metodología de la Investigación Contable*. España: Mc Graw Hill.
- Cooper, D. (1983). Tidiness, Muddle and Things: Commonalities and Divergencies in Two Approaches to Management Accounting Research. *Accounting, Organizations and Society*, 8(2/3), 269-286.
- Di Tella, R., & MacCulloch, R. (2008). *Happiness Adaptation to Income beyond "Basic Needs"*. NBER Working Papers 14539, National Bureau of Economic Research, Inc. New York: Oxford University Press.
- García, N. (2012). A propósito del libro "Accounting theory: research, regulation and accounting practice" de Michael Gaffikin. *Cuadernos de Economía*, XXXI(56), 345-352.
- Gaffikin, M. J. (2008). *Accounting theory: research, regulation and accounting practice. (1 ed.)*. Frenchs Forest, NSW: Pearson Education.
- Hutchison, T. (1964). *'Positive' economics and policy objectives*. London: Routledge.
- Hopper, T., & Powell, A. (1985). Making Sense of Research into the Organizational and Social Aspects of Management Accounting: A Review of its Underlying Assumptions. *Journal of Management Studies*, 22(5), 429-465.
- Irausquín, C. (2012). Perspectivas hermenéuticas como metodología en la investigación de las ciencias contables. *Multiciencia*, 12(2), 167 - 173.
- lópez, L. T. (2015). Métodos de investigación y metodología hacia la creación de conocimiento en contabilidad. *Contaduría y Administración*, 60(S1), 9-30.

- Mattessich, R. (1972). Methodological Preconditions and Problems of a General Theory of Accounting. *The Accounting Review*, 47(3), 469-487.
- Mattessich, R. (2003). Contabilidad ¿Cisma o síntesis? *Partida Doble*, (144), 104-119.
- Morgan, D. L. (1988). *Focus group as qualitative Research*. California: Sage Publication.
- Neimark, M. (1990). The king is dead. Long live the king! *Critical Perspectives on Accounting*. 1(1), 103-114.
- Pepper, S. C. (1961). *World hypotheses prolegomena to systematic philosophy and a complete survey of metaphysics*. United States: University of California Press.
- by
- Riahi Belkaoui, A. (1997). *Research Perspectives in Accounting*. United States of America: Greenwood Published Group. INC.
- Riahi-Belkaoui, Ahmed (1981). *Accounting Theory*. New York: Harcourt Brace Janovich.
- Riahi Belkaoui, A. (2000a). Formal Knowledge in Accounting Studies. *South African Journal of Accounting Research*, 14(1), 35-47.
- Riahi Belkaoui, A. (2000b). *Accounting; a multiple paradigm science*. En *Accounting Theory* (pp. 267-298). London: Thompson Learning.
- Sanford, F. (2004). Beyond paradigm: Resisting the assimilation of phronetic social science. *Politics and Society*, 32(3), 417-433.
- Solomons, D. (1961). Economics and Accounting Concepts of Income. *The Accounting Review*, 36(3), 374-383.
- Sterling, R., (1971). On Theory Construction and Verification. *The Accounting Review*, 45(3), 444-457.
- Tascón Fernández, M. T. (1995). La Contabilidad como una Disciplina Científica. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 26-27, 65-111.
- Wells, M. C. (1976). A Revolution in Accounting Thought? *The Accounting Review*, 51(3), 471-482.

- Whitley, R. (1988). the possibility and utility of positive accounting theory. *Accounting, organization and society*, 13(6), 631-645.
- Valles, M. S. (1999). *Técnicas cualitativas de investigación social*. Reflexión metodológica y práctica profesional. España: Editorial Síntesis.