



**“Ética y Responsabilidad Social: Mecanismos para combatir la
corrupción”**

**ASOCIACIÓN INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD
XXXIII CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD**

**Título del Trabajo Interamericano:
Reflexiones y desafíos de investigación Contable,
hacia la consolidación de la Teoría General Contable.**

**ÁREA 1
INVESTIGACIÓN CONTABLE**

**Área 1.1. Desafíos de la investigación en contabilidad: desarrollos
teórico-conceptuales para la transformación de la práctica del profesional
contable**

Por:

**EUTIMIO MEJIA SOTO
PERCY VILCHEZ OLIVARES
JUAN CARLOS ORELLANO**

FIRMAS DE LOS AUTORES DEL TRABAJO INTERAMERICANO

EUTIMIO MEJIA SOTO

PERCY VILCHEZ OLIVARES

JUAN CARLOS ORELLANO

Eutimio Mejía Soto

**Presidente Comisión Técnica de Investigación Contable
Del 20 al 22 de octubre, 2019
Cartagena, Colombia.**

RESUMEN EJECUTIVO

La conexión entre investigación contable y desarrollo profesional; así como entre investigación contable y desarrollo empresarial, paulatinamente se está posicionando en una de las tareas necesarias a desarrollar para mejorar nuestro ejercicio profesional. La necesidad de generar e implementar un conocimiento nuevo, es reconocida no solo por su importancia para la solución de problemas contables, económicos, técnicos, entre otros; sino, que también se espera que pueda resolver problemas sociales de alcance nacional; por lo tanto, su fundamentación teórica práctica debe estar basado en criterios y actitudes éticas, que permitan transitar por el camino hacia la búsqueda del bien común al servicio del interés público.

La propuesta de Richard Mattessich, permite avanzar en la fundamentación científica de la contabilidad; Carlos García Casella, frente a la propuesta anterior, propone una frontera del conocimiento y ejercicio profesional amplia, mayor autonomía y una propuesta por la multidimensionalidad de la contabilidad. Un aporte interesante para lograr este objetivo, lo brinda la llamada contabilidad emergente, principalmente con el desarrollo de la contabilidad social y la contabilidad ambiental.

En la actualidad, uno de los más importantes desafíos que se tiene en investigación en contabilidad, es la consolidación de una teoría general contable, que tenga la capacidad de fundamentar los distintos segmentos, sistemas, modelos o dimensiones aplicadas del saber contable. En ese sentido, es necesario avanzar cognitiva e instrumentalmente en contabilidad, lo cual implica recorrer caminos con obstáculos propios y naturales de un saber, que históricamente ha sido considerado una técnica adscrita a otras ciencias; para lo cual es necesario fundamentar su autonomía, independencia epistemológica y axiológica, pero esto exige rigurosidad en las etapas de génesis, validación y aplicación de conocimientos; reconociendo que cada etapa debe estar valorada por las implicaciones éticas de la ciencia, la tecnología y la técnica contable, la cual siempre deberá tener como horizonte una contabilidad al servicio del interés público.

Palabras clave: ciencia, contabilidad, ética, interés público.

Tabla de contenido

Resumen Ejecutivo	3
Introducción	5
Desarrollo del Tema	8
Antecedentes	8
Consideraciones generales en torno a la teoría contable	12
Naturaleza científica de la contabilidad.....	18
Concepción multiparadigmática de la contabilidad	24
La contabilidad un saber moral	28
La investigación contable	31
La Contabilidad emergente	38
Conclusiones	43
Guía básica de discusión.....	45
Referencias bibliográficas.....	46

Introducción

El presente trabajo constituye una reflexión con respecto a la teoría general contable, fundamentalmente desde las posturas teórico-conceptuales de Richard Mattessich y Carlos Luis García Casella; el primero busca dotar a la contabilidad de un entramado de científicidad y rigor epistemológico; el segundo autor comparte dichos propósitos, pero además pretende superar el reduccionismo limitativo del saber contable, que lo ha confinado a saber instrumental de corte económico-instrumental.

Los presente trabajo interamericano fue leído el profesor Carlos Luis García Casella de la Universidad de Buenos Aires (Argentina), quien ha señalado que:

“Me parece excelente el trabajo.

- 1) Vincula ocho conclusiones que comparto.
- 2) La guía básica de discusión es adecuada.
- 3) Ayuda a la consolidación de una teoría general contable en crecimiento permanente.
- 4) Será una consecuencia la mejoría de la teoría general por el desarrollo de sus segmentos actuales y futuros”.

García Casella (2018, 33 y 38), explica las enseñanzas que los físicos teóricos dejan a los teóricos contables, sobre sus abordajes metodológicos para las ciencias sociales. Considera necesario que los teóricos de la contabilidad logren en el siglo XXI, dejar de lado los aspectos mecánicos o técnicos y aplicar el método científico en la contabilidad, aun con el riesgo de ser atacados, criticados o ridiculizados; proponemos entonces, intentar una “nueva era” de la contabilidad. Coincidentemente, el investigador contable español Jorge Tua Pereda, quien, con decantado humor, narra una experiencia personal en los siguientes términos:

“Tengo un grupo de amigos que cultiva, es decir, que rinde culto a la física. Mientras escrutan el silencio cósmico, en búsqueda de los últimos ecos del Big Bang, sonrían ¿con alguna ironía? Cuando les hablo de la investigación contable.

Tal vez ellos aborden esta cuestión, desde la creencia de la superioridad de su trabajo. Tal vez sea yo el que me acerco a ellos con cierto complejo

de inferioridad, detectando, sin fundamento, ironía en una sonrisa bondadosa, en la que solo hay comprensión y afecto” (Tua, 1995, 335).

La reflexión del profesor Tua Pereda, data de hace más de dos décadas, nos permite identificar que el estado social y paradigmático de la contabilidad ha cambiado muy poco desde ese entonces, gracias a que fundamentar las bases científicas de este saber sigue siendo una tarea ardua y requiere la participación amplia de investigadores, universidades, gremios profesionales y otros interesados en que la ciencia contable se consolide a través de una teoría contable.

La teoría contable como campo del saber, no ha sido adecuadamente abordada en la formación profesional universitaria, diferentes situaciones explican el hecho, en parte, la consideración social de la contabilidad como un saber eminentemente técnico y práctico, la enseñanza de lo práctico, la falta de rigor científico-filosófico en los docentes del área, el exiguo tratamiento de temas vinculados a la teoría de la medición en contabilidad y la emisión de información en contabilidad, la ausencia de investigación teórica y el déficit de programas de formación de maestrías y doctorados en contabilidad en la mayoría de países de Latinoamérica.

El presente documento titulado “Reflexiones y desafíos de investigación contable: hacia la consolidación de la Teoría General Contable”, versará fundamentalmente, sobre la propuesta investigativa del profesor Carlos García Casella, efectuada en el Centro de Modelos Contables de la Sección de Investigaciones Contables de la Universidad de Buenos Aires (Argentina); lo cual, implica necesariamente la contrastación con el pensamiento del profesor Richard Mattessich. Una mirada propedéutica a estos dos autores, permitirá sentar las bases del pasado, presente y futuro cercano de la investigación y teoría contable en Latinoamérica.

La presente reflexión parte de la definición de contabilidad que construye el profesor García Casella, en un intento de conceptualizar sobre lo contable en un sentido amplio, autónomo y pluri-dimensional (múltiples segmentos y sistemas). García Casella, (2000), señala que “la contabilidad se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas de cada ente u organismo

social y de la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos y adecuados a cada situación” (p. 25-26).

Además, Fernández Lorenzo y otros (1999) señala que “La contabilidad trata de hechos económicos y sociales. De acuerdo al objeto de estudio existe cierto consenso doctrinario en considerar que la misma está integrada por los siguientes segmentos o especialidades: contabilidad financiera o patrimonial, contabilidad administrativa o de gestión, contabilidad pública o gubernamental, contabilidad económica o nacional y contabilidad social o medioambiental”.

Esta visión científica de la contabilidad, con un sentido amplio y pluridimensional, permite que se pueda aproximar la existencia de una teoría general contable y de ella derivar unas interpretaciones según la propuesta de Richard Mattessich.

García Casella, a lo largo de su obra, comparte parcialmente la idea general formulada por Richard Mattessich y considera críticamente que su propuesta teórica presenta lineamientos específicos con una orientación económico-patrimonialista, situación que impide que tenga el carácter de general; debido a estas divergencias de alcance, el profesor García Casella reformula dicha teoría general y propone una nueva, que considera que está construida en un lenguaje abstracto, amplio e integrador, que permite que los diferentes modelos propuestos puedan sustentar sus elementos en dicha teoría.

Mejía (2011), en su libro “Introducción al pensamiento contable de García Casella”, analiza la producción científica efectuada por García Casella, y presenta un esbozo propedéutico de la obra del investigador argentino, teniendo en cuenta las principales publicaciones del autor, hasta la fecha de la publicación. El presente trabajo, analizará también las publicaciones posteriores del profesor García Casella, poniendo énfasis en la posibilidad, necesidad y desafíos de la construcción de una teoría general para la contabilidad. El siguiente cuadro muestra los artículos publicados por el autor desde el periodo 2011 hasta la fecha:

Título	Año
Diálogo sobre la contabilidad con el colega Hugo Ricardo Arreghini	2011
Una propuesta acerca de la aceptación de las teorías contables.	2012

La persona humana y la ciencia factual cultural aplicada llamada contabilidad	2012a
Posibles obstáculos a la investigación contable universitaria	2013
Posibilidades que ofrece la teoría contable a la práctica contable y a otras prácticas vecinas	2015
Enfoque multiparadigmático de la contabilidad: modelos, sistemas y prácticas deducibles para diversos contextos	2014
Inserción de la Argentina en la investigación científica contable mundial	2016
Contrastación y vigencia de las propuestas de Richard Mattessich a través del ensamble entre docencia e investigación	2017
Los físicos teóricos debaten y ayudan a los teóricos de la contabilidad	2019

Fuente: elaboración propia.

También, en este documento, exploraremos la llamada contabilidad emergente, ya que es un enfoque que plantea que la contabilidad tiene un alcance mayor a la contabilidad financiera, donde se resalta en especial la contabilidad ambiental y la contabilidad social, ampliando de esa manera, el campo de acción de la teoría contable hacia la búsqueda del bien común; es decir, la idea que la contabilidad ayude a la identificación y solución de las necesidades, con base en todos los tipos de riqueza, en lugar de buscar solo informar y analizar la rentabilidad del accionista.

Desarrollo del Tema

Antecedentes

Los países que participan en la Asociación Interamericana de Contabilidad AIC, en materia de investigación contable, han tenido una influencia significativa del pensamiento de Richard Mattessich (austro-canadiense), Antonio Lopes de Sá (Brasil) y Carlos Luis García Casella (Argentina). El primero se orienta en un enfoque económico, el segundo en un enfoque más administrativo y el tercero ha reorientado el pensamiento de Mattessich para construir una propuesta de teoría general contable que supere el reduccionismo con que se desarrolló originalmente. García Casella, se ha caracterizado por buscar una teoría general de la Contabilidad, amplia, integradora, autónoma y pluridimensional. El presente trabajo, analizara las reflexiones y propuestas del profesor García Casella, quien a su vez es profesor emérito de la Universidad de Buenos Aires y Contador

Benemérito de las Américas, máxima distinción que otorga la Asociación Interamericana de Contabilidad AIC.

El texto “Introducción al pensamiento contable de García Casella” (Mejía, 2011) presenta un análisis sistemático sobre la visión contable del profesor argentino García Casella respecto a los criterios a considerar en la construcción de una teoría general contable y el estado de la misma. Ocho años después [año 2019] es un lapso de tiempo apropiado para evaluar las nuevas propuestas, revisiones y reconsideraciones que el autor ha tenido frente a la teoría e investigación contable actual y su prospectiva.

El presente documento, analizará las propuestas del profesor García Casella en la producción teórico-científica, desarrollada desde el 2012 hasta el 2019, para ilustrar el pensamiento del autor en los años previos se presenta el siguiente exordio que sintetiza la propuesta del profesor García Casella en el período previo a 2011 (Mejía, 2011).

El profesor García Casella, a lo largo de su prolífica obra, que data de inicios de la década de los cincuenta en sus primeros escritos hasta la actualidad, propone una teoría de la contabilidad argumentada, que sustenta la ubicación de este saber en el campo de las ciencias, otorgándole autonomía e independencia. Logra sustentar un amplio alcance para el saber contable, superando las visiones reduccionistas que pretenden limitar el alcance y estatus de su científicidad.

García Casella, desarrolla una fundamentación teórica, sin apartarse de los procesos prácticos que desarrolla el Contador Público en el ejercicio profesional, donde logra articular conceptualmente el saber y hacer contable de forma lógica, coherente y sistemática. García Casella (2001) en el texto “Elementos para una teoría general de la contabilidad” establece ocho elementos que son relevantes en la discusión contable:

- Dominio o universo del discurso contable;
- Naturaleza o estatus epistemológico de la contabilidad;
- Relaciones de la contabilidad con otras disciplinas;
- Segmentación o unidad contable absoluta;
- Sistemas contables;

- Medición;
- Personas o sujetos de la actividad contable; y
- Modelos en teoría general contable.

La obra del profesor García Casella es amplia y cubre un significativo número de aspectos de la realidad contable, a continuación, se enumeran los aspectos básicos de su concepción investigativa:

- Para tener un conocimiento contable científico lo primero es haber reconocido un dominio o universo del discurso contable y un conjunto de fenómenos en ese dominio, y lo segundo es haber ideado una teoría cuyos insumos y productos sean fenómenos en el dominio y cuyos términos permita describir la realidad dentro de su alcance.
- La contabilidad cumple con los requisitos para ser considerada una ciencia social, factual, cultural y empírica. Se consideran como concepciones reduccionistas de la naturaleza o estatus epistemológico de la contabilidad; considerar que la contabilidad es un arte, es una técnica, es una tecnología social.
- La contabilidad es una ciencia independiente, con interrelaciones con otras ciencias, ya que algunas zonas de su objeto de estudio son concurrentes para otras ciencias. La revelación de la contabilidad con la economía, la administración, la estadística, el derecho y la matemática es de mutua interrelación, sin dependencia. La contabilidad se presenta como un saber autónomo y sustantivo.
- La contabilidad, tiene una parte general (denominado la teoría general contable) y luego segmentos diversos (denominado segmentos contables). Descarta que la contabilidad sea una siempre, que en los segmentos contables no haya aspectos comunes y que la contabilidad sea sólo financiera o patrimonial. La contabilidad es aplicable en diversos segmentos, no existe un solo segmento de la realidad, existen diversos segmentos que están relacionados entre la contabilidad financiera, contabilidad administrativa, contabilidad gubernamental y la contabilidad económica. En estudios posteriores al 2011, el profesor García Casella reconoce otros tres posibles segmentos contables: la contabilidad

ambiental, contabilidad de los recursos naturales y contabilidad cualitativa.

- La contabilidad propone la creación de los sistemas contables frente a las necesidades específicas, pero siempre basándose en la teoría general contable. Los sistemas contables comprenden el sistema de información de un ente, si se derivan de una teoría general contable. Los sistemas contables contienen como mínimo los siguientes elementos: registros contables, métodos de registro, mediciones de registro, plan de cuentas, archivo de documentación de respaldo, control interno e informes a emitir.
- La contabilidad se ocupa de la medición en un sentido amplio, abarcando la dimensión cualitativa y cuantitativa, no se limita a las mediciones monetarias, utiliza diversas escalas y unidades de medida. La medición contable no es exclusivamente de valores económicos, sino de valores humanos individuales y sociales. En el campo de las ciencias sociales la exactitud y precisión de las mediciones son relativas.
- La contabilidad y la actividad contable se ve influenciada por las diferencias que se observan entre individuos en materia de necesidades y habilidades. EL hecho de que los individuos posean metas diferentes influye en la tarea contable: la regulación contable se halla sumamente influenciada por las distintas metas de los individuos intervinientes.
- Los modelos contables pretenden representar distintas realidades en las entidades, y se diseñan sobre la base de los objetivos que se pretende alcanzar por los usuarios de la información contable. El estudio de un modelo contable incluye identificar elementos, criterios de medición, preparación de informes, pero no se limita, ni se reduce a ese componente. La contabilidad tiene modelos contables: el financiero-patrimonial, el administrativo, el gubernamental, el económico y el social (posteriormente se reconocerán nuevos modelos/sistemas contables).

La propuesta de una teoría general de la contabilidad no es un trabajo concluido y definitivo, se requiere avanzar en la consolidación de la misma, partiendo de valiosos aportes como los del profesor Mattessich y García Casella, pero siempre sustentados en consideraciones críticas que históricamente han permitido el avance del conocimiento en todos los campos.

Consideraciones generales en torno a la teoría contable

La expresión teoría contable, no puede reducirse ni asimilarse al segmento de la teoría de la contabilidad financiera. La acumulación de teorías propuestas en la literatura contable, no puede convertirse en un factor determinante y orientador de la preparación de informes contables, se requieren procesos de análisis, síntesis y ponderar las propuestas desarrolladas. García Casella (2012) señala que “debe haber una Teoría General de la Contabilidad que abarque teorías generales de cada área o segmento específico, gerencial, financiero, gubernamental, macroeconómico, social, ambiental y futuros que genere la investigación con método científico sobre el tema” (p. 89)

Ante la interrogante si existe una única teoría general contable de universal aceptación, la respuesta es negativa, pues existen diversas propuestas de teorías generales que pugnan por alcanzar el estado paradigmático, pretendiendo lograr ser aceptadas por la comunidad científica contable; pero ante ello, se señala que tampoco existe una única comunidad científica en este campo, lo cual parece formular dos caminos, el primero asociado a comprender que el saber contable tiene una condición multiparadigmática en términos kuhnianos; el segundo, confiar en la posible construcción de una teoría general contable fuerte, sin aceptación universal, pero con amplia discusión y permanente mejora.

Al respecto, García Casella (2012) señala “Nunca va a existir una Teoría General de la Contabilidad única aceptada universalmente, pues no hay una sola Teoría Básica Única de la Economía o de la Administración o de ninguna disciplina estudiada con método científico. Lo que existe es una serie de avances de teorías, que quieren extender el conocimiento contable, pero siempre sujeto a posibles controversias.....” (p. 91).

Un referente obligado cuando se reflexiona sobre teoría general de la contabilidad, es Richard Mattessich, sus primeras obras datan de la década del cincuenta y desde tal fecha han inspirado la investigación contable universitaria a nivel mundial. A manera de síntesis y para tener una aproximación a Mattessich, se presenta el siguiente resumen que señalan que:

La obra de Richard Mattessich constituye el mayor avance de la contabilidad en los últimos cincuenta años, sus contribuciones a la contabilidad desde 1954, representan la utilización del desarrollo de vanguardia epistemológico y metodológico de las ciencias naturales y sociales, desde las consideraciones de la formalización axiomática hasta la reconstrucción de las teorías a partir de la posición de los estructuralistas de la actualidad: Wolfgang Balzer y Carlos Ulises Moulines. Más recientemente, lo hacen desde la filosofía postmoderna de la complejidad y la deconstrucción. (Montes, Mejía y Montilla 2006, 25-28,144)

El artículo de Richard Mattessich “Hacia una fundamentación general y axiomática de la ciencia contable” escrito en 1957, presenta un esquema para un sistema axiomático basado en conceptos matemáticos de matrices; en dicho artículo, desarrolla una base práctica con validez para todos los sistemas de cuentas. Su intención es la construcción de una teoría general, universal, polivalente y multipropósito, que sirva de sustento teórico a todos los sistemas contables existentes o por existir; el autor, los denominará también interpretaciones o aplicaciones concretas de la teoría general.

La esencia de la propuesta de Mattessich, está en la distinción entre teoría general e interpretaciones, que permite delimitar el componente positivo y normativo de la contabilidad. La fundamentación de la contabilidad como ciencia de carácter empírico, social y positivo-normativo, permite entenderla en su dimensión cognitiva, pero ante todo en su dimensión teleológica.

La propuesta de la Teoría Normativo-Condiciona CoNAT, y la Metodología Normativo-Condiciona CoNAM, constituyen un aporte fundamental en el desarrollo de la contabilidad, en cuanto a su orientación epistémica y metodológica; en ellas, la relación tradicional de la ciencia causa - efecto se sustituye por la relación fines - medios, que es el adecuado en el tratamiento de las disciplinas de carácter social. Mattessich, no solo utiliza los modelos más avanzados en filosofía de la ciencia, sino, que además define el objeto, el método y la metodología de la contabilidad.

Mattessich, en 1995, reflexiona sobre la pérdida de confianza, la ausencia de valores y la falta de compromiso ético en el mercado de capitales. Unos años

después, vendría una de las mayores crisis a la confianza pública de los reportes financieros de empresas con cotización bursátil en los Estados Unidos, Europa y en otros lugares del mundo, que también se manifestaron en fraudes y escándalos financieros.

Debemos precisar que, la literatura contable de los importantes representantes de la teoría general contable iberoamericana ha estado influenciada por el pensamiento de Richard Mattessich. Así lo demuestra el siguiente listado de obras y autores reconocidos, en los que subyace su pensamiento contable:

- Leandro Cañibano Calvo: Teoría Actual de la Contabilidad (1974).
- José María Requena Rodríguez: Epistemología de la contabilidad como teoría científica (1977-1981) y Homogenización de magnitudes en la ciencia de la contabilidad (1986).
- Jorge Tua Pereda: Principios y normas de contabilidad (1983), Lecturas de Teoría e investigación contable (1995) y Evolución y situación actual del pensamiento contable (2004).
- José Antonio Gonzalo Angulo y Jorge Tua Pereda: Introducción a la contabilidad internacional (1988).
- Ahmed Riahi Belkaoui. Accounting theory (1992).
- José Antonio Gonzalo Angulo y Leandro Cañibano Calvo: Los programas de investigación en contabilidad (1995).
- Moisés García García: Ensayos sobre teoría de la contabilidad: origen, desarrollo y contenido actual del análisis circulatorio (1997).
- Amparo Cuadrado Ebrero y Lina Valmayor López: Metodología de la Investigación Contable (1999)
- Carlos Luis García Casella y María del Carmen Rodríguez: Elementos para una teoría general de la contabilidad (2001).

Otro análisis reflexivo y crítico a la obra de Richard Mattessich y expuesto en el texto “Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich” (Montes, Mejía, Montilla, 2006, 149-152), permite a los autores identificar las siguientes coincidencias al pensamiento contable de Richard Mattessich:

- La contabilidad es una ciencia social, aplicada, empírica y multi-paradigmática.

- La contabilidad no es positiva, ni normativa, ni inductiva o deductiva, no tiene un método único ni una manera exclusiva de abordar su estudio; asume una posición ecléctica, en la cual toma lo más útil de cada herramienta metodológica, como hacen otras ciencias humanas
- La contabilidad tiene dos componentes, uno de carácter teórico conceptual, de nivel abstracto en su lenguaje, denominado la parte científica, y otro de carácter práctico empírico, aplicado a los hechos concretos, denominado la parte tecnológica/técnica. En la medida que la parte tecnológica/técnica se sustente en la parte científica, la contabilidad alcanzará mayor nivel de utilidad y progreso dentro de las disciplinas científicas. Si, por el contrario, se distancia lo científico (conceptual) de lo tecnológico/técnico (empírico), se estaría ante una construcción conceptual científica por un lado y una aplicación sin fundamentos sólidos por el otro; generando una aplicación técnica débil, sin soporte teórico y con escasa utilidad en lo científico y en lo pragmático.
- El avance de las comunicaciones y la informática no disminuye el trabajo del contable, por el contrario, aumenta el nivel de responsabilidad y exige cambios en el uso y comunicación de reportes financieros de la realidad en sus aspectos financieros, administrativos, gubernamental, económico, social, etc.

Asimismo, a continuación, se presentan algunas no coincidencias y críticas al pensamiento contable de Richard Mattessich:

- La contabilidad no es una ciencia de naturaleza económica. Esta afirmación es de carácter reduccionista.
- La contabilidad no debe edificarse como ciencia-instrumento-método de la matemática, la economía, del derecho, de la estadística; tales delimitaciones desconocen la autonomía propia de la ciencia contable y limitan su campo de acción.
- La contabilidad, para su desarrollo, alcanza la interdisciplinariedad y en ella se nutre de las ciencias formales, fácticas y sociales; no pertenece en forma exclusiva a ninguna, ni pierde su autonomía frente a ellas. Estos criterios no los señala Mattessich de forma expresa, se interpretan por el carácter económico que otorga a la contabilidad.

La lista anterior constituye una aproximación básica a la profunda, rigurosa y científica obra de Richard Mattessich que no podrá resumirse en unas cuantas páginas; en tal sentido, lo señalado constituye unas líneas propedeuticas que invitan a leer en profundidad a dicho autor para abordar su línea de pensamiento.

Por otro lado, el artículo “contrastación y vigencia de las propuestas de Richard Mattessich a través del ensamble entre docencia e investigación” que fue publicado por el profesor García Casella (2017) resalta los siguientes aspectos:

- García Casella, señala que Mattessich “Reduce la Contabilidad a una disciplina sin arriesgar si es ciencia, tecnología o técnica o las tres cosas; en su exposición Mattessich se ocupa solo de descripciones cuantitativas y no incluye descripciones cualitativas; además, la circulación de ingresos y los agregados de riquezas son conceptos exclusivos de la economía, la contabilidad no está sujeta a esa ciencia que es diferente de ella, pero con la que tiene conexiones, no de dependencia sino de vinculación”.
- Sobre la regulación contable, García Casella precisa “Actualmente se buscan fundamentos a las regulaciones contables, en particular de la contabilidad patrimonial o financiera, sin base teórica. Parece por ello ser poco científica la tarea de los emisores de las llamadas Normas Internacionales de Información Financiera”. Su profusa argumentación en el tema de regulación contable internacional; es compartida por múltiples investigadores que han visto en las Normas Internacionales de Información Financiera y de reportes financieros una negación de la científicidad contable y un reduccionismo de este saber, a meras normas al servicio de los intereses del gran capital internacional y no del interés público.
- En su análisis, García Casella precisa que Richard Mattessich no incluye en su desarrollo teórico, el reconocimiento que en la contabilidad ya se utilizan las unidades físicas, ni que la contabilidad se ocupa de objeto en general y no solamente de objetos económicos. Señala adicionalmente, que debe superarse el reduccionismo de Richard Mattessich, en cuanto considera que la contabilidad registra únicamente transacciones. La clasificación de la contabilidad que realiza Mattessich en el año 1964 incluye la contabilidad no monetaria, pero el gráfico presentado y la sustentación no desarrollan ninguna propuesta que permita inferir que su concepción de contabilidad va

más allá de las líneas económicas y monetarias tradicionalmente reconocidas.

- Señala García Casella que los supuestos básicos deben de ser generales, no entrar en detalles de la aplicación de un método de registro contable y no abusar de la matemática; estos criterios le permiten refutar algunos de los supuestos de Richard Mattessich por considerar que no cumplen uno o varios de los criterios señalados para denominarse supuesto básico.

El inventario de posiciones observadas y muchas veces controversiales, se debe principalmente a que no existe una estructura formal de una teoría general contable que permita definir temáticas, esto afecta la estandarización para obtener posiciones de integración o divergencia sobre aspectos específicos y poder delimitar en forma adecuada el saber contable y permitan consolidar la contabilidad como ciencia.

Asimismo, es necesario la construcción de un marco conceptual (conjunto de conceptos articulados en el cual nosotros pensamos en el contexto de la ciencia y la tecnología y además identifica los componentes esenciales de la práctica profesional) que permita identificar la fundamentación epistemológica del saber contable (principios y conceptos filosóficos), la lista y alcance de las teorías y métodos lógicos y matemáticos, las teorías y conocimientos específicos de otras disciplinas, el alcance de conocimientos propios de la contabilidad y de la investigación contable.

Respecto a los conocimientos propios de la contabilidad incluye la teoría general contable (conjunto de conceptos que están presentes en todos los sistemas contables) y los sistemas contables (conjunto de supuestos y elementos relacionados con objetivos definidos). Donde la teoría general contable deben incluir: axiomas, postulados, principios, teorías particulares, conceptos, entre otros; y los sistemas contables deben incluir: conceptos, normas, interpretaciones, procedimientos, métodos, técnicas, entre otros. Es decir la teoría y sistemas están dentro del marco conceptual, pero cada teoría y sistema tiene su propio marco conceptual. Sin un marco conceptual definido será poco probable formular una teoría general de la contabilidad.

Naturaleza científica de la contabilidad

Diversos investigadores adscritos a este campo del saber, han argumentado que la contabilidad es una ciencia. Dicha afirmación, tiene un carácter nominal, cuando no se sustenta, ni argumenta; pero la afirmación puede tener un carácter científico, cuando existe la suficiente argumentación, rigor y soporte teórico y conceptual para fundamentarla.

García Casella afirma que la contabilidad es la ciencia que: “Se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas de cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vistas del cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos y adecuados a cada situación” (García Casella, 2000, 25). Si analizamos esta definición se puede establecer su orientación científica que pretende esbozar el autor que define el objeto de estudio a los hechos (ciencias factuales) y no a las ideas; trata sobre las personas que interactúan (ciencias sociales) y no de fenómenos de la naturaleza; y su finalidad es la obtención de metas organizacionales (ciencias aplicadas) y no el conocimiento en sí mismo. Por lo expuesto, García Casella plantea que la contabilidad es una ciencia factual, social y aplicada; teniendo como objeto de estudio los hechos económicos y sociales con el objetivo de ser descriptivo cuantitativo y cualitativo a través de modelos contables.

Asimismo, Mejía Soto señala “La contabilidad es la ciencia social aplicada (tecno-ciencia) que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza (ambiental, social y económica) controlada por la organización, utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sustentabilidad de la mencionada riqueza” (Mejía et al, 2017, 11). Por lo expuesto, Mejía Soto plantea que la contabilidad es una ciencia social y aplicada; teniendo como objeto de estudio la riqueza con el objetivo de evaluar la gestión de las organizaciones respecto a la riqueza.

Por otro lado las definiciones planteadas por Richard Mattessich y Mejía et al tienen diferencias significativas respecto al alcance de la contabilidad

(Mattessich, 2002, 231) señala "...Una disciplina que se ocupa de la descripción cuantitativa y de la proyección de la circulación de los ingresos y de los agregados de riqueza". Donde se aprecia que el alcance es sólo económico y cuantitativo.

Para efectos del presente trabajo, se considera la definición de García Casella por su alcance y orientación como la base inicial para la construcción de una teoría general contable.

Asimismo, García Casella (2013, 42) amparado en el estatuto de cientificidad planteado por Mario Bunge, afirma que la contabilidad es una ciencia porque cumple con las doce condiciones que el epistemólogo argentino establece como requisitos, tal como se describe a continuación:

1. Hay comunidades crecientes de contadores, organizados tanto académica como profesionalmente, de modo que cooperan entre sí tanto críticamente como en forma constructiva.
2. La sociedad apoya y estimula, o tolera a la comunidad de contadores.
3. En la contabilidad hay cambios, producto de la investigación contable y de disciplinas conexas como la psicología, la sociología, la politología y la filosofía y las que Bunge llamaba técnica y ciencias administrativas.
4. Los institutos de investigación universitaria en contabilidad no están influidos por los deseos de los poseedores de todo tipo de poder: político, económico, social, etc.
5. En contabilidad se incrementa el uso de herramientas de la matemática y de la lógica.
6. La contabilidad se ocupa exclusivamente de hechos reales.
7. La contabilidad se vincula con la economía, la administración, y la teoría de la información.
8. Se trata de resolver problemas auténticos.
9. La contabilidad posee conocimiento acumulado a través del tiempo.
10. Se procura establecer leyes o reglas de la actividad contable.
11. Se reacciona frente a la mera experiencia (principios contables generalmente aceptados) y se buscan criterios y normativas con base científica.
12. Se busca relación con los campos vecinos de la economía y la administración.

La explicación que ofrece García Casella, busca punto por punto, demostrar que la contabilidad cumple con todos y cada uno de los requisitos establecidos por Mario Bunge para otorgar el carácter de ciencia a un conocimiento. Pero, la argumentación expuesta, no está exenta de crítica ni tiene aceptación universal en el campo de la investigación contable, otros autores también de nacionalidad argentina como es el caso de Jorge Manuel Gil y María Cristina Wirth, han acudido al mismo instrumental epistemológico del realismo o sistemismo científico y han llegado a conclusiones diferentes. En síntesis, la afirmación señala que tres autores han hecho uso de la misma herramienta epistémica para analizar la contabilidad y han llegado a conclusiones diferentes con respecto a la ubicación de este saber en el campo del conocimiento (Mejía, 2011, 62-72).

Por otro lado, el profesor Arreghini (2010) desarrolla un discurso sustentando el carácter no científico, incluso no tecnológico de la contabilidad; los párrafos subsiguientes intentarán confrontar académicamente esta posición.

El autor define que “la ciencia procura el conocimiento del mundo, con una visión objetiva, precisa y cierta y se la califica por su intención de ampliar el saber” (Arreghini, 2010, 118). Se encuentra en este punto el primer elemento de discusión; en nuestra opinión, el autor, parte de una concepción reduccionista e inconclusa de lo que es la ciencia. Los términos objetividad, precisión y certeza en el campo científico, han sido desplazados por el caos, la incertidumbre, y la multiplicidad de visiones, incluso los más optimistas se apartan del concepto de verdad, reemplazándolo por una aproximación a la verdad, la verosimilitud, como una forma de reconocer la imposibilidad de alcanzar verdades únicas y absolutas.

En tal sentido, si Arreghini (2010) parte de una concepción de ciencia tan limitada y cerrada, los saberes que podrán ingresar a dicho mundo serán muy escasos, en duda quedarían solo las ciencias clásicas por excelencia, que también son falibles, mutables y refutables.

“Para diferenciar una mera opinión de una conclusión científica, debería eliminarse siempre cualquier ingrediente subjetivo para separar lo aparente de lo real” (Arreghini, 2010, 118). Pero, la obsesión por la objetividad absoluta es refutada por la propia actividad científica, mucho más en el caso de las ciencias

sociales, en las cuales el proceso de interpretación, comprensión y construcción de sentido son determinantes en el momento de dar cuenta de los hechos. La objetividad, tal como se pretende entender en las ciencias naturales, no puede ser trasladada a las ciencias sociales con los mismos criterios, tal razonamiento, constituye en sí, un error categorial.

Arreghini (2010, 136) señala con respecto a la contabilidad que “sus resoluciones, que están siempre basadas en acciones coordinadas, no constituyen, ellas mismas, piezas extraídas de la observación a que obliga, impulsadas desde su sustancia o nacidas en principios que, únicamente, puedan serle atribuidos a ella. Nunca podría identificarse un objeto que quede particularizado como propio, porque no es posible reconocer a la contabilidad un fin superior y único que justifique su rol como ciencia. En cambio, sí es posible encontrar en las deducciones a que ayuda la llave para explicar cuestiones que incumben a la sociedad”.

Sobre lo indicado, debemos precisar que la contabilidad ha transitado durante varias décadas, decantando cuál es su objeto de estudio, al igual que en la determinación de su fin genérico que debe distinguirse y diferenciarse de los fines intermedios; además de ello, ha profundizado en la identificación de su función, que constituye la acción integradora del conjunto de operaciones intermedias que conducen al cumplimiento de su finalidad.

Arreghini (2010, 136), señala “El propósito de alcanzar nuevo conocimiento o el descubrimiento de mejoras en materia contable se reduce a la aspiración de un avance solamente técnico, es un anhelo que se circunscribe a dar solución a dificultades que manifiesta la información que ella produce”. Al respecto, en nuestra opinión, las amplias publicaciones científicas en materia contable en diferentes idiomas, refuta la afirmación que desconoce los avances teóricos y conceptuales de la contabilidad; las revistas especializadas en temas contables y los libros editados sobre el área, son el fiel reflejo del continuo y amplio trabajo que desde diferentes campos de la profesión, se viene desarrollando en el fortalecimiento de la disciplina (o ciencia) contable y por el prestigio académico del profesional contable.

Arreghini, 2010 (136-137) respecto a su utilidad, señala “Las definiciones más ambiciosas de contabilidad le atribuyen ser útil para la toma de decisiones, lo que no implica, que su empleo específico dé al que debe adoptarlas la capacidad para hacerlo. Esa expresión, reiteradamente usada por diferentes autores, que se han ocupado de expresarse con respecto a sus condiciones, es la demostración más cabal de su carácter instrumental y de la negación de sus dotes determinativas”. La definición de contabilidad ha transitado por diferentes estadios del saber, Mejía et al (2017) analizaron 187 definiciones de contabilidad (inventario no exhaustivo de acepciones) que permitieron una publicación con el análisis de 100 de ellas. La clasificación de las mismas, permite señalar que muchas de ellas son reduccionistas, pero otras tienen una visión amplia, integral, científica y progresista del saber contable.

Arreghini (2010, 137) en cuanto a la adscripción de la contabilidad en el campo del saber señala que “se puede concluir que tampoco es adecuado calificarla como tecnología, para lo cual, como se ha indicado, debería estar preparada para no solo servir a expresar resultados y situaciones, sino impulsar la resolución eficiente que condujera al cambio para la obtención de beneficios con esfuerzo menor o satisfacciones nuevas para un pretendido bienestar acrecentado”.

Arreghini (2010, 137), señala “La Contabilidad no impulsa decisiones, no está destinada al aporte de ideas que inspiren modos de actuar en la administración o en otros terrenos, no maneja fórmulas que sirvan para intentar un desarrollo hacia un determinado fin social o de otro tipo, solo facilita el entendimiento de los efectos y sus causas, con elementos que proporciona la explicación que hace del pasado”. En nuestra opinión, la contabilidad evalúa e interpreta la gestión de la administración en el control de la riqueza; en tal sentido, su aporte es significativo, es el cambio de comportamientos organizacionales; además de preocuparse de la dimensión económica, también incluye las dimensiones ambiental, social y cultural de la misma.

Afirma Arreghini (2010, 138) que la contabilidad se limita a ser “un mecanismo útil, una herramienta inteligente, susceptible de ser perfeccionada y como todas, tecnológicamente adaptable para someterse a los dictados de una sociedad que busca el progreso rápido a toda costa”. Las afirmaciones del profesor Arreghini

(2010) parecen estar sustentadas en la doctrina y práctica de la contabilidad financiera, que no es sinónimo de contabilidad; ya que, la contabilidad es un saber mucho más amplio, su universo discursivo es muy superior, tal como ha señalado el profesor García Casella a lo largo de toda su obra, hay modelos contables financiero-patrimoniales, administrativos-gestión, gubernamentales-públicos, nacionales-económicos, sociales y ambientales. Lo que se predica de la contabilidad financiera no es aplicable a la teoría general de la contabilidad; por lo tanto, en nuestra opinión, es un error confundir teoría de la contabilidad financiera, con teoría de la contabilidad.

García Casella (2011) en la publicación titulada “Diálogo sobre la contabilidad con el colega Hugo Ricardo Arreghini” presenta sus cuestionamientos a la propuesta del profesor Arreghini (2010) en el artículo analizado, las críticas expuestas son:

- Para Arreghini la disciplina Contabilidad se dedica “a rendir cuentas al financista de una organización”, nos parece un grave error conceptual (García Casella, 2011, 3).
- No se puede materializar la Tecnología como aplicada a “comercialización”, “uso de productos y servicios”, tiene un tinte economicista que no abarca toda la vida humana en materia de ciencia, de tecnología y de técnica (García Casella, 2011, 11).
- La contabilidad “puede tener, además, aspectos de tecnología y de técnica según la propuesta de Herrscher” (García Casella, 2011, 14).

La información contable y su utilidad para los usuarios de la información, se ha adaptado a las necesidades sociales a lo largo de la historia. Como lo afirma Hernández Esteve (2002, 1), “La Contabilidad es una actividad tan antigua como la propia Humanidad. En efecto, desde que el hombre es hombre, y aún mucho antes de conocer la escritura, ha necesitado llevar cuentas, guardar memoria y dejar constancia de datos relativos a su vida económica y a su patrimonio”.

Mejía (2017, 89), señala con respecto a la adscripción de la contabilidad en el campo del conocimiento que “el elevado número de definiciones de contabilidad que coexisten en un momento histórico específico, evidencia la ausencia de

acuerdos generalizados en lo referente a este saber. Sumado a ello hay un distanciamiento teórico y conceptual entre la comunidad científica, académica y profesional con respecto a lo qué es la contabilidad, qué estudia, cómo lo hace y con qué finalidad”.

El concepto de contabilidad ha evolucionado en el tiempo, cambiando la concepción que la comunidad científica y profesional tiene de ella, “la contabilidad ha sido definida [históricamente] como sistema, técnica, disciplina, tecnología, tecnociencia y ciencia, pero también ha sido calificada con otros términos. Mejía analiza otras definiciones que clasifican la contabilidad como arte (MacNeal, 1939 y Matulich y Heitger, 1980 citado por Tua Pereda, 1995, 148 y 175), herramienta (Méndez, 2004, y Segovia, 2008), instrumento, proceso (ASB, 2010 y Uribe, 2011), mecanismo, doctrina, método (Sánchez y Uribe, 2011) y cuerpo de principio (Paton, 1965 citado por López Santiso, 2001); dichas definiciones, obedecen a un momento histórico de la contabilidad, las cuales también pueden hacer referencia a una etapa del desarrollo regulativo o procedimental de la misma” (Mejía, 2017, 89).

Finalmente, otros aspecto a destacar en el Texto ¿Qué es la Contabilidad?, Mejía, Montilla, Montes, Mora y Arango (2017) se aprecia que diversos autores relevantes de la profesión contable coinciden al afirmar que el objetivo de la contabilidad es “información principalmente cuantificada” e incluyen en sus definiciones funciones de descripción cuantitativa de hechos contables o hechos patrimoniales o de riqueza o de recursos, entre otros. Quizás por su orientación hacia un segmento (financiero-patrimonial); pero en la actualidad, existen muchas nuevas posiciones sobre las funciones que tiene o debe tener la contabilidad hacia una descripción cuantitativa y cualitativa de hechos ambientales, económicos, sociales, e incluso nuevas dimensiones.

Concepción multiparadigmática de la contabilidad

Belkaoui (1996) señala “Un paradigma es una imagen esencial de la materia subjetiva de una ciencia, que sirve para definir lo que debiera ser utilizado, las preguntas que hay que hacerse y las reglas que deben seguirse para interpretar las respuestas obtenidas. En definitiva, se trata de la unidad de mayor consenso en una ciencia y sirve para diferenciar una comunidad científica de otra”. El autor

considera que la Contabilidad es una ciencia de múltiples paradigmas, que se encuentran en rivalidad para lograr la máxima aceptación de la comunidad contable, el mismo se basa en los enfoques incluidos en el informe “Statement of Accounting Theory and Theory Acceptance” de la Asociación Americana de Contabilidad, basado en la noción de paradigma de Thomas Kuhn. Considera la existencia de seis paradigmas: antropológico-inductivo, deductivo-beneficio verdadero, utilidad-decisión, utilidad decisión-comportamiento agregado del mercado, utilidad de la información usuario individual y economía- información.

Asimismo, Tua Pereda (1995) presenta la existencia de tres paradigmas: del registro, del beneficio verdadero y de la utilidad de la información para la toma de decisiones. Al respecto, existen diversos autores que utilizando la metodología de los paradigmas para explicar y dar cuenta de la evolución de la investigación en contabilidad.

García Casella (2014) presenta otras consideraciones y en su investigación “Intento de actualización del informe final del PID No 3.415/92 CONICET-Enfoque multiparadigmático de la contabilidad: modelos, sistemas y prácticas deducibles para diversos contextos” señala que:

- Un estudio “que se centra en lo económico y ahí pierde carácter de Teoría General, es un resabio de la situación argentina y mundial ver la Contabilidad como servidora de la Economía” (García Casella, 2014, 40). La visión que considera a la contabilidad como parte de la economía y que se puede evidenciar en las definiciones de contabilidad, pero también en las prácticas y normas contables institucionalizadas es una visión reduccionista del dominio o universo del discurso contable.
- García Casella históricamente proponía la existencia de los segmentos contables: financiero, administrativo, gubernamental, nacional y social; el autor, para el año 2014 considera que además de los señalados, también pueden existir los siguientes segmentos de la contabilidad:
 - a. Contabilidad ambiental.
 - b. Contabilidad de los recursos naturales.
 - c. Contabilidad cualitativa.

La disertación con respecto a la naturaleza del conocimiento contable, la sintetiza el autor en su artículo “La persona humana y la ciencia factual cultural aplicada llamada contabilidad”, y precisa lo siguiente (García Casella, 2012a, 26):

- “Considera la Contabilidad como una ciencia factual, cultural, aplicada”. La contabilidad es una ciencia, es factual porque no es formal, es cultural porque no es natural y es aplicada porque no es pura.
- “No acepta que sea exclusivamente técnica, ni tecnología social, aunque tenga aspectos tecnológicos y técnicos”. La contabilidad al ser una ciencia, tiene tecnologías y técnicas derivadas de su condición científica, pero es reduccionista considerar que el saber contable se limita únicamente a ser una tecnología o una técnica.
- No acepta reducirla a una artesanía o a una actividad artística. Es inaceptable en la actualidad, calificar la contabilidad como arte o una artesanía. Tampoco puede ser clasificada únicamente como un instrumento o un sistema, es ello, pero mucho más también.
- “Tiene principios o fundamentos propios”. La contabilidad ha desarrollado sus propias estructuras teóricas, conceptuales y procedimentales, se relaciona con otras ciencias en condición de mutua complementariedad, pero cuenta su propio desarrollo científico.
- “Posee una tradición de investigación desde el año 1400 o al menos desde mediados del siglo XIX”. Los estudios contables tienen una amplia trayectoria de científicidad, lo que implica contar con una importante tradición, en referencia a la época en la cual surge la contabilidad como saber con método científico.
- “Tiene reconocimiento de la sociedad”. Uno de los puntos señalados por Mario Bunge para establecer que existe una ciencia, es el reconocimiento por parte de la sociedad de ese saber, es un requisito que la contabilidad cumple satisfactoriamente, al ser un reconocimiento aceptado socialmente y validado por diversas instituciones tanto del sector público como privado, situación que se ha validado históricamente.
- “Posee un trasfondo formal de teorías lógicas y matemáticas al día”. Siguiendo con los lineamientos de Mario Bunge y aplicándolos al saber contable, se afirma que “La contabilidad tiene un trasfondo formal, que

consiste en una colección de teorías lógicas y matemáticas al día, en lugar de ser vacía o de estar formada por teorías formales anacrónicas”. Las ciencias empíricas deben estar soportadas en teorías propias, de otras disciplinas y formales. Las teorías deben ser diacrónicas (contrario a anacrónico) que avanzan y evolucionan.

El profesor Argentino Gil (2007, 100) en referencia al derecho contable como tecnología social y defendiendo la ubicación de la contabilidad como tecnología afirma que el fondo formal está dado por “las teorías, hipótesis y conceptos de la regulación contable y determinados por su dominio coactivo y prescriptivo. Esa colección de elementos formales incluye la teoría social de la regulación, las hipótesis del uso de la norma en los procesos decisorios, los itinerarios lógico-deductivos para la elaboración de las normas y la economía política de la regulación (...) el Marco conceptual para la información financiera de las Normas Internacionales de Información Financiera, suele expresar el fondo formal y fundamento de validez del derecho contable”. Finalmente, Wirth (2001, 145) considera que la Contabilidad cumple este requisito, una vez que utiliza la lógica y la matemática” (Mejía, 2011, 65). Los trabajos de Gil (2007) y Wirth (2001) concluyen que la contabilidad es una tecnología.

- “Se ocupa exclusivamente, de problemas cognoscitivos referidos a la naturaleza de los componentes que hacen parte de su dominio, describiéndolos y proponiendo lo mejor para la solución de los problemas derivados de su accionar”. El dominio o universo del discurso contable es uno de los temas en los cuales más ha profundizado García Casella a lo largo de toda su obra, en esta presenta los aspectos que están bajo el dominio de la contabilidad, aspecto que permite establecer los límites y las complementariedades con los otros campos del saber.
- “Hay diversos paradigmas vigentes en el contexto académico de este saber, que la hacen una ciencia multi-paradigmática”.

La teoría contable se enriquece producto de las investigaciones de diversos autores desde sus posiciones reflexivas y disímiles, las mismas forman parte del gran acervo en literatura contable que nos permiten ahora iniciar con bases sólidas propuestas para la construcción de una teoría general contable; así

mismo, las investigaciones existentes sobre sus programas de investigación, e interpretaciones, permitirá contar con suficientes bases y rigor científico para establecer líneas paradigmáticas en la contabilidad.

La contabilidad un saber moral

Publicaciones anteriores de la Red de Investigación en Ciencias Económicas, Administrativas y Contables, han hecho hincapié en defender el carácter moral de la economía, la contabilidad y la administración. Frente al saber contable, señalan que la razón humana tiene la capacidad de querer e intentar conocer las leyes naturales, pero también la capacidad de valorar éticamente lo que hace. El hombre utiliza la ciencia para conocer la verdad, con respecto a la realidad, pero requiere de una dimensión valorativa de las acciones humanas, para lo cual se soporta en la ética. El hombre hace y desarrolla la ciencia, pero también, debe valorar éticamente el qué y el para qué de la misma, los móviles y las consecuencias de esta, convencido de la importancia de hacer ciencia con la conciencia moral y no solo soportado en la racionalidad instrumental. La contabilidad debe dar cuenta de la realidad ambiental, social y económica en su dimensión científica, pero también, debe establecer un deber, ser enfocado al bien común para lo cual se soportará en su dimensión moral.

La contabilidad es un saber moral, no estudia las características, condiciones y propiedades de los astros y sus movimientos, como tampoco, estudia la dinámica de los electrones libres, ni las fuerzas magnéticas en objetos existentes en la naturaleza. En nuestra opinión, la contabilidad estudia la valoración humana de la riqueza, en tal sentido el objeto contable es cultural, mediado por factores subjetivos del individuo como persona y como actor-agente social, determinado y determinante. La valoración va más allá de la mera medición, es el sujeto el que valora, en virtud de un universo de posibilidades, de las cuales deberá elegir una o unas pocas variables para establecer redes de comunicación con la sociedad. Esta condición subjetiva, pero con pretensiones de objetividad, hace parte del rigor contable, sin olvidar que “el compromiso del científico que conduce a la ciencia es fundamentalmente ético” (Arreghini, 2010, 134).

“No hay duda, que nuestra ciencia particular tiene que relacionarse con la filosofía y sus posibles explicaciones acerca del ser humano, que actúa o recibe

beneficios o daños de la tarea práctica de la contabilidad” (García Casella, 2012a, 31). La contabilidad describe y explica los impactos que las organizaciones (incluyendo las personas), tienen sobre los sistemas socio-ecológicos, es decir, cada movimiento de los hombres tiene consecuencias en las dimensiones ambiental, social, económicas, cultura e institucional; en tal sentido, la contabilidad debe informar sobre dichas afectaciones, sean estas positivas o negativas. Pero la contabilidad va más allá, además de describir la realidad, construye realidad, la interpretación de la realidad, su comprensión, construcción de sentido y síntesis de la misma constituye en sí, una nueva realidad con propiedades emergentes y distintas a lo inicialmente observado y explicado.

Los términos primitivos desarrollados en la propuesta del autor, objeto de análisis, los cuales fueron tomados y revisados de la construcción de Richard Mattessich, y las definiciones de contabilidad de esta línea de pensamiento, permiten identificar que la contabilidad en su aspecto social o cultural de la disciplina, incluye los siguientes aspectos (García Casella, 2012a, 28):

- a. Personas
- b. Sujetos
- c. Preferencias de los seres humanos
- d. Relaciones de las personas con los objetos, hechos y las personas
- e. Unidades contables integradas por personas
- f. Objetivos o metas de las personas y de los grupos de personas

Los seis puntos anteriores, evidencian que la contabilidad tiene una relación indisoluble con los seres humanos, que son las personas las encargadas de elaborar la información contable, sustentada en principios y normas establecidas por otros seres humanos, que será revisada por personas, al igual que los usuarios de la información y los tomadores de decisiones. Todas las acciones señaladas, están implicadas por decisiones éticas, que impactan positiva y negativamente a una sociedad, impactos que no siempre son equitativos; en tal sentido, la contabilidad tiene un compromiso moral irrenunciable con la sociedad.

El papel de la persona humana en la dinámica contable es tan significativo que García Casella (2012a, 29-30) formula las siguientes leyes:

- Ley 1. “Las diferencias que se observan entre individuos en materia de necesidades, habilidades y predisposición, gravitan en la actividad contable y la hacen sumamente compleja”.

Explica el autor que “al respecto debe entenderse que la actividad contable y la teoría contable sobre dicha actividad empírica, deben tomar en cuenta la gran complejidad de la actividad humana, que, poseyendo libertad, hace que actúe en forma más variada que los objetivos del mundo material o de la naturaleza; de igual manera debe considerarse que hay notables diferencias humanas respecto a necesidades, habilidades y predisposiciones”.

- Ley 2. “La diversidad de metas de los sujetos intervinientes influye en su tarea particular y condiciona la tarea contable”.

Explica el autor que “esta ley amerita comentar que la diversidad de metas u objetivos de los seres humanos, repercute en la formación de los objetivos organizacionales y en la sub-optimización de los mismos. Tomamos de la Teoría de la Administración esa inquietud por determinar metas y apoyar esa actividad con los informes contables dedicados a ir informando el cumplimiento de ellas o los desvíos eventuales”.

- Ley 3. “El que la actividad humana en sociedad no sea exclusivamente económica, implica considerar metas sociales prioritariamente y resulta relevante para la actividad contable en las organizaciones y para la regulación contable”.

Afirma categóricamente García Casella “que queda claro que ninguna persona actúa exclusivamente como homo-economicus, o sea 100% por motivos-económicos. Llegando a la realidad empírica encontramos que hay gran diversidad de motivos de la actividad humana, no exclusivamente económicos. Las metas humanas en sociedad son múltiples y el conjunto de ellas es prioritario; tal vez tenga algo que ver el concepto de Bien Común”.

- Ley 4. “La regulación contable se halla sumamente influida por las distintas metas (y por la variación de las mismas) de los individuos intervinientes”.

El tema de la regulación contable presenta consideraciones particulares, primero, no debe confundirse con la teoría de la contabilidad y el segundo, no

puede pensarse que es aséptico y neutral. La normalización contable expresa los intereses del grupo dominante de presión social que tiene el poder de estandarizar regulaciones contables. En tal sentido, señala García Casella que “al respecto, debe comentarse que el tema de la regulación contable es transcendental en la teoría y la práctica de la contabilidad. Opinamos que, debe haber regulación gubernamental en materia contable, para defender el bien común frente a intereses particulares de algunos actores de la actividad contable que pudiesen incurrir en abuso de su posición dominante”.

- Ley 5. “Existen problemas de comunicación entre los contadores prácticos y los académicos, entre usuarios y emisores de informes y los entes reguladores y los revisores.”

El divorcio que autores han referido para hablar de la distancia entre la teoría contable y la regulación contable, entre la investigación contable y la práctica contable, ha implicado la existencia de tensiones entre los desarrollos académicos de la contabilidad y las estructuras regulativas de la misma. García Casella señala que “en este sentido, es evidente la interrelación múltiple entre personas que actúan en el dominio o universo del discurso contable, y esto puede causar problemas por cuenta de sus particulares perspectivas, derivadas de sus metas y objetivos”.

Por lo descrito anteriormente, la persona humana dedicada a las tareas de la contabilidad debe ser íntegro, con una actitud ética y que con su ejercicio profesional contribuya al logro de los objetivos organizacionales ambientales, económicos y sociales que permitan alcanzar el bien común en la sociedad.

La investigación contable

Richard Mattessich en el año 2008, publica el libro denominado “Two hundred years of Accounting Research”, “Doscientos años de Investigación Contable. Un estudio internacional de personalidades, ideas y publicaciones (desde el comienzo del siglo XIX hasta el comienzo del siglo XXI). Señala respecto a la contabilidad que los académicos realizan grandes esfuerzos al respecto y que con frecuencia profesionales estudiosos de aspectos teóricos, han producido diversas publicaciones en contabilidad y la investigación durante un período de doscientos años.

García Casella (2016, 20) reconoce en la obra de Richard Mattessich que busca integrar investigaciones en contabilidad en varios idiomas y varias ubicaciones geográficas, que no constituye una historia de la contabilidad, sino una historia de la investigación en contabilidad desde el punto de vista general e internacional.

Otro tema central en investigación contable aparte de la producción y orientación de la investigación, es el distanciamiento entre la investigación teórica y la práctica de la profesión; lo cual genera una falta de comunicación entre investigadores contables y contadores prácticos. Ortiz (2009), señala “Los contadores prácticos debido a su formación, escaso interés y falta de experiencia en investigación tienden a no mirar los hallazgos de investigación para satisfacer sus necesidades profesionales. Por su parte, los investigadores han creado un contexto de investigación muy desarrollado, con un lenguaje muy sofisticado y poco entendible en el campo de la práctica”. Por lo indicado es necesario que exista un proceso masivo de socialización de las investigaciones fundamentalmente en las que se presente resultados de investigaciones aplicadas vinculadas a la forma de preparación de información contable en su amplia diversidad; así como el impacto de esta en los objetivos organizacionales y sociales.

García Casella (2016, 24), coincide con Richard Mattessich y anota que “un desafío principal, es la tarea de reconciliar la muy incrementada sofisticación de la contabilidad teórica con la necesidad de la práctica contable, de lograr relativamente simples o transparentes sistemas contables, que sean comprensibles para los contadores en su trabajo y para los lectores de estados contables financieros (sin limitar a los de la contabilidad financiera y que abarquen todos los segmentos posibles)”.

García Casella (2016, 25-26) presenta las siguientes consideraciones generales:

- Comparte con Richard Mattessich que la Contabilidad es una disciplina o ciencia aplicada, no es un conocer puro por conocer sino conocer para aplicar.
- Teoría y Práctica es mucho más que la relación entre los auditores y los teóricos de la Contabilidad.

- La evolución de los diversos esfuerzos de investigación contable, sus direcciones, tendencias y contribuciones no son para los contadores exclusivamente, sino para el conocimiento general de la población.
- Admitiendo los excesos de sofisticaciones empírico–científicas y de matemática avanzada preocupa que muchos contadores y aun académicos de la contabilidad tengan pocos conocimientos filosóficos e históricos.
- La orientación socialista y la hostilidad hacia las nuevas teorías económicas y sus variantes modernas, no parecen tener trascendencia en la Teoría General Contable.
- Considera importante analizar los criterios de publicación de las revistas orientadas en una sola línea de pensamiento, que evitan artículos que critiquen intereses políticos o de las grandes transnacionales.
- Señala García Casella (2016, 39) que buena parte de las conclusiones de Richard Mattessich están sustentadas en los desarrollos de contabilidad financiera, desconociendo otros campos del saber contable.

Bustamante Guerrero (2014, 82-83) al referirse a los paradigmas y el pensamiento de Mario Bunge, señala que “Un campo de investigación, según nuestro autor, está compuesto de un marco material y un marco conceptual. El primero conformado por una comunidad de investigadores, la sociedad que apoya la investigación y los hechos de la realidad constituidos como objeto de estudio. El segundo, es decir el marco conceptual que nos interesa en especial porque su comprensión nos lleva a la comprensión del concepto de paradigma que a su vez está constituido por un complejo conjunto de elementos de naturaleza epistémica...”. El autor señala los siguientes: una concepción general o trasfondo filosófico, una colección de teorías y métodos lógicos y matemáticos, un cuerpo de conocimientos integrados de otras disciplinas o ciencias, una colección de problemas que pueden ser investigados, un fondo de conocimientos acumulados de la propia disciplina o ciencia, objetivos o metas de la investigación y una metódica o colección de métodos para usar en la investigación. Por lo expuesto, existe una relación directa entre marco conceptual e investigación contable.

Al respecto Bustamante Guerrero (2014, 84) señala “No pretendo en este trabajo otra cosa que llamar la atención acerca de la estrecha relación que existe

entre el suficiente conocimiento del paradigma o marco conceptual y las condiciones de posibilidad de éxito en la tarea de diseñar un proyecto de investigación...”. La comprensión del concepto de paradigma en función a los elementos constitutivos del marco conceptual, es la base para reflexionar y actuar con propiedad en un campo de investigación.

La investigación contable tiene la posibilidad de impactar en la teoría contable, la regulación contable y la práctica contable, pero también puede ejercer influencia en otros campos del saber; para lograrlo, se requiere una teoría rigurosa, “es una peculiaridad de la ciencia contemporánea el que la actividad científica más importante –la más profunda y la más fecunda– se centra en torno a teorías y no en torno a la recolección de datos, las clasificaciones de los mismos o hipótesis sueltas” (García Casella, 2015, 20). El autor establece en la construcción de una teoría general contable, la necesidad de investigar y establecer acuerdos en cuanto a los siguientes puntos:

- a. Aceptar o debatir el concepto de contabilidad: “se dedica a explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas de cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales, a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos, el dominio o universo del discurso contable abarca documentos, personas, sistemas, modelos y todo otro objeto de conocimiento científico vinculado a su labor”.
- b. Aceptar o debatir la hipótesis propuesta que “la contabilidad es una ciencia factual, cultural, aplicada”.
- c. Aceptar o debatir que la contabilidad “es una ciencia independiente, con interrelaciones con otras ya que algunas zonas de su objeto de estudio son concurrentes con otras disciplinas”.
- d. Aceptar o debatir que “la contabilidad tiene su parte general y luego segmentos diversos”.
- e. Aceptar o debatir que “los sistemas contables son creaciones humanas reales para responder a demandas circunstanciales en base a la Teoría General Contable”.

- f. Aceptar o debatir que “La contabilidad se ocupa de la medición en sentido amplio, tanto cuantitativo como cualitativo y para así poder ofrecer informes que contemplen las preferencias de los participantes en la actividad contable”.
- g. Aceptar o debatir que “las personas en su carácter de sujetos de la actividad contable, tienen características que debe considerar la contabilidad”.
- h. Aceptar o debatir que “Los Modelos Contables son elementos necesarios para poder efectuar la actividad contable con base científica” (García Casella, 2015, 24-25).

La investigación constituye en todas las áreas del saber el sumun de la actividad académica, el carácter práctico que ha tenido la contabilidad, ha opacado la importancia de la investigación contable, hasta el punto de considerarse en ocasiones como innecesaria en este saber. La discusión de la superioridad de las ciencias naturales frente las ciencias sociales, e incluso la afirmación de la debilidad de las últimas en los procesos de construcción de conocimiento, pueden encontrar una salida no bizantina en el argumento presentado por Tua Pereda cuando afirma:

Si, elevándonos por encima del procedimiento, aplicamos el término “investigación” al método seguido para construir hipótesis o teorías, así como, para aceptar su validez o resignarnos con su refutación, resultará que la investigación en ciencias sociales no dista en absoluto de la práctica en las ciencias naturales. Tua (1995, 336)

El lenguaje del investigador contable español, está próximo a la propuesta del Racionalismo Crítico popperiano, quien afirma que “tanto las ciencias naturales como las ciencias sociales, parten siempre de problemas. Las ciencias utilizan en principio, para resolver esos problemas, el mismo método que emplea el sano entendimiento humano: el método de ensayo error. Expresado con más exactitud: es el método de proponer tentativamente soluciones de nuestro problema y después eliminar las falsas soluciones como erróneas. Este método presupone que trabajamos con una pluralidad de soluciones a modo de prueba. Una solución tras otra es puesta a prueba y eliminada” (Popper, 1995, 19).

Si las ciencias sociales presentan serios cuestionamientos referentes a sus posibilidades de investigación, a sus métodos, sus resultados y la validez del conocimiento obtenido; qué pensar de la contabilidad, un saber que recientemente y con amplias y fundamentadas críticas se inserta en el universo del conocimiento calificado como ciencia.

García Casella (2013, 41) señala algunas dificultades principales para el desarrollo de la investigación contable universitaria, a saber, los siguientes ocho puntos:

1. Falta de status científico de la contabilidad: la comunidad académica contable no acepta de manera universal que la contabilidad es una ciencia, situación que indica la necesidad de profundizar en la discusión, hasta lograr un acuerdo generalizado sobre tal clasificación. La comunidad profesional en general y la sociedad no consideran la científicidad de la contabilidad, lo que genera una visión reduccionista de este saber en varios niveles de la comunidad.
2. Reducción de la contabilidad a contabilidad patrimonial: limitar la contabilidad únicamente a la contabilidad financiera, es una postura que se ha calificado como reduccionista, es tener una visión limitada del saber contable; el objeto de la contabilidad, su función y finalidad abarca un espectro más amplio que el campo estrictamente financiero-patrimonial. Comprender la contabilidad en un sentido amplio requiere estar sustentada en la teoría general contable y en una revisión del concepto de este campo del saber.
3. Menosprecio por la dedicación exclusiva en el área contable: las instituciones de educación superior son renuentes a otorgar el tiempo suficiente a los docentes para su dedicación a la actividad investigativa contable, como si ocurre con profesionales de otros campos del saber, donde se reconoce la importancia que los docentes adscritos a estas áreas cuenten con reconocimientos en carga académica asignada para la tarea investigativa.
4. Desconocimiento de la utilidad social de la disciplina contable: la sociedad desconoce la importancia que la vida cotidiana de un individuo o un conjunto de ellos puede representar la investigación en contabilidad. La comunidad en general acepta que los estudios académicos rigurosos en medicina,

economía y física pueden tener grandes beneficios para los seres humanos en particular e incluso para la naturaleza; pero esa aceptación de la importancia de la investigación no se extiende al saber contable.

5. Reducida comunicación de los institutos de investigación contable, universitarios de ámbito nacional con el resto del mundo y aun entre ellos; los resultados de la investigación contable no son lo suficientemente socializados, se requiere que las comunidades científicas de este saber socialicen entre sí, con otros campos del saber y otros centros e institutos de investigación, que trabajen conjuntamente para buscar soluciones a los problemas sociales y ante todo, que exista una comunicación entre la sociedad en general y los investigadores contables, para que en doble vía se complemente el conocimiento y el desarrollo social.
6. Escasez de doctorados universitarios en contabilidad: la escasez no es solo en términos de doctorado, también se presenta en materia de maestrías y especializaciones con énfasis en investigación contable. Se requiere formación post-gradual del más alto nivel, con el desarrollo de tesis de profundidad teórica y orientadas a proponer nuevo conocimiento, resolver problemas sociales y refutar conocimientos desactualizados o alejados del interés general y del bien común.
7. Poca utilización de las herramientas de tecnología de información: el saber contable deberá hacer mayor uso de las herramientas avanzadas en procesamiento y análisis de información, que facilitan los procesos de conocimiento de la realidad, proyección y prospectiva.
8. Predominancia de la normatividad contable sobre la teoría contable: los contables desde su formación universitaria deberán comprender las diferencias entre la normativa contable y la teoría contable, entendiendo la superioridad teórica y conceptual de la segunda, y comprendiendo la importancia que la norma contable debe derivar de la teoría/investigación contable. Cuando la regulación contable no es una derivación de la investigación contable, se corre el riesgo de que las normas contables se orienten a defender intereses distintos al interés común.

No se podrá construir una teoría general contable, si antes no se desarrolla el marco conceptual universal de la contabilidad y no se definen acuerdos básicos

señalados por García Casella y descrito en esta sección sobre elementos de la teoría general contable, la adscripción y objeto de la contabilidad, la función y naturaleza de la contabilidad. En ese sentido, son tiempos de investigación contable hacia la construcción de una teoría general contable.

La Contabilidad emergente

El desarrollo de la ciencia debe orientarse a la búsqueda de soluciones a los problemas que aquejan a la sociedad, si tuviéramos que citar problemas en el mundo o en específico de América Latina, las páginas del presente documento seguro que por lo menos se triplicarían, pobreza, hambre, falta de salud, falta de educación etc. Los líderes de países en el mundo luego de amplios debates respecto a los problemas mundiales y como resolverlos han planteado los llamados "Objetivos de Desarrollo Sostenible" (ODS), son 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible, que incluyen los problemas nombrados anteriormente y además, tocan temas relacionados con el cambio climático, la desigualdad económica, la innovación, la justicia y otros objetivos que tienen un fuerte componente social, estos objetivos están interrelacionados y por lo general si se busca solucionar con éxito cada uno de ellos, también se estará ayudando a la solución de los otros objetivos planteados.

La ciencia a través de la investigación científica cumple un rol fundamental de cara a cumplir los ODS, la forma en que actúa la ciencia es identificando con más precisión los problemas y para ello se debe explorar la situación problemática, sus orígenes, causas, consecuencias si no se resuelven, agentes involucrados, comprender la historia y evolución de esos problemas, revisar la teoría e investigaciones que se hayan hecho hasta esa época, plantear y validar hipótesis que vayan a resolver esos problemas precisados, y es ahí donde radica la importancia que tiene la ciencia.

Uno de los temas que agudiza los problemas en el mundo son las crisis económicas que golpean a los países, si nos remontamos solo a la última crisis económica que hemos vivido y que tuvo su origen en Estados Unidos de Norteamérica y que consecuentemente afectó la economía de los países de América Latina y de todo el mundo, se hace referencia a la crisis del 2008, a primera vista se percibe que la causa de la crisis es de índole económica, pero

¿alguien podría aseverar que es 100% ese el origen del problema?, al respecto Antonio Arangoña estudioso de temas éticos y financieros del IESE en su artículo de dimensión ética de la Crisis nos enuncia:

Desde mediados de 2007 la economía internacional está inmersa en una gran crisis financiera, que ha desembocado en una recesión de grandes proporciones. Como todo fenómeno económico complejo, la crisis tiene causas económicas, pero también psicológicas, sociales, políticas y éticas, que son complementarias. (Argandoña, 2010,1)

En su artículo, Arangoña reflexiona sobre las causas éticas de la crisis, intentando entender, primero, si fue solo una crisis económica, política, psicológica y social, o si también, tuvo un componente ético; segundo, el aporte de la interpretación ética a las demás explicaciones de la crisis, y tercero, se hubiese podido evitar la crisis, si las partes interesadas o protagonistas hubiesen actuado de una manera ética.

Argandoña (2010, 11) “concluye en su artículo que “por todas esas razones, nos parece que la crisis y sus consecuencias habrían sido distintas, si un número elevado de agentes hubiese actuado con esa responsabilidad ética. Otra cosa es que este supuesto sea realista, vista la historia de las finanzas”.

Lo anterior es solo “un botón” de muestra que el origen de los problemas del mundo no solo es por falta de recursos o por temas económicos, sino que también hay un fuerte componente ético y la ética tiene que ver con las acciones de las personas, personas que por cierto son las que toman las decisiones en distintos ámbitos de las organizaciones, ya sea como accionistas, clientes, proveedores, trabajadores, agentes de impuestos internos, contadores, consultores, auditores, sociedad, entre otros grupos de interés posibles.

La contabilidad al ser una ciencia al servicio de la sociedad, que se involucra directamente con las personas y organizaciones para estudiar las transacciones cuantitativas y/o cualitativas, no puede solo reducirse al tratamiento técnico de tales operaciones o enfocar el análisis solo al aspecto financiero orientado al accionista, sino, que debe ir más allá y buscar la identificación de problemas y/o necesidades de las demás partes interesadas y analizar cómo se aporta a la solución de los mismos.

Por lo expuesto, es necesario resaltar el papel que tiene la contabilidad emergente, para que desde la óptica de la contabilidad se ayude a la sociedad a cumplir los Objetivos de Desarrollo Sostenible ODS y otros propósitos sociales más ambiciosos pero con el denominador común de la búsqueda del bien común, esto significa, identificar nuevas dimensiones del saber contable; por lo tanto, precisamos que la dimensión ambiental y la dimensión social son parte de esa contabilidad emergente.

No es profusa la literatura en el tema de contabilidad ambiental y contabilidad social en América Latina, son pocos los artículos científicos de investigación publicados en revistas indexadas que aborden estos temas; sin embargo, resaltamos un interesante trabajo de investigación que aborda el tema, en cuando se afirma:

Así las cosas, en este trabajo nos interesa identificar cuáles son las principales revistas donde se acumula colectivamente el conocimiento sobre contabilidad social y ambiental, cuáles son los principales actores, para qué instituciones trabajan esos actores, qué métodos utilizan, en qué términos se dan las discusiones, cómo vinculan las prácticas contables, en qué áreas del campo se ha avanzado más, dónde hay nuevas oportunidades, entre otros. Para lograrlo, utilizamos un método de revisión sistemática de la literatura validado internacionalmente. (Macías & Velásquez, 2017, 1).

La investigación que citamos en el párrafo anterior, pese a ser una investigación de tipo exploratoria, llama la atención por ser una recopilación reciente y resumida de la investigación sobre contabilidad ambiental y contabilidad social, que la denominan como ICESA, en la academia contable anglosajona.

Para resaltar lo joven que es el estudio de la contabilidad ambiental y contabilidad social anglosajona, Macías y Velásquez (2017, 24) señalan que “la investigación en contabilidad social y ambiental (ICESA) se empezó a construir en los años setenta del siglo pasado, a partir de revelaciones que tenían que ver con empleados y con características de los productos, desde una perspectiva normativa; es decir, en sus inicios se trataba solo de “contabilidad social”.”

Si bien, aún no hay consenso en las definiciones sobre contabilidad social y contabilidad ambiental, se presenta la siguiente propuesta (Mejía & Ceballos, 2016, 218):

- La biocontabilidad es la disciplina social que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental controlada por la organización, utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza ambiental, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sustentabilidad de la mencionada riqueza (ambiental).
- La sociocontabilidad es la disciplina social que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza social controlada por la organización, utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza social, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sustentabilidad de la mencionada riqueza (Social).

Las definiciones anteriores cuando se refieren a la biocontabilidad se están refiriendo también a la contabilidad ambiental para la sustentabilidad y el término “riqueza” refiere a todo objeto que existe en la naturaleza o en la mente de los hombres, ya sea corporal o incorporeal, mueble o inmueble, natural o artificial, concreta o abstracta, la cual pueda ser apropiada y/o controlada por el hombre, quien podrá tener dominio, uso, goce, modificación y/o disposición de la misma, ejerciendo algún impacto o alteración voluntario o involuntario, sea con propósitos de utilización directa o indirecta o por condiciones eventuales y/o fortuitas, que como consecuencia el objeto sufra algún tipo de transformación positiva o negativa.

Finalmente, la contabilidad emergente tiene un auge a partir de la década de los setenta en la academia anglosajona y en América Latina, está empezando a abordarse con cada vez más esmero, ir más allá de lo económico y financiero para abordar temas del ser humano; en su amplio entender, significa resaltar que las organizaciones donde los contadores nos desempeñamos directa o indirectamente, tenemos responsabilidad no solo con el accionista si no ir más

allá y ser responsables con todas las partes interesadas en la gestión de la riqueza de las entidades y su repercusión en la sociedad en conjunto.

Conclusiones

1. La propuesta de García Casella retoma la construcción de una teoría general de la contabilidad de Richard Mattessich, pero se separa de este autor de manera significativa, y propone una frontera del conocimiento y ejercicio profesional amplio, mayor autonomía y una propuesta por la multidimensionalidad de la contabilidad con un alcance económico, social y ambiental y un enfoque cuantitativo y cualitativo.
2. La contabilidad es una ciencia social, cultural, empírica y aplicada; al ser ciencia social, tiene tecnologías y técnicas en las cuales se soporta; al ser cultural su objeto de estudio es una creación humana abstracta como es la medición/valoración de una realidad concreta, por lo tanto no es una ciencia natural donde los objetos son creados por la naturaleza; al ser ciencia empírica/fáctica sus objetos son reales y no formales como los posee la matemática y la lógica; finalmente, al ser aplicada se ocupa de problemas concretos y la transformación la realidad social, a diferencia de las ciencias puras encargadas entre otros aspectos de descubrir las leyes que rigen la existencia.
3. La contabilidad es aplicable en diversos campos y puede tener los siguientes segmentos contables según el profesor García Casella: el financiero-patrimonial, el administrativo-de gestión, el gubernamental-público, el económico-nacional, el social, el ambiental, el de los recursos naturales y el cualitativo.
4. La investigación contable impacta en la teoría contable, la regulación contable y la práctica contable; estos tópicos constituyen aportes al desarrollo permanente, dinámico y crítico que debe caracterizar la investigación en todos los campos del conocimiento, en ningún momento podrá entenderse como una concepción verdadera, acabada y definitiva; todo lo contrario, deberá pensarse como un punto de partida a ser repensado, reformulado, mejorado, sustituido y posiblemente refutado. En síntesis, la investigación en

contabilidad es un camino arduo del cual estamos recorriendo los primeros pasos, pero siempre reconociendo el importante camino y los grandes aportes que hicieron los padres de la científicidad contable, a quienes les correspondió iniciar el camino cuando solo se avizoraba una jungla que debían recorrer sin brújula.

5. La contabilidad no posee un paradigma o marco conceptual único que identifique sus bases epistemológicas. La teoría general contable define los elementos que deben ser compartidos por la comunidad científica de la contabilidad. Dicho marco deberá ser amplio, polivalente, integrador y permitir la inclusión de todos los modelos y segmentos de la contabilidad.
6. Los sistemas normativos se deben derivar de la teoría general contable, donde la eficiencia de su aplicación se basa en una fundamentación científica, más que en la autoridad del organismo emisor de la normativa. Cuando la norma contable no se deriva de una teoría general contable científicamente formulada y con amplio respaldo de la comunidad académica y profesional, las normas no son eficientes en su uso y existe un alto riesgo de tener regulaciones orientadas a la defensa de intereses particulares de grupos de particulares como pueden ser inversores, prestamistas y acreedores; dejando al margen los intereses de la sociedad en general.
7. La investigación contable de carácter teórico y la práctica de la profesión no tienen una conexión adecuada debido a bajos niveles de socialización de los resultados de investigación vinculados y orientados a un nivel de utilidad para los contadores prácticos. Esta situación afecta la comunicación entre investigadores contables y contadores prácticos; por lo tanto deberá ampliarse la comunicación entre el campo teórico y práctico contable.
8. La contabilidad emergente entendido como la contabilidad social y contabilidad ambiental (y otras), amplía el enfoque económico y financiero de la contabilidad para dotar a los contadores y demás partes interesadas de la responsabilidad de buscar el bien común en el marco de la sustentabilidad, no solo de nuestra generación sino también de las generaciones venideras.

Guía básica de discusión

1. ¿Cuáles son los aspectos teóricos y conceptuales de la teoría de Richard Mattessich, que en la actualidad pueden considerarse pertinentes para la formulación de una Teoría General Contable autónoma, amplia, suficiente y polivalente?
2. ¿Cuáles son las categorías de relaciones que tiene la contabilidad con otras ciencias, que permiten el cumplimiento de su función y finalidad, pero conservando su estatus de científicidad y autonomía?
3. ¿Cuáles son las similitudes y diferencias que se presentan entre el pensamiento contable del profesor Richard Mattessich y la propuesta contable del profesor Carlos García Casella?
4. ¿Cuál es la importancia de fundamentar que la contabilidad es una ciencia, y cuáles serían sus implicaciones teóricas y profesionales si el saber contable es calificado como tecnología o técnica?
5. ¿Cómo debe entenderse la contabilidad, como un saber multiparadigmático con una única teoría general contable; como un saber multiparadigmático con múltiples teorías generales para cada uno de los paradigmas; o como un saber mono-paradigmático con una única teoría general contable?
6. ¿Cuáles son las implicaciones teóricas, conceptuales y prácticas de considerar a la contabilidad como una ciencia moral?
7. ¿Cuáles son los principales desafíos y obstáculos que tiene la investigación contable y cómo debe enfrentar la comunidad científica, académica y profesional contable dichas posibilidades y dificultades?
8. ¿Cuáles serían los mecanismos más expeditos para que los modelos y sistemas contables propuestos, transiten de la formulación teórica hacia la implementación práctica en las diferentes jurisdicciones?
9. ¿Cuál es el papel de la contabilidad emergente en el desarrollo de la ciencia contable de cara al cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible ODS y otros fines socio-ambientales?

Referencias bibliográficas

Argandoña, A. (2010). La dimensión ética de la crisis financiera. *Mediterraneo Económico*, 3. Retrieved from <http://www.iese.edu/research/pdfs/DI-0872.pdf>

Arreghini, Hugo Ricardo. (2010). La contabilidad: ¿ciencia, tecnología o técnica? *Revista Contabilidad y Auditoría* No 31 (16).

Belkaoui, A. (1996). *Accounting, a multiparadigmatic science*. United States. Greenwood publishing Group.

Bustamante Guerrero, G. (2004). Paradigmas, diseños y métodos en ciencia y tecnología. *Revista Quipykamayoc de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Perú*. Vol. 11 N° 21, pp. 78-87.

Fernández Lorenzo, L., García Cassella, C. y Geba, N. (1999). Enfoque para una teoría general contable. *Contabilidad patrimonial y social como especialidades*". Ponencia libre presentada ante la Conferencia Internacional de Ciencias Económicas, Busapest, Hungría. Junio. Pags. 1-18.

García Casella, Carlos Luis. (2000). *Curso Universitario de Introducción a la teoría contable, primera parte*. Buenos Aires. Editorial Economizarte.

García Casella, Carlos Luis. (2011). Diálogo sobre la contabilidad con el colega Hugo Ricardo Arreghini. *Revista Contabilidad y Auditoría* No 34 (17).

García Casella, Carlos Luis. (2012). Una propuesta acerca de la aceptación de las teorías contables. *Revista Contabilidad y Auditoría (UBA)* No 36 (18); pp. 83, 107.

García Casella, Carlos Luis. (2012a). La persona humana y la ciencia factual cultural aplicada llamada contabilidad. *Teuken Bidikay* No 3, pp. 25-36.

García Casella, Carlos Luis. (2013). Posibles obstáculos a la investigación contable universitaria. *Revista Contabilidad Auditoría* No 38 (19), pp. 37-54.

García Casella, Carlos Luis. (2014). Enfoque multiparadigmático de la contabilidad: modelos, sistemas y prácticas deducibles para diversos contextos. *Revista de Contabilidad y Auditoría* No 40 (20); pp. 31-56.

García Casella, Carlos Luis. (2015). Posibilidades que ofrece la teoría contable a la práctica contable y a otras prácticas vecinas. *Contabilidad y Auditoría* No 42 (21), pp. 15-29.

García Casella, Carlos Luis. (2016). Inserción de la Argentina en la investigación científica contable mundial. *Contabilidad y Auditoría* No 43 (22); pp. 16-44.

García Casella, Carlos Luis. (2017). Contratación y vigencia de las propuestas de Richard Mattessich a través del ensamble entre docencia e investigación. *Revista Contabilidad y Auditoría* No 46 (23), pp. 9-35.

García Casella, Carlos Luis. (2018). Los físicos teóricos debaten y ayudan a los teóricos de la contabilidad. *Revista Contaduría Universidad de Antioquía* No 72, pp.29-38.

Gil, Jorge Manuel (2007). El derecho contable como sistema de normas. En *Revista ASFACOP*, Colombia. N° 9, marzo, pp. 89-134.

Hernández Esteve, E. (2002). La historia de la contabilidad. España. *Revista de Libros* segunda época N° 67-68.

Macías, H. A., & Velásquez, S. (2017). Avances de la contabilidad social y ambiental en su contexto original. *Contaduría Universidad De Antioquia*, (70), 13–41.

Mattessich, R. (2002). Contabilidad y métodos analíticos: medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y la macroeconomía. *La Ley*. p.231.

Mejía Soto, Eutimio. (2011). Introducción al pensamiento contable de García Casella. Armenia: FIDESC.

Mejía Soto, Eutimio. (2017). La contabilidad, ciencia tecnología o técnica. Su estatus epistemológico. En: Scavone, Graciela y Viegas, Juan Carlos. (2017). Contabilidad Superior. Fundamentos. Buenos Aires: Osmar D. Buyatti.

Mejía Soto, Eutimio y Ceballos, Olga. (2016). Medición contable de la sustentabilidad organizacional desde la Teoría Tridimensional de la Contabilidad. Revista Científica Universidad Militar José María Córdova, 14 (18), 215–243.

Mejía Soto, Eutimio; Montilla Galvis, Omar; Montes Salazar, Carlos Alberto; Mora Roa, Gustavo y Arango Medina, Deicy. (2017) ¿Qué es la contabilidad? Pereira. Universidad Libre.

Montes Salazar, Carlos Alberto; Mejía Soto, Eutimio y Montilla, Omar (2006). Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich. Cali: Universidad Libre de Colombia.

Ortiz Bojacá, J. (2009). Fronteras de la investigación contable-financiera económica: autonomía e interdisciplinariedad. Fundación Universidad Central, Colombia. Revista Facultad de Ciencias Económicas. Vol. XVII (1), junio, pp. 179-184.

Popper, Karl. (1995). La responsabilidad de vivir. Escritos sobre política, historia y conocimiento. Barcelona: Paidós.

Tua Pereda, Jorge. (1995). Lecturas de Teoría e investigación Contable. Bogotá: CIJUF.

Autores Trabajo Interamericano del Área 1.1. Desafíos de la investigación en contabilidad: desarrollos teórico-conceptuales para la transformación de la práctica del profesional contable



Nombre: Eutimio Mejía Soto

País: Colombia

Organización representada: Federación de Contadores Públicos de Colombia FEDECOP

Filiación institucional: Universidad del Quindío

Formación académica de grado: Contador Público.

Formación académica post-grado: Doctor en Desarrollo Sostenible y Magister en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente.



Nombre: Percy Vilchez Olivares

País: Perú

Organización representada: Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú

Filiación institucional: Universidad Nacional Mayor de San Marcos

Formación académica de grado: Contador Público.

Formación académica post-grado: Doctor en Ciencias Contables y Empresariales, Master en Administración de Negocios y Magister en Desarrollo y Comportamiento Organizacional.



Nombre: Juan Carlos Orellano Antúnez

País: Perú

Organización representada: Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú

Filiación institucional: Universidad Nacional Mayor de San Marcos

Formación académica de grado: Contador Público.

Formación académica post-grado: Candidato a Doctor en Ciencias Contables y empresariales y Magister en Dirección de empresas.