

Paradigmas en Contabilidad

Paradigmas En Contabilidad

Paradigmas En Contabilidad

CARLOS ALBERTO MONTES SALAZAR
EUTIMIO SOTO MEJIA
JHON JAIRO VALENCIA SALAZAR

Paradigmas en Contabilidad

Paradigmas en contabilidad

©Carlos Alberto Montes Salazar

©Eutimio Soto Mejía

© Jhon Jairo Valencia Salazar

© Artes Gráficas Del Valle

1ª Edición

300 ejemplares

Cali, Colombia

© 2006

ISBN 958-44-0406-0

Corrección y Estilo

Rodrigo Alfonso Daza Jimenez

Edición, Diseño e Impresión

Artes Graficos Ltda.

Prohibida la reproducción total o parcial, por cualquier medio fotográfico o digital, incluyendo las lecturas universitarias, sin previa autorización de los autores.

Paradigmas en Contabilidad

CARLOS ALBERTO MONTES SALAZAR

Profesor Universidad del Quindío
Profesor postgrados Universidad Libre
Miembro de los grupos de investigación en
Contaduría Internacional Comparada y
Prospectiva Contable – Financiera

EUTIMIO MEJÍA SOTO

Profesor Universidad del Quindío
Profesor postgrados Universidad Libre
Miembro de los grupos de investigación en
Contaduría Internacional Comparada y
Prospectiva Contable - Financiera

JHON JAIRO VALENCIA SALAZAR

Profesor Universidad del Quindío
Miembro del grupo de investigación en
Contaduría Internacional Comparada

Paradigmas en Contabilidad

GICIC

Grupo de investigación en
Contaduría Internacional Comparada
Universidad del Quindío
Reconocido por Colciencias
Categoría B (2006)

GIPROCOF

Grupo de Investigación en
Prospectiva Contable-Financiera
Universidad Libre Seccional Cali
Reconocido por Colciencias
Categoría B (2006)

Paradigmas en Contabilidad

Tabla de Contenido

Prólogo	9
Presentación.....	13
Introducción	15
1. Consideraciones generales de los paradigmas	21
2. Dinámica de los paradigmas: crisis y cambio.....	47
3. Los paradigmas o enfoques de Eldon Hendriksen	61
a. Razonamiento deductivo.....	61
b. Enfoque inductivo.....	62
c. Enfoque ético	62
d. Enfoque basado en la teoría de la comunicación	63
e. Enfoque basado en la conducta	63
f. Enfoque sociológico.....	64
g. Enfoque macroeconómico	64
h. Enfoque no pragmático	65
i. Enfoques no teóricos	65
j. Enfoque basado en la teoría de las cuentas.....	67
k. Enfoques eclécticos de la teoría de la contabilidad.....	68
4. Los paradigmas de Ahmed Belkaoui	69
a. Paradigma antropológico-inductivo	70
b. Paradigma deductivo - beneficio verdadero	72
c. Paradigma utilidad-decisión - modelo de decisión.....	73

Paradigmas en Contabilidad

4.1 Paradigma utilidad decisión - comportamiento agregado del mercado.....	74
4.2 Paradigma economía - información	77
5. Los paradigmas de Jorge Tua Pereda	82
a. Paradigma del beneficio verdadero o la ganancia líquida....	82
b. Paradigma de utilidad para la toma de decisiones	83
6. Los paradigmas de Mora, Montes y Mejía	86
6.1 Paradigma bursátil - interés público.....	86
6.2 Paradigma ético socio - humanístico.....	89
7. Interpretación de otros autores sobre los paradigmas propuestos	94
a. María del Carmen Norverto Laborda	96
b. Juan Abel Lara Dorado	99
c. María Teresa Tascón Fernández.....	105
d. Amparo Cuadrado y Lina Valmayor	107
e. Guillermo Martínez Pino.....	111
Conclusiones.....	119
Siglas utilizadas por la Red Nacional de Investigación	124
Bibliografía “Epistemología general y contable”	137
Bibliografía Contable.....	147

Paradigmas en Contabilidad

Prólogo

Hablar de paradigmas en contabilidad, no es fácil, en la actualidad se discute el objeto de estudio de la contabilidad, sus referentes teóricos-metodológicos. Sin embargo existe un gran baúl lleno de conceptos por trabajar, en su seno se encierran conocimientos que el contador no conoce plenamente hasta que accede a su interior.

Kuhn plantea de manera definitiva el sentido actual de paradigma: toda ciencia se desarrolla con base a un paradigma subjetivo que es la esencia misma de ciencia, que sustenta los modos de ser y de pensar de la sociedad donde se desenvuelve. En este sentido, la contabilidad no alcanza los postulados de ciencia normal, donde se conjugan presupuestos o principios con métodos reconocidos por una comunidad científica.

La ciencia contable se origina en un saber milenario, desde el principio tuvo un crecimiento teórico y metodológico importante, pero sin repercutir de manera significativa, hasta el momento en la en la discusión científica. En su desarrollo han tenido gran importancia las relaciones entre la confección teórica específica de la ciencia y las confecciones teóricas y los campos de acción propios de la contabilidad. El trabajo de los profesores Montes Salazar, Mejía Soto y Valencia Salazar muestran algunos de los antecedentes más significativos que llevaron a que la contabilidad se constituyera en un campo específico de investigación y en una disciplina emergente.

Paradigmas en Contabilidad

Históricamente ha sido álgido el debate epistemológico en torno a la definición de criterios que establezcan semejanzas y diferencias entre distintos modos de producción científica, como los referidos a las ciencias naturales y los de las ciencias sociales. La premisa central de este debate se centra en definir los rasgos que caracterizan el conocimiento científico e identificar aspectos que lo diferencian del conocimiento común. A la contabilidad, como disciplina eminentemente social, le resulta paradójico y problemático. Este debate reconoce como maduras a las ciencias naturales y a las ciencias sociales como jóvenes y difusas.

Algunos de los grandes pensadores de la ciencia manifiestan que, para identificar un campo científico, se requiere un conjunto de problemas específicos, la existencia de una comunidad científica, una visión general de la disciplina, metodologías adecuadas e investigadores de la disciplina vinculados a problemas específicos.

La contabilidad se considera una disciplina emergente, cumple alguno de los requisitos expuestos. Sin embargo, los problemas específicos no giran sobre un objeto de estudio específico.

La comunidad académica de la contabilidad crece, experimentando un cambio cualitativo que se orienta hacia la teoría contable. Pero todavía no es posible un cuerpo de conocimientos en el que se integren coherentemente los aspectos relativos al objeto de estudio y comunidad científica. No es posible hablar de

Paradigmas en Contabilidad

una conformación efectiva de un dominio específico de conocimientos, con los elementos propios de una disciplina científica. Falta una comunidad científica, unos instrumentos de expresión, unas líneas de investigación definidas y, sobre todo, una evolución hacia consensos generalizados y hacia la integración de todos aspectos en cuerpos coherentes de conocimientos, con aportes significativos a las organizaciones.

No podemos caer en una visión deleitosa y hacer creer que la contabilidad es en disciplina científica. Es preciso ser conscientes de las dificultades y obstáculos a lo largo del camino que aún queda por recorrer; todavía no se llega al nivel del desarrollo científico.

Entre los inconvenientes que impiden que la contabilidad alcance la categoría científica se encuentra su dimensión instrumental al aplicarse a la vida profesional. Este aspecto es tal vez el obstáculo más grande su desarrollo.

Otra gran dificultad es la ausencia de reflexión teórica-conceptual en la formación profesional. Los cursos en la formación del contador se limitan a enseñar contenidos fragmentados, dejando la reflexión epistémica y axiológica como mero requisito formal.

Los profesores Montes Salazar, Mejía Soto y Valencia Salazar pasan revista a las principales líneas de trabajo donde se centra el interés de los investigadores en los últimos tiempos, las que marcan la contabilidad como un saber emergente, que busca ser una disciplina científica.

Paradigmas en Contabilidad

A lo largo del libro se identifican las principales líneas de investigación en contabilidad, analizan el trabajo de los más importantes pensadores de la contabilidad nacional e internacional, ofrecen una visión panorámica de reflexiones importantes para la discusión, que permiten llegar a consensos sobre el objeto de estudio de la contabilidad.

El debate previo es tan importante como llegar a esos consensos por objetos que convoquen comunidades científicas. La contabilidad, como cualquier campo de conocimiento que quiere llegar a una categoría superior, necesita transitar por tensiones y enfrentamientos que afecten a elementos claves de su cuerpo de conocimiento en construcción, e incluso de los mismos métodos. Es este el aspecto más importante que resalta el trabajo que dio pie a este libro.

Javier Zambrano
Director De Contaduría Pública
Universidad Pedagógica y Tecnológica
Seccional Chiquinquirá

Paradigmas en Contabilidad

Presentación

El presente texto es resultado de trabajos desarrollados por la Red Nacional de Investigación conformada por los grupos de investigación con reconocimiento y categoría de Colciencias de las Universidades del Quindío, del Valle y Libre de Cali.

Las investigaciones se orientan al desarrollo del análisis crítico de las estructuras regulativas a nivel internacional. Estos procesos de normalización contable se sustentan en concepciones teóricas para emitir los estándares o normas contables que rigen la práctica profesional en el ámbito mundial.

Revisar la conceptualización de carácter epistemológico permite auscultar los elementos que subyacen en la regulación, facilitan la crítica y ante todo, ofrecen un instrumento invaluable en el proceso de validación cognoscitiva y teleológica de un marco regulativo específico.

Un estudio de este tipo no sólo permite el análisis de los procesos normalizadores, la filosofía de la ciencia es un requisito inaplazable para la comprensión y asimilación de cualquier conocimiento. Lo es aún más para una disciplina científica joven que recién inicia su trayectoria por los caminos de las ciencias, en este caso en las socio-humanísticas.

Esta publicación complementa otros textos desarrollados por la Red, como *Contabilidad y racionalismo crítico*, una

Paradigmas en Contabilidad

aproximación al pensamiento de Karl Popper y su influencia en la contabilidad, y *Los programas de investigación en contabilidad*, un análisis contable a la luz de la propuesta de Imre Lakatos y su influencia en los investigadores de esta ciencia.

Teoría económico-deductiva de la contabilidad va en la misma dirección, presenta, de forma breve pero rigurosa, la evolución del pensamiento de Richard Mattessich, científico contable de gran reconocimiento. Se muestra cómo él utiliza diferentes desarrollos epistemológicos y los aplica a la contabilidad de forma sistemática, en un texto en el que, sin lugar a dudas, se percibe la utilidad de la filosofía de la ciencia aplicada a la contabilidad.

El recorrido de durante varios años, a través de artículos, conferencias y ponencias en eventos de carácter académico, se plasma ahora en este libro, como una forma de consolidar la historia de la reflexión teórica de la contabilidad, fundamentalmente en Colombia, donde los trabajos de teoría contable no son parte de la vida cotidiana profesional y académico-universitaria.

Paradigmas en Contabilidad

Introducción

La práctica de la contabilidad es tan antigua como la humanidad misma¹; pero su consideración dentro del campo de las ciencias es relativamente reciente y su adscripción científica no logra todavía una aceptación general.

Sólo a partir de la segunda mitad del siglo XX se inicia el proceso de transferir los métodos e instrumentos de las ciencias duras al estudio de la contabilidad. A partir de él se utilizan en la disciplina contable términos como paradigmas, matrices disciplinares, proceso de falsación, axiomatización, redes de teorías, programas y tradiciones de investigación, entre otros.

Autores como Popper, Kuhn, Lakatos, Balzer, Sneed, Moulines y Feyerabend, entre otros, se reconocen ampliamente entre los investigadores contables. En el presente texto se estudia la influencia del pensamiento de Kuhn en el análisis de la estructura científica de la contabilidad.

Uno de los conceptos fundamentales que se introducen en la filosofía de la ciencia, bajo la mirada kuhniana de la historiografía de la ciencia es el término *paradigma*. Este vocablo no tiene una definición unívoca, tiene un universo de acepciones que permiten su aproximación. Puede

¹ Ver: Vlaeminck, Montesinos, Mattessich, etc.

Paradigmas en Contabilidad

afirmarse que la sistematización de Kuhn es la más aceptada por los críticos de la sociología de la ciencia.

A continuación se presentan algunas aproximaciones al término “paradigma”, inicialmente por medio de la compilación esbozada por Barker (1995: 34-45):

Adam Smith: “Un conjunto compartido de suposiciones. El paradigma es la manera cómo percibimos el mundo; agua para el pez. El paradigma nos explica el mundo y nos ayuda a predecir su comportamiento. Cuando estamos en medio de un paradigma, es difícil imaginar cualquier otro paradigma”.

Willis Harmon: “Es la forma básica de percibir, pensar, valorar y actuar con base en una visión particular de la realidad. Un paradigma predominante rara vez, si acaso, se enuncia explícitamente; existe como una comprensión tácita e incuestionable que se transmite a generaciones sucesivas más por experiencia directa que por medio de la enseñanza”.

Marilyn Ferguson: “Un paradigma es un armazón el pensamiento, un esquema para comprender y explicar ciertos aspectos de la realidad”.

El propio Barker lo define como “*un conjunto de reglas y disposiciones (escritas o no) que hace dos cosas:*

1. *Establece o define límite, e*

Paradigmas en Contabilidad

2. *indica cómo comportarse dentro de los límites para tener éxito*”.

Barker identifica veintisiete términos que están o pueden estar asociados con los paradigmas, depende del enfoque o definición que se acepte; para el autor son *“palabras que representan subgrupos del concepto de paradigma”*. Las expresiones pueden ser: teoría, modelo, metodología, principio, estándar, protocolo, rutina, suposición, convención, patrón, hábito, sentido común, sabiduría convencional, estado mental, valor, marco de referencia, tradición, costumbre, prejuicio, ideología, inhibición, superstición, ritual, compulsión, adicción, doctrina y dogma.

Chalmers (1984, 129) anota respecto a los paradigmas que:

“Una ciencia madura se rige por un solo paradigma. Él establece las normas necesarias para legitimar el trabajo dentro de la ciencia que rige. Coordina y dirige la actividad de “resolver problemas” que efectúan los científicos normales que trabajan dentro de él.

La característica que distingue a la ciencia de la no ciencia es, según Kuhn, la existencia de un paradigma capaz de apoyar una tradición de ciencia normal”.

Tua Pereda (1983, 429), en la aplicación que hace del término paradigma a la contabilidad, lo define como:

Paradigmas en Contabilidad

“Un conjunto de instrumentos conceptuales que configuran una determinada manera de hacer ciencia y de administrar un conjunto de logros científicos, desde el contexto genético hasta el de la praxis”.

Lara (1991) compila definiciones que a su juicio tienen mayor aceptación y aplicación en el campo de las ciencias sociales:

- 1. "La noción de paradigma abarca el conjunto total de creencias, valores y técnicas compartidas por los miembros de una comunidad científica dada.*
- 2. Un paradigma es la imagen fundamental del objeto de estudio de una ciencia. Sirve para definir qué debe estudiarse, cuáles cuestiones deben responderse, cómo deben contestarse y cuáles reglas deben seguirse en la interpretación de las respuestas obtenidas.*
- 3. Paradigma es la más ancha unidad de consenso dentro de una ciencia y sirve para diferenciar una comunidad científica de otra o entre sub-comunidades dado que permite definir e interrelacionar teorías, métodos, instrumentos y ejemplares más representativos.*
- 4. Paradigmas son soluciones concretas a acertijos, los cuales, cuando son empleados como modelos de ejemplos, pueden reemplazar reglas explícitas, que responden a la solución de acertijos que pertenecen a desarrollos y evolución de la ciencia normal”.*

Paradigmas en Contabilidad

Ritzer, citado por Belkaoui (1992, 675), define el término con las siguientes palabras:

“Un paradigma es la imagen de un tema dentro de una ciencia. Sirve para definir qué es lo que se debe estudiar, qué preguntas se deben formular, cómo se deben formular y qué reglas se deben seguir al interpretar la respuesta obtenida.

El paradigma representa la unidad más amplia de consenso dentro de una ciencia y sirve para diferenciar una comunidad científica o sub-comunidad de otra. Define e interrelaciona los ejemplares, las teorías, los métodos y los instrumentos que existen dentro de él”.

Martínez Pino considera las 21 definiciones que ofrece Kuhn de paradigma, y encuentra los siguientes elementos en común:

“Aspecto cognitivo: proposiciones teóricas y metodológicas, así como valores y creencias.

Vertiente social del quehacer científico: un paradigma existe, si y solo si, existe una comunidad científica y, de manera circular, una comunidad valida su existencia, sí y solo sí, comparte un paradigma dominante.

Un conjunto de realizaciones científicas, que proporciona modelos y ejemplos de problemas y soluciones a la comunidad científica”.

Paradigmas en Contabilidad

De una forma muy breve la profesora Wirth (2001) se aproxima al término paradigma con el siguiente comentario:

“Desde una visión sociológica, y no filosófica, el paradigma kuhniano es un conjunto de hábitos de los científicos, ya sean intelectuales, verbales, tecnológicos, de comportamiento, etc.”.

Masterman, citada por Wirth (2001, 118), agrupa las 21 definiciones de paradigma de Kuhn en tres grupos:

1. *Paradigmas metafísicos o meta-paradigmas: cuando se refiere a paradigmas como conjunto de creencias, un mito, una especulación metafísica exitosa, etc.;*
2. *Paradigmas sociológicos: cuando se refiere a paradigmas como logros científicos concretos, como un conjunto de instituciones políticas, como parecidos a una decisión judicial aceptada, etc.; y*
3. *Paradigmas de construcción o artefacto-paradigma: cuando se refiere a un concepto más concreto, como el de trabajo de investigación clásico o libros de texto, paradigma como proveedor de los instrumentos necesarios, ilustrativamente como una analogía, desde lo lingüístico como un paradigma gramatical, como una figura gestáltica (gestalt).*

1. Consideraciones generales de los paradigmas

Paradigmas en Contabilidad

La noción de paradigma constituye, para la obra de Kuhn un pilar fundamental, en *La estructura de las revoluciones científicas* (1962), define el término paradigma con cerca de veintiún significados distintos, las críticas posteriores (1965) lo llevan a reconsiderar el concepto (1969), y explicitarlo rigurosamente bajo la denominación de “matriz disciplinar”.

En el prefacio de *La estructura...* identifica los paradigmas como “realizaciones científicas universalmente reconocidas que, durante cierto tiempo, proporcionan modelos de problemas y soluciones a una comunidad científica”.

Los historiadores de la ciencia, al explicar el progreso científico, se enfrentan a dos modelos en ocasiones excluyentes, en otras complementarios. Una primera opción concibe el desarrollo de la ciencia como acumulativo, como un edificio que construye nuevos pisos en la medida en que las investigaciones arrojan nuevos resultados; los nuevos resultados incrementan las formulaciones de las investigaciones ya establecidas.

Una segunda opción concibe el desarrollo de la ciencia como una ruptura abrupta con los preceptos científicos establecidos. Las nuevas investigaciones destruyen los viejos modelos de descripción, explicación y predicción de la realidad, para poder iniciar sus propias construcciones.

Una visión ecléctica afirma que el desarrollo de la ciencia se da en períodos de acumulación y en períodos de rupturas abruptas.

Paradigmas en Contabilidad

Los criterios se diversifican al explicar el surgimiento de nuevas teorías y nuevos modelos de interpretación de la realidad. Al menos a partir de dos extremos puede explicarse el proceso de surgimiento de nuevos modelos teóricos:

El primero considera que los nuevos resultados científicos son fruto de mentes brillantes y dedicadas que formulan construcciones antes no percibidas por la humanidad.

Una segunda concepción preceptúa que “los descubrimientos científicos normalmente son producto de la atmósfera intelectual en que se producen” (Ramón y Cajal, en cita de Tua, 1983); a partir de este enfoque no existen grandes mentes que, de forma aislada e individual, crean nuevos conocimientos. Existen procesos de descubrimientos, donde participan muchos hombres de una o varias generaciones, que resultan en una nueva consideración científica.

La objetividad constituye uno de los pilares básicos del desarrollo científico, la honestidad intelectual arroja múltiples consideraciones al respecto, en la interpretación de las ciencias sociales y fundamentalmente de la contabilidad. Si bien la objetividad es deseable, su posibilidad de que se alcance divide las opiniones, desde los que consideran que es posible alcanzar una ciencia libre de juicios de valor, hasta quienes argumentan que la subjetividad no sólo es inevitable, sino además deseable. En contabilidad el tema se ha abordado de forma profusa en las últimas décadas: Requena (1981), Tua (1983-

Paradigmas en Contabilidad

1995), Wirth (2001), Casella (1999), Mattessich (1964, 1995, 2003), Mejía (2004-2005), Montilla, Montes y Mejía, (2006).

Se diserta alrededor de los dos interrogantes anteriores: ¿la ciencia es acumulativa o revolucionaria? ¿es posible una ciencia objetiva?; ellas llevan a una adicional: ¿la ciencia resulta de esfuerzos individuales o de trabajos colectivos?

La siguiente afirmación de Kuhn (1998,29) puede ilustrar la discusión: *“un proceso intrínsecamente revolucionario es raro que se pueda llevar a cabo por completo por un hombre solo y nunca tiene lugar de la noche a la mañana”*.

La consideración de un conocimiento como científico o no científico, resulta de aplicar criterios de carácter convencional establecidos por los hombres de forma subjetiva y en ocasiones arbitraria. Los cánones de la ciencia tienen vigencia espacio-temporal, los criterios que en una época o lugar pueden calificarse como científicos, en otro tiempo o lugar pueden ser metafísicos.

La necesidad de determinar una línea objetiva para escindir el conocimiento científico del no científico, llevó a Karl Popper² a proponer su criterio de demarcación y formular la teoría del falsacionismo, así se dio origen a una de las escuelas más prometedoras del siglo XX, el racionalismo crítico. El criterio de demarcación de Popper

² Ver: Contabilidad y racionalismo crítico (Mejía, Montilla y Montes: 2005).

Paradigmas en Contabilidad

se esquematiza en el potencial falsable de la teoría propuesta.

Para Kuhn la ciencia se caracteriza por tener períodos prolongados de crecimiento por acumulación, conocidos como ciencia normal. Afirma que *“la ciencia normal, es la actividad en que, inevitablemente, la mayoría de los científicos consumen casi todo su tiempo, se predica suponiendo que la comunidad científica sabe cómo es el mundo”* (1998, 26).

El costo de la ciencia normal es muy alto para consideraciones y propuestas que subviertan los criterios establecidos en este período. Los científicos que comparten los supuestos en un período de ciencia normal no están dispuestos a sacrificar nuevos conceptos si estos difieren en esencia con lo establecido.

Para Lakatos en la formulación de los programas de investigación científicos, la defensa de un corazón duro o núcleo del programa determinado por la heurística negativa, es defendible como una posibilidad de crecimiento de la ciencia. Los científicos deben ofrecerle suficiente tiempo a una teoría para que muestre su potencial y rigurosidad, no puede reemplazarse por el primer problema que presente, ni frente a la primera alternativa de modelo alternativo sustituto.

Kuhn considera que, si bien los científicos en el período de ciencia normal defienden las teorías, su defensa no es indefinida en el tiempo. Los miembros de las comunidades científicas se percatan de los problemas de

Paradigmas en Contabilidad

las teorías, y cuando las dificultades e inconsistencias se hacen insostenibles, se reconoce la necesidad de una sustitución de la teoría vigente. El período del proceso de sustitución de una teoría en otrora paradigma vigente, se conoce como una revolución científica.

Cuando la teoría sólida de la ciencia normal ha caído en crisis dentro de la comunidad que la defendía y aceptaba, el período de ciencia normal cesa su paz interna y se genera el período de ciencia extraordinaria.

Las consideraciones de existencia de ciencia normal mono-paradigmática (un solo paradigma dominante) parece ser característica de las ciencias naturales, no de las ciencias sociales. Kuhn afirma que “me asombré ante el número y alcance de los desacuerdos patentes entre los científicos sociales sobre la naturaleza de problemas y métodos científicos aceptados”. En la contabilidad se hace evidente, entre otros, en el trabajo de Belkaoui (1991) que lleva el sugestivo título de *La contabilidad una ciencia multi-paradigmática*.

Belkaoui (1985-1991), en *Teoría contable*, considera que los cuatros componentes básicos para identificar un paradigma son:

1. *Una o varias obras destacadas consideradas por la comunidad científica como modelos o ejemplos.*
2. *Un determinado enfoque sobre el tema objeto de investigación.*

Paradigmas en Contabilidad

3. *Las teorías que lo acompañan.*
4. *Los métodos e instrumentos de investigación.*

Conforme a Lara (1991), una estructura paradigmática la constituyen:

1. *Leyes explícitamente establecidas.*
2. *Supuestos teóricos identificables al núcleo central de un programa de investigación.*
3. *Métodos de aplicación de leyes fundamentales o diversos tipos de situaciones.*
4. *Instrumental y técnicas que relacionan las leyes fundamentales y el mundo real.*
5. *Prescripciones metodológicas generales.*
6. *Principios metafísicos generales adicionales que centran el trabajo dentro del paradigma.*

Según Tascón Fernández (1995), Kuhn emplea el término paradigma como:

1. *constelación de creencias, valores, técnicas y así sucesivamente, compartidos por los miembros de una comunidad dada; y*
2. *elemento de tal constelación, soluciones a enigmas concretos, que, empleados como modelos o ejemplos,*

Paradigmas en Contabilidad

pueden reemplazar reglas explícitas como base para la resolución de los enigmas restantes de la ciencia normal.

Existe un elemento insurrecto en la exposición de Kuhn, al dimensionar el papel de la historia en el desarrollo de la ciencia; para él la ciencia deja de ser una colección de anécdotas y datos y pasa a jugar un papel protagónico. *“Con demasiada frecuencia decimos que la historia es una disciplina puramente descriptiva. Sin embargo, las tesis que hemos sugerido son, a menudo, interpretativas y, a veces, normativas”* (Kuhn 1998, 31).

Uno de los temas centrales de la explicación del desarrollo científico de Kuhn es la *“ciencia normal”*. La define como *“la investigación basada firmemente en una o más realizaciones científicas pasadas, realizaciones que alguna comunidad científica particular reconoce, durante cierto tiempo, como fundamento para su práctica posterior”*.

Las realizaciones científicas se multiplican a la comunidad en general y fundamentalmente a los practicantes de la disciplina en cuestión a través de libros de texto. Si se hace una analogía con la contabilidad, los libros de texto de formación universitaria difunden la práctica vital, vigente y aceptada por los organismos reguladores. La técnica contable aceptada no necesariamente implementa los modelos más avanzados de la ciencia; si ocurre es más la excepción que la regla generalizada.

Paradigmas en Contabilidad

Los libros de texto en el campo contable ilustran las generalidades y procedimientos que debe seguir en la práctica un contador para el proceso de preparación, presentación y análisis de estados financieros. Los libros encargados de evidenciar prácticas aceptadas por la comunidad científica presentan ejemplos que ilustran cómo se debe actuar en la cotidianidad.

La formación en un paradigma y en los valores de una comunidad científica es lo que permite a un estudiante ingresar posteriormente a esa comunidad y lograr su aceptación. A diferencia de Popper, Kuhn considera que al interior de los grupos de científicos los acuerdos no sólo son patentes, sino además deseables y continuos. Los científicos se emparentan con los paradigmas y no ven fácilmente problemas en su modelo o patrón.

Si se aceptara que la partida doble en contabilidad es un paradigma, a partir de la teoría de Kuhn, se puede explicar por qué permanece vigente en el tiempo durante tantos siglos. A pesar de las fuertes críticas que se le hacen, tal como lo ilustra Moisés García (1996), el método veneciano sigue vigente, no se avizora en el corto plazo una posible sucesión. ¿Cómo sobrevivió la partida doble, si su origen corresponde a un período pre-capitalista?

El paradigma compartido es un signo de madurez de un conocimiento; indica que se ha alcanzado un grado de madurez y de arreglo respecto a elementos centrales de un tema específico o general. El patrón y modelo aceptado indica una reducción de los desacuerdos teóricos y prácticos sobre un tratamiento temático.

Paradigmas en Contabilidad

En las ciencias que han alcanzado un nivel importante de desarrollo se presenta la sucesión de paradigmas: un paradigma nuevo reemplaza un paradigma anterior o tradicional. El proceso no es fácil ni permanente, requiere pasos previos que llevan a la comunidad científica a aceptar que el nuevo modelo alternativo propuesto se eleve al rango de paradigma.

En las ciencias incipientes, el proceso es más difícil o sencillamente no se presenta. Las disciplinas en formación no tienen los paradigmas como una constante. Al contrario, existen múltiples visiones y posiciones que, a manera de interpretación y elevadas a la categoría de teorías, buscan que se les acepte como alternativa válida en el proceso de descripción, explicación, predicción. La característica de las ciencias embrionarias es la existencia de múltiples prototipos en competencia, ninguno alcanza el grado de aceptación universal que exige la consideración paradigmática.

Para Fernández Buey³, *“la competencia o rivalidad existente en disciplinas que todavía aspiran a la normalización científica se debe a la falta de un paradigma admitido como tal; cuando esto ocurre, todos los hechos que pudieran ser pertinentes para el desarrollo de esa ciencia pueden aparecer igualmente importantes.*

En cambio, cuando un paradigma surge como candidato único y se impone, las escuelas que antes competían

³ FERNÁNDEZ BUEY, F. *La ilusión del método*. Barcelona: Editorial Crítica, 1991.

Paradigmas en Contabilidad

desaparecen gradualmente, comienzan a surgir publicaciones especializadas, se fundan sociedades de especialistas. Las discusiones sobre estrategia metodológica general, conceptos básicos e implicaciones fundamentales de las teorías pasan a segundo término”.

Un indicio de superación del período de génesis se da por la disminución o desaparición de divergencias centrales, anota Kuhn que *“no puede interpretarse ninguna historia natural sin, al menos, cierto caudal implícito de creencias metodológicas y teóricas entrelazadas, que permite la selección, la evaluación y la crítica”.*

El surgimiento de un paradigma tiene consideraciones objetivas y subjetivas; el paradigma emergente no tiene la capacidad de resolver todos los interrogantes y desafíos a los que se puede enfrentar una teoría en una situación particular. El paradigma aceptado sólo requiere ser mejor que los paradigmas alternativos que persiguen también la supremacía de aceptación. La comunidad científica no siempre hace la mejor elección, la elección del modelo puede recaer sobre un modelo con menor potencial que uno de sus rivales.

La elección de un paradigma errado o con menor potencial que uno o varios de sus rivales, no es una situación insalvable para la ciencia; es preferible tener un paradigma a pesar de que no sea el mejor, porque permite concentrar todos los esfuerzos académicos en un solo norte, la comunidad científica que comparte el modelo en cuestión evidencia que es susceptible de mejora o reemplazo. El propio Kuhn retrotrae los términos

Paradigmas en Contabilidad

de Francis Bacon: “la verdad surge más fácilmente del error que de la confusión”.

El cambio de paradigma es drástico, los patrones aceptados hasta el momento son drásticamente desplazados y reemplazados por nuevos criterios. Los nuevos acuerdos no alcanzan un grado de aceptación universal en las comunidades académicas, muchos de los adeptos permanecen fieles al destituido paradigma; se genera una marginación de científicos ortodoxos y tradicionalistas frente a las nuevas corrientes de aceptación general.

En el período previo, de génesis y auge de un paradigma, los escritos alrededor de él se dirigen a comunidades amplias, que no requieren un conocimiento muy especializado, basta con elementos generales y cierto rigor sobre la disciplina o ciencia en cuestión.

En el período de maduración paradigmática los escritos que desarrollan los científicos son más refinados, dirigidos a grupos muy reducidos de colegas capaces de digerir los conocimientos que para profesionales de otras ramas son inteligibles. La elevación en el lenguaje y en el rigor temático son características básicas del progreso de un campo de conocimiento.

Si bien los términos “modelo” y “patrón” se utilizan para referirse a paradigma, no son los más usuales. El paradigma permite dar un tratamiento igual o similar a los hechos futuros al que se les dio en el pasado, es eso lo que permite asignarle los vocablos “modelo” o “patrón”.

Paradigmas en Contabilidad

La imposición y el reconocimiento de un paradigma obedece, si se evalúa en estricto sentido lógico, a la capacidad que tiene uno de los candidatos alternativos a paradigma, de imponerse por su capacidad de resolver mejor y más problemas que sus rivales. La capacidad de resolverlos mejor implica la solución de todos ellos, hay muchos interrogantes que el modelo no logra resolver y, son estos problemas los que ponen a prueba el paradigma o la capacidad de la comunidad científica de resolver los enigmas formulados.

Conforme a Norberto Laborda (1996, 726) *“cuando se logra un acuerdo y se impone un determinado paradigma, la actividad que predomina en el marco de la ciencia normal pasa a ser la resolución de enigmas, pero siempre en el marco del paradigma aceptado”*.

Cuando un modelo logra imponerse se genera un período de dogmatismo y totalitarismo del paradigma, la comunidad científica asume una tendencia intolerante frente a los argumentos disidentes del “patrón” aceptado y los hechos que refutan el criterio de general aceptación parecen no ser vistos ni tenidos en cuenta. Tales afirmaciones llevan a que se califique el período paradigmático con un alto grado de subjetivismo que puede llegar a ser acientífico.

Kuhn (1998, 52-53) anota, al explicar la ciencia normal, que “parece ser un intento de obligar a la naturaleza a encajar dentro de los límites establecidos y relativamente inflexible que proporciona el paradigma.

Paradigmas en Contabilidad

“Ninguna parte del objetivo de la ciencia normal se encamina a provocar nuevos tipos de fenómenos; en realidad, los fenómenos que no encajarían dentro de los límites mencionados frecuentemente ni siquiera se les ve”.

La siguiente afirmación de Kuhn denota que en el período paradigmático se pueden presentar un grado significativo de estancamiento y ausencia de evolución científica: en el período de ciencia normal “tampoco tienden los científicos a descubrir nuevas teorías y a menudo se muestran intolerantes con las formuladas por otros”.

Esta afirmación debe entenderse como un punto característico del período de ciencia normal, pero, de igual forma, es gracias al paradigma que la ciencia evoluciona en un período de acumulación. En esa etapa de acuerdo los científicos logran progresar en las áreas acordadas, sobre esos temas los avances son profundos.

Kuhn (1998, 53) expresa sobre la ciencia normal y las restricciones en su investigación que, “al enfocar la atención sobre un cuadro pequeño de problemas relativamente esotéricos, el paradigma obliga a los científicos a investigar alguna parte de la naturaleza de una manera tan detallada y profunda que sería inimaginable en otras condiciones”.

“La ciencia normal posee un mecanismo interno el cual, siempre que el paradigma de donde procede deja de funcionar de manera efectiva, asegura el relajamiento de

Paradigmas en Contabilidad

las restricciones que atan a la investigación. En ese punto los científicos comienzan a comportarse diferente, al mismo tiempo que cambia la naturaleza de sus problemas de investigación” (Kuhn 1998, 53).

La desconfianza en un paradigma resulta de la incapacidad del mismo para resolver un número creciente de problemas, no basta un problema insoluble para que la fe aparentemente ciega en un “patrón” se derrumbe. La comunidad científica es fiel a la solución satisfactoria de interrogantes que se resuelven favorablemente al interior del “modelo”.

En el período de éxito “la profesión resolverá problemas que sus miembros difícilmente hubieran podido imaginar y que nunca hubieran emprendido sin él”. Ésta afirmación es categórica al advertir que, conforme a la concepción socio-epistemológica de la ciencia, *sin paradigmas no es posible el desarrollo científico*. Llega al punto de considerar aún a los paradigmas errados, que perviven por varios períodos de tiempo, como esenciales para el crecimiento de la ciencia.

En la estructura de las revoluciones científicas se identifican tres focos en la investigación fáctica:

1. La clase de hechos que el paradigma muestra como reveladores de la naturaleza de las cosas: en este período los científicos buscan mejorar la exactitud del paradigma, tanto en la explicación como en la predicción y aún en el componente descriptivo.

Paradigmas en Contabilidad

2. Los hechos que frecuentemente no tienen interés intrínseco, pero pueden compararse con las predicciones del paradigma: en los primeros esbozos el “modelo” no logra acoplarse de forma definitiva con la naturaleza. Corresponde a los científicos, en el período de ciencia normal, lograr acuerdos cada vez más estrechos entre la teoría y la naturaleza, lo que se logra mejorando instrumentos y métodos.
3. La tercera clase de experimentos y observaciones agota las tareas de conformación del conjunto de hechos en la ciencia normal: En este período se logra que el paradigma resuelva problemas impensados o insolubles en el pasado.

Un aspecto queda subyacente en las proposiciones que dan cuenta del contexto del descubrimiento. Bacon considera la experimentación que permite descubrir la naturaleza, pero se pregunta ¿Es posible un descubrimiento sin una teoría previa? Para Kuhn a los descubrimientos les antecede una teoría que permite ver algo nuevo. Sin teoría previa es posible encontrar nuevos comportamientos de la naturaleza, pero el científico no los podrá percibir porque ve el mundo con otro esquema.

Kuhn (1998, 66) concluye que las tres clases de problemas expuestas agotan la explicación de la ciencia normal, pero no la de la ciencia:

1. La determinación del hecho significativo,
2. El acoplamiento de los hechos con la teoría,

Paradigmas en Contabilidad

3. La articulación de la teoría.

En los períodos de ciencia normal se somete a prueba la capacidad del investigador de articular las teorías con la realidad, no se prueban las teorías sino al científico al aplicarlas.

En tiempos de investigación normal no se tienen aspiraciones a grandes cambios o revoluciones, al contrario, toda la investigación se dirige a consolidar las teorías vigentes y que constituyen el paradigma.

Si en contabilidad la *partida doble* se entiende como el mega-paradigma, es porque toda la investigación tiende a consolidarla y a resolver con su ayuda todos los problemas que se le presentan. Son excepcionales (M. García, 1996) los trabajos investigativos contables que enjuician la partida doble y se atreven a proponer un modelo sustituto.

En la ciencia normal la investigación se justifica en la capacidad de fortalecimiento del paradigma, toda investigación que consolide las teorías aceptadas constituye una consolidación de aceptación general.

Kuhn (1998, 69) anota, respecto a la investigación en ciencia normal, que:

“Para los científicos, al menos, los resultados obtenidos mediante la investigación normal son importantes, debido

Paradigmas en Contabilidad

a que contribuyen a aumentar el alcance y la precisión con la que puede aplicarse un paradigma”.

En ciencia normal no hay descubrimientos nuevos, se gira en torno a conceptos ya concebidos, se les utiliza a través de procedimientos que cambian de forma pero, en esencia, permanecen incólumes.

“Llegar a la conclusión de un problema de investigación normal es lograr lo esperado de una manera nueva y eso requiere la resolución de toda clase de complejos enigmas instrumentales, conceptuales y matemáticos” (Kuhn 1998, 70).

La investigación se caracteriza en este período por ser un proceso de solución de enigmas, el investigador paradigmático trabaja en pro de la consolidación del paradigma.

Pero ¿qué es un enigma? Según Kuhn (1998, 70):

“En el sentido absolutamente ordinario que empleamos aquí, aquella categoría especial de problemas que puede servir para poner a prueba el ingenio o la habilidad para resolverlos”.

En contabilidad, se puede aceptar, como Tua (1991-1995), que uno de los paradigmas de la disciplina es el de *“la utilidad para la toma de decisiones”*. Si es así, todas las investigaciones posteriores se articulan en torno a resolver problemas de necesidades de información desde

Paradigmas en Contabilidad

la concepción de este paradigma. Prácticamente se ha impuesto desde la década de los setenta.

A partir de la ampliación de los usuarios de los estados financieros, surgen nuevos requerimientos de información y se les resuelve desde los supuestos que formula el paradigma de utilidad. Los problemas de carácter ambiental, social y similares se resuelven desde su óptica. Una respuesta tal puede resultar de un dogmatismo paradigmático, más que de la capacidad del modelo aceptado en ciencia normal.

La concepción paradigmática es a menudo excluyente y poco tolerante. Los investigadores que no comparten el modelo se expulsan y sólo se tienen en cuenta los círculos académicos donde se ungen y validan los miembros de una categoría especial de hombres de ciencia.

Puede afirmarse que las nuevas realizaciones científicas, los grandes descubrimientos de la humanidad, se han desarrollado contra la ciencia misma, o por lo menos contra ese período de ciencia conocido como ciencia normal. Al interior de los paradigmas no es posible ver sus errores, ni otras posibilidades de conocimiento por fuera de los parámetros del modelo vigente.

“Un paradigma puede incluso aislar a la comunidad de problemas importantes desde el punto de vista social, pero que no pueden reducirse a la forma de enigma, debido a que no pueden enunciarse de acuerdo con las

Paradigmas en Contabilidad

herramientas conceptuales e instrumentales que proporciona el paradigma”.

El enigma tiene la característica de ser un problema que tiene solución dentro del paradigma, los problemas que no tienen solución y que por ende son los verdaderos desafíos de la ciencia, se excluyen en la ciencia normal. Resulta fácil desconocer los problemas que no se puede enfrentar ni solucionar.

La realidad socio-económica viene formulando nuevas exigencias en materia contable, como la necesidad de dar cuenta, además de los resultados ambientales, de los sociales y culturales. El sistema contable actual, centrado en lo financiero, es insuficiente para resolver esas nuevas inquietudes. Frente a él se presentan dos opciones:

1. que el sistema contable económico-financiero actual pueda, a partir de una ampliación de sus funciones y objetivos, dar respuestas a las nuevas exigencias de la sociedad;
2. que el modelo contable actual no tenga la capacidad de orientarse hacia esos nuevos fines, y se requiera un cambio de estructura fuerte que genere una verdadera revolución científica alrededor de la disciplina.

Hasta el momento la corriente dominante de la investigación contable apunta a la primera opción. Los científicos de la contabilidad consideran que con la presente estructura de tecnología es posible ampliar los

Paradigmas en Contabilidad

criterios de medición, valoración y presentación de informes conforme a nuevas realidades y exigencias sociales.

Puede afirmarse, al margen de la posición hegemónica, que los nuevos retos de la profesión contable plantean realidades distintas a las categorías de reconocimiento, medición, revelación y presentación; éstas se agotan frente a otras realidades que no se someten a cánones pre-establecidos; su utilización actual es más una adaptación inconclusa que una solución real y favorable.

Los enigmas, al interior del paradigma, deben tener varias soluciones posibles. Popper considera que los científicos que tienden a justificar lo injustificable a partir de argumentos falsos, con el único propósito de salvar una teoría agotada, no son honestos intelectualmente.

Los argumentos débiles o errados, que justifican teorías ya superadas por la realidad, se conocen como estratagemas inmunizadoras o ad hoc; son los últimos instrumentos que utilizan los científicos para salvar las teorías de la refutación conforme al racionalismo crítico (Mejía, Montes y Montilla, 2005).

Una comunidad científica no se restringe a un solo paradigma, puede tener varios y entre ellos se pueden presentar jerarquías, es decir, mega-paradigmas y sub-paradigmas.

Kuhn, respecto a los cambios de paradigma, afirma que:

Paradigmas en Contabilidad

“Puede haber revoluciones tanto grandes como pequeñas, algunas revoluciones afectan sólo a los miembros de una sub-especialidad y, para esos grupos, incluso el descubrimiento de un fenómeno nuevo e inesperado puede ser revolucionario”.

El proceso de regulación contable en el mundo actual pasa por una importante dinámica que puede considerarse una revolución científica. La estandarización o armonización contable internacional genera cambios significativos en las estructuras de normalización de varios países en el mundo. Pero, en esencia, la contabilidad continua con los mismos criterios.

Richard Mattessich (1964-2002) asegura que los sistemas contables se construyen a la luz de la teoría general de la contabilidad. Las interpretaciones resultan deducir a partir de dicha teoría, multipropósito y polivalente, un modelo que pueda responder unas necesidades específicas, dentro de las condiciones de un entorno particular.

La revolución científica que genera la internacionalización contable es de segundo grado, la estructura conceptual y de teoría abstracta de la contabilidad continua inamovible, las "características universales comunes" de todos los sistemas contables no han sufrido ninguna transformación, ej. transacciones, entidades, valores monetarios, agentes y objetos económicos, sistema de valoración, etc. (ver Mattessich, 1964-1995; Cuadrado y Valmayor, 1999; Mejía, 2004-2005).

Paradigmas en Contabilidad

Lakatos (1970) en su propuesta de los Programas de investigación científicos, PIC, formula la existencia de dos tipos de teorías en ellos: las teorías centrales que se denominan "núcleo" y las teorías periféricas llamadas "cinturón protector".

Las teorías centrales de Lakatos se pueden considerar, conforme a Kuhn, el endo-paradigma y las hipótesis auxiliares del cinturón periférico se denominarían el exo-paradigma. Si la revolución existe en el endo-paradigma se presenta una gran revolución científica, si ocurre en el exo-paradigma es una micro o pequeña revolución científica.

La comparación anterior es de anotar tiene carácter pedagógico, en rigor no es posible convertir en conmensurables dos marcos epistemológico-conceptuales como los paradigmas y los programas. Esta comparación no rigurosa es posible porque la fuente de la de Lakatos fueron los paradigmas de Kuhn, mejorados con el racionalismo crítico de Popper en su versión del falsacionismo sofisticado.

Cuando se presenta una revolución en teorías periféricas, el cambio puede ser significativo para la sub-comunidad que adhiere a ese sub-paradigma, para las otras sub-comunidad dicha revolución puede permanecer desconocida o sencillamente carecer de importancia.

El surgimiento de sub-comunidades deriva del levantamiento de diversas corrientes de pensamiento al interior de un paradigma:

Paradigmas en Contabilidad

“Incluso los hombres que se encuentran en el mismo campo o en otros campos estrechamente relacionados y que comienzan estudiando muchos de los mismos libros y de los mismos logros pueden, en el curso de su especialización profesional, adquirir paradigmas diferentes” (Kuhn 1998, 89).

A partir de esta afirmación surgen interrogantes en torno al carácter de los paradigmas: ¿Pueden coexistir diferentes paradigmas contradictorios? ¿Sólo coexisten los paradigmas complementarios? ¿Coexisten los paradigmas de mayor jerarquía con los subsidiarios?

Respecto a la contabilidad, autores como Hendriksen (1974) y Belkaoui (1992) afirman que la contabilidad es una ciencia de carácter multi-paradigmático, hace posible la convivencia y hasta el complemento de distintos paradigmas.

En las ciencias sociales las divergencias son más comunes que en las ciencias naturales, la existencia de paradigmas únicos y dominantes es más difícil de encontrar. Los diferentes entornos y sus necesidades pueden desarrollar distintos paradigmas o por lo menos distintos sub-paradigmas, por el carácter aplicado de las ciencias sociales.

La contabilidad, en su proceso de regulación y emisión de estándares en particular, no ha contado con el suficiente estudio y rigor conceptual; la normalización en muchos

Paradigmas en Contabilidad

países no ha resultado de la investigación, sino de la transferencia de regulaciones de otros entornos.

La siguiente categorización de Kuhn revela cómo se difunde e institucionaliza un paradigma. Permite evaluar el problema de la contabilidad, derivado de no contar con una base conceptual y rigurosa para consolidarse como ciencia, y de la contaduría como profesión:

“Los científicos trabajan a partir de modelos adquiridos por medio de la educación y de la exposición subsiguiente a la literatura, con frecuencia sin conocer del todo o necesitar conocer cuáles características les han dado a esos modelos su estatus de paradigmas de la comunidad.

“... Esas herramientas intelectuales las encuentran desde un principio en una unidad histórica y pedagógicamente anterior que las presenta con sus aplicaciones y a través de ellas.

“... El proceso de aprendizaje de una teoría depende del estudio de sus aplicaciones, incluyendo la práctica en la resolución de problemas, tanto con un lápiz y un papel como con instrumentos de laboratorio”.

Pero no todos los elementos comunes que se comparten en el paradigma se transfieren a través de la educación formal y explícita, muchos aspectos que se practican en la vida profesional resultan de acuerdos tácitos e implícitos, ni siquiera se les comenta, coexisten en el ambiente, hacen parte de él.

Paradigmas en Contabilidad

El historiador Polanyi, afirma que gran parte del éxito de la actividad científica proviene de la interacción de los conocimientos explícitos con los tácitos de los investigadores y que comparten en su vida académica y cotidiana.

A lo largo de las diferentes etapas de la actividad científica se conservan algunos elementos que permanecen invariables, Kuhn (1998, 86) reseña la situación bajo la siguiente expresión:

“Cuando el estudiante progresa en su primer año de estudios, hasta la tesis de doctorado y más allá, los problemas que se le asignan son cada vez más complejos y con menos precedentes; pero continúan siguiendo de cerca el modelo de las realizaciones previas, como lo continuarán siguiendo los problemas que normalmente lo ocupen durante su subsiguiente carrera científica independiente”.

Los sistemas de formación y educación contable van desde los primeros esbozos de formación profesional, pasan por las cuentas T y el proceso de registro, medición, revelación, hasta los complejos procesos de análisis e interpretación de estados financieros, donde subyacen procesos de fusión, consolidación, instrumentos financieros, comportamiento de valoración de acciones, etc.

Paradigmas en Contabilidad

2. Dinámica de los paradigmas: crisis y cambio

Paradigmas en Contabilidad

La ciencia normal es una actividad acumulativa, no lleva a grandes descubrimientos. En este período las preguntas que se formulan tienen solución dentro del paradigma. Los desafíos enjuician la capacidad de los investigadores y no la fuerza del paradigma.

Pero existe otro tipo de interrogantes que no se solucionan al interior de los paradigmas, a estos problemas insolubles se les conoce como *anomalías*. No enjuician a los investigadores, sino que atacan el corazón de los paradigmas.

Kuhn utiliza los siguientes términos para hacer referencia a las anomalías:

“El descubrimiento comienza con la percepción de la anomalía; o sea, con el reconocimiento de que en cierto modo la naturaleza ha violado las expectativas inducidas por el paradigma, y que rigen la ciencia normal”.

En contabilidad una de las anomalías presentadas en su desarrollo histórico, se relaciona con los problemas de la valoración. Cuando se utilizó de forma dominante el costo histórico como criterio único de valor, tuvo que enfrentar desafíos que superaron su capacidad de respuesta; lo que llevó a abandonar su condición de criterio único y se le complementó y hasta reemplazó por otros criterios de valoración.

Los ejemplos utilizados en el campo contable no se articulan en su plenitud a los criterios expuestos en la teoría kuhniana, el traslado de dicha metodología se hace

Paradigmas en Contabilidad

para comprender los sistemas de información económico-financieros, pero no resistirían en rigor la aplicación de los conceptos surgidos de las ciencias naturales.

Tascón Fernandez (1995, 73) establece, que conforme a Kuhn, el proceso de abandono de un modelo por otro, recorre los siguientes pasos:

1. *Reconocimiento de anomalías,*
2. *período de inseguridad,*
3. *desarrollo de ideas alternativas,*
4. *identificación de escuelas de pensamiento,*
5. *dominio de prácticas o ideas nuevas.*

Un nuevo paradigma es resultado de la presión de un número determinado de anomalías que ejerce sobre la comunidad científica una presión hacia el cambio de modelo.

Las crisis de los paradigmas no siempre se dan por actividades dirigidas y programadas. Una nueva teoría puede surgir de un descubrimiento accidental. Esta consideración es más común en las ciencias naturales que en las sociales. Kuhn (1998, 99) es categórico al respecto:

“Los rayos X conforman un caso clásico de descubrimiento por medio de un accidente, un tipo de

Paradigmas en Contabilidad

descubrimiento que tiene lugar con mayor frecuencia de lo que nos permiten comprender las normas impersonales de la información científica”.

La presentación de descubrimientos por accidente en muchos casos da pie a teorías opuestas al paradigma en vigor, e indica dos situaciones a tener en cuenta:

1. La alta falibilidad de los paradigmas obliga a formar en ciencia con una orientación altamente crítica, aún ante las teorías aparentemente más sólidas, y a
2. considerar que no todas las teorías pertenecen al paradigma; en una gran variedad de casos el surgimiento de un nuevo conocimiento se logra al enfrentar teorías que han alcanzado un alto grado de aceptación como verdad.

Los nuevos caminos de la ciencia los abren investigadores que se caracterizan (en ocasiones) por su irreverencia frente a los patrones establecidos y consolidados en el mundo de la ciencia. Los hombres de ciencia que crean, descubren e innovan deben tener cierto grado de irrespeto frente al estatus establecido.

Los nombres de los investigadores y su prestigio hacen parte de un factor de gran fuerza al afianzar un paradigma y retardar su crisis, o para fortalecer una teoría candidata a reemplazar el modelo existente. Los científicos de gran renombre son vistos con una aureola sobre sus cabezas, los hombres de ciencia y profesionales ponen una fe en ocasiones ciega sobre sus opiniones y decisiones.

Paradigmas en Contabilidad

Los cambios cualitativos y cuantitativos en la ciencia también puede provenir de estudios rigurosos al interior de los paradigmas y la identificación de anomalías a su interior. Los pasos que se pueden identificar en la transición son:

1. la identificación de la o las anomalías,
2. la aceptación gradual de la comunidad científica de la existencia de las anomalías,
3. la aceptación de la comunidad científica de la necesidad de reemplazar el paradigma,
4. el surgimiento de alternativas como nuevos modelos candidatos a paradigmas,
5. la aceptación de un modelo como válido para ocupar el estatus de paradigma.

Los pasos anteriores requieren un considerable transcurso de tiempo, los paradigmas generan condiciones de aceptación y hacen parte de la cotidianidad científica; su abandono en ocasiones no se logra sino con nuevas generaciones de científicos.

Las ciencias duras presentan estados dogmáticos en su desarrollo, las teorías alcanzan un grado de aceptación que supera su capacidad de predicción y contrastación empírica. En la disciplina contable ¿qué puede predicarse? Las corrientes científicas en su interior son la

Paradigmas en Contabilidad

excepción a la regla de aplicación técnica, acrítica e irreflexiva.

El fortalecimiento de los paradigmas no sólo permite construir un modelo para explicar la realidad, genera psicológicamente un sustento de pensamiento y acción por parte de una comunidad científica. Este instrumental permite tener unas bases a partir de las cuales se da el devenir cotidiano.

Los paradigmas se hacen fuertes en un proceso finito de crecimiento por acumulación. El fracaso de las reglas de aplicación generalizada es el preámbulo de futuras crisis.

Los últimos cinco siglos de la contabilidad muestran un desarrollo que parece sustentarse en procesos de acumulación, situación que lleva a que ciertas corrientes contables afirmen que la contabilidad no ha tenido una verdadera revolución científica.

Los profesionales-técnicos no perciben anomalías en su proceso de representación de la realidad, llegan a confundir la exactitud de la ciencia instrumental (matemática) que aplican, con la exactitud de la propia contabilidad.

Con un cambio paradigmático, los criterios de reconocimiento, medición, valoración y revelación cambiarían, hasta pueden ser susceptibles de modificación o desplazamiento. *“Después de una revolución científica, muchas mediciones y*

Paradigmas en Contabilidad

manipulaciones antiguas pierden su importancia y son reemplazadas por otras”.

Si los investigadores contables asumen una actitud de honestidad intelectual (Lakatos 1974), se debe aceptar que es posible que se esté utilizando un instrumental metodológico científico para un cuerpo de conocimientos que no alcanzan dicho estatus. No es una afirmación sino un interrogante.

Si se acepta el conocimiento contable como científico, se debe evaluar el estado en que se encuentra. Si el sistema de información tiene la capacidad de resolver todas las exigencias que la sociedad plantea, se afirma que se encuentra en período de auge o ciencia normal. Si por el contrario es etérea y cada vez menos útil, se encuentra en un período de crisis, o por lo menos *ad portas* de ella.

Si se opta por la segunda opción, entender la contabilidad como una ciencia en crisis, no se podrían explicar por qué los criterios de funcionamiento siguen vigentes después más de quinientos años. La respuesta enjuicia la capacidad y creatividad de los científicos contables, descarta la fortaleza del sistema contable como factor de sostenibilidad en el tiempo.

“La decisión de rechazar un paradigma es siempre, simultáneamente, la decisión de aceptar otro, y el juicio que conduce a esa decisión involucra la comparación de ambos paradigmas con la naturaleza y la comparación entre ellos” (Kuhn 1998, 129).

Paradigmas en Contabilidad

Los paradigmas, para que se les reemplace, no sólo requieren persistentes situaciones de anomalía, sino también que los nuevos científicos conviertan esas situaciones en problemas centrales de la ciencia, de lo contrario el sistema seguirá funcionando a pesar de sus dificultades.

Kuhn observa que muchos científicos se encuentran apegados a la teoría tradicional y no están dispuestos a abandonarla. *“Inventarán numerosas articulaciones y modificaciones ad hoc (entendido en el contexto como justificación impropia) de su teoría para eliminar cualquier conflicto aparente”*.

Para que la contabilidad se encuentre en situación de crisis se requiere algo más que un conjunto de anomalías, por más reales que sean. Se necesita que la comunidad científica acepte en cierto grado la necesidad de reemplazar el modelo por uno más acorde a la realidad.

Las crisis no se presentan con facilidad porque implican grandes transformaciones en la actividad científica y en la profesional. Pocos hombres de ciencia estarían dispuestos a abandonar las prácticas con las que recibieron su formación teórico-tecnológica, les implicaría reiniciar su formación profesional.

Los siguiente términos de Kuhn (1998, 139) ilustran un cambio de paradigma, justifican por qué los científicos no aceptan con facilidad tal situación:

Paradigmas en Contabilidad

“La transición de un paradigma a otro nuevo, del que pueda surgir una nueva tradición de ciencia normal, está lejos de ser un proceso de acumulación, al que se llegue por medio de una articulación o una ampliación del antiguo paradigma.

"Es más bien una reconstrucción del campo, a partir de nuevos fundamentos, que cambia algunas de las generalizaciones teóricas más elementales del campo, así como también muchos de los métodos y aplicaciones del paradigma”.

El período de crisis es una de las etapas más productivas de la actividad científica, gracias a ella los científicos logran percibir en la realidad aspectos antes velados por la nieve de los paradigmas, ocultos tras el manto de su explicación universal y omnipotente. Si no hay respuesta en la ciencia normal, el problema no es de la ciencia, sino del científico que no puede interpretar el paradigma para responder a las exigencias científicas.

A las generaciones jóvenes les corresponde generar las crisis, o por lo menos a aceptar el estado de crisis de una ciencia. Son las llamadas a construir nuevas teorías y a presentar nuevos descubrimientos. El compromiso de los jóvenes investigadores, lo expresa Kuhn en el siguiente párrafo:

“Casi siempre, los hombres que realizan esos inventos fundamentales de un nuevo paradigma han sido muy jóvenes o noveles en el campo cuyo paradigma cambian. Quizá no fuera necesario expresar explícitamente este

Paradigmas en Contabilidad

punto, ya que, evidentemente, se trata de hombres que, al no estar comprometidos con las reglas tradicionales de la ciencia normal debido a que tienen poca práctica anterior, tienen muchas probabilidades de ver que esas reglas no definen ya un juego que pueda continuar adelante y de concebir otro conjunto que pueda reemplazarlas”.

Un paradigma que logra resolver satisfactoriamente los problemas que en el pasado se presentaron, puede llegar a un período de crisis por nuevos problemas que la sociedad le plantee.

La contabilidad logró resolver parcial o totalmente los problemas que la sociedad le formuló en el pasado. En la actualidad la contabilidad es objeto de nuevas exigencias de tipo financiero, social, ambiental y cultural. Si el modelo tradicional no logra resolver de forma satisfactoria tales interrogantes se verá abocado a un cambio de radical en su estructura.

“Guiados por un nuevo paradigma, los científicos adoptan nuevos instrumentos y buscan en lugares nuevos. Lo que es todavía más importante, durante las revoluciones los científicos ven cosas nuevas y diferentes al mirar con instrumentos conocidos y en lugares en los que habían buscado antes” (Kuhn 1998, 176).

En contabilidad es clara la necesidad de cambio de visión instrumental-lucrativa a una visión de triple línea de resultados (Mora, Montes y Mejía, 2006). Bajo el enfoque clásico bastaba que una entidad tuviera superávit en su relación ingresos-egresos para determinar su utilidad.

Paradigmas en Contabilidad

Bajo un enfoque ambiental-socio-humanístico, una entidad, a pesar de arrojar beneficios en términos monetarios, puede arrojar pérdidas en lo social y lo ambiental. Si bien éstos aspectos permean lentamente la práctica contable, en un futuro serán el lenguaje común de quienes confeccionan la información contable.

La nueva visión de la contabilidad resultará de la formación de una nueva generación de científicos y profesionales; una que prepare para ver nuevas realidades. *“Lo que ve un hombre depende tanto de lo que mira como de lo que su experiencia visual y conceptual previa lo ha preparado para ver”* (Kuhn).

Con el nuevo paradigma la misma realidad se analiza desde ópticas distintas. El científico cuenta con un nuevo diccionario mental que le permite conceptualizar nuevas variables distintas a las evaluadas con el paradigma anterior. El mundo externo no cambia sustancialmente, pero la mente del investigador sí, para él el mundo es otro.

El cambio de modelo, y en ocasiones la erradicación casi total del anterior, no indica la vaguedad de las teorías reemplazadas. Al contrario, gracias a las teorías anteriores la ciencia avanza como proceso, no es un estado acabado de conocimientos. Cada escalón es fundamental para el desarrollo.

La contabilidad suele olvidar la historia de su desarrollo científico. La formación técnica ha opacado la

Paradigmas en Contabilidad

fundamentación epistemológica y conceptual, hasta el punto de confundirse la técnica con la ciencia. Esto explica el desprecio de muchos estudiantes hacia la formación de tipo teórico.

La historia del desarrollo científico de la contabilidad, de sus autores, teorías y escuelas, explica que se ha prosperado y evolucionado a la par con la humanidad. Cuadrado y Valmayor (1999) confirman que la contabilidad actual dista mucho de lo que fue en sus orígenes, pero le queda todo un camino por recorrer.

La pobreza conceptual de los libros de texto contribuye a que la condición teórico-metódica de la contabilidad no sea el pilar de la formación profesional. Como anota Kuhn para el caso de la física, los libros de texto (formación profesional-universitaria) no dan cuenta del desarrollo, sólo divulgan casos prácticos, estándar y resueltos satisfactoriamente; entienden la ciencia como un conjunto de conocimientos acabados y verdaderos; no como un conjunto provisional de proposiciones que espera enriquecerse en el debate crítico que caracteriza la ciencia.

Los libros académicos no siempre dan cuenta de los cambios de paradigmas, el nuevo paradigma puede utilizar gran parte del lenguaje y las técnicas del anterior. El uso de parte de las técnicas anteriores no indica siempre una modificación al paradigma, puede ser indicio de un cambio de paradigma.

Paradigmas en Contabilidad

Las críticas a *La estructura de las revoluciones científicas*, por lo ambiguo de los conceptos tratados⁴, en especial el de paradigma, llevaron a que en 1962, siete años después, el autor escribiera una post-data aclaratoria.

Tua (1983, 428) en *Principios y normas de contabilidad*, analiza el alcance de la aclaración de Kuhn y la expresa en los siguientes términos:

“Hay, sin embargo, algunos puntos del concepto de paradigma que Kuhn no es capaz de concretar formalmente... Sustituye el término paradigma por el de matriz disciplinal; disciplinal porque se refiere a la posesión común de los practicantes de una disciplina; matriz porque está compuesta de elementos ordenados de varios tipos, cada uno de los cuales requiere una especificación posterior”.

Kuhn desarrolla la aclaración en un extenso capítulo, *Post-data 1969* (268-319), en él sustenta y expone los componentes de la matriz disciplinal. Tua (1983, 428-429) lo resume en los siguientes comentarios:

“Generalizaciones simbólicas, comunes y no discutidas, expresiones de aceptación general, puntos de contacto y a través de los cuales los miembros del grupo vinculan las técnicas de la lógica y del tratamiento matemático en su problemática por resolver arduas cuestiones; funcionan

⁴ Fundamentalmente la crítica de Margaret Masterman en *The nature of a paradigm* (1964), traducido *La naturaleza de los paradigmas*, En: *La crítica y el desarrollo del conocimiento*. Compilado por Lakatos Musgrave. Barcelona: Grijalbo, 1975.

Paradigmas en Contabilidad

como leyes y, también en parte, como definiciones de algunos de los símbolos que enumeran y su fuerza legislativa y definitoria puede cambiar a lo largo del tiempo.

"Compromisos compartidos, creencias que ayudan a determinar lo que se acepta como solución o explicación.

"Valores y criterios, por regla general compartidos más ampliamente que las generalizaciones simbólicas, entre las diferentes comunidades coexistentes y que hacen mucho para proporcionar a los científicos un sentido de comunidad como un todo..."

"Por último, en la matriz disciplinal tiene cabida lo que Kuhn denomina elementos ejemplares: ejemplos, problemas, soluciones y la manera de encontrar estas últimas, que se explican en las aulas y que condicionan notablemente la personalidad del científico".

Paradigmas en Contabilidad

3. Los paradigmas o enfoques de Eldon Hendriksen

El profesor Norteamericano Hendriksen, en *Teoría de la contabilidad* (1974), presenta once enfoques de la contabilidad que, conforme al autor, pueden recibir el nombre de paradigmas. A continuación una breve presentación de cada uno de ellos.

a. Razonamiento deductivo

Con este procedimiento parten de los objetivos y fines del sistema para luego desprender lineamientos prácticos conforme a una construcción deductiva. La estructura de éste modelo sigue los siguientes pasos:

1. *Formulación de objetivos generales o específicos de la presentación de informes financieros.*
2. *Declaración de postulados de contabilidad concernientes al medio económico, político y sociológico en el que ella tiene que operar.*
3. *Un conjunto de constreñimientos para guiar el proceso de razonamiento.*
4. *Estructura, grupo de símbolos o marco en que las ideas pueden expresarse y resumirse.*
5. *Desarrollo de un juego de definiciones.*

Paradigmas en Contabilidad

6. *Formulación de principios o declaraciones generalizadas de política deducidos por un sistema lógico.*
7. *Aplicación de principios a situaciones específicas e institución de métodos y reglas de procedimiento (Hendriksen 1974, 4).*

b. Enfoque inductivo

La inducción consiste en extraer conclusiones generales a partir de examinar un conjunto específico de observaciones particulares. Se le ha criticado de forma amplia; Popper (obras desde 1936 hasta 1994) es uno de sus principales detractores. Se considera que no se puede generalizar de forma válida a partir de un número finito de observaciones.

“En contabilidad, el procedimiento inductivo comprende la realización de observaciones de datos financieros referentes a empresas. Si es posible hallar relaciones recurrentes pueden formularse generalizaciones y principios...”.

c. Enfoque ético

“El enfoque ético de la teoría de la contabilidad hace hincapié en los conceptos de justicia, verdad y equidad... sus conceptos básicos son:

1. *Los procedimientos de contabilidad tienen que dar tratamiento equitativo a todas las partes interesadas.*

Paradigmas en Contabilidad

2. *Los informes financieros deben presentar una declaración verdadera y exacta sin falsear los hechos.*
3. *Los datos sobre contabilidad deben ser equitativos, insesgados e imparciales, sin servir a intereses especiales”.*

Se denota claramente en este enfoque sus raíces con los compromisos sociales de la contabilidad, entendiendo que la ética contribuye a la protección del interés público general y al mejoramiento de las condiciones de vida de la comunidad.

d. Enfoque basado en la teoría de la comunicación

Diferentes autores han aplicado la teoría de la comunicación a la contabilidad. La disciplina contable se ha entendido como un sistema de comunicación, donde fácilmente se determinan sus elementos: emisor, receptor y mensaje; recorre los pasos necesarios del sistema: ingreso de datos, procesamiento y salida de información “útil”.

Diferentes definiciones de contabilidad incluyen los términos información y comunicación como elementos básicos de la función contable.

e. Enfoque basado en la conducta

Los estudios del comportamiento analizados por la psicología, la sociología y la economía los puede estudiar

Paradigmas en Contabilidad

y analizar la contabilidad, también incluirlos en su teoría para predecir y determinar los comportamientos económicos de los transactores del mercado.

La contabilidad puede entenderse como una variable que influye en el comportamiento de las personas naturales y jurídicas, en la toma de decisiones individuales y colectivas; a partir de una información contable el individuo actúa u omite una actuación determinada, es una consecuencia de la proyección que puede hacer a partir de lo recibido.

f. Enfoque sociológico

En los informes contables subyacen las implicaciones que sobre los grupos sociales vierten las actividades empresariales. Con el comportamiento empresarial se afectan, no sólo a los grupos directamente relacionados con la actividad empresarial, sino toda la economía de forma indirecta, todos los sectores sufren cambios a partir de las acciones del mercado.

Este enfoque se encuentra ampliamente vinculado con el enfoque ético, pretende que la entidad asuma la responsabilidad social de evaluar cuál es el impacto de su actuar en sociedad.

g. Enfoque macroeconómico

Se dirige a la información relacionada con políticas económicas nacionales específicas. El cumplimiento de los objetivos macroeconómicos exige la presentación de

Paradigmas en Contabilidad

información que permite evaluar su efectividad (eficacia-eficiencia).

A partir de la información macro-económica se toman decisiones de interés nacional, como política fiscal, de subsidio y apoyo a sectores económicos específicos. De forma inexplicable, muchos países no hacen uso de la contabilidad como herramienta para la planificación nacional; se llegan a encontrar países sin contabilidad nacional o con una muy precaria.

h. Enfoque no pragmático

El pragmatismo se encuentra marcado por doctrinas que consideran que *“el significado de las concepciones ha de buscarse en su orientación práctica, que la función del pensamiento es como guía de la acción y que la verdad ha de probarse preeminentemente por las consecuencias prácticas de la creencia”* (Hendriksen 1974, 15).

Es un enfoque utilitarista, altamente práctico y sustentado en la realidad cotidiana. Influye en la determinación y fijación de normas contables que se articulen con los objetivos de la dirección empresarial y de los accionistas, entre otros. Bajo este enfoque la experiencia constituye una fuente de conocimiento vital y de proyección del sistema en el futuro.

i. Enfoques no teóricos

No todas las prácticas contables se implementan a partir de una fundamentación de carácter teórico. Muchos

Paradigmas en Contabilidad

países legislan conforme al “derecho consuetudinario”, donde la norma se justifica a partir de la generalización en el uso de determinado criterio contable.

“Los principios, procedimientos y técnicas se consideran buenos si existe precedencia para su aceptación general en un campo dado. Además, la aceptación puede desplazarse a otro campo si puede hallarse el mismo tipo de utilidad en el nuevo campo”.

Existe una diferencia entre Tua (1983) y la propuesta de Hendriksen (1974), el primero clasifica el modelo regulativo contable norteamericano primario como inductivo, lo ubica como subprograma de búsqueda o aceptación generalizada. Para Hendriksen éste procedimiento es claramente no teórico.

La sustentación de Hendriksen es altamente cuestionable, el término “no teórico” es muy amplio, utilizar un menor grado de sustentos conceptuales no indica la ausencia de entramados teóricos subyacentes en las decisiones adoptadas.

La siguiente apreciación de Hendriksen es pertinente para los países que sustentan sus regulaciones en los principios de contabilidad generalmente aceptados, en algunos casos por construcción propia y en el peor de los casos por transferencia.

“Una limitación significativa del enfoque práctico es que la práctica generalmente aceptada puede no ser la más útil desde el punto de vista de brindar información pertinente

Paradigmas en Contabilidad

a la adopción de buenas decisiones. Muchos procedimientos se adoptan ampliamente porque son recursos sencillos o porque minimizan el pago del impuesto... El hecho de que los procedimientos se empleen en general no quiere decir que sean precisamente útiles, buenos o lógicos.

La publicación de procedimientos generalmente aceptados y el supuesto de que éstos son los mejores métodos conocidos pueden retrasar el progreso. Los contadores pueden depender de la aceptación general de estos procedimientos en vez de tratar de experimentar o desarrollar métodos mejores”.

Utilizar la aceptación general, para muchos organismos reguladores, es el camino más fácil y rápido a la hora de legislar en materia contable. El largo plazo, los países que no sustentan teóricamente su regulación pueden obtener una investigación con un papel regresivo en las estructuras de dirección y soporte adecuado para la toma de decisiones individuales y colectivas.

j. Enfoque basado en la teoría de las cuentas

Tua (2004), en *Evolución y situación actual del pensamiento contable*, ve la primera escuela de interés en la historia del pensamiento contable, después de Paccioli, en la llamada “escuela contista”.

Este enfoque busca explicar y justificar las reglas que rigen el comportamiento y movimiento de las cuentas conforme al método de la partida doble.

Paradigmas en Contabilidad

Hendriksen (1974, 18) resalta que esta teoría “*está restringida por la estructura formal de la igualdad matemática de la ecuación fundamental (patrimonial) de la contabilidad y los conceptos incorporados a esta estructura por medios no teóricos*”.

k. Enfoques eclécticos de la teoría de la contabilidad

Los diferentes enfoques expuestos por Hendriksen no son aislados ni necesariamente excluyentes, el estudio y la práctica de la contabilidad exigen la combinación de diferentes modelos para lograr ser más completos.

El dogmatismo es un obstáculo para la actividad científica y no una cualidad de la misma, en la práctica éste punto se determina con la aplicación de enfoques más válidos y con el cambio de modelo, cuando se considere que el utilizado en el momento no es el más adecuado.

Paradigmas en Contabilidad

4. Los paradigmas de Ahmed Belkaoui

En *Accounting theory* (1992), Ahmed Riahi Belkaoui inicia su ya clásico artículo "La contabilidad, un paradigma múltiple" con la siguiente reflexión:

"La historia del pensamiento y la cultura es, como lo demostró Hegel con gran brillantez, un cambio de modelo donde se liberan grandes ideas que inevitablemente quedan sofocadas por pensamientos directos y que pueden estimular su propia destrucción a través de nuevos conceptos emancipadores y, al mismo tiempo, esclavizantes.

El primer paso hacia el conocimiento de los hombres es tomar conciencia del modelo o modelos que dominan y penetran su pensamiento y acción. Al igual que todos los esfuerzos que ha hecho el hombre por tomar conciencia de las categorías con las cuales piensa, resulta difícil, y algunas veces doloroso, producir resultados profundamente inquietantes. La segunda tarea es analizar el modelo en sí mismo y en último caso, sustituirlo por uno más adecuado".

Belkaoui sigue el concepto de paradigma de Ritzer, en congruencia con los paradigmas de la *American Accounting Association*, AAA⁵, presenta seis de ellos:

⁵ La AAA, en su clásico texto de la SOATATA, presentó los siguientes paradigmas: enfoque clásico, enfoque de la utilidad de la decisión y enfoque de información económica.

Paradigmas en Contabilidad

1. Antropológico-inductivo.
2. Deductivo-beneficio verdadero.
3. Utilidad decisión-modelo de decisión.
4. Utilidad decisión-comportamiento agregado del mercado.
5. Utilidad decisión-usuario individual.
6. Economía-información.

A continuación una breve exposición de cada uno de los paradigmas expuestos por Belkaoui:

a. Paradigma antropológico-inductivo

Belkaoui lo describe en los siguientes términos:

“Los autores de estos estudios comparten un interés por un enfoque inductivo-descriptivo aplicado a la construcción de una teoría contable y están convencidos de las prácticas contables existentes. Por ejemplo, Ijiri considera que el principal interés de la contabilidad radica en el funcionamiento de relaciones contables entre partes interesadas. La medición objetiva se debe hacer a través del comportamiento económico de la empresa”.

Paradigmas en Contabilidad

Validan la observación y la determinación de las prácticas existentes como fundamento para la emisión de normas contables que orientan la profesión.

La imagen central del paradigma antropológico inductivo radica en:

1. prácticas contables existentes; y
2. actitudes gerenciales o administrativas hacia tales prácticas.

Dos tipos de teorías sustentan el paradigma:

1. las relacionadas con los intentos de explicar y justificar prácticas contables existentes;
2. las concernientes a explicar el papel de la gerencia cuando determina técnicas contables e incluye la hipótesis de la nivelación del ingreso y los comienzos de la teoría contable positiva.

Las técnicas utilizadas por los seguidores de este paradigma son dos:

1. Razonamiento analítico o de los métodos de observación, permite explicar y justificar las prácticas contables existentes.
2. Técnicas empíricas, explican el papel de la gerencia al determinar las prácticas.

Paradigmas en Contabilidad

b. Paradigma deductivo - beneficio verdadero

Respecto a los ejemplares y autores líderes de este paradigma, Belkaoui (1992, 679) anota:

“Los estudios clasificados como ejemplares del paradigma deductivo - ingreso verdadero son los trabajos de Alexander, Edwards, Bell, MacNeal, Moonizt, Paton, Sprouse y Moonizt, y Sweeney.

Tales autores comparten un interés por un enfoque deductivo - normativo hacia la construcción de una teoría contable y, con excepción de Alexander, existe la creencia de que el ingreso se mide utilizando una sola base de valuación que satisfaga las necesidades de todos los usuarios.

Esos investigadores también están en completo acuerdo con la hipótesis de que la información de precios es más útil que la información convencional del costo histórico al tomar decisiones de tipo económico”.

Para los autores mencionados el tema central básico del paradigma consiste en:

1. la construcción de una teoría contable sobre la base de un razonamiento lógico y normativo de gran rigor conceptual; y
2. el estudio del concepto de ingreso ideal con base en otros métodos distintos del costo histórico.

Paradigmas en Contabilidad

En el paradigma deductivo - ingreso verdadero se identifican cinco teorías u orientaciones contables:

1. ajustada al nivel de precios,
2. bajo el principio del costo de sustitución,
3. bajo el principio del costo de escasez;
4. continuamente contemporánea; y
5. bajo el principio de valor presente.

El método que se utiliza en el paradigma objeto de estudio es fundamentalmente el razonamiento analítico para argumentar a favor de un método específico de valuación.

c. Paradigma utilidad-decisión - modelo de decisión

“Los trabajos de Beaver, Kennelly y Voss, y Sterlin podrían considerarse como ejemplares ciertos del paradigma del modelo de decisión - utilidad de la decisión. Beaver, Kennelly y Voss examinan el origen del criterio de la capacidad predictiva, su relación con la factibilidad de la toma de decisión y las dificultades potenciales asociadas con su implementación.

De acuerdo con el criterio de la capacidad predictiva, los métodos alternativos de medición contable son evaluados en términos de su capacidad de predecir eventos económicos”.

Paradigmas en Contabilidad

Bajo éste enfoque la contabilidad debe proporcionar la información relevante para la toma de decisiones. Como el sistema contable no puede ofrecer toda la información empresarial, debe seleccionarse la más pertinente.

El tema central básico radica en la utilidad de la información contable para contribuir a los modelos de decisión.

Las teorías que se utilizan en el paradigma utilidad decisión - modelo de decisión son:

1. las orientadas al estudio de tipos de modelos de decisión asociados con la toma de decisiones comerciales;
2. las relacionadas con el estudio de eventos económicos que podrían afectar el principio de negocio en marcha.

El método general que se utiliza en el paradigma en cuestión es el análisis discriminatorio para clasificar varias de las agrupaciones a priori, depende de las características financieras individuales de la empresa.

4.1 Paradigma utilidad decisión - comportamiento agregado del mercado

“Los ejemplares de este paradigma son los trabajos de Gonedes y Dopuch. En este trabajo pionero, Gonedes extiende el interés en la utilidad de la decisión desde una

Paradigmas en Contabilidad

respuesta de un usuario individual hasta una respuesta para un mercado agregado.

Argumenta que las reacciones del mercado (por ejemplo, las reacciones anticipadas de los precios) frente a las cifras contables son las que deben orientar la evaluación del contenido de información de dichas cifras y los procedimientos utilizados para producir tales cifras. Gonedes desarrolla el paradigma del mercado agregado, el cual implica que la contabilidad produce cifras que tienen un contenido de información dictaminado por las reacciones del mercado”.

El tema central de los investigadores que comparten este paradigma es “*la respuesta del mercado agregado a la variables contables*”, consideran que las variables contables pueden generar comportamientos agregados del mercado, permiten desarrollar un sistema acorde a las necesidades de los actores del mercado en su conjunto.

La teoría que sustenta el enfoque del comportamiento agregado del mercado es la hipótesis de eficiencia del mercado⁶, que considera que la información empresarial ofertada se ve reflejada en el precio de las acciones, y que los precios de los títulos valores no están sesgados y reaccionan ante la presencia de nueva información. En el enfoque estudiado se utilizan dos modelos para:

⁶ La hipótesis de eficiencia del mercado tiene tres enfoques: débil, semi-fuerte y fuerte; dependen del grado de influencia y reacción que la inclusión u omisión de variables contables genera en el mercado agregado.

Paradigmas en Contabilidad

1. establecer precios al activo; y
2. capitalizar los dividendos.

Paradigma utilidad decisión - usuario individual

“Los trabajos de Birnberg y Nath, de Bruns y Hofstedt, y Kinard se pueden considerar como ejemplares del paradigma utilidad decisión - usuario individual. Bruns propone una hipótesis que relaciona los siguientes aspectos:

- 1. el usuario de la información contable,*
- 2. la importancia de dicha información frente a la toma de decisión,*
- 3. el concepto que tiene quien toma la decisión respecto a la contabilidad; y*
- 4. otra información disponible respecto al efecto que tiene la información contable sobre las decisiones”.*

El tema de trabajo central de los estudiosos del paradigma en mención es *“la respuesta que el usuario individual presenta a las variables contables”*. El paradigma se relaciona directamente con el comportamiento humano y cómo lo afectan las variables contables.

Paradigmas en Contabilidad

Las teorías desarrolladas al interior del paradigma utilidad decisión - usuario individual se orientan a explicar y predecir el comportamiento humano en un contexto económico, mediado por el sistema contable.

Entre los métodos utilizados por los seguidores del paradigma se encuentran:

1. técnicas de observación,
2. entrevistas,
3. cuestionarios y
4. experimentación, entre otras.

La experimentación es el método preferido por los investigadores adscritos al paradigma utilidad de la decisión - usuario individual, se piensa que cada nueva investigación permitirá consolidar un sistema experto que contribuya a la predicción y una mejor explicación de los comportamientos individuales.

4.2 Paradigma economía - información

Belkaoui (1992, 690) distingue como ejemplares de este paradigma “*los trabajos de Crandall, Feltham y Demski. En su artículo pionero, Feltham proporciona un marco*

Paradigmas en Contabilidad

para determinar el valor de un cambio en el sistema de información, toma como punto de partida el concepto de aquel individuo que toma una decisión de tipo informativo (el que toma la decisión). El marco depende de los componentes individuales que se requieren para calcular el pago requerido (o utilidad) para un sistema particular de información”.

Los seguidores de este paradigma tienen dos temas principales de estudio:

1. La información es una comodidad económica, y
2. la obtención de información representa un problema de escogencia económica.

La información se entiende como una materia prima para la adecuada toma de decisiones, el costo de acceder a ella debe cotejarse con los beneficios derivados de su utilización.

El tema central de los seguidores del paradigma estudiado es la *“hipótesis económica tradicional de un comportamiento consistente y racional”*. Se abordan las teorías de los equipos, de la decisión estadística y de la teoría económica de la selección, se hace un análisis normativo de las alternativas de acción del usuario de información.

El método que utilizan es el *“razonamiento analítico, basado en la teoría de la decisión estadística y en la*

Paradigmas en Contabilidad

teoría económica de la elección, a través de la utilización del análisis bayesiano y el criterio del costo - beneficio”.

El trabajo de Belkaoui se considera uno de los productos de investigación más rigurosos y sistemáticos, donde se aplican criterios de la filosofía de la ciencia a la contabilidad. No obstante, sus tesis son enjuiciables desde dos direcciones:

1. la interpretación que hace del concepto de paradigma y del desarrollo histórico de la contabilidad, y
2. los cambios y situaciones nuevas vigentes desde el momento en que formuló los paradigmas en la década de los ochenta y principios de los noventa, y las consideraciones actuales.

García Casella (2001, 20) en *Elementos para una teoría general de la contabilidad*, presenta el estudio de Belkaoui (1992) sobre Burrell y Morgan en la explicación de cuatro enfoques:

1. funcionalista,
2. interpretativo,
3. radical humanista y
4. radical estructuralista.

Casella presenta la siguiente explicación - transcripción de los mismos:

Paradigmas en Contabilidad

“Los funcionalistas están interesados en explicar el orden social desde un punto de vista realista, positivista, determinístico, nomotético. Esto resulta característico de la corriente principal del pensamiento contable. Se ve a los fenómenos contables como relaciones concretas del mundo real que poseen regularidades y relaciones causales que son susceptibles de explicación científica y predicción.

La alternativa interpretativa en contabilidad se centra en la explicación del orden social desde un punto de vista nominalista, anti-positivista, voluntarista e ideográfico. El objetivo es comprender la experiencia subjetiva de los individuos involucrados en la preparación, comunicación, verificación o uso de la información contable.

El enfoque radical humanista o crítico en contabilidad se centra en la explicación del orden social desde una perspectiva nominalista, anti-positivista, voluntarista e ideográfica y enfatiza las formas del cambio radical. El centro de atención se halla en la noción de que el individuo crea el mundo en el que vive y trata de cambiarlo para escapar de la alineación o para enfrenar la conciencia.

La teoría crítica en contabilidad asume que las teorías, cuerpos de conocimientos y hechos son meras reflexiones de visiones realistas del mundo. Ven a los contadores, contabilizantes y contabilizados como prisioneros de un modo de conciencia está modelado y controlado a través de procesos ideológicos. Todos los aspectos de la

Paradigmas en Contabilidad

contabilidad deben analizarse exhaustivamente por sus propiedades alienantes.

A los estructuralistas radicales les interesa desafiar el orden social desde un punto de vista realista, positivista, determinista y nomotético. El centro de atención está en el cambio radical, la emancipación y la potencialidad utilizando un análisis que enfatiza el conflicto estructural, los modos de dominación, contradicción y privación”.

La profesora Wirth (2001, 95-111) presenta un importante resumen - análisis de diferentes enfoques en contabilidad, incluso los mencionados anteriormente. Los clasifica en dos grandes corrientes:

1. La teoría contable normativa y
2. la teoría positiva de la contabilidad.

Paradigmas en Contabilidad

5. Los paradigmas de Jorge Tua Pereda

En su artículo *Algunas implicaciones del paradigma de utilidad en la disciplina contable* (1991 y 1995), Tua determina las características de los que, para él, son los dos grandes paradigmas de la contabilidad: el paradigma del beneficio verdadero y el paradigma de la utilidad para la toma de decisiones.

A continuación se presentan los elementos más importantes de cada uno. Debe anotarse que muchas características mencionadas las comparten los dos paradigmas, sólo que en uno de ellos se hace mayor hincapié.

a. Paradigma del beneficio verdadero o la ganancia líquida

"Se orienta a la medición en abstracto de hechos pasados, en búsqueda de un concepto único y autosuficiente de verdad económica" (Tua 1995, 191).

Tua considera que los rasgos distintivos del enfoque orientado a la medición del beneficio verdadero son tres:

1. *La utilización del método deductivo, con enfoques preferentemente normativos, en la formalización de nuestra disciplina o, al menos, en la obtención de reglas para la práctica;*

Paradigmas en Contabilidad

2. *la búsqueda de esta verdad se apoya en conceptos eminentemente económicos de valor, renta y riqueza, se construyen por lo general importantes teorías valorativas que con frecuencia se apartan de los criterios tradicionales basados en el costo histórico; y*
3. *la utilización del concepto de verdad, por encima del de utilidad, con lo que se produce la búsqueda de una verdad contable única, de la mejor medición y representación posible de la situación patrimonial y del beneficio, independientemente de quien recibe la información.*

b. Paradigma de utilidad para la toma de decisiones

Con el surgimiento del paradigma de utilidad no se suprime el objetivo de la “medición del beneficio”, se le desplaza de la jerarquía de fines de la información, pasa a ocupar un lugar secundario. El propósito principal de la información es el “suministro de información útil al usuario”.

"Bajo este paradigma el contenido de los estados financieros se orienta a cubrir las necesidades de los usuarios; constituye por lo tanto la información un soporte vital para la 'adecuada' toma de decisiones" (Tua 1995, 191).

El paradigma de utilidad genera un cambio drástico en las estructuras de información:

Paradigmas en Contabilidad

1. La información, que bajo el modelo anterior se orientaba específicamente al usuario propietario, en la nueva visión se amplía al número de demandantes de los estados financieros.
2. El concepto de relevancia de la información se ata a las necesidades y objetivos de los usuarios de la información. Si los propósitos de los usuarios cambian, la relevancia de la información también.
3. La cantidad y la calidad de la información ofertada depende de las condiciones particulares de los usuarios de la información, ellos requieren información adecuada y suficiente para una toma de decisiones oportuna.
4. Se transforman los estudios epistemológicos de la contabilidad, esta disciplina no puede estudiarse desde los estrictos modelos de la ciencias naturales, requiere que se le analice con las herramientas de estudio de las ciencias sociales.
5. La necesidad de desarrollar modelos expertos adecuados para la toma de decisiones le da gran fuerza al desarrollo de investigación empírica en contabilidad, sobre todo la orientada al estudio del comportamiento del mercado agregado e individual.

Bajo el nuevo enfoque la relevancia de la información, prima sobre las características de verificabilidad y objetividad orientadas a la verdad única. La validación de la información ofertada se consigue a partir de la utilidad

Paradigmas en Contabilidad

efectiva que ofrecen los estados financieros a los usuarios.

El paradigma de la utilidad implica de forma importante la estructura regulativa de diferentes países, también a los organismos supranacionales que emiten estándares de contabilidad con la intención de lograr su aplicación universal.

Finalmente, el paradigma de utilidad tiene diferentes vertientes que requieren delicado análisis y estudio a fin de considerar cuál de ellas es la más pertinente en el entorno particular donde se investiga o se pretende implementar, con fines teóricos o prácticos.

Mantilla y Trisancho (1997), en *Conocimiento, metodología e investigación científica*, presentan tres paradigmas en contabilidad dentro de los cuales incluyen el enfoque en cuestión:

1. Paradigma de protección patrimonial,
2. paradigma para la toma de decisiones y
3. paradigma formalizado.

Paradigmas en Contabilidad

6. Los paradigmas de Mora, Montes y Mejía⁷

El análisis de los efectos de un cambio de regulación en un país o grupo de países, en el texto de los profesores Mora, Montes y Mejía (2005) puede hacerse de tipo epistemológico, abordar distintas etapas de los procesos de regulación contable a nivel internacional.

Los paradigmas presentados son:

1. bursátil - interés público y
2. ético socio - humanístico⁸.

A continuación un breve esbozo de cada uno de los propuestos:

6.1 Paradigma bursátil - interés público

El primer paradigma se entiende como una vertiente dominante y hasta independiente del “*paradigma de utilidad para la toma de decisiones*”. Bajo ésta orientación la información se orienta a la satisfacción de los intereses del usuario bursátil, relega a otros usuarios de la información.

⁷ MORA ROA, Gustavo; MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MEJÍA SOTO, Eutimio. *Efectos de la regulación contable internacional*. Armenia: Universidad del Quindío, 2005.

⁸ Sustentado en Montes, Mejía y Montilla, *Contabilidad emergente*, 2005.

Paradigmas en Contabilidad

Esta línea marca la regulación norteamericana. La regulación contable internacional sustentada en los trabajos del *International Accounting Standards Board*, IASB, se orienta en la misma dirección. Después de los acuerdos con la *International Organization of Securities Commissions*, IOSCO, a finales de la década anterior, y el *Financial Accounting Standards Board*, FASB, a principios de la presente, la marcan aún más.

Harold Álvarez (2004, 140) anota, en su artículo *Adopción o normalización de la normativa contable*, que:

*“se ha reorientado el objetivo principal de los International Accounting Standards, IAS, que contemplaba, en un principio, servir por igual a todos los usuarios de la información contable en el plano internacional. Hoy por hoy tal filosofía ha cambiado a la de suministrar información de calidad a los participantes en los mercados de capitales. Esta última dirección ha influido, a partir del convenio IASB-IOSCO, la orientación del contenido de los IAS en general, lo que produjo un desfase con el contenido del marco conceptual”*⁹.

Los trabajos de la IFAC, en los componentes contable, de auditoría, aseguramiento y educación, se enmarcan en los mismos objetivos, de lo que se ha denominado *interés público*. Este último término hace referencia a los

⁹ El Marco conceptual es el soporte general, a manera de constitución, de la comprensión y aplicación de los IAS, se aprobó en 1989 y está vigente. Ver: MEJÍA SOTO, Eutimio. *Resumen del Marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros IASB*. En: Revista Universidad del Quindío N°10, 2004.

Paradigmas en Contabilidad

intereses de los actores que participan en el mercado público de valores (actividad bursátil).

El concepto de interés público debe entenderse en un sentido más amplio, donde cubra todos los actores que confluyen en una sociedad. La siguiente apreciación del profesor Mantilla (Auditoría 2005, 196) es categórica al respecto:

“Una marca distintiva de una profesión es la aceptación de sus responsabilidades para con el público. El público de la profesión contable consta de clientes, acreedores, gobiernos, empleadores, empleados, inversionistas, comunidad de negocios y financiera, y otros quienes confían en la objetividad e integridad de los contadores profesionales para mantener el funcionamiento ordenado del comercio.

Esta confianza impone sobre la contaduría profesional una responsabilidad de interés público. El interés público se define como el bienestar colectivo de la comunidad de gente e instituciones a las cuales sirve el contador profesional”.

La orientación vigente de la regulación internacional, como modelo hegemónico en el mundo de los negocios actual, lleva a que prime el interés de los inversionistas sobre el interés general; hasta el punto de denominar el interés de los inversores como interés público. Para hacer referencia al interés de la comunidad, se utilizará el término *“interés general”*.

Paradigmas en Contabilidad

Gómez (2005, 188-189) ilustra de forma crítica las características del enfoque de la regulación centrada en la actividad bursátil:

“El enfoque de la regulación contable internacional da preponderancia a una perspectiva centrada en los mercados financieros. Este proceso genera un retroceso en la concepción como lógica de control de la contabilidad financiera y oscurece sus funciones como proceso informativo intra y extra firma y como constructora de arquetipos de control.

De esta manera, las concepciones académicas de mayor avanzada en la contabilidad y la teoría contable se ausentan de los procesos regulatorios vigentes.

Las posibilidades de las NIIF como medios para regular las crisis financieras es dudosa. Cada vez más esta regulación se aparta de la evaluación, medición e información sobre los procesos de producción en la economía real y se aproxima vertiginosamente a la reproducción de la financiarización.

El problema no radica sólo en satisfacer las necesidades de los mercados, sino en los objetivos de información necesarios para regular el modo de producción”.

6.2 Paradigma ético socio - humanístico

Este paradigma se sustenta en los siguientes pilares conceptuales:

Paradigmas en Contabilidad

1. La contabilidad es una ciencia social, aplicada, cultural, empírica y multi-paradigmática.
2. La contabilidad es una ciencia independiente, con interrelación con otras ciencias, en algunas zonas de su objeto de estudio concurren otras disciplinas.
3. La contabilidad tiene dos componentes: una teoría general multipropósito y polivalente, y la interpretación o aplicación; ambas, con la ayuda de la deducción, desprenden de la teoría general diversos sistemas contables.
4. La contabilidad debe medir, reconocer, sistematizar analíticamente y revelar información que satisfaga los intereses de los diferentes usuarios, en los distintos entornos, con condiciones diversas y en épocas distintas.
5. El profesional contable debe jugar un papel crítico y constructivo en la sociedad, asumir un papel pro-activo buscando el desarrollo nacional con sentido ético y socio-humanístico.
6. La estandarización de la profesión contable como propuesta regulativa obedece a una decisión política de los organismos internacionales, no necesariamente representan el interés común; su propuesta no proviene del desarrollo científico de la contabilidad como ciencia social.

Paradigmas en Contabilidad

la última y más relevante hipótesis¹⁰ da origen a la formulación del paradigma ético socio-humanístico:

“La regulación contable no es un proceso meramente técnico. Es un proceso intencional que ha reproducido históricamente la estructura formal legal dominante (hoy claramente determinado en las relaciones internacionales: eje-periferia).

"Pero en su orientación prescriptiva-teleológica se presenta como un proceso teórico, científico tecnológico y estratégico; exige la participación activa y real de los diferentes actores en condiciones de igualdad, en cuanto al conocimiento del tema, sus implicaciones y la posibilidad de decisión, -'interlocutores válidos en una comunidad ideal de comunicación'-".

El paradigma se justifica a partir de la orientación deontica (normativa-teleológica) de la disciplina contable, su orientación se define por la relación *naturaleza-hombre-economía*. La triple línea de resultados constituye su ideal-tipo: hombre-naturaleza-economía.

La contabilidad como disciplina de carácter social debe buscar el mejoramiento de las condiciones de vida de las comunidades, contribuir a la protección del medio ambiente y garantizar que las generaciones futuras

¹⁰ Las hipótesis anteriores se plasman de forma completa, en la ponencia *Epistemología de la regulación contable internacional* (2005); y en el texto *Prospectiva contable* (2006)-(Montes, Mejía y Montilla)

Paradigmas en Contabilidad

puedan satisfacer sus necesidades como lo prescribe el concepto de *desarrollo sostenible* (1987).

Este paradigma se fundamenta en la propuesta de construcción del modelo propio (Álvarez, 2004). Se parte de la teoría de Richard Mattessich para considerar que, si bien la contabilidad tiene elementos de aplicación universal, existen aspectos específicos que obligan a cada entorno en particular a desarrollar un sistema contable teniendo en cuenta tales criterios (condiciones propias). .

Los sistemas contables se validan a partir de su capacidad de satisfacer las necesidades específicas de los entornos particulares donde se desarrollan. Si cada entorno tiene necesidades y usuarios distintos con necesidades diferentes, se justifica que existan sistemas confeccionados a partir de las condiciones particulares.

La universalización de las prácticas contables sería posible si los niveles de desarrollo socio-económicos en las diferentes naciones fueran los mismos; las marcadas diferencias en las economías mundiales imposibilita la implementación de un modelo contable único y justifica la propuesta de confeccionar modelos ajustados a los entornos.

La construcción de diferentes modelos no significa la propensión a una torre de babel, todos los sistemas contables están condicionados por criterios universales, con ellos se les identifica y califica como modelos contables. Los criterios son rígidos en su aplicación;

Paradigmas en Contabilidad

Mattessich los ha denominado “*teoría general contable*”, y los sustenta en las corrientes epistemológicas más sólidas; su trabajo es fruto de un proceso riguroso de aplicación a la metodología contable.

Paradigmas en Contabilidad

7. Interpretación de otros autores sobre los paradigmas propuestos

Diferentes instituciones e investigadores han logrado que sus propuestas de paradigmas trasciendan en el ámbito internacional y afecten las estructuras académicas de formación conceptual de la contabilidad. Sus textos alcanzan la universalización en la enseñanza y formación de futuros profesionales o investigadores de la disciplina contable.

En síntesis, las estructuras paradigmáticas más relevantes de la contabilidad son las de:

1. la AAA, *American Accounting Association*,
2. Eldon Hendriksen,
3. M. C. Wells,
4. Jorge Tua Pereda,
5. Butterworth y Falk,
6. Ahmed Belkaoui y
7. Richard Mattessich.

No todos los modelos citados tienen un acápite específico de explicación, en capítulos independientes, pero a lo largo del texto sus propuestas se trabajan en detalle.

Paradigmas en Contabilidad

Cañibano, Tua (1983), Gonzalo, Wirth, Casella y Montesinos, entre otros, no se incluyeron en el análisis porque su conceptualización epistemológica se acerca más a autores como Popper, Lakatos o el propio estructuralismo que a las consideraciones kuhnianas¹¹.

El capítulo de la propuesta paradigmática de los profesores Mora, Montes y Mejía (2005) corresponde a un trabajo naciente pero no por ello menos riguroso, de análisis, explicación, predicción y prescripción de las estructuras regulativas contables en el mundo actual. La propuesta es ante todo una construcción alternativa a la visión dominante y hegemónica de estandarización contable internacional.

El análisis siguiente corresponde al razonamiento crítico o divulgativo de autores muy reconocidos sobre propuestas de estructuras paradigmáticas para la contabilidad. Los enjuiciamientos y conceptos corresponden a sus respectivos constructores, no compromete la reflexión y el concepto de los autores del presente libro.

¹¹ Un análisis de la visión contable a la luz de los criterios de Lakatos se encuentra en *Programas de investigación en contabilidad*, de la Red de Investigación de los grupos de las universidades del Quindío, Valle y Libre (2006).

Paradigmas en Contabilidad

a. María del Carmen Norverto Laborda¹²

La comunidad científica contable, según cita de Requena¹³, corresponde a los grupos de investigación en contabilidad financiera, contabilidad de costos y auditoría de cuentas. Otros consideran que las comunidades científicas están formadas al interior de éstas áreas de estudio.

Para la autora, Wells¹⁴ fue el primer investigador de la contabilidad que aplicó la visión de Kuhn a la contabilidad, consideró que el período de investigación sobre la normativa contable de las décadas de los sesenta y setenta generó una crisis (en sentido kuhniano) en la contabilidad.

Wells agrupa en cuatro tendencias los modelos de valoración, alternativos al costo histórico:

1. La contabilidad ajustada al nivel de precios,
2. La contabilidad al coste de reposición,
3. La contabilidad en función del valor de la empresa, y

¹² NORVERTO LABORDA, María del Carmen. *Los paradigmas en contabilidad*. En: Ensayos sobre contabilidad y economía. Madrid: ICAC-MEH, 1996.

¹³ REQUENA RODRÍGUEZ, José María. *La filosofía de la ciencia: reflexiones. La contabilidad en España en la segunda mitad del siglo XX*. Técnica contable, Madrid, 1989.

¹⁴ WELLS, M. C. *A resolution in accounting thought*. The accounting review, Julio 1976.

Paradigmas en Contabilidad

4. La contabilidad continuamente actualizada.

La *Statement on accounting theory and theory acceptance*, SOATATA, de la AAA (1977), sigue el modelo de Kuhn y acota para la contabilidad los siguientes enfoques¹⁵ o teorías contables:

1. La de la búsqueda del resultado verdadero (clásica);
2. la que asume que la finalidad de la contabilidad es facilitar información útil para la toma de decisiones;
3. la de la economía de la información.

Conforme al mismo informe se establecen tres enfoques en competencia:

1. antropológico inductivo,
2. el del comportamiento del mercado y
3. el de los modelos individuales.

Norberto Laborda (1996, 733) establece que Belkaoui identifica los siguientes paradigmas (ver análisis de Belkaoui para comparar):

1. antropológico inductivo;
2. del beneficio verdadero (deductivo);

¹⁵ Ver también Mejía 2005, p. 154.

Paradigmas en Contabilidad

3. de la utilidad en la toma de decisiones, que a su vez se subdivide en los:
 - a. de utilidad en la toma de decisiones - modelo de decisión; y
 - b. de utilidad en la toma de decisiones - comportamiento agregado del mercado.
4. de economía de la información.

Según él, Belkaoui clasifica posteriormente cuatro tendencias como emergentes los siguientes paradigmas:

1. de la teoría de la agencia;
2. positivo;
3. basado en el mercado de capitales; y
4. del comportamiento.

El artículo de Norberto Laborda (1996, 734) concluye con la presentación de sus propios paradigmas:

“En la actualidad podemos encuadrar todos los trabajos que se vienen realizando dentro de las cuatro teorías que se podrían denominar paradigmas o tendencias siguientes:

1. *Teoría general de la contabilidad,*

Paradigmas en Contabilidad

2. *teoría del resultado verdadero,*
3. *teoría de la información útil para la toma de decisiones, y*
4. *teoría de la economía de la información”.*

b. Juan Abel Lara Dorado¹⁶

El profesor Lara (1991) presenta de manera esquemática las propuestas de estructuras paradigmáticas de los siguientes autores o instituciones:

i. American Accounting Association

Según la *Statement on accounting theory and theory acceptance*, SOATATA, de la AAA (1977), en contabilidad existen tres paradigmas dominantes (igual que en el análisis de Norverto Laborda):

1. Aproximación clásica: sustentada por el paradigma de la escuela de la ganancia líquida realizada, autores como Moonizt y Sprouse (ver Tua 1983, Mattessich 1964 y Cañibano 1974) desarrollaron enfoques de valoración que “*garantizan una eficiente distribución de recursos en la economía*”.

¹⁶ *Teoría contable y estructuras paradigmáticas*. En: Revista de la Universidad de Antioquia, Marzo de 1991.

Paradigmas en Contabilidad

2. Aproximación de la utilidad para la toma de decisiones: orientada a la presentación de modelos que cubran las necesidades de los diferentes usuarios de la información contable.

Este paradigma significó un cambio total en el pensamiento contable (Lara 1991, 242), sobre todo en:

1. *El concepto de usuario de la información financiera,*
 2. *desarrollos en torno a los objetivos de la información financiera,*
 3. *necesidades de diseño de nuevos tipos de representación financiera,*
 4. *requisitos y cualidades de la información financiera,*
 5. *distinción entre teorías generales y construcciones derivadas, e*
 6. *integración de la llamada nueva investigación empírica.*
3. Aproximación de la economía de la información: la información es un bien económico, y el uso de la misma constituye una elección económica. El valor de acceder y usar información se evalúa en términos de costo-beneficio.

ii. Ahmed Belkaoui

Paradigmas en Contabilidad

EN El segundo análisis de estructura paradigmática, Lara presenta la propuesta multi-paradigmática de Belkaoui. Este enfoque presenta los paradigmas:

1. antropológico-inductivo,
2. deductivo de la utilidad líquida y realizada,
3. de los modelos de decisión y la utilidad para la toma de decisiones,
4. del comportamiento del mercado agregado, procesos de decisión y utilidad para la toma de decisiones,
5. de los procesos de decisión individual y la utilidad para la toma de decisiones, y
6. de la economía de la información.

iii. J. F. Butterworth y Haim Falk

Lara afirma (1991, 243-244) que “*estos dos investigadores contables postulan en sus ensayos, The methodological implications of a contractual theory of accounting y The accounting systems as an information function, la existencia de los siguientes paradigmas:*

1. *Valuación I: Teoría del valor actual y los costos corrientes*
2. *Valuación II: Teoría del riesgo compartido*

Paradigmas en Contabilidad

3. *Valuación III: teoría de los mercados financieros*
4. *Gerencial I: Teoría del costo histórico de adquisición*
5. *Gerencial II: Teoría de la agencia*
6. *Gerencial III: Teoría de la información asimétrica.*

iv. Richard Mattessich¹⁷

Mattessich, según Lara (1991, 244), expone las siguientes tradiciones de investigación¹⁸:

1. Tradición de investigación 1: programa de gerencia:
 - a. Primera fase: propuesta de periodificación.
 - b. Segunda fase: propuesta original de agencia.
 - c. Tercera fase: propuesta agencia-información.
2. Tradición de investigación 2: programa de valuación-inversión:

¹⁷ Para un estudio y detallado del trabajo de Mattessich, ver: MEJÍA SOTO, Eutimio. *Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich*. En: Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría N°24, octubre - diciembre de 2005, pp. 135-174.

¹⁸ Es pertinente una discusión sobre los términos "tradición de investigación", acuñado por Laudan, y "paradigma" de Kuhn, en busca de similitudes y diferencias. Es posible que los términos tengan condiciones que los hagan inconmensurables, es un error tratarlos como sinónimos.

Paradigmas en Contabilidad

- a. Primera fase: propuesta de valor presente y valor corriente.
 - b. Segunda fase: propuesta de riesgo compartido.
 - c. Tercera fase: propuesta de mercado de capitales.
3. Tradición de investigación 3: programa de información-estrategia.

v. M. C. Wells

Lara (1991) hace referencia a los criterios establecidos por Wells, fundamentalmente su artículo *A revolution in accounting thought* (1977), donde analiza la matriz disciplinal en contabilidad en dos direcciones:

“Una concerniente con la doctrina del costo histórico y, en cierto sentido, comparable al modelo del AICPA en su etapa de aceptación generalizada.

"Otra, concerniente con la explicación del surgimiento de las teorías a priori, como alternativa a la crisis del paradigma basado en el costo histórico".

En 1969, Kuhn reformula el concepto de paradigma y lo sustituye por el de matriz disciplinal con cuatro elementos: generalizaciones simbólicas, compromisos compartidos, valores y ejemplares. Wells (1977) aplica los componentes mencionados a la contabilidad:

Paradigmas en Contabilidad

Generalizaciones simbólicas: *incluyen nociones como ecuación patrimonial, representación de ingresos, clasificación de los activos en corrientes y fijos, cálculos sobre el capital de trabajo, formulación de ratios financieros.*

Compromisos compartidos: *convergen los llamados principios de realización, gestión continuada, de causación contable y de valuación al costo.*

Valores: *la matriz disciplinal del costo histórico está referenciada a valores ligados con los conceptos de consistencia, conservatismo y materialidad.*

Ejemplares: *incluye las obras de los primeros investigadores contables tales como: Hatfield; Filmar, Littleton, Paton y Littleton, etc.*

La conclusión de Lara (1991) es pertinente para evaluar el estado de la contabilidad 15 años después de escrito el documento:

“Teniendo en cuenta los desarrollos anteriores, relacionados con la existencia de múltiples paradigmas en el campo contable, se puede expresar que la contabilidad explicada bajo la óptica de instrumentos metodológicos diacrónicos, posee una naturaleza multi-paradigmática.

"Esta característica, en términos de Kuhn, corresponde a una ciencia que recorre las etapas iniciales de su desarrollo científico".

Paradigmas en Contabilidad

c. María Teresa Tascón Fernández¹⁹

La profesora Tascón presenta una división inicial de los períodos del desarrollo contable, clasificados en tres etapas:

1. Período empírico:
 - a. Contabilidad mental,
 - b. contabilidad escrita; y
 - c. método de partida doble.
2. Período clásico:
 - a. Método de la partida doble,
 - b. escuela contista,
 - c. escuela personalista,
 - d. escuela materialista y
 - e. escuela hacendalista.
3. Período científico:
 - a. Escuela neocontista,

¹⁹ *La contabilidad como disciplina científica.* En: Revista Universidad de Antioquia N°26-27, marzo - septiembre de 1995.

Paradigmas en Contabilidad

- b. concepción industrialista,
- c. concepción de economía hacendal y
- d. otras tendencias modernas.

Siguiendo a Belkaoui, la autora identifica la siguiente estructura paradigmática:

1. Paradigmas clásicos:
 - a. Antropológico-inductivo; y
 - b. del beneficio verdadero.
2. Paradigmas de utilidad en la decisión:
 - a. De los modelos de decisión;
 - b. de los decisores:
 - i. Del comportamiento agregado del mercado; y
 - ii. del inversor individual.
 - c. Del valor económico de la información.
3. Paradigmas emergentes:
 - a. De la teoría de la agencia,
 - b. positivo de la contabilidad,

Paradigmas en Contabilidad

- c. de los efectos económicos en el mercado de capitales, y
- d. de la conducta: el proceso humano de la información.

El trabajo de Tascón conserva mucha fidelidad respecto a la obra de Belkaoui, resume para cada paradigma las obras representativas, las materias estudiadas, las teorías propuestas y el método utilizado.

d. Amparo Cuadrado y Lina Valmayor

Las profesoras Cuadrado y Valmayor, en *Teoría contable: metodología de investigación contable* (1999), consideran que los estudios desde las perspectivas paradigmáticas constituyen un importante avance en los planteamientos teóricos actuales.

Mencionan como dignos de análisis los trabajos de Wells (1976). El afirma que “*la contabilidad supera el período de revolución de las estructuras teóricas conceptuales de la década del cuarenta, y a partir de esa época comienzan las distintas fases para llegar a la conceptualización de la ciencia normal de Kuhn*”.

Considera de gran importancia el trabajo de la AAA a través de la *Statement on accounting theory and theory acceptance*, ASOTATA (1977), la ve como un análisis de la realidad contable más que un cuerpo formalizado de la

Paradigmas en Contabilidad

disciplina. Presenta el modelo de la AAA conforme a la siguiente estructura:

1. Clásicos:
 - a. Inductivo-positivo y
 - b. deductivo-normativo.
2. Utilidad-decisión:
 - a. Modelos de decisión - predictivos y
 - b. decisores:
 - i. Individual, y
 - ii. mercado.
3. Decisión-estadística:
 - a. Valor económico de la información.

Cuadrado y Valmayor (1999, 121) presentan los paradigmas de Belkaoui en seis líneas, agrupadas en cuatro grupos, uno de ellos se subdivide en tres:

1. Antropológico-inductivo,
2. beneficio verdadero-deductivo,
3. utilidad-decisión:

Paradigmas en Contabilidad

- a. Modelo decisión,
- b. comportamiento agregado del mercado y
- c. decisión mercado-usuario individual.

4. Información-económica.

Los paradigmas de Butterworth y Falk (1983) los presentan conforme al siguiente esquema:

1. Valoración:

- a. Valor actual-costo corriente,
- b. teoría del riesgo y
- c. teoría mercado financiero.

2. Stewardship²⁰:

- a. Teoría del coste histórico,
- b. teoría de la agencia, y
- c. teoría de la información.

Esta clasificación paradigmática inspiró significativamente el pensamiento de Mattessich y lo llevó a formular su propia construcción. Si bien puede tener cercanía con

²⁰ Literalmente "mayordomía".

Paradigmas en Contabilidad

Kuhn, prefirió denominarlas "tradiciones de investigación", término acuñado por Laudan (1977) y muy próximo a las ciencias sociales.

Las tradiciones de Mattessich (1993), conforme a Cuadrado y Valmayor, son:

1. Stewardship:
 - a. Periodificación,
 - b. enfoque agencia (primitivo), y
 - c. teoría agencia-información.
2. Valoración-inversión:
 - a. Valor presente-actual,
 - b. riesgo compartido, y
 - c. mercado de capital.
3. Información estratégica.

Laudan distingue claramente entre tradiciones de investigación y teorías específicas (Mejía 2005, 151). Las tradiciones de investigación tiene una duración más larga (siglos) que las teorías que contienen y presentan diferentes formulaciones a lo largo de su desarrollo. Los trabajos de la epistemología contables deben enjuiciarse

Paradigmas en Contabilidad

para determinar el grado de rigor con que aplican los términos.

e. Guillermo Martínez Pino²¹

Martínez Pino (2005) anota que *“el papel de la historia de la ciencia en la obra kuhniana, considerada por algunos teóricos como descriptiva, adquiere una dimensión superlativa, en tanto sus alcances engloban un proceso lo suficientemente capaz de condensar la pluralidad teórica de cualquier fenómeno disciplinar”*.

El autor viene de presentar una crítica a las corrientes epistemológicas y científicas tradicionales que pretendieron mostrar la ciencia como una estructura acabada, la enmarcaron dentro de un concepto de verdad absoluta o, en el mejor de los casos, dentro de una concepción hegemónica y dominante, respecto a interpretaciones y explicaciones del mundo.

Martínez Pino resalta la ruptura de Kuhn con las concepciones clásicas de la ciencia, ante todo a partir de su mirada subjetiva-no racional y no inductiva de la ciencia: no entiende la ciencia como un proceso acumulativo, ni la verdad como una característica que subyace en la realidad, sino en la aceptación de la comunidad científica que tiene carácter temporal.

²¹ *Paradigmas contables: la borrosa impronta de una interpretación epistemológica*. Ponencia presentada en el Congreso colombiano de contadores, Cali, agosto de 2005.

Paradigmas en Contabilidad

La propuesta de Thomas Kuhn es de carácter sociológico, ofrece un alto grado de dogmatismo a la actividad científica. Debe analizarse desde una estructura descriptiva y no prescriptiva, afirma lo que los científicos hacen y no lo que deberían de hacer.

La mayor virtud del artículo de Martínez Pino se encuentra en su actitud crítica frente a la propuesta de estructura paradigmática de Belkaoui (1992):

“La postura metodológica que sobresale explícitamente en la obra de Ahmed Belkaoui (1992) parte de la convicción de que el desarrollo disciplinar contable presupone únicamente la existencia de métodos sincrónicos - bien la inducción o la deducción -, por medio de los cuales se puedan poner a prueba los conocimientos. Esto significa que es posible formular hipótesis y teorías que puedan garantizar certeza en virtud a la evidencia empírica, aunado a los criterios de coherencia lógico racional y, por supuesto, a los efectos prácticos en las aplicaciones contables, por demás limitadas, a una visión restringida de la contabilidad; esto es, la contabilidad financiera y a la visión jurídica de empresa”.

"Toda la arquitectura taxonómica propuesta, como construcción multi-paradigmática, se corresponde con esta lógica gnoseológica, desconoce de plano el carácter inconmensurable de los paradigmas kuhnianos”.

Martínez Pino considera que no se puede presentar un paradigma para cada problema singular de la disciplina contable, el paradigma es algo más que un instrumental

Paradigmas en Contabilidad

que surge como alternativa de respuesta a una necesidad sentida de un grupo de usuarios de la información.

Se extrae del artículo una acusación a Belkaoui, se enuncia que los paradigmas propuestos se enmarcan a partir de la utilización de estructuras lógicas más próximas al Círculo de Viena que a la propuesta kuhniana, en franca oposición a su mirada positivista de la ciencia.

Martínez (2005) afirma que Belkaoui (1992) rompe con los presupuestos establecidos en la estructuración de los paradigmas, el siguiente comentario es altamente ilustrativo:

“Contrario a este presupuesto epistemológico (el de Kuhn), el diseño multi-paradigmático (de Belkaoui), se ancla metodológicamente en la recreación del más craso empirismo rampante que vanagloria la inductividad (paradigma antropológico / inductivo); o en su defecto superfluas estructuras hipotético - deductivas (paradigma deductivo / ingreso verdadero); o la utilización de herramientas elementales de descripción de fenómenos, como las técnicas de observación casuísticas, entrevistas, cuestionarios, estadísticas, etc. (paradigma de la utilidad de la decisión / comportamiento agregado del mercado, paradigma de la información / economía)”.

Para sustentar más su crítica, presenta el siguiente cuadro explicativo de los paradigmas de Belkaoui:

Paradigmas en Contabilidad

PARADIGMA	MÉTODO UTILIZADO
Paradigma inductivo / antropológico	Razonamiento analítico o métodos de observación
Paradigma deductivo / ingreso verdadero	Técnicas empíricas para determinar la capacidad predictiva
Paradigma de la utilidad de la decisión / modelo de decisión	Utiliza un modelo para establecer precios al activo (herramientas estadísticas y matemáticas)
Paradigma de la utilidad de la decisión /comportamiento agregado del mercado	Utiliza un modelo para capitalizar los dividendos (herramientas estadísticas y matemáticas)
Paradigma de la utilidad de la decisión / del encargado de tomar decisiones / del usuario individual	Técnicas de observación, entrevistas, cuestionarios y la experimentación
Paradigma de la información / economía	Utiliza un razonamiento analítico que se fundamenta en la teoría de la decisión estadística y la teoría económica [...], la hipótesis primaria de este enfoque es la racionalidad

La propuesta de una concepción multi-paradigmática de la contabilidad como la de Belkaoui se encuentra sustentada en conceptos empíricos e inductivos, tan criticados por el propio Kuhn. La fortaleza del empirismo puesta de manifiesto en *La contabilidad: un paradigma múltiple*, se

Paradigmas en Contabilidad

acerca a los lineamientos refutados por el subjetivismo kuhniano, desde su concepción historicista y socio-epistemológica.

La siguiente afirmación revela el enjuiciamiento de la utilización del término paradigma en contabilidad:

“En otra trasgresión a los postulados kuhnianos, Belkaoui transfiere estructuras metodológicas propias del positivismo y verificacionismo y las enfunda, sin ningún reparo conceptual, en la definición de sus paradigmas...”

“La generalización realizada de los métodos inductivo, deductivo y lógico-racional, en la definición de los paradigmas contables, está en contravía de toda la arquitectura epistemológica kuhniana.

"Justificar los paradigmas desde esa atalaya significa tener a la experiencia y la praxis como fuente primordial del conocimiento científico, desplazar a un extremo el análisis del contexto histórico en donde emergen y se aplican las teorías”.

Cuando la contabilidad intenta resolver un conjunto de problemas, es necesario rastrear sus fundamentos históricos en los que apoya sus investigaciones, en razón de dos aspectos:

1. *Por el respeto intelectual que la propia disciplina puede ganar y, ante todo como*

Paradigmas en Contabilidad

2. *mecanismo de protección contra eventuales o reiterados errores, que siempre se hallan latentes en los enclaves del conocimiento.*

El autor denuncia el desconocimiento que Belkaoui (1992) hace del papel de la historia contable en su formulación multi-paradigmática:

“Desconocer deliberadamente la historiografía de la disciplina contable, ubicándola en un contexto eminentemente lógico racional, como lo hace Belkaoui, dejará en entredicho el papel que desempeña la historia a la hora de elaborar la reconstrucción del campo conceptual de la disciplina, tanto desde los albores pre-paradigmáticos, como desde la construcción del consenso paradigmático y la implementación de éste en la ciencia normal”.

La estructura del desarrollo científico propuesta por Kuhn tiene precisamente como factor determinante la oposición al falsacionismo popperiano, sustentado en la concepción del racionalismo crítico. El pensamiento de Kuhn, como se vio al inicio, integra la ciencia con aspectos de carácter subjetivo y sociológicos. Martínez Pino (2005) resalta esta consideración:

“La ciencia la hacen los hombres y será, además, gracias a ingredientes extrínsecos, sociológicos, etc. como debe interpretarse la concepción kuhniana, y no obedeciendo estrictamente a constructos lógico - racionales, lineales ahistóricos y reduccionistas. Los racionalistas exigirán la justificación de los principios por los que se va a comparar

Paradigmas en Contabilidad

y elegir entre dos teorías, pero Kuhn se va a mostrar escéptico a la hora de establecer criterios objetivos y reglas fijas que obliguen a la rigidez epistemológica”.

Martínez afirma que el texto de Belkaoui (1992) utiliza de forma incorrecta el término paradigma al aplicarlo a la contabilidad, la parcelación que hace de paradigmas en la contabilidad, con su propuesta multi-paradigmática, se aleja de la definición del término que hace Kuhn.

En su crítica, defiende que la propuesta de Belkaoui no determina cuál es el paradigma dominante, ni el proceso de abandono de un paradigma por la dinámica de la crisis para ser reemplazado por otro. Se aprecia en la propuesta multi-paradigmática un “*archipiélago de paradigmas*” que resuelven problemas específicos del mercado, pero no se percibe la fuerza de una estructura paradigmática.

De forma concluyente resume la crítica contra Belkaoui en el siguiente párrafo:

“El esquema multi-paradigmático sugerido por Belkaoui (1992), no describe cuales han sido los paradigmas relevantes en el pensamiento contable, no explicita un punto de partida hacia la exploración sociológica de la disciplina, ni explora la génesis y el desarrollo de las revoluciones exitosas y la imposición de nuevos paradigmas prevalentes que direccionan el cambio de visión del mundo de las comunidades disciplinarias contables”.

Paradigmas en Contabilidad

Finaliza con una propuesta a tener en cuenta en futuras formulaciones de paradigmas contables:

“Hay que entender y precisar que la contabilidad como disciplina es una sola y, por tanto, en el evento de desarrollar una estructura paradigmática, ésta deberá ser abarcativa del conjunto de problemas y formas de resolución, así como proveer a sus miembros de una visión del mundo a descubrir, recreando la historicidad de su entramado conceptual”.

Paradigmas en Contabilidad

Conclusiones

La aplicación de los criterios establecidos por la filosofía de la ciencia o la historiografía de la ciencia a los componentes contables, puede estar implicado por las siguientes situaciones:

- I. La contabilidad es una ciencia y opta por utilizar los criterios establecidos por Kuhn para explicar su desarrollo teórico; se considera que tal criterio es más útil, pertinente y adecuado que los elementos establecidos por otros autores como Popper, Lakatos, Balzer y Bunge, entre otros.
- II. La metodología explicada por Kuhn sólo es aplicable a las ciencias naturales (duras); se requiere un instrumental específico para el tratamiento de las ciencias sociales. Si se entiende que la contabilidad es una ciencia social, la aplicación de la subjetividad - historicista no es el modelo más adecuado para su estudio.
- III. La contabilidad no es una ciencia. Si se aplican los criterios expuestos por Thomas Kuhn para explicar el desarrollo de la actividad científica, a un tipo de conocimiento que no adquiere todavía su rango de conocimiento científico, se estaría ante un error de confundir un arte, una técnica o una tecnología con una ciencia.

En este trabajo se parte del criterio de entender la contabilidad como una ciencia, no se discutirá su carácter

Paradigmas en Contabilidad

científico. No se trata de una afirmación concluyente, pero los autores consideran relevantes y bien argumentadas las tesis de presentación de la ciencia contable.

Los términos acuñados por Kuhn, como paradigma, revolución científica, crisis, anomalía, enigmas y comunidad científica, se utilizan profusamente en las disciplinas sociales, y por ende en la contabilidad.

Su uso no siempre es el más adecuado, en diversas ocasiones el snobismo, la moda o el afán de estar a la par de otras ciencias con mayor reconocimiento en la estructura jerárquica de las ciencias, ha llevado a que los investigadores contables, de forma apresurada y poco rigurosa, utilicen el modelo.

Después de analizar las estructuras paradigmáticas propuestas y en algunos casos sus respectivas críticas, más que una claridad sobre el tema, se generan dudas, un avance efectivo e importante para el desarrollo disciplinal en cuestión. Se pueden añadir los siguientes interrogantes respecto a la contabilidad:

1. ¿Se encuentra en un período pre-paradigmático? es decir, ¿es una ciencia en génesis que, por su temprana edad, no ha logrado consolidar un paradigma fuerte?
2. ¿Ha tenido períodos de ciencia normal?

Paradigmas en Contabilidad

3. ¿Ha atravesado períodos de crisis, por ejemplo, como lo afirma Wells?
4. ¿Sus desarrollos se han orientado a resolver enigmas, entendidos como problemas particulares que se presentan en su proceso de aplicación práctica?
5. ¿Presenta problemas que pueden denominarse anomalías, que generan una emergencia y, en un futuro próximo, el cambio de toda su estructura?
6. ¿Existe una, varias o no existen comunidades científicas contables?
7. ¿Se confunde en el mundo su actividad regulativa con su desarrollo científico?

No se pretende resolver las preguntas formuladas. Constituyen la más modesta y breve introducción al tema de las estructuras paradigmáticas en contabilidad; llama la atención la debilidad de las propuestas hasta hoy construidas.

Además de la discusión al interior de la disciplina contable, debe advertirse que la propia formulación kuhniana tiene su propia discusión, desde la definición del término clave en la construcción, como es el concepto de “paradigma” que recibe según los críticos 21 acepciones distintas, cambia de nombre (matriz disciplinal) y sigue en construcción.

Paradigmas en Contabilidad

Lo más significativo para la contabilidad en la actualidad es asumir las construcciones propuestas hasta el momento como importantes aportes a su desarrollo científico; sin entender los modelos establecidos como verdades últimas e infalibles.

Las propuestas hasta ahora presentadas constituyen un desafío para los investigadores actuales y las generaciones futuras, su objetivo debe ser lograr modelos más completos, que expliquen la realidad contable en toda su dimensión.

Lo más importante de los estudios científicos no es la reconstrucción y descripción de lo que ha sido la contabilidad hasta hoy; la sociedad requiere grandes transformaciones en su sistema de información, que se contribuya a la protección de los intereses de la sociedad en general. Un modelo alternativo se opone drásticamente al sistema de mercado hegemónico y dominante.

La conclusión de Álvarez (2001) explica por qué es lento el avance del desarrollo científico de la contabilidad, y por qué hace falta utilizar metodologías diacrónicas y sistemáticas como las esbozadas:

“...Es obligante observar la lentitud que ha sufrido el saber contable para desprenderse de su apego al mero quehacer práctico, para ascender a la mirada teórica, a pesar de su milenaria experiencia, dando cuenta de hechos que para otros saberes como la economía, las finanzas, incluso la administración de negocios o

Paradigmas en Contabilidad

ingeniería industrial o comercial, no han sido obstáculo para elevarse técnica o tecnológicamente (las últimas) o científicamente (la primera), y a partir de tales estructuras generar conjuntos de conocimientos que han permitido la solución de problemas sociales de forma más pertinente que las que resultan de quehaceres meramente empíricos, como el contable, cuyas propuestas no jalonan el desarrollo social”.

Paradigmas en Contabilidad

Siglas utilizadas por la Red Nacional de Investigación

AAA:	American Accounting Association Asociación Americana de Contabilidad
AAER:	Accounting and Auditing Enforcement Release Emisión para el Cumplimiento Forzoso de la Contabilidad y la Auditoría
AAPA:	American Association of Public Accountants Asociación Americana de Contadores Públicos
AECA:	Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas
AIA:	American Institute of Accountants Instituto Americano de Contadores
AICPA:	American Institute of Certified Public Accountants Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados
AISG:	Accounting International Study Group Grupo de Estudio de Contabilidad Internacional

Paradigmas en Contabilidad

APB:	Accounting Principles Board Consejo de Principios Contables
ARB:	Accounting Research Bulletins Boletines de Investigación Contable
ARD:	Accounting Research Division División de Investigación Contable
ARS:	Accounting Research Study Estudio de Investigación Contable
ASB:	Accounting Standards Board (United Kingdom) Consejo de Estándares Contables (Reino Unido)
ASOBAT:	A Statement of Basic Accounting Theory Una Declaración Básica de Teoría Contable
ASR:	Accounting Series Release Emisión de Series de Contabilidad
ATB:	Accounting Terminology Bulletin Boletín de Terminología Contable
AU:	Codification of Auditing Standards Codificación de Estándares de Auditoría
BEPS:	Basic Earnings per Share Utilidad Básica por Acción

Paradigmas en Contabilidad

BM:	Banco Mundial
CAP:	Committee on Accounting Procedure Comité de Procedimientos Contables
CAPM:	Capital Assets Prices Market Modelo de Equilibrio de Activos Financieros
CAUP:	Committee on Auditing Procedure Comite sobre Procedimientos de Auditoría
CCNM:	Centre for Co-operation with Non-Members Centro para la Cooperación con los Países No Miembr
CFTC:	Commodity Futures Trading Commission Comisión de Comercio de Futuros
CICA:	Canadian Institute of Chartered Accountants Instituto Canadiense de Contadores Públicos
CID:	Centro de Investigación y Desarrollo (del CINIF)
CINIF:	Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera

Paradigmas en Contabilidad

CoNAM:	Conditional Normative Accounting Methodology Metodología Contable Normativo Condicional
CoNAT:	Conditional Normative Accounting Theory Teoría Contable Normativo Condicional
CPA:	Certified Public Accountant Contador Público Certificado
CRERV:	Comité de Responsables Europeos de Reglamentación de Valores
DIG:	Derivatives Implementation Group Grupo de Implementación de Derivados
EAR:	European Accounting Review Revista Europea de Contabilidad
EBIT:	Earnings before Interests and Taxes Utilidades antes de impuestos y tasas
EC:	European Commission Comisión Europea
ED:	Exposure Draft Borrador para Exposición (discusión)
EdC:	Education Committee Comité de Educación (IFAC)

Paradigmas en Contabilidad

EFRAG:	European Financial Reporting Advisory Group Grupo Europeo Asesor de Reportes Financieros
EITF:	Emerging Issues Task Force Fuerza de Trabajo sobre Problemas Emergentes
EMEF:	Emergent Market Economies Forum Foro de Economías de Mercados Emergentes
EtC:	Ethics Committee Comité de Ética (IFAC)
FAF:	Financial Accounting Foundation Fundación de Contabilidad Financiera
FAS:	Financial Accounting Standards Estándar de contabilidad financiera (EEUU)
FASAC:	Financial Accounting Standards Advisory Council Consejo Asesor para los Estándares de Contabilidad Financiera (EEUU)
FASB:	Financial Accounting Standards Board Consejo de Estándares de Contabilidad Financiera (EEUU)

Paradigmas en Contabilidad

FASB Statement
Declaración del FASB

FASB Interpretations
Interpretaciones del FASB

FEI:	Financial Executives International Internacional de Ejecutivos Financieros
FMI:	Fondo Monetario Internacional
FMV:	Fair Market Value Valor Razonable de Mercado
FRS:	Financial Reporting Standards Board (New Zealand) Consejo de Estándares de Reportes Financieros (Nueva Zelanda)
FSF:	Financial Stability Forum Foro de Estabilidad Financiera
FTC:	Federal Trade Commission Comisión Federal de Comercio
GAAP:	Generally Accepted Accounting Principles Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)

Paradigmas en Contabilidad

GFAO:	Governmental Finance Officers Association Asociación de Funcionarios Financieros Gubernamentales
IAASB:	International Auditing and Assurance Standards Board Consejo de Estándares Internacionales de Auditoría y Aseguramiento
IAS:	International Accounting Standard Estándar Internacional de Contabilidad
IASB:	International Accounting Standards Board Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad
(Antes IASC:	International Accounting Standards Committee Comité de Estándares Internacionales de Contabilidad)
IASCF:	International Accounting Standards Committee Foundation Fundación Comité de Estándares Internacionales de Contabilidad
IAUSA:	Institute of Accountants in the United States of America Instituto de Contadores en los Estados Unidos de América

Paradigmas en Contabilidad

ICAC:	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (España)
ICAEW:	Institute of Chartered Accountants in England and Wales Instituto de Contadores Certificados de Inglaterra y Gales
ICJCE:	Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España
IES:	International Education Standard Estándar Internacional de Educación
IFAC:	International Federation of Accountants Federación Internacional de Contadores
IFRIC:	International Financial Reporting Interpretation Committee Comité de Interpretación de Estándares Internacionales de Reportes Financieros
IFRS:	International Financial Reporting Standard Estándar Internacional de Reportes Financieros
IMA:	Institute of Management Accountants Instituto de Contadores Gerenciales

Paradigmas en Contabilidad

(Antes NAA:	National Association of Accountants Asociación Nacional de Contadores - EE.UU.)
IMCP:	Instituto Mexicano de Contadores Públicos
INTOSAI:	International Organization of Supreme Audit Institutes Organismo Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
IOSCO:	International Organization of Securities Commissions Organización Internacional de Comisiones de Valores y Bolsa
IPSAS:	International Public Sector Accounting Standard Estándar Internacional de Contabilidad para el Sector Público
IPSASB:	International Public Sector Accounting Standards Board Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
ISA:	International Standard on Auditing Estándar Internacional sobre Auditoría

Paradigmas en Contabilidad

- ISAR: Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting
Grupo Intergubernamental de Expertos en Estándares Internacionales de Contabilidad y Reportes
- ISQCAARS: Standards on Quality Control, Auditing, Assurance and Related Services
Estándares Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Aseguramiento y Servicios Relacionados
- NAFI: Nueva Arquitectura Financiera Internacional
- NASD: National Association of Securities Dealers
Asociación Nacional de Agentes Intermediarios Bursátiles (EEUU)
- NASDAQ: National Association of Securities Dealers Automatic Quotation System
Sistema de Cotizaciones Automáticas de la Asociación Nacional de Agentes de Bolsa
- NIF: Norma de Información Financiera (emitida por el CID del CINIF)
- NYSE: New York Stock Exchange
Bolsa de Valores de Nueva York

Paradigmas en Contabilidad

OCDE:	Organization for Economic Co-operation and Development Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
OMC:	Organización Mundial del Comercio
OMR:	Onion Model of Reality Modelo de Capas-Cebolla de la Realidad
PCAOB:	Public Company Accounting Oversight Board Junta de Supervisión de la Contabilidad de las Compañías Públicas
PIOB:	Public Interest Oversight Board Junta de Control del Interés Público (de la IFAC)
PSC:	Public Sector Committee Comité del Sector Público
ROA:	Return on Assets Retorno sobre Activos
ROE:	Return on Equity Retorno sobre Patrimonio
ROSC:	Report on the Observance of Standards and Codes Informe sobre la Observancia de Normas y Códigos

Paradigmas en Contabilidad

SAB:	Staff Accounting Bulletin Boletín del Personal de Contabilidad
SAC:	Standards Advisory Council Consejo Asesor de Estándares
SAP:	Statement on Auditing Procedure Declaración de Procedimientos de Auditoría
SAS:	Statement on Auditing Standards Declaración de Estándares de Auditoría
SEC:	Securities and Exchange Commission Comisión de Valores y Cambios
SEP:	Special Entities Purpose Entidades de Propósito Especial
SFAC:	Statements of Financial Accounting Concepts Declaración de Conceptos de Contabilidad Financiera
SFAS:	Statements of Financial Accounting Standards Declaración de Estándares de Contabilidad Financiera
SIC:	Standing Interpretations Committee Comité de Interpretación de Estándares

Paradigmas en Contabilidad

- SMEGAs: Accounting and Financial Reporting
Guidelines for Small and Medium Enterprises

Directrices Internacionales de Contabilidad y
Reportes Financieros para las Pequeñas y
Medianas Empresas
- SOATATA: Statement on Accounting Theory and Theory
Acceptance
Declaración de Teoría Contable y Aceptación
de la Teoría
- SOP: Statement of Position
Declaración de Posición
- TEP: Transition Economies Program
Programa de las economías en transición
- UNCTAD: United Nations Conference on Trade and
Development
Conferencia de las Naciones Unidas para el
Comercio y el Desarrollo
- XBRL: Extensible Business Reporting Language
Lenguaje Extensible de Reportes de
Negocios (Internet)
- XML: Extensible Markup Language
Lenguaje de Marcas Extensible

Paradigmas en Contabilidad

Bibliografía “Epistemología general y contable”

ARISTÓTELES. *Metafísica*. Séptima edición. Madrid: Espasa-Calpe, 1972.

BALZER, Wolfgang y MATTESSICH, Richard. *Formalizing the basis of accounting*. En: Poznan studies in the sciences and the humanities N° 75 (2000, pp. 99-126).

BARKER, Joel Arthur. *Paradigmas, el negocio del futuro*. Bogotá: McGraw-Hill, 1995.

BARRAGÁN LINARES, Hernando. *Epistemología*. Bogotá: Universidad Santo Tomas, 1988.

BONILLA CASTRO, Elssy y RODRÍGUEZ SEHK, Penélope. *Más allá del dilema de los métodos, la investigación en ciencias sociales*. Bogotá: Universidad de los Andes-Norma, Tercera Edición, 2005.

BOTERO JIMÉNEZ, Nodier. *Discurso y ciencia*. Armenia: EUC. 2002.

BUNGE, Mario. *La investigación científica: su estrategia y su filosofía*. Barcelona: Ariel; 1985.

BURBANO, Jorge Enrique. *Contabilidad: Análisis histórico de su objeto y método*. En: Pliegos Administrativos y Financieros N° 12, Universidad del Valle, 1989.

Paradigmas en Contabilidad

CAÑIBANO CALVO, Leandro. *Teoría actual de la Contabilidad*. Segunda edición. Madrid: Ediciones ICE, 1979.

CAÑIBANO CALVO, Leandro y GONZALO ANGULO, J. Antonio. *Los programas de investigación en contabilidad*. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia N° 29, septiembre de 1996, p. 12-53.

CARDONA LÓPEZ, Gonzalo. *Introducción a la epistemología*. Armenia: Universidad del Quindío, 1991.

CHAMBERS, R. J. *Los mitos y la ciencia de la contabilidad*. En: Revista de la Universidad de Antioquia, mayo de 1991.

COMTE, Augusto. *Discurso sobre el espíritu positivo*. Madrid: Sarpe, 1984.

CUADRADO EBRERO, Amparo y VALMAYOR LÓPEZ, Lina. *Metodología de la investigación contable*. Madrid: McGraw-Hill, 1999.

CUBIDES, Humberto; GRACIA, Edgar; MACHADO, Marco; VISBAL, Fernando; y MALDONADO, Alberto. *Historia de la contaduría pública en Colombia siglo XX. Elementos para su interpretación*. Bogotá: Universidad central, 1994.

DANCY, Jonathan. *Introducción a la epistemología contemporánea*. Madrid: TECNOS, 1993.

Paradigmas en Contabilidad

DE OCKHAM, Guillermo. *Suma de lógica*. Bogotá: Norma, 1994.

DÈSCARTES, René. *Discurso del método*. Bogotá: Norma, 1992.

EINSTEIN, Albert. *Sobre la teoría de la relatividad*. Madrid: SARPE, 1983.

FARIA, Rafael. *Lógica y metafísica*. Bogotá: Editorial Voluntad, 1950.

FEYERABEND, Paúl.

Adiós a la razón. Madrid: Tecnos, 1992.

Contra el método. Esquema de una teoría anarquista del conocimiento. Barcelona: Folio, 2000.

FRANCO RUIZ, Rafael y Gustavo. *Principios de contabilidad para Colombia*. Armenia: Quingráficas, 1986.

GALILEI, Galileo. *El ensayador*. Madrid: SARPE, 1984.

GARCÍA DUQUE, Carlos Emilio.

Introducción a la lectura de Popper. Cuadernos Filosóficos N° 11. Manizales: Universidad de Caldas, 2001.

Paradigmas en Contabilidad

Una discusión crítica sobre el carácter científico de la contabilidad. En: Revista Lumina N° 4, Universidad de Manizales, 2004.

GONZALO ANGULO, José Antonio y CAÑIBANO CALVO, Leandro. *Los programas de investigación en contabilidad.* Primera jornada de trabajo sobre teoría de la contabilidad. Madrid: 1995.

GRADY, Paul. *Inventario de los principios de contabilidad generalmente aceptados.* México: IMCP, 1971.

GUTIÉRREZ PANTOJA, Gabriel. *Metodología de las ciencias sociales.* México: Harla, 1986.

HABERMAS, Jürgen. *Teoría de la acción comunicativa.* Madrid: Taurus, 1987.

HENDRIKSEN, Eldon S. *Teoría de la Contabilidad.* México: UTEHA, 1974.

HERRERA RESTREPO, Daniel. *Teoría social de la ciencia y la tecnología.* Bogotá: Universidad a Distancia, UNAD, 2000.

JARAMILLO URIBE, Juan Manuel.

¿Es la ciencia una rama de la literatura fantástica?
Manizales: Universidad de Caldas, 2001.

Paradigmas en Contabilidad

Filosofía de la tecnología: conceptos y problemas básicos. En: Revista Paradoxa N° 7, Universidad Tecnológica de Pereira, junio de 2004; pp. 10-43.

KUHN, Thomas S.

La estructura de las revoluciones científicas.
Bogotá: Fondo de Cultura Económica, 1992.

¿Qué son las revoluciones científicas? Barcelona:
Altaya, 1995.

LAKATOS, Imre.

Matemática, ciencia y epistemología. Madrid:
Alianza, 1981.

La metodología de los programas de investigación.
Madrid: Alianza Editorial, 1983.

LARA DORADO, Juan Abel. *Teoría contable y estructuras paradigmáticas.* En: Contaduría de la Universidad de Antioquia (marzo de 1991), p. 231-250.

LOPES DE SÁ, Antonio.

Bases de las escuelas europea y norteamericana frente a la cultura contable y la propuesta neopatrimonialista. En: Revista Internacional de Contabilidad y Auditoría, N° 13, enero - marzo 2003, pp. 69-92.

Paradigmas en Contabilidad

Autonomía y calidad científica de la contabilidad.
En: Revista de la Facultad de Contaduría Pública
de la UNAB N° 17, 1995.

*Prolegómenos de una teoría neo-patrimonialista del
riesgo.* En: Revista Legis del Contador N° 8,
octubre - diciembre de 2001, pp. 89-106.

MARDONES, J. M. *Filosofía de las ciencias humanas.*
Barcelona: Anthropos, 1991.

MANTILLA BLANCO, Samuel Alberto y TRISTANCHO
VÁSQUEZ, Gabriel. *Conocimiento, metodología e
investigación contable.* Bogotá: Roesga, 1997.

MATTESSICH, Richard.

*Contabilidad: ¿cisma o síntesis? El desafío de la
teoría condicional normativa.* En: Partida doble N°
144, mayo de 2003, p. 104-119.

Contabilidad y métodos analíticos. Buenos Aires:
La Ley, 2002.

Critique of accounting. Londres: Quorum book,
1995a.

Hitos de la investigación en contabilidad moderna.
En: Revista Contador N° 6 (abril - junio de 2001);
pp. 9-86.

Foundational research in accounting. Vancouver:
Universidad de British Columbia. 1995b.

Paradigmas en Contabilidad

Instrumental reasoning and systems methodology.
Boston: Dordrecht Holland, 1978.

Hacia una fundamentación general y axiomática de la ciencia contable. En: Revista Técnica económica, N° 4 (abril. 1956).

La representación contable y el modelo de capas-cebolla de la realidad. Madrid: AECA, 2004.

Lecciones de Enron y Arthur Andersen Co.
Documento de trabajo, 2003b.

MILLÁN PUENTES, Régulo.

100 años de investigación de la contabilidad.
Bogotá: Kimpres, 2000.

La contabilidad como ciencia. Bogotá: Kimpres, 1999.

MIRANDA LONDOÑO, Alfonso y MÁRQUEZ ESCOBAR, Carlos Pablo. *Intervención pública, regulación administrativa y economía: elementos para la definición de los objetivos de la regulación.* Armenia: Universidad del Quindío, 2005.

MOULINES, Ulises y DÍEZ, José. *Fundamentos de filosofía de la ciencia.* Barcelona: Ariel, 1997.

Paradigmas en Contabilidad

PACCIOLI, Luca. *De las cuentas y las escrituras*. Madrid: AECA, 1994.

POPPER, Karl R.

Conjeturas y refutaciones. Barcelona: Paidós, 1994.

Conocimiento objetivo. Madrid: Tecnos, 1982b.

La lógica de la investigación científica. Madrid: Tecnos, 1982a.

La miseria del historicismo. Madrid: Alianza-Tauros, 1981.

La responsabilidad de vivir. Barcelona: Paidós, 1995.

REQUENA R., José M^a.

Epistemología de la contabilidad como teoría científica. 2^a edición. Málaga: Universidad de Málaga, 1981.

Homogenización de magnitudes en la ciencia de la contabilidad. Madrid: ANCO, 1986.

ROMERO LEÓN, Henry Antonio.

Paradigmas en Contabilidad

Teorías científicas y teoría contable. En: Revista Legis del Contador N° 8 (octubre – diciembre, 2001); pp. 107-174.

Hacia una crítica de la racionalidad contable. En: Revista Legis del Contador N° 3 (julio – septiembre, 2000); pp. 9-65.

SABINO, Carlos A. *El proceso de investigación.* Bogotá: El Cid, 1998.

RUSSELL, Bertrand. *La perspectiva científica.* Madrid: SARPE, 1983.

SALMON, Wesley C. *Lógica.* México: UTEHA, 1965.

STUART MILL, John. *Comte y el positivismo.* Buenos Aires: Aguilar, 1972.

SUÁREZ PINEDA, Jesús Alberto.

Cosmovisión social de la contabilidad como disciplina científica. En: Revista Legis del Contador N° 5 (enero - marzo 2001); pp. 135-194.

Cosmovisión social de la contabilidad como disciplina científica. En: Revista Legis del Contador. N° 6 (abril - junio, 2001); pp. 141-198.

TARSKI, Alfred. *La concepción semántica de la verdad y los fundamentos de la semántica.* Buenos Aires: Nueva Visión, 1972.

Paradigmas en Contabilidad

TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa. *La contabilidad como disciplina científica*. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia N° 26 y 27 (marzo - septiembre 1995); pp. 67-104.

TUA PEREDA, Jorge.

Evolución y situación actual del pensamiento contable. En: Revista internacional Legis de contabilidad y auditoría N° 20 (octubre - diciembre de 2004); pp. 43-128.

Lectura de teoría e investigación contable. Medellín: CIJUF, 1995.

VLAEMMINCK, Joseph H. *Historia y doctrinas de la contabilidad*. Madrid: EJES, 1961.

WEBER, Max.

El político y el científico. Barcelona: Altaya, 1995.

La ética protestante y el espíritu del capitalismo. Barcelona: ORBIS, 1985.

Paradigmas en Contabilidad

Bibliografía Contable

ABAD, Cristina; GARCÍA-BORBOLLA, A.; LAFFARGA, Joaquín; LARRÁN, M. y PIÑERO, J. *La información financiera de los grupos de sociedades frente a la información individual: evidencia empírica de la Bolsa de Madrid*. En: Texto del IX Congreso de AECA, Salamanca, septiembre 25, 26 y 27 de 1997.

ÁLVAREZ ÁLVAREZ, Harold.

Armonización o adopción de la normativa contable. Ponencia en el Segundo Coloquio Internacional de la Contaduría Pública. Bogotá, agosto 27 y 28 de 2002.

Desarrollos teóricos en contabilidad. En: Revista Universidad del Quindío N° 1 (febrero - julio de 2001), pp. 9-70.

ÁLVAREZ ÁLVAREZ, Harold y GARCÍA GONZÁLEZ, María Dolly. *Formulación metodológica para las cuentas regionales*. Armenia: Universidad del Quindío, 2001.

ÁLVAREZ ÁLVAREZ, Harold y otros. *La contaduría pública en el nuevo entorno global*. Popayán: Universidad del Cauca, 2004.

ÁLVAREZ ZÁRATE, José Manuel. *La O.M.C. Comentarios jurídico económicos para Colombia*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 1998.

Paradigmas en Contabilidad

ALEXANDER, David y ARCHER, Simón. *Guía Miller NIC-NIIF*. Traducción: Fernando Catacora Carpio. Chicago: Red-Contable publicaciones, 2006.

ARAÚJO ENSUNCHO, Jack Alberto. *Un nuevo paradigma contable para Colombia: La utilidad de la información – o el decreto 2649 de 1993 -*. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia N° 24 y 25, marzo - septiembre, 1994, pp. 127-137.

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS. *Memorias IX Congreso: La Unión Europea, un reto para las empresas y los profesionales españoles*, del 25 al 27 septiembre de 1997.

AVELLANEDA, Carmenza. *Diccionario bilingüe de términos financieros*. Bogotá: McGraw-Hill, 1998.

BELKAOUI, Ahmed Riahi. *Accounting theory*. Reino Unido: Hartcourt Brace, 1993.

BRUNS, William Jr. *La contabilidad y el comportamiento humano*. México: Editorial Trillas, 1975.

CAICEDO MILLÁN, Alex Yamil. *Economía Internacional, perspectiva latinoamericana*. Bogotá: Tecno-press, 2002.

CANO RODRÍGUEZ, Manuel. *La contabilidad creativa*. Madrid: Pearson, 2001.

Paradigmas en Contabilidad

CAÑIBANO CALVO, Leandro.

Contabilidad: análisis contable de la realidad económica. Madrid: Ediciones Pirámide, 1987.

Información financiera y gobierno de la empresa.
En: Revista Legis de Contabilidad y Auditoría N° 19
(julio - septiembre de 2004); pp. 157-236.

CARDONA, John y otros. *Diccionario de términos contables para Colombia.* Medellín: Universidad de Antioquia, 1998.

CARO ROMERO, Carlos. *Precios de transferencia.* En: Cuadernos de contabilidad. Universidad Javeriana, 2002, N° 17; pp. 179-210.

CARVALHO BETANCUR, Javier Alonso. *Estados Financieros. Normas para preparación y presentación.* Bogotá: Ecoe Ediciones, 2004.

CEA GARCÍA, José Luis. *Principios contables y fiscalidad.* Madrid: AECA, 1988.

CELAYA FIGUEROA, Roberto. *Nueva tecnologías en la docencia contable. Un enfoque humanista basado en competencias.* México: IMCP, 2005.

CHATFIELD, Michael. *Estudios contemporáneos sobre la evolución del pensamiento contable.* México: Ediciones contables y administrativas, S.A. 1979.

Paradigmas en Contabilidad

CHOI, F. y MUELLER, G. *Contabilidad internacional*. New Jersey: Prentice Hall, 1992.

CONSEJO DE ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD. *Normas Internacionales de Información Financiera*, 2005.

CONSEJO TÉCNICO DE CONTADURÍA PÚBLICA. *Análisis de la adopción en Colombia de los estándares de contabilidad, auditoría y contaduría*. En: Revista Legis de Contabilidad y Auditoría N° 19 (julio - septiembre de 2004); pp. 53-140.

CRISTÓBAL, Alfredo. *Información de empresas: Análisis oferta-demanda y mecanismos de transmisión*. Madrid: AECA, 2004.

ESPINOSA FLÓREZ, Germán Eduardo. *Transparencia y comparabilidad: premisas fundamentales en los procesos internacionales de regulación contable*. En: Revista Legis del Contador N° 9 (enero - marzo de 2002); pp. 145-180.

FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES (IFAC).

Documento de la dirección estratégica en las empresas pequeñas y mediana: una guía para contadores asesores (parte 1 y 2), marzo de 2000.

Documento: consideraciones especiales en la auditoría de entidades pequeñas, marzo de 1999.

Paradigmas en Contabilidad

FERNÁNDEZ PIRLA, José M. *Teoría económica de la contabilidad*. Madrid: ICE, 1970.

FRANCO RUIZ, Rafael.

Contabilidad integral, teoría y normalización.
Pereira: Investigar, 2ª edición, 1995.

Reflexiones contables: Teoría, educación y moral.
Investigar: Armenia, 1996.

Réquiem por la confianza. Pereira: Investigar,
2002.

FRÍAS ACEITUNO, José Valeriano. *Enfoques conceptuales en la elaboración de la información contable consolidada*. En: Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría N° 21 (enero - marzo de 2005), pp. 129-149.

FUNDACION COMITE DE ESTANDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD. *International Financial Reporting Standards IFRS*, 2004.

GAGO RODRÍGUEZ, Susana. *La relación en la empresa. Análisis y control de los costes de agencia*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, 1996.

GALBRAITH, John K. *El Crac del 29*. Barcelona: Ariel, 1983.

Paradigmas en Contabilidad

GALINDO LUCAS, Alfonso. *El tamaño como factor de diversidad*. Madrid: Eumed.net, 2005.

GALLIZO LARRAZ, José Luis. *El valor añadido en la información contable de la empresa: análisis y aplicaciones*. Madrid: ICAC, 1990

GARCÍA CASELLA, Carlos Luis. *Elementos para una teoría general de la contabilidad*. Buenos Aires: La Ley, 2001.

GARCÍA DIEZ, Julita y LORCA FERNÁNDEZ, Pedro. *La aceptación de las Normas Internacionales de Contabilidad: un proceso no exento de dificultades*. En: Revista Contador Nº 10 (abril - junio 2002); pp. 15-44.

GARCÍA GARCÍA, Moisés. *Contabilidad Social*. Madrid: Instituto de Planificación Contable - Ministerio de Hacienda, 1980.

GARCÍA SOTO, María Gracia. *El gobierno corporativo y las decisiones de crecimiento empresarial: evidencia en las cajas de ahorros españolas*. Madrid: Eumed.net, 2003.

GIL, Jorge Manuel.

Los modelos contables y los estilos de administración en el estadio actual de la globalización económica: aportes para una revisión conceptual y referencias de su situación en América Latina. En: La contaduría pública en el

Paradigmas en Contabilidad

nuevo entorno global. Popayán: Universidad del Cauca, 2004.

Normas Internacionales de Contabilidad y transferencia de tecnología. En: Revista Contador N° 6 (abril - junio 2001) pp. 87-102.

GÓMEZ VILLEGAS, Mauricio. *Evaluación del enfoque de las NIIF desde la teoría de la contabilidad y el control.* En: Revista internacional Legis de contabilidad y auditoría N° 22 (abril - junio de 2005); pp. 149-196.

GONZÁLEZ ESQUEDA, Irving Alfredo. *Contabilidad Internacional.* México: McGraw-Hill, 2003.

GONZALO ANGULO, José y TUA PEREDA, Jorge. *Introducción a la contabilidad internacional.* Madrid: Instituto de Planificación Contable, 1988.

GRAJALES LONDOÑO, Gherson y SÁNCHEZ CHINCILLA, Walter. *Contabilidad conceptual e instrumental.* Pereira: Investigar Editores, 2004.

GUEVARA MEDINA, Luz Marina. *Guía para el ejercicio profesional de la contaduría.* Revista Cuadernos de Contabilidad N° 9. Bogotá: Universidad Javeriana, 2001.

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA. *Normas Internacionales de Contabilidad.* Madrid, 1989.

Paradigmas en Contabilidad

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS. *Plan General de Contabilidad*. Madrid, 1991.

INSTITUTO DE CONTADORES PÚBLICOS AUTORIZADOS DE LA REPUBLICA DOMINICANA (ICPARD).

Normas Internacionales de Contabilidad, 2001, 2002.

Normas Internacionales de Contabilidad, 1999.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS. *Diferencias importantes en PCGA en Canadá, Chile, México y Estados Unidos*, 2003.

ISAR-UNCTAD. *Documentos del 17, 18 y 19º período de sesiones*. Ginebra 2000, 2001 y 2002.

JARNE JARNE, José Ignacio. *Clasificación y evolución internacional de los sistemas contables*. Madrid: AECA, 1997.

JARNE JARNE, José Ignacio y LAÍNEZ GADEA, José. *El proceso de armonización contable en la Unión Europea: hacia los estándares internacionales*. En: Revista Contador N° 11 (julio - septiembre 2002); pp. 11-38.

JARNE JARNE, José Ignacio y otros. *Análisis internacional de la calidad de la auditoría empresarial*. En: Revista Legis de Contabilidad y Auditoría N° 17 (enero - marzo de 2004); pp. 25-66.

Paradigmas en Contabilidad

JIMÉNEZ JAIMES, Néstor Alberto. *De las normas contables colombianas a las normas – estándares internacionales de información financiera*. Medellín: AGN Internacional, 2005.

LAÍNEZ GADEA, José Antonio. *Manual de contabilidad internacional*. Madrid: Ediciones Pirámide, 2001.

LEGIS. *Reglamento general de la contabilidad*. Bogotá, 2006.

LIZCANO, José Luis. *Marco conceptual de la responsabilidad social corporativa*. Madrid: AECA, 2004.

LÓPEZ DÍAZ, Antonio y GONZÁLEZ DÍAZ, Belén. *Los estados financieros complementarios. La información financiera por segmentos e intermedia*. En: Revista AECA N° 65, octubre - diciembre de 2003; pp. 34-37.

LÓPEZ SOTO, Hernando. *Deontología del contador público*. Bogotá, 1995.

LLANO FERRO, Luis Fernando. *Aproximación a Wall Street*. Bogotá: Editorial Norma, 2001.

MACÍAS, Rafael. *Terminología contable*. México: Trillas, 1972.

MALDONADO ROJAS, José Joaquín.

Paradigmas en Contabilidad

Estados financieros de propósito general. Cuadernos de Contabilidad N° 3, Universidad Javeriana, 1997.

Vigencia de Luca Paccioli en el siglo XX. Cuadernos de Contabilidad N° 1, Universidad Javeriana, 1995.

MANTILLA BLANCO, Samuel Alberto.

Avanzando en el camino. Revista Cuadernos de Contabilidad N° 19. Bogotá: Universidad Javeriana, 2004.

Adopción de Estándares Internacionales de Contabilidad. En: Revista Contador N° 6 (abril - junio 2001, pp. 103-140).

Auditoría 2005. Bogotá: Ecoe Ediciones, 2005.

Entorno internacional de la contabilidad gerencial. Cuadernos de contabilidad N° 6, Universidad Javeriana, 1999.

Estándares / normas internacionales de información financiera IFRS. Bogotá: Ecoe Ediciones, 2006.

Contaduría ¿pública o profesional? Cuadernos de contabilidad N° 15. Bogotá: Universidad Javeriana, 2002.

Paradigmas en Contabilidad

Guía para la inserción contable colombiana en los escenarios internacionales. Bogotá: JAVEGRA, 2002b.

Una profesión que está cambiando. Revista Cuadernos de Contabilidad N° 17. Bogotá: Universidad Javeriana, 2002.

MANTILLA BLANCO, Samuel Alberto y otros. *Ética y desafíos de la contaduría profesional. Memorias del Foro de Abril 15 y 16 de 2002.* Revista Cuadernos de Contabilidad N° 16. Bogotá: Universidad Javeriana, 2002.

MARTÍNEZ PINO, Guillermo León. *Regulación y normalización contable.* En: Revista Legis de Contabilidad y Auditoría N° 14 (abril - junio de 2003); pp. 63-82.

MEJÍA SOTO, Eutimio.

Análisis crítico de la aplicación de los criterios lógicos de la epistemología de las ciencias naturales (racionalismo crítico) al desarrollo del conocimiento de las ciencias sociales (disciplina económico contable). En: Revista Paradoxa, Universidad Tecnológica de Pereira N° 6, diciembre de 2003a, pp. 33-45.

Directrices para contabilidad e información financiera de las PYMES (DCPYMES). Armenia: Universidad del Quindío, 2005a.

Paradigmas en Contabilidad

Evolución del pensamiento de Richard Mattessich.
En: Revista Universidad del Quindío N° 10, 2004c.

Introducción a las normas internacionales de contabilidad. Armenia: Universidad del Quindío. 2003b.

Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich. En: Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría N° 24, octubre - diciembre de 2005.

Resumen del Marco conceptual de las normas internacionales de contabilidad para la preparación y presentación de estados financieros. En: Revista Universidad del Quindío N° 10, 2004b.

Visión crítica de la armonización o estandarización contable. En: Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría N° 20, octubre - diciembre de 2004a.

MEJÍA SOTO, Eutimio y MONTES SALAZAR, Carlos Alberto. *Contaduría Internacional: aproximación a los estándares internacionales.* Armenia: Universidad del Quindío, 2005a.

MEJÍA SOTO, Eutimio; MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús.

Paradigmas en Contabilidad

Armonización o estandarización contable internacional. Armenia: Universidad del Quindío, 2005.

Contabilidad emergente. Cali: Universidad Libre, 2005.

Contabilidad y racionalismo crítico. Cali: Universidad Libre, 2006.

Contaduría Internacional. Bogotá: Ecoe Ediciones, 2006.

Estándares internacionales de contabilidad y reportes financieros. Preguntas y respuestas. Armenia: Universidad del Quindío, 2006.

Fundamentos para la implementación de estándares internacionales de reportes financieros. Armenia: Universidad del Quindío, 2005.

Introducción a los IFRS. Armenia: Universidad del Quindío, 2005.

MERINO MADRID, Elena; SÁNCHEZ ARAQUE, Jesús, Antonio y VILLALUENGA DE GRACIA, Susana. *La aplicación real de la ley de Nueva Empresa y la contabilidad simplificada para pymes.* En: Revista Partida Doble N° 174, febrero de 2006, pp. 32-43.

MODIGLIANI, Franco y otros. *Mercados e instituciones financieras.* México: Prentice Hall, 1996.

Paradigmas en Contabilidad

MONTERREY MAYORAL, Juan. *Entre la contabilidad creativa y el delito contable*. En: Revista internacional Legis de contabilidad y auditoría, N° 12, octubre - diciembre de 2002, pp. 117-198.

MONTESINOS JULVE, Vicente.

Organismos internacionales de contabilidad. Funciones y objetivos. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda, 1983.

Formación histórica, corrientes doctrinales y programas de investigación de la contabilidad. En: Revista Técnica Contable (octubre 1978).

MORA ROA, Gustavo; MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MEJÍA SOTO, Eutimio. *Efectos de la regulación contable internacional*. Armenia: Universidad del Quindío, 2005.

MORENO CAMPOS, Inés y DUARTE ATOCHE, Teresa. *La divulgación de la información económico-financiera en las páginas Web de las compañías cotizadas. El camino a seguir*. En: Revista Partida Doble N° 175, marzo de 2006, pp. 76-92.

MORENO MEZA, Néstor y MORENO PEDRAZA, Belisario. *Los problemas de agencia en la auditoría externa*. En: Revista Legis del Contador N° 11 (julio - septiembre de 2002); pp. 39-62.

Paradigmas en Contabilidad

MORENO PARRA, Mario y otros. *La confianza, un valor para crecer*. Manizales: Universidad de Manizales, 2002.

MUELLER, Gerhard G.; GERNON, Helen; MEEK, Gary K. *Contabilidad una perspectiva internacional*. México: McGraw-Hill, 1999.

ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACION Y EL DESARROLLO ECONOMICOS. *Documento "White Paper" sobre Gobierno Corporativo en América Latina*, 2004.

PÁEZ SANDUBETE, José María. *Perspectiva de la investigación en contabilidad social y medioambiental en España: logros y retos*. En: Revista AECA N° 65, octubre - diciembre de 2003; pp. 59-62).

PERILLA AMÓRTEGUI, Edgar. *Realidad económica contable en Colombia*. Cuadernos de Contabilidad N° 2, Universidad Javeriana, 1995.

PEYRÓ VILAPLANA, Encarna. *Información social y ambiental en España*. En: Texto del IX Congreso de AECA, Salamanca, septiembre 25, 26 y 27 de 1997.

PINA MARTÍNEZ, Vicente. *Efectos económicos de las normas contables*. Madrid: AECA, 1988.

PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA. *XBRL*. Revista Cuadernos de Contabilidad N° 20. Bogotá, 2004.

Paradigmas en Contabilidad

REPÚBLICA DE COLOMBIA. *Reglamento General de la Contabilidad y Plan Único de Cuentas. Decreto 2649 y 2650 de 1993.* Legis: 2006.

RODRÍGUEZ BOLÍVAR, Manuel y LÓPEZ HERNÁNDEZ, Antonio. *Análisis del marco conceptual contable público colombiano en el contexto internacional.* En: Revista Legis del Contador, N° 10 (abril - junio de 2002); 89-120.

RUEDA DELGADO, Gabriel.

Desarrollo alternativo y contabilidad: una aproximación. En: Revista Contador N° 9 (enero - marzo 2002); pp. 11-128.

Descripción de las diferencias de la contabilidad colombiana que pueden dificultar la plena convergencia con los estándares internacionales. En: Cuadernos de Contabilidad N° 19 de la Universidad Javeriana (2004), pp. 53-67.

SARMIENTO PALACIO, Eduardo. *El Modelo Propio: Teorías económicas e instrumentos.* Bogotá: Grupo Editorial Norma, 2002.

SÉNES GARCÍA, Belén y RODRÍGUEZ BOLÍVAR, Manuel Pedro. *Responsabilidad medioambiental. Recomendación de la Unión Europea.* Revista Legis del Contador N° 10, abril - junio de 2002.

SIERRA, Guillermo y otros. *Información de empresas: análisis oferta-demanda y mecanismos de transmisión.* Madrid: AECA, 2004.

Paradigmas en Contabilidad

SOMOZA LÓPEZ, Antonio. *Armonización contable internacional y NIC, una reflexión personal*. En: Partida doble N° 75, marzo de 2006, pp. 54-61.

SUNDER, Shyam. *Teoría de la contabilidad y el control*. Traducción y revisión técnica Nohora García y otros. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia, 2005.

TUA PEREDA, Jorge.

España reflexiona sobre las Normas Internacionales. En: Revista Contador N° 13 (enero - marzo 2003) pp.93-154.

Globalización y regulación contable: algunos retos para nuestra profesión en América Latina. En: Ensayos sobre contabilidad y economía. ICAC, 1996.

Hacia el triunfo definitivo de las normas internacionales de contabilidad. En: Revista Contador N° 1 (enero – marzo) 2000.

La investigación empírica en contabilidad - La hipótesis de eficiencia del mercado. Madrid: ICAC, 1991.

Normas internacionales de contabilidad y auditoría sobre la incidencia del medio ambiente en la información financiera. En: Revista Contador N° 7 (julio - septiembre 2001); pp. 117-166.

Paradigmas en Contabilidad

Principios y normas de contabilidad. Madrid: Ice, 1983.

URRUTIA DE HOYOS, Ignacio. *El nuevo Código de buen gobierno: críticas y alabanzas.* En: Partida doble N° 177, mayo de 2006, pp. 88-95.

VÁSQUEZ TRISTANCHO, Gabriel. *Prospectiva de la contabilidad internacional, análisis de la situación colombiana.* En: Revista del Contador N° 5 (enero - marzo 2001); pp.67-92.

VIDAL BLASCO, María Arántzazu. *Tratamiento del valor razonable en la normativa del IASB y su incorporación a las directivas de la Unión Europea.* En: Revista Legis de Contabilidad y Auditoría N° 14, (abril - junio de 2003); pp. 63-82.

WILLIAMS, Jan y HOLZMANN, Oscar. *Guía de PCGA.* Miami: Murray Editorial, 1995.

WIRTH, María Cristina. *Acerca de la ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento.* Buenos Aires: La Ley, 2001.

ZORIO GRIMA, Ana. *Reajustes en las órbitas superpuestas de la emisión de normas contables.* En: Revista AECA N° 67, mayo - agosto 2004; pp. 20-23.

Paradigmas en Contabilidad

**Este libro se termino de imprimir en
los talleres de Artes Graficas Ltda.
Cali, Colombia
2006**