



Revista Venezolana de Gerencia



COMO CITAR: Mejía Soto, E., Vilchez Olivares, P., y Orellano, J. C. (2022). Reflexiones y desafíos de investigación contable: hacia la consolidación de la teoría general contable. *Revista Venezolana de Gerencia*, 27(Especial 7), 360-374. <https://doi.org/10.52080/rvgluz.27.7.24>

Universidad del Zulia (LUZ)
Revista Venezolana de Gerencia (RVG)
Año 27 No. Especial 7, 2022, 360-374
ISSN 1315-9984 / e-ISSN 2477-9423



Reflexiones y desafíos de investigación contable: hacia la consolidación de la teoría general contable

Mejía Soto, Eutimio*
Vilchez Olivares, Percy**
Orellano, Juan Carlos***

Resumen

La teoría y la investigación constituyen elementos de un marco conceptual de una determinada ciencia. El objetivo de la investigación es presentar una reflexión teórica sobre el estado de la teoría contable y su conexión con la investigación contable. La investigación fue de enfoque cualitativo, no experimental y de tipo descriptivo. Se realizó una revisión y análisis de literatura con el fin de comparar resultados, estableciendo similitudes o diferencias significativas sobre las posiciones académicas sobre la teoría contable de Richard Mattessich y Carlos García Casella; así como la argumentación de la cientificidad de la contabilidad. Los principales resultados fueron: 1) La contabilidad no posee un paradigma o marco conceptual único y 2) La investigación contable impacta en la teoría contable, la regulación y la práctica contable. Se concluye que la contabilidad tiene un alcance multidimensional, se presenta bajo dimensiones económico, social y ambiental y con un enfoque cuantitativo y cualitativo.

Palabras clave: Ciencia contable; hecho contable; investigación contable; teoría contable.

Recibido: 11.01.2022 Aceptado: 13.04.2022

* Contador Público de la Universidad de Quindío. Representa a la Federación de Contadores Públicos de Colombia (FEDECOP). Doctor en Desarrollo Sostenible. Magíster en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente. eutimiomejia@uniquindio.edu.co. ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-7162-9928>

** Contador Público de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Representa a Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú. Doctor en Ciencias Contables y Empresariales. Máster en Administración de Negocios. Magíster en Desarrollo y Comportamiento Organizacional. pvilchezo@unmsm.edu.pe. ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-5826-3909>

*** Contador Público de la Universidad Nacional Mayor San Marcos. Representa a Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú. Magíster en Dirección de empresas. jorellanoa@unmsm.edu.pe. ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-6055-4433>

Reflections and challenges of accounting research: towards the consolidation of the general accounting theory

Abstract

Theory and research constitute elements of a conceptual framework of a given science. The objective of the research is to present a theoretical reflection on the state of accounting theory and its connection with accounting research. The research had a qualitative, non-experimental and descriptive approach. A literature review and analysis was carried out in order to compare results, establishing significant similarities or differences on the academic positions on the accounting theory of Richard Mattessich and Carlos García Casella; as well as the argumentation of the scientific nature of accounting. The main results were: 1) Accounting does not have a single paradigm or conceptual framework and 2) Accounting research impacts accounting theory, regulation and accounting practice. It is concluded that accounting has a multidimensional scope, it is presented under economic, social and environmental dimensions and with a quantitative and qualitative approach.

Keywords: Accounting science; accounting fact; accounting research; accounting theory.

1. Introducción

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

La teoría contable como campo del saber, no ha sido adecuadamente abordada en la formación profesional universitaria, diferentes situaciones

explican el hecho, en parte, la consideración social de la contabilidad como un saber eminentemente técnico y práctico, la enseñanza de lo práctico, la falta de rigor científico-filosófico en los docentes del área, el exiguo tratamiento de temas vinculados a la teoría de la medición en contabilidad y la emisión de información en contabilidad, la ausencia de investigación teórica y el déficit de programas de formación de maestrías y doctorados en contabilidad en la mayoría de países de Latinoamérica.

La presente investigación parte de la concepción del estatus científico de la contabilidad planteado por el profesor García, considerando la existencia de múltiples segmentos y sistemas contables.

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

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

García, a lo largo de su obra, considera críticamente que la propuesta teórica de Mattessich presenta lineamientos específicos con una orientación económico-patrimonialista, sin un alcance de carácter general; debido a estas divergencias de alcance, reformula dicha teoría general y propone una nueva, construida en un lenguaje amplio e integrador, donde diferentes modelos y segmentos propuestos puedan sustentar sus elementos en dicha teoría.

La postura teórica del profesor García, efectuada en el Centro de Modelos Contables de la Sección de Investigaciones Contables de la Universidad de Buenos Aires (Argentina); implica necesariamente la contrastación con el pensamiento del profesor Mattessich. Una mirada propedéutica a estos dos autores permitirá sentar las bases del pasado, presente y futuro cercano de la investigación y teoría contable en Latinoamérica.

Asimismo, debemos señalar como uno de los más importantes desafíos en investigación en contabilidad, es la

consolidación de una teoría general contable, que tenga la capacidad de fundamentar los distintos segmentos, sistemas, modelos o dimensiones aplicadas del saber contable. En ese sentido, es necesario avanzar cognitiva e instrumentalmente en contabilidad, lo cual implica recorrer caminos con obstáculos propios y naturales de un saber, donde históricamente ha sido considerado una técnica adscrita a otras ciencias; para lo cual es necesario fundamentar su autonomía, independencia epistemológica y axiológica.

2. Teoría contable

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

Ante la interrogante si existe una única teoría general contable de universal aceptación, la respuesta es negativa, pues existen diversas propuestas de teorías generales que pugnan por alcanzar el estado paradigmático, pretendiendo lograr ser aceptadas por la comunidad científica contable; pero ante ello, se señala que tampoco existe una única comunidad científica

en este campo, lo cual parece formular dos caminos, el primero asociado a comprender que el saber contable tiene una condición multiparadigmática en términos kuhnianos; el segundo, confiar en la posible construcción de una teoría general contable fuerte, sin aceptación universal, pero con amplia discusión y permanente mejora.

Al respecto, García (2012:91) describe lo siguiente:

Nunca va a existir una teoría general de la contabilidad única aceptada universalmente, pues no hay una sola teoría básica única de la economía o de la administración o de ninguna disciplina estudiada con método científico. Lo que existe es una serie de avances de teorías, que quieren extender el conocimiento contable, pero siempre sujeto a posibles controversias.

Un referente obligado cuando se reflexiona sobre teoría general de la contabilidad es Mattessich, sus primeras obras datan de la década del cincuenta y desde tal fecha han inspirado la investigación contable universitaria a nivel mundial.

El artículo de Mattessich "Hacia una fundamentación general y axiomática de la ciencia contable" escrito en 1957, presenta un esquema para un sistema axiomático basado en conceptos matemáticos de matrices; en dicho artículo, desarrolla una base práctica con validez para todos los sistemas de cuentas. Según Mejía (2005:67), su intención es "la construcción de una teoría general, universal, polivalente y multipropósito, que sirva de sustento teórico a todos los sistemas contables existentes o por existir; el autor, los denominará también interpretaciones o aplicaciones concretas de la teoría general".

Mejía (2005:67) afirma que "Mattessich propone definir el factor

positivo y normativo de la contabilidad realizando una diferenciación entre teoría general e interpretaciones". Al respecto, la fundamentación de la contabilidad como ciencia de carácter empírico, social y positivo-normativo, permite entenderla en su dimensión cognitiva, pero ante todo en su dimensión teleológica.

La propuesta de la Teoría Normativo-Condional CoNAT, y la Metodología Normativo-Condional CoNAM, constituyen un aporte fundamental en el desarrollo de la contabilidad, en cuanto a su orientación epistémica y metodológica; en ellas, la relación tradicional de la ciencia causa - efecto se sustituye por la relación fines - medios, que es lo adecuado en el tratamiento de las disciplinas de carácter social. Mattessich, utiliza modelos bastante avanzados en filosofía de la ciencia, también define el objeto, el método y la metodología de la contabilidad (Mejía, 2005:67)

Por otro lado, el artículo publicado por García (2017:16) Contrastación y vigencia de las propuestas de Mattessich a través del ensamble entre docencia e investigación resalta los siguientes aspectos:

Mattessich en su enfoque reduccionista, considera a la contabilidad como una disciplina sin exponer si es ciencia, tecnología o técnica o las tres cosas; en su exposición Mattessich solo realiza descripciones cuantitativas y sin incluir descripciones cualitativas; además, la circulación de ingresos y los agregados de riquezas son conceptos exclusivos de la economía, la contabilidad no está sujeta a esa ciencia que es diferente de ella, pero con la que tiene conexiones, no de dependencia sino de vinculación.

García (2017:20) también plantea que "Actualmente se buscan fundamentos a las regulaciones contables, en particular de la contabilidad patrimonial o financiera, sin base teórica.

Parece por ello ser poco científica la tarea de los emisores de las llamadas Normas Internacionales de Información Financiera”.

Su profusa argumentación en el tema de regulación contable internacional; es compartida por múltiples investigadores que han visto en las Normas Internacionales de Información Financiera y de reportes financieros una negación de la científicidad contable y un reduccionismo de este saber, a meras normas al servicio de los intereses del gran capital internacional y no del interés público.

En su análisis, García (2017) precisa que Mattessich no incluye en su desarrollo teórico, el reconocimiento que en la contabilidad ya se utilizan las unidades físicas, y que la contabilidad se ocupa no solamente de objetos económicos. Señala adicionalmente, que debe superarse el reduccionismo de Mattessich, en cuanto considera que la contabilidad registra únicamente transacciones. La clasificación de la contabilidad que realiza Mattessich en el año 1964 incluye la contabilidad no monetaria, pero el gráfico presentado y la sustentación no desarrollan ninguna propuesta que permita inferir que su concepción de contabilidad va más allá de las líneas económicas y monetarias tradicionalmente reconocidas.

García (2017:31) menciona “Los supuestos básicos deben de ser generales, no entrar en detalles de la aplicación de un método de registro contable y no abusar de la matemática”. Estos criterios le permiten refutar algunos de los supuestos de Mattessich por considerar que no cumplen uno o varios de los criterios señalados para denominarse supuesto básico.

Consideramos que el inventario de posiciones observadas y muchas veces

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

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

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

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

3. Naturaleza científica de la contabilidad

Los autores que ubican la contabilidad en el campo de las ciencias se clasifican en dos grupos, los primeros que presentan una argumentación rigurosa que fundamenta las razones de dicha adscripción (p. ej., Cañibano, 1979; García, 1997; Requena, 1981). Por otro lado, los autores que señalan que la contabilidad es una ciencia, pero sus argumentos requieren mayor justificación (p. ej., Chambers, 1995, citado por López, 2001; Fernández, 1974; Zeballos, 2014).

García (2000:25) afirma que la contabilidad es la ciencia que:

Se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas de cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vistas del cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos y adecuados a cada situación.

Si se analiza esta definición se puede establecer su orientación científica que pretende esbozar el autor que define el objeto de estudio a los hechos (ciencias factuales) y no a las ideas; trata sobre las personas que interactúan (ciencias sociales) y no de fenómenos de la naturaleza; y su finalidad es la obtención de metas organizacionales (ciencias aplicadas) y no el conocimiento en sí mismo.

Por lo expuesto, García plantea

que la contabilidad es una ciencia factual, social y aplicada; teniendo como objeto de estudio los hechos económicos y sociales con el objetivo de ser descriptivo cuantitativo y cualitativo a través de modelos contables. Para efectos del presente artículo, se considera esta definición por su alcance y orientación de su postura académica respecto a la teoría general contable.

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

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

administración (García, 2013:42).

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

Sobre el carácter no científico, incluso no tecnológico de la contabilidad Arreghini (2010) describe lo siguiente:

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

Sobre lo indicado, debemos precisar que la contabilidad ha transitado durante varias décadas, decantando cuál es su objeto de estudio, al igual que en la determinación de su fin genérico

que debe distinguirse y diferenciarse de los fines intermedios; además de ello, ha profundizado en la identificación de su función, que constituye la acción integradora del conjunto de operaciones intermedias que conducen al cumplimiento de su finalidad.

Arreghini (2010:137) en cuanto a la adscripción de la contabilidad en el campo del saber concluye “que tampoco es pertinente considerarla como tecnología, y que, para ello, debería estar elaborada no solo para expresar resultados y situaciones, sino también para impulsar la obtención de utilidades con menor sacrificio o nuevas satisfacciones para un pretendido bienestar acrecentado”.

Según Mejía et al, (2017:89), “el elevado número de definiciones de contabilidad que coexisten en un momento histórico específico, evidencia la ausencia de acuerdos generalizados en lo referente a este saber”. En ese sentido, existe un distanciamiento teórico y conceptual entre la comunidad científica, académica y profesional con respecto a lo qué es la contabilidad, qué estudia y con qué finalidad.

Señala Arreghini (2010:137) respecto a la finalidad describe lo siguiente:

La Contabilidad no impulsa decisiones, no está destinada al aporte de ideas que inspiren modos de actuar en la administración o en otros terrenos, no maneja fórmulas que sirvan para intentar un desarrollo hacia un determinado fin social o de otro tipo, solo facilita el entendimiento de los efectos y sus causas, con elementos que proporciona la explicación que hace del pasado.

En nuestra opinión, la contabilidad evalúa e interpreta la gestión de la administración en el control de la riqueza; en tal sentido, su aporte es significativo, es el cambio de

comportamientos organizacionales; además de preocuparse de la dimensión económica, también incluye las dimensiones ambiental, social y cultural de la misma.

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

En su publicación García (2011) "Diálogo sobre la contabilidad con el colega Hugo Ricardo Arreghini" presenta sus cuestionamientos a la propuesta del profesor Arreghini en el artículo analizado, las críticas expuestas por García son:

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

Herrscher" (García, 2011:14).

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

4. Concepción multiparadigmática de la contabilidad

Belkaoui (1996) señala un paradigma es una imagen esencial de la materia subjetiva de una ciencia, que sirve para definir lo que debiera ser utilizado, las preguntas que hay que hacerse y las reglas que deben seguirse para interpretar las respuestas obtenidas. En definitiva, se trata de la unidad de mayor consenso en una ciencia y sirve para diferenciar una comunidad científica de otra. Considera que la Contabilidad es una ciencia de múltiples paradigmas, que se encuentran en rivalidad para lograr la máxima aceptación de la comunidad contable, el mismo se basa en los enfoques incluidos en el informe "Statement of Accounting Theory and Theory Acceptance" de la Asociación Americana de Contabilidad, basado en la noción de paradigma de

Thomas Kuhn. Considera la existencia de seis paradigmas: Antropológico-inductivo, deductivo-beneficio verdadero, utilidad-decisión, utilidad decisión-comportamiento agregado del mercado, utilidad de la información usuario individual y economía- información.

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

En su investigación García (2014) Intento de actualización del informe final del PID No 3.415/92 CONICET-Enfoque multiparadigmático de la contabilidad: modelos, sistemas y prácticas deducibles para diversos contextos. Señala:

- Un estudio que se centra en lo económico y ahí pierde carácter de Teoría General, es un resabio de la situación argentina y mundial ver la Contabilidad como servidora de la Economía.
- Históricamente proponía la existencia de los segmentos contables: financiero, administrativo, gubernamental, nacional y social; el autor, para el año 2014 considera que además de los señalados, también pueden existir los siguientes segmentos de la contabilidad: Contabilidad ambiental, contabilidad de los recursos naturales, contabilidad cualitativa (García, 2014:40).

En nuestra opinión, la visión que considera a la contabilidad como parte de la economía y que se puede evidenciar en las definiciones de contabilidad, pero también en las prácticas y normas contables institucionalizadas es una visión reduccionista del dominio del

discurso contable.

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

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

- Considera la Contabilidad como una ciencia factual, cultural, aplicada. La contabilidad es una ciencia, es factual porque no es formal, es cultural porque no es natural y es aplicada porque no es pura.
- La contabilidad al ser una ciencia tiene tecnologías y técnicas derivadas de su condición científica, pero es reduccionista considerar que el saber contable se limita únicamente a ser una tecnología o una técnica.
- Es inaceptable en la actualidad, calificar la contabilidad como arte o una artesanía. Tampoco puede ser clasificada únicamente como un instrumento o un sistema, es ello, pero mucho más también.
- Tiene principios o fundamentos propios. La contabilidad ha desarrollado sus propias estructuras teóricas, conceptuales y procedimentales, se relaciona con otras ciencias en condición de mutua complementariedad, pero cuenta su

propio desarrollo científico.

- Los estudios contables tienen una amplia trayectoria de científicidad, lo que implica contar con una importante tradición, en referencia a la época en la cual surge la contabilidad como saber con método científico.
- Tiene reconocimiento de la sociedad. Uno de los puntos señalados por Mario Bunge para establecer que existe una ciencia, es el reconocimiento por parte de la sociedad de ese saber, es un requisito que la contabilidad cumple satisfactoriamente, al ser un reconocimiento aceptado socialmente y validado por diversas instituciones tanto del sector público como privado, situación que se ha validado históricamente.
- El dominio o universo del discurso contable. Este presenta los aspectos que están bajo el dominio de la contabilidad, aspecto que permite establecer los límites y las complementariedades con los otros campos del saber.
- Hay diversos paradigmas vigentes en el contexto académico de este saber, que la hacen una ciencia multiparadigmática.

La teoría contable se enriquece producto de las investigaciones de diversos autores desde sus posiciones reflexivas y disímiles, las mismas forman parte del gran acervo en literatura contable que nos permiten ahora iniciar con bases sólidas propuestas para la construcción de una teoría general contable; así mismo, las investigaciones existentes sobre sus programas de investigación, e interpretaciones, permitirá contar con suficientes bases y rigor científico para establecer líneas paradigmáticas en la contabilidad.

5. La investigación contable

Mattessich (2008), publica el libro denominado "Two hundred years of Accounting Research" señala respecto a la contabilidad que los académicos realizan grandes esfuerzos al respecto y que con frecuencia profesionales estudiosos de aspectos teóricos, han producido diversas publicaciones en contabilidad y la investigación durante un período de doscientos años.

Un tema central en investigación contable aparte de la producción y orientación de la investigación es el distanciamiento entre la investigación teórica y la práctica de la profesión; lo cual genera una falta de comunicación entre investigadores contables y contadores prácticos. Según Ortiz (como se citó en Saavedra & Saavedra, 2015:105):

Los contadores prácticos debido a su formación, escaso interés y falta de experiencia en investigación tienden a no mirar los hallazgos de investigación para satisfacer sus necesidades profesionales. Por su parte, los investigadores han creado un contexto de investigación muy desarrollado, con un lenguaje muy sofisticado y poco entendible en el campo de la práctica (Saavedra & Saavedra, 2015:105).

Sobre el particular, debemos precisar que un problema de la investigación en contabilidad, es la relación entre teoría y práctica profesional: Romero (2014:81) señala "Los profesionales siguen considerando la investigación como una actividad que no es para ellos y los académicos – teóricos creen que la práctica profesional tiene poco alcance científico". Esta relación divide a la ciencia contable y a la comunidad contable.

Lo anterior genera un distanciamiento entre los académicos – teóricos y la práctica contable, varios académicos señalan que el tamaño del

gap que existe entre la investigación en contabilidad y la práctica profesional no es considerable (Baxter, 1988; García, 1997; Flint, 1988; Tweedie, 1984), estas posiciones se basan en precisar que existen intereses compartidos entre los académicos y los profesionales.

Por otro lado, la práctica de la profesión tiene como una herramienta básica el uso de los Estándares Internacionales de Información Financiera; este aspecto genera una oportunidad para la investigación interpretativa. Al respecto Rueda (2007:131) señala “La investigación interpretativa, es una perspectiva distinta que permite comprender las dinámicas y comportamientos de la organización que la investigación tradicional o predominante no logra descubrir”.

La investigación interpretativa posibilita una mejor estrategia para la adopción de los estándares internacionales de información financiera. Además de permitir fortalecer el conocimiento y práctica de la regulación contable, revisar la eficiencia en el uso de las regulaciones contables (Pinto, 2011; Rueda, 2007). Estos aspectos permiten conocer si las regulaciones contables son adecuadas para el entorno nacional donde se aplican, dado su carácter global en una perspectiva de contabilidad internacional.

Otro aspecto a destacar, es la relación que existe entre educación e investigación contable; dado que en las entidades educativas se da el espacio natural para el desarrollo y comunicación de investigaciones. Al respecto, la investigación debe ser uno de los núcleos de las competencias de los estudiantes en ciencias contables; consecuentemente los profesores de la Universidades deben efectuar investigaciones, de tal forma que les

permita a los estudiantes conocer las investigaciones de sus docentes y desarrollar competencias investigativas en los estudiantes (Burgos & Banisoli, 2016).

Por lo indicado es necesario que exista un proceso masivo de socialización de las investigaciones fundamentalmente en las que se presente resultados de investigaciones aplicadas vinculadas a la forma de preparación de información contable en su amplia diversidad; así como el impacto de esta en los objetivos organizacionales y sociales.

García, coincide con Mattessich (2016:24) y señala:

El principal desafío, es reconciliar la acrecentada sofisticación de la contabilidad teórica con la necesidad de la práctica contable, desarrollando sistemas contables, que sean comprensibles para los contadores en la práctica y para los lectores de estados contables financieros (sin limitar a los de la contabilidad financiera y abarcando todos los segmentos posibles). (Mattessich 2016:24)

Asimismo, presenta las siguientes consideraciones generales que comparten García (2016) y Mattessich (2016:26-28).

La Contabilidad es una disciplina o ciencia aplicada, no es un conocer puro por conocer sino conocer para aplicar; Teoría y Práctica es mucho más que la relación entre los auditores y los teóricos de la Contabilidad; la evolución de los diversos esfuerzos de investigación contable, sus direcciones, tendencias y contribuciones no son para los contadores exclusivamente, sino para el conocimiento general de la población; admitiendo los excesos de sofisticaciones empírico-científicas y de matemática avanzada preocupa que muchos contadores y aun académicos de la contabilidad tengan pocos conocimientos filosóficos e históricos; la orientación socialista y la hostilidad hacia las nuevas teorías económicas y sus variantes modernas, no parecen

tener trascendencia en la teoría general contable; Considera importante analizar los criterios de publicación de las revistas orientadas en una sola línea de pensamiento, que evitan artículos que critiquen intereses políticos o de las grandes transnacionales.

Bustamante (2014) al referirse a los paradigmas y el pensamiento de Mario Bunge, señala que:

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

Al respecto, según Bustamante (2014:84) y Casal y Viloria (2007) "La comprensión del concepto de paradigma en función a los elementos constitutivos del marco conceptual, es la base para reflexionar y actuar con propiedad en un campo de investigación". La investigación contable tiene la posibilidad de impactar en la teoría contable, la regulación contable y la práctica contable, pero también puede ejercer influencia en otros campos del saber; para lograrlo, se

requiere una teoría rigurosa.

García (2013:41) señala algunas dificultades principales para el desarrollo de la investigación contable universitaria: falta de status científico de la contabilidad, reducción de la contabilidad a contabilidad patrimonial, menosprecio por la dedicación exclusiva en el área contable, desconocimiento de la utilidad social de la disciplina contable. Reducida comunicación de los institutos de investigación contable, universitarios de ámbito nacional con el resto del mundo y aun entre ellos, escasez de doctorados universitarios en contabilidad, poca utilización de las herramientas de tecnología de información, predominancia de la normatividad contable sobre la teoría contable.

Finalmente, no se podrá construir una teoría general contable, si antes no se desarrolla el marco conceptual universal de la contabilidad y no se definen acuerdos básicos señalados por García Casella y descrito en esta sección sobre elementos de la teoría general contable, la adscripción y objeto de la contabilidad, la función y naturaleza de la contabilidad. En ese sentido, son tiempos de investigación contable hacia la construcción de una teoría general contable.

6. Conclusiones

La propuesta de García retoma la construcción de una teoría general de la contabilidad de Mattessich, pero se separa de este autor de manera significativa, y propone una frontera del conocimiento y ejercicio profesional amplio, mayor autonomía, una base multidimensionalidad de la contabilidad con un alcance económico, social y ambiental y un enfoque cuantitativo y

cualitativo.

La contabilidad es una ciencia social, cultural, empírica y aplicada; al ser ciencia social, tiene tecnologías y técnicas propias en su aplicación; al ser cultural su objeto de estudio es una creación humana abstracta como es la medición/valoración de la riqueza; al ser empírica/fáctica sus objetos son reales y no formales como los posee la matemática y la lógica; finalmente, al ser aplicada se ocupa de problemas concretos y la transformación de la realidad económica, social y ambiental.

La contabilidad no posee un paradigma o marco conceptual único que identifique sus bases epistemológicas. La teoría general contable define los elementos que deben ser compartidos por la comunidad científica de la contabilidad. Dicho marco deberá ser amplio, polivalente, integrador y permitir la inclusión de todos los modelos y segmentos de la contabilidad. La contabilidad es aplicable en diversos campos y según el profesor García Casella tiene los siguientes segmentos contables: el financiero-patrimonial, el administrativo-de gestión, el gubernamental-público, el económico-nacional, el social, el ambiental, el de los recursos naturales y el cualitativo.

Los sistemas normativos contables se deben derivar de la teoría general contable. Las normas contables son eficientes si tienen una fundamentación científica, responde a los factores condicionantes del entorno, del desarrollo de la profesión y tiene un amplio respaldo de la comunidad académica, profesional y de los usuarios de la información.

La investigación contable impacta en la teoría contable, la regulación y la práctica contables; los resultados de investigación constituyen aportes al

desarrollo permanente, dinámico y crítico en el campo del conocimiento contable. Es necesario fortalecer la sinergia entre investigación-conocimiento-ejercicio profesional.

La investigación contable de carácter teórico y la práctica de la profesión no tienen una conexión adecuada debido a bajos niveles de socialización de los resultados de investigación. Esta situación afecta la comunicación entre investigadores contables y contadores prácticos; por lo tanto, deberá ampliarse la comunicación entre académicos teóricos y los prácticos contables.

Referencias bibliográficas

- Arreghini, H. (2010). La Contabilidad: ¿ciencia, tecnología o técnica? *Contabilidad y Auditoría*, (31), 26. <https://ojs.econ.uba.ar/index.php/Contyaudit/article/view/56>
- Baxter, W. T. (1988). *Accounting Research – Academic Trends vs Practical needs*. Edinburgh: The Institute of Chartered Accountants of Scotland, London.
- Belkaoui, A. (1996). *Accounting, a multiparadigmatic science*. United States. Greenwood publishing Group.
- Burgos, J., y Bonisoli, L. (2016). La investigación contable un aporte predictivo para las finanzas empresariales: competencias y razonabilidad para su tratamiento. *Revista Caribeña de Ciencias Sociales* (junio). <http://www.eumed.net/rev/caribe/2016/06/investigacion.html>
- Bustamante, G. (2004). Paradigmas, diseños y métodos en ciencia y tecnología. *Revista Quipukamayoc de la Universidad Nacional Mayor de*

- San Marcos, 11(21), 78-87. <https://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/view/5491>
- Cañibano, L. (1979). *Teoría actual de La Contabilidad*. (2da ed). Ediciones ICE.
- Casal, R., y Vilorio, N. (2007). La Ciencia Contable, su historia, filosofía, evolución y su producto. *Actualidad Contable Faces*, 10(15), 19-28. <https://www.redalyc.org/pdf/257/25701503.pdf>
- Fernández, J. (1974). *Teoría económica de la contabilidad*. ICE
- Fernández, L., García, C. y Geba, N. (1999). Enfoque para una teoría general contable. *Contabilidad patrimonial y social como especialidades*. Ponencia libre presentada ante la Conferencia Internacional de Ciencias Económicas, Budapest, Hungría. Junio. 1-18.
- Flint, D. (1988). Academic research and accounting practice. *Accountants Magazine*. May. 29-30.
- García, C. (2000). *Curso Universitario de Introducción a la teoría contable, primera parte*. Buenos Aires: Editorial Economizarte.
- García, C. (2011). Diálogo sobre la contabilidad con el colega Hugo Ricardo Arreghini. *Contabilidad y Auditoría*, 1(34), 15. <http://ojs.econ.uba.ar/ojs/index.php/Contyaudit/article/view/97>
- García, C. (2012). Una Propuesta acerca de la aceptación de las teorías contables. *Contabilidad y Auditoría*, (36), 26. <https://ojs.econ.uba.ar/index.php/Contyaudit/article/view/400>
- García, C. (2012a). La persona humana y la ciencia factual cultural aplicada llamada contabilidad. *Teuken*
- Bidikay* (3), 25-36. <https://revistas.elpoli.edu.co/index.php/teu/article/view/1060/878>
- García, C. (2013). Posibles obstáculos a la investigación contable universitaria. *Revista Contabilidad Auditoría* 19(38), 37-54 <https://ojs.econ.uba.ar/index.php/Contyaudit/article/view/561>
- García, C. (2014). Enfoque multiparadigmático de la contabilidad: modelos, sistemas y prácticas deducibles para diversos contextos. *Revista de Contabilidad y Auditoría*, 20(40), 31-56. http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/econ/collection/cya/document/cya_v2_ne2
- García, C. (2016). Inserción de la Argentina en la investigación científica contable mundial. *Contabilidad y Auditoría*, 22(43), 16-44. <http://www.ojs.econ.uba.ar/index.php/Contyaudit/article/view/858/1486>
- García, C. (2017). Contrastación y vigencia de las propuestas de Richard Mattessich a través del ensamble entre docencia e investigación. *Revista Contabilidad y Auditoría*, 23(46), 9-35. <https://ojs.econ.uba.ar/index.php/Contyaudit/article/view/1054>
- García, C. (2018). Los físicos teóricos debaten y ayudan a los teóricos de la contabilidad. *Revista Contaduría Universidad de Antioquía*, (72), 29-38. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/336854>
- García, M. (1997). Algunas consideraciones internacionales sobre la controversia entre teoría y práctica contable. *Revista Española De Financiación y Contabilidad*, XXVII(90), 263-279. <https://www.jstor.org/stable/42781232>
- García, M. (1997). *Ensayos sobre teoría de la contabilidad*. Origen, desarrollo

- y contenido actual del análisis circulatorio. ICAC. <https://www.icac.gob.es/publicaciones/ensayos-sobre-teoria-de-la-contabilidad-origen-desarrollo-y-contenido-actual-del>
- López, H. (2001). *Contabilidad, administración y economía. Su relación epistemológica*. Ediciones Macchi.
- Mattessich, R. (2008). *Contabilidad y métodos analíticos: medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y la macroeconomía*. *La Ley*, 231.
- Mattessich, R. (2008). *Two hundred years of Accounting Research*. USA and Canada: Routledge of the Taylor & Francis Group.
- Mejía, E. (2005). Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich. *Colombia: Legis de Contabilidad y Auditoría*, 24, 65-88. http://www.unicauca.edu.co/porik_an/imagenes_3noanteriores/No.10porikan/porikan_3.pdf
- Mejía, E. (2011). *Introducción al pensamiento contable de García Casella*. FIDESC.
- Mejía, E., Montilla, O., Montes, C., Mora, G. & Arango, D. (2017). ¿Qué es la contabilidad? *Pereira. Universidad Libre*.
- Ortiz, J. (2009). Fronteras de la investigación contable-financiera económica: autonomía e interdisciplinaria. Fundación Universidad Central, Colombia. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, XVII(1), 179-184. <http://www.scielo.org.co/pdf/rfce/v17n1/v17n1a12.pdf>
- Pinto Perry, G. (2011). Hacia una metodología de la investigación contable. *Ciencias Económicas*, 1(14), 61-76. <https://doi.org/10.14409/ce.v1i14.1158>
- Requena, J. (1981). *Epistemología de la contabilidad como teoría científica*. (2a edición). Málaga: Universidad de Málaga.
- Romero, H. (2014). Problemas de investigación en contabilidad y problemas de la investigación en contabilidad. *Clio América*, 8(15), 75-82. <https://revistas.unimagdalena.edu.co/index.php/clioamerica/article/view/830/879>
- Rueda, G. (2007). La investigación contable: vínculos ontológicos y las posibilidades de la investigación interpretativa. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (50), 119-132. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/2124/1734>
- Saavedra, M., Saavedra, M. (2015). La investigación contable en Latinoamérica. *Actualidad Contable Faces*, (18). <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=25743363006%2520ISN%25201316-8533>
- Tua, J. (1995). *Lecturas de Teoría e investigación Contable*. CIJUF.
- Tweedie, D. P. (1984). Research and practice: the communication problem, en Research Conference 1983. *The Institute of Chartered Accountants of Scotland*, 10(4), 12-33. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90002-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90002-9)
- Zeballos, E. (2014). *Contabilidad General*. Impresiones Juve E.I.R.L.