

APROXIMACIÓN AL DESARROLLO CIENTÍFICO DE LA CONTABILIDAD: UN RECORRIDO POR EL PENSAMIENTO CONTABLE*

SCIENTIFIC APPROACH TO THE DEVELOPMENT OF ACCOUNTING: A ROUTE TO THE ACCOUNTING THOUGHT

Jorge Xavier Córdoba Martínez**

Especialista en Pedagogía e Investigación en la Educación Superior, Universidad Mariana, Pasto, Colombia

Fecha de recepción:

28 de septiembre de 2010

Fecha de aprobación:

29 de Noviembre de 2010

Palabras claves:

Ciencia, Contabilidad, Epistemología,
Estatuto de cientificidad.

RESUMEN

Interrogarse sobre los elementos y avances que le permitan a la **Contabilidad** acercarse al concepto de ciencia, se constituye en un atractivo interesante para todo aquel que supere el nivel de pensamiento técnico – instrumental e intente profundizar en los fundamentos científicos. Entonces, el interrogante central a indagar es: ¿cuáles son los elementos epistemológicos que le permiten a la contabilidad acercarse al concepto de ciencia? Para dar respuesta al anterior interrogante se plantea como propósito central, determinar los elementos epistemológicos suficientes y necesarios que permitan comprender el desarrollo científico de la contabilidad. Y como tareas puntuales se propone: recopilar algunos conceptos de ciencia formulados por la corriente filosófica y contable que gozan de reconocimiento en la comunidad científica y contable, plantear una clasificación de la ciencia con base en diferentes postulados formulados por epistemólogos de la ciencia, ubicar la contabilidad dentro de la clasificación de las ciencias teniendo en cuenta su naturaleza, e identificar una serie de elementos que le otorguen el carácter científico a la contabilidad.

Key words:

Science, Accounting, Epistemology,
Scientific character to the Accounting.

ABSTRACT

It is an interesting attraction for anyone that overcomes the pragmatical- technical thought and try to deepen in the scientific basis questioning about the elements and advances that allow to Accounting comes up to the concept of science. Some of them can feel attracted to its epistemology, but it will be difficult to practice it. It requires of an adequate formation in this branch of the knowledge. The result of this practice allows finding logical senses and explanations about know-how in benefit of the society. This paper sets up to determinate the epistemological elements, besides to collect some concepts of science formulated from the philosophy and the accounting science. It is important too, to plan a science classification based on different postulates, to set up Accounting within the classification of sciences according its nature and identify some elements that give it the scientific character to the accounting.

* Artículo de revisión de tema

** Contador Público, Universidad Mariana
Profesor del Programa de Contaduría Pública,
Universidad Mariana.
Correo electrónico: j.cordoba@umariana.edu.co

Una vieja y a la vez nueva discusión acerca de la científicidad de la contabilidad y las posturas que se plantea en torno a esta temática, constituyen un indudable progreso como campo del conocimiento. Aunque el problema aún está lejos de resolverse, existe una amplia discusión; para algunos, la contabilidad no es una ciencia y sólo puede aspirar al estatus de una disciplina; pero para otros, es considerada como ciencia porque cumple las condiciones suficientes y necesarias y demuestra el grado de progreso en que se encuentra. Para ello es necesario recurrir a las construcciones teóricas sobre la filosofía de la ciencia en general y adentrarse en el mundo de las ciencias.

En primer lugar, al examinar la contabilidad en cuanto a su ubicación dentro de la clasificación de las ciencias, se hace necesario conocer y profundizar el concepto y división de ciencia para lograr con ello una aproximación a su científicidad. En este sentido fueron formuladas diversas definiciones, unas propias de la filosofía de la ciencia, y otras de la ciencia contable, algunas de las cuales son construidas de acuerdo a su nivel de pensamiento y reflexión; en otros casos se comparte sus elementos o por el contrario estos son discutidos y refutados, sin desconocer que el concepto de ciencia es amplio y complejo y merece un amplio estudio para su entendimiento y construcción.

Para el concepto de ciencia también fueron planteadas diferentes clasificaciones, dentro de las cuales, las más reconocidas son: la clásica que la divide en ciencias naturales y ciencias sociales, y otra moderna que la divide en ciencias puras y ciencias aplicadas, donde cada una de ellas tiene sus propias características y seguidores. Una vez entendido el concepto y la clasificación de la ciencia, se hace pertinente ubicar a la contabilidad dentro de ella, lo que permite validar la disciplina contable como ciencia, tema que ha sido abordado a lo largo de

la historia de la contabilidad y que de hecho es un importante debate.

Además de ubicar a la contabilidad dentro de las ciencias, es imprescindible estudiar los elementos que debe cumplir para que sea reconocida como tal, los cuales deben ser suficientes, necesarios y a la vez diferentes, según los estudiosos de la ciencia; por tanto, existe divergencia entre estos y otros; sin embargo, entre los más aceptados están: tener un objeto de estudio, un método, una metodología, una teoría y una comunidad de investigación científica. La contabilidad cumple con estos elementos, los cuales se encuentran en un cierto grado de progreso científico.

El estado actual de la ciencia contable se encuentra en una etapa de madurez científica y se puede evidenciar que aun persiste la disputa positivo – normativa en la construcción de pensamiento contable donde se rechaza y acepta los juicios de valor para la construcción de teorías científicas; también se distingue una lucha por estrechar la brecha entre la teoría y la práctica, pues se constituyen en una visión formalizadora para la contabilidad.

Finalmente, resultará apasionante explorar y conocer el desarrollo del trabajo planteado, adentrarse en el mundo de la epistemología, especular sobre otra forma de ver la contabilidad y vivir una aventura por el pensamiento contable. Se espera que este trabajo deje inquietudes y nuevos interrogantes, para continuar esta línea de investigación y contribuir a alcanzar nuevos logros para la ciencia contable.

En consecuencia, el interrogante central que surge es: ¿cuáles son los elementos epistemológicos que le permiten a la contabilidad acercarse al concepto de ciencia? Como propósito central se plantea determinar esos elementos. Y como tareas puntuales se propone: recopilar algunos conceptos de ciencia formulados por la corriente filosófica y contable que gozan de reconocimiento en la comunidad científ-

ca y contable; planear una clasificación de la ciencia con base en diferentes postulados formulados por epistemólogos de la ciencia; ubicar la contabilidad dentro de la clasificación de las ciencias teniendo en cuenta su naturaleza e identificar una serie de elementos que le otorguen el carácter científico.

Teniendo en cuenta el contexto en el que se desarrolla el texto, se pretende fortalecer de alguna manera a la ciencia, porque contribuye con un desarrollo en el proceso científico; a la profesión, porque ayuda en la aplicación de nuevos conceptos, generando una visión más amplia del ejercicio de la misma; y a la universidad que ha implementado un espacio, mediante la línea de investigación **en contabilidad y teoría contable** y sub-línea **epistemología y paradigmas**, para realizar estudios alrededor de esta temática, porque contribuye con un avance teórico que aporta y sirve de base para el estudio de problemas similares y su aplicación posterior para futuras investigaciones.

Es importante que a través del presente artículo, muchos estudiantes, profesionales y académicos, conozcan los avances logrados, el estado actual y el desarrollo de la contabilidad como ciencia, debido a que es necesario y urgente compartir unos mínimos elementos ontológicos y epistemológicos que permitan continuar en la construcción científica, encontrando respuesta a algunos interrogantes planteados, que a su vez generen unos nuevos, que fortalezcan el desarrollo científico de ella y que, además, se unan a conformar una verdadera comunidad de investigación contable con múltiples logros y retos, que se incentive a estudiar la contabilidad como cualquier disciplina social, que se rompa los viejos paradigmas con respecto a un área de la contabilidad tan fructífera y encantadora como es la epistemología contable, e invitar a conocer y compartir el pensamiento contable. Y no suficiente con esto, contribuir al debate y construcción de una nueva teoría y visión de la contabilidad.

1. La Contabilidad dentro de la Clasificación de la Ciencia

Concepto de ciencia

El hombre como ser racional e inteligente y fruto de sus múltiples reflexiones filosóficas y epistemológicas, intenta conocer, comprender y “dominar” el mundo a sus intereses, para mejorar la calidad de vida en sociedad. Diversas son las investigaciones que ha realizado en el recorrido por la historia de la humanidad y varias las conquistas que se ha logrado, pero después de miles de años de su existencia en la tierra, no ha alcanzado su fin completamente. A esta actividad de búsqueda de explicaciones lógicas se la ha denominado ciencia.

Por ello es importante que el hombre se cuestione acerca de los fenómenos de la naturaleza y de sus relaciones con la sociedad, así como de su ser, lo que le permite descubrir o construir sus propias respuestas (teorías) útiles en su desarrollo como tal, lo que se conoce científicamente como ciencia, de la cual depende el progreso del pensamiento del hombre. En palabras del profesor Henry Romero (2000) “la ciencia existe en tanto existe hombre; no siendo así, sólo existiría la naturaleza sin el hombre y sería la misma.” (p. 29)

Las definiciones que ha propuesto el hombre respecto a la ciencia son diversas e incompatibles entre investigadores o filósofos de la ciencia; la razón lógica que se atribuye a tal afirmación, sería la existencia de diferentes escuelas, enfoques, corrientes, etc., a las cuales pertenece cada estudioso de la ciencia. Además, influye la forma de comprender los fenómenos de la realidad y los intereses personales que buscan.

Según el diccionario filosófico de Ferrater Mora el sustantivo *scientia* procede del verbo *scire*, que significa *saber*; etimológicamente, ‘ciencia’ equivale, pues, a ‘el saber’. Aunque aclara que “hay saberes que no pertenecen a la ciencia; por ejemplo, el saber que a veces se califica de común, ordinario o

vulgar.” En fin, la ciencia es concebida como conocimiento racional y organizado por el hombre sobre la realidad social y natural.

La comunidad de investigación contable, en busca del estatus científico de la contabilidad y con base en los avances de la filosofía de la ciencia, formula sus propios conceptos de ciencia, entre otros aportes teóricos. Según lo descrito y con fines explicativos, se recurre a categorizar los investigadores con amplio reconocimiento, en dos corrientes a saber: la corriente filosófica y la corriente contable.

Corriente filosófica: Sin demeritar las definiciones de ciencia construidas por la comunidad científica conformada por filósofos, epistemólogos y estudiosos de la ciencia, se ha retomado la definición planteada por el eminente profesor Mario Bunge (1986) donde expresa que la ciencia “puede caracterizarse como conocimiento racional, sistemático, exacto, verificable y por consiguiente falible.” (p. 7) La ciencia es el resultado de un conocimiento científico y no de un conocimiento vulgar o empírico, pues busca la explicación ordenada y lógica de la realidad o de los fenómenos tanto naturales como sociales que la contienen. Además, es una actividad como cualquiera otra que el hombre realiza con mucha disciplina y rigor metodológico, donde sus acciones están encaminadas y dirigidas hacia un determinado fin: el de obtener un conocimiento verificable de los hechos que lo rodean.

Corriente contable: en la corriente filosófica existe una Comunidad de Investigación Contable que está integrada por académicos, investigadores y profesionales, dedicados al estudio de la contabilidad desde los fundamentos filosóficos, epistemológicos, metodológicos y ontológicos. Esta comunidad, a lo largo de su historia, ha planteado varias definiciones construidas en su mayoría de manera individual, lo que permite deducir que aun no existe una definición validada por la misma.

Sin desconocer otras definiciones construidas por investigadores contables, se retoma por su claridad y explicación la construida por el profesor – in-

vestigador de la Universidad Nacional de Colombia Henry Antonio Romero León (2000), donde manifiesta que la ciencia “es el cuerpo de conocimientos sistemáticamente organizados, exactos y verificables de la realidad, que son falibles, pero que tienden a la búsqueda de objetividad, denominados teorías, que a su vez son conjunto de leyes o regularidades referidas a hipótesis o conjeturas, sujetas a ser verificadas o refutadas. Es ante todo conocimiento de algo, de un objeto, que se aprehende a través de un método.” (p. 110) De igual modo se expresa el profesor brasileiro Antonio Lopes de Sa (1996) cuando plantea que la ciencia “es un esfuerzo organizado, racional y objetivo, volcado a la explicación de los hechos.” (p. 1)

Teniendo en cuenta los anteriores conceptos, se podría decir que los autores citados coinciden en algunos de los términos utilizados en cada definición, de acuerdo con su grado de comprensión y reflexión realizada; por ello se diría, de manera general, que la ciencia es el conjunto de conocimientos organizados de manera coherente, que tienden a la objetividad con el fin de explicar los fenómenos presentes en la realidad o en un segmento de ella, de la cual se espera surjan aplicaciones, representaciones o soluciones concretas o abstractas de las diversas problemáticas, tanto del conocimiento como de la realidad.

Por lo visto, el concepto de ciencia es amplio, dinámico y complejo, para que en unas cuantas frases abarque todo lo que significa; y la repercusión que tiene al ser aplicado a la sociedad, en últimas lo que busca es la explicación de las “cosas”, hechos, fenómenos, etc.

No se podría decir que ciencia es un conocimiento científico acabado (ciencia terminal); por el contrario, tras un tiempo de utilidad, debe ser revisado, ampliado, o en última instancia cambiado en una de sus partes o en todo (ciencia en proceso); esto permite que la ciencia se auto-construya constantemente.

Los contables, para su desarrollo científico deberán construir y acordar su propio concepto de ciencia, donde se le dé cabida a las modernas teorías de la filosofía de la ciencia, sin olvidar que la contabilidad milita dentro de las ciencias sociales y que éstas son aceptadas como tales. De este acuerdo depende que la comunidad de investigación contable no se desvíe de su propósito u objetivo y a la vez permita a la contabilidad continuar desarrollándose como ciencia, para lo cual debe ser investigada, enseñada, aprehendida y aplicada como ciencia y no como un conjunto de técnicas ciegas, sordas, mudas y paralíticas de la realidad social.

2. Clasificación de las Ciencias

La evolución de las ciencias es el resultado del pensamiento humano y las necesidades de una realidad, lo que permite estudiar esa realidad desde distintos puntos de vista: parcelas, disciplinas o ciencias.

Pretender hacer una clasificación de las ciencias es una actividad compleja y a la vez necesaria, aunque algunos autores afirmen que no es posible establecer una clasificación objetiva o acertada; sin embargo, los estudiosos de la ciencia, para fines explicativos lo han hecho (Mario Bunge, Kedrov y Spirkin, Frank Carvajal, entre otros) y para su clasificación han optado por criterios diferentes como: el objeto de estudio o el interés que persigue cada ciencia. (Ver tabla 1.)

Investigadoras contables con amplio reconocimiento internacional como las profesoras españolas Amparo Cuadrado E. y Lina Valmayor L. (1999), plantean que además de la clasificación anterior, existe otra, también conocida y moderna, que la divide en ciencias puras y ciencias aplicadas. Si el fin perseguido es cognitivo y lo que se busca es incrementar el conocimiento, se estaría hablando de ciencias puras; en cambio si el fin es práctico y lo que busca es aumentar el bienestar y el poder,

Tabla 1. Clasificación de las ciencias

Mario Bunge	Kedrov y Spirkin	Frank Carvajal
- La ciencia se clasifica en: ciencias formales (o ideales) y factuales (o materiales). Las primeras, como la lógica y la matemática, tratan de entes ideales que sólo existen en la mente humana y por lo tanto sus objetos no son cosas ni procesos, si no formas (símbolos) en las que se puede verter diversos contenidos, tanto fácticos como empíricos; por lo tanto estas ciencias demuestran o prueban hipótesis provisionales, y las teorías formales, por medio del rigor, pueden ser perfeccionadas. - Las ciencias fácticas (o materiales) como la natural y cultural se ocupan de los hechos y dan informaciones acerca de la realidad; sus objetos son cosas y procesos y los enunciados se refieren a sucesos y procesos. En otras palabras (1986) "las ciencias fácticas tienen que mirar las cosas y, siempre que les sea posible, deben procurar cambiarlas..., para intentar descubrir en qué medida sus hipótesis se adecúan a los hechos." (p. 7) En ese sentido se verifica las hipótesis provisionales y su verificación es incompleta y temporaria.	- La clasificación general de las ciencias se basa en tres grandes sectores: ciencias naturales, ciencias sociales y filosofía, con sus diversas ramificaciones; según los autores (1967), las ciencias naturales tienen un doble objetivo: 1) descubrir la esencia de los fenómenos de la naturaleza, conocer sus leyes y prever sobre su base los nuevos fenómenos, y 2) señalar las posibilidades de aplicar en la práctica las leyes sobre la naturaleza que han sido conocidas." (p. 47) - En cambio las ciencias sociales o ciencias humanas "constituyen el sistema de todas las esferas de los conocimientos sobre la sociedad, sobre las leyes de su aparición y desarrollo; sobre su estructura, los diversos elementos de la misma y las diferentes facetas de la vida social; sobre la existencia y la conciencia sociales y su interacción sobre el hombre, su formación, actividad, desarrollo y estado; sobre las comunidades humanas: clases, naciones, grupos y las relaciones entre ellos, y sobre la cultura material y espiritual." (p. 75) - Por otro lado las ciencias filosóficas se encargan de estudiar las leyes generales del desarrollo de la naturaleza, la sociedad y el pensamiento; es decir "...los intentos por comprender el sentido y el objetivo de la existencia del mundo y el hombre." (p. 7)	- La ciencia se clasifica en: ciencias naturales, ciencias sociales y ciencias del pensamiento; las primeras se dedican al estudio de los fenómenos naturales; las segundas se ocupan de estudiar al hombre como ser social, en todas sus relaciones, manifestaciones y problemáticas; las terceras se encargan de estudiar al hombre y su capacidad de pensar.¹

¹ Para mayor comprensión del lector, revisar el cuadro resumen de Carvajal citado por Torres, (1990, p. 8).

se está hablando de ciencias aplicadas. En otras palabras, las ciencias puras “son las que estudian las esencias generales de las cosas y están formadas por los principios o leyes generales definidos y obtenidos del puro conocimiento científico de modo desinteresado.” (p. 146) En cambio las ciencias aplicadas “son las que utilizan leyes y reglas generales en cosas particulares, procurando resultados concretos y de inmediata utilidad práctica.” (p. 146)

En el mismo sentido se ha pronunciado el profesor emérito de la Universidad de British Columbia de Vancouver Canadá, Richard Mattessich (citado por Tua, 2004, p. 117), con un criterio poco convencional pero sin duda explicativo, dentro de la denominación moderna que se resume en el siguiente cuadro.

Tabla 2. División de las ciencias según Mattessich

Ciencias Analíticas		Ciencias Empíricas	
Metodológicas	Matemáticas	Ciencias Puras	Ciencias Aplicadas
· Lógica · Epistemología	· Estadística · Otras ramas	· Física · Química · Biología	· De la Ingeniería · Médicas · Administrativas · Sociales

Fuente: Richard Mattessich.

Según el profesor Mattessich (como se cita en Suarez, 2001), “la distinción entre ciencia empírica y ciencia analítica es una de las categorizaciones más favorecidas de nuestro tiempo. Pero no siempre fue aceptada ni es probable que sobreviva en el futuro.” (p. 171) Para propósitos explicativos del tema, se acepta las dos categorías mencionadas en el cuadro y se afirma que las ciencias analíticas son aquellas que se ocupan de entes ideales y símbolos abstractos como los de la matemática, y a la vez, al estudio del saber: epistemología y lógica; en cambio las ciencias empíricas se basan en la observación de la realidad o la experiencia para su análisis e interpretación, lo que permite inferir la ubicación de la contabilidad en el mundo de la ciencia.

3. Ubicación de la Contabilidad dentro de las Ciencias

Teniendo en cuenta las explicaciones anteriores en lo que respecta a ciencia en general, en este acápite se intenta ubicar a la contabilidad dentro de las cien-

cias, para lo cual es necesario validarla como ciencia de acuerdo con los postulados de reconocidos investigadores contables (Mattessich, Cañibano, Gonzalo, García, Suárez, Machado, Nicholls, Mejía, etc.) y por los numerosos trabajos desarrollados en los campos epistemológico, metodológico y científico, trabajos que han servido de gran utilidad en la construcción de la anhelada teoría general de la contabilidad y la naturaleza del conocimiento contable, aunque es importante aclarar que el debate suscitado es bastante extenso y complejo, y ha sido abordado en varias oportunidades de la historia de la contabilidad. Las líneas que se presenta son algunos puntos de partida en el inconcluso debate.

Según los postulados del mencionado profesor Mattessich, (como se cita en Tua, 2004) la contabilidad es:

En primer lugar, una ciencia empírica, pues sus verdades pueden refutarse por la experiencia: los rasgos comunes pueden ser contrastados y verificada su existencia con los diferentes sistemas y, a la vez, puede comprobarse el funcionamiento de un sistema contable; es decir,

si sus consecuciones están orientadas o no, a la finalidad prevista.

Pero dentro de las disciplinas empíricas, la contabilidad participa en buena medida del carácter de ciencia aplicada, pues cada sistema contable requiere de un conjunto de hipótesis instrumentales, a partir de las cuales construye sus reglas, en función de los objetivos previstos para el sistema. (p. 117-118)

Es claro que Tua (2004) comparte los postulados de Mattessich afirmando que la Contabilidad hace parte de las ciencias empíricas y a su vez de las ciencias aplicadas, e indica que es un criterio aceptable concebir la ciencia en general para dar entrada a las ciencias aplicadas. Más adelante afirma que “existe también otro criterio, no menos aceptable, y también aceptado en la epistemología moderna: superar el concepto de ciencia y prestar atención al carácter científico de las diferentes ramas del conocimiento humano. No hablaríamos en consecuencia, tanto de ciencias, como de disciplinas científicas, calificando a éstas por el carácter científico del método de validación utilizado. Claro que, para ello es necesario, también aquí, aceptar que la validación normativa es también científica.” (p. 118)

El profesor español Leandro Cañibano (como se cita en Tascón), después de una síntesis de las definiciones estudiadas en un capítulo de su libro *Teoría actual de la contabilidad*, editado en 1975, definió inicialmente a la contabilidad y posteriormente (1990) revisó su concepto, expresa que:

La contabilidad es una ciencia de naturaleza económica que tiene por objeto producir información para hacer posible el conocimiento pasado, presente y futuro de la realidad económica en términos cuantitativos a todos sus niveles organizativos, mediante la utilización de un método específico apoyado en bases suficientemente contrastadas, con el fin de facilitar la adopción de las decisiones financieras externas y las de planificación y control internas. (p. 97)

La anterior definición, como el mismo autor expresa, es una complementación de la elaborada por el profesor Calafell (1970) y de las recopilacio-

nes estudiadas por el autor en el momento, dejando claro que no es final; por el contrario, invita a seguir su profundización y difusión. El autor expresa claramente que la contabilidad es de naturaleza económica, que su aplicación sirve de utilidad a ella, y por supuesto a la sociedad en su desarrollo, por lo cual se puede inferir que por la relación y uso, está dentro de las ciencias aplicadas.

Por su parte el también profesor español Gonzalo Angulo, (como se cita en Tua, 1995) la define así:

La contabilidad, como cuerpo de conocimientos, es una ciencia empírica, de naturaleza económica, cuyo objeto es la descripción y predicción, cualitativa y cuantitativa, del estado y la evolución económica de una entidad específica, realizada a través de métodos propios de captación, medida, valoración representación e interpretación, con el fin de poder comunicar a sus usuarios información económica y social, objetiva, relevante y válida para la toma de decisiones. (p. 182)

Al ubicar la contabilidad dentro de las ciencias empíricas y de acuerdo con la división de las ciencias categorizada por Mattessich (2004), su naturaleza económica y fin propuesto son, entender que lo que busca es dar soluciones a una problemática económica y social planteada en la realidad.

Igualmente el profesor Carlos García Casella de Argentina (citado en Viegas, 2003) comparte la ubicación por los anteriores autores afirmando que: “(...) la contabilidad es una ciencia aplicada que se ocupa de la descripción cuantitativa y de la proyección de la existencia y circulación de objetos diversos en cada ente u organización social, en vista al cumplimiento de sus metas a través de un método basado en el siguiente conjunto de supuestos básicos.” (p. 176) El autor los clasifica en once (11) supuestos básicos y demuestra de manera rigurosa que la contabilidad los cumple.

En el ámbito nacional y no menos importante que los anteriores, los trabajos planteados por in-

vestigadores contables dejan ver sus posturas epistemológicas en torno al debate planteado.

El profesor Suárez Pineda (2000) afirma que: “La contabilidad pertenece a las ciencias empíricas (experiencia) dado que sus enunciados son refutables por la experiencia, en contraste con las ciencias analíticas, como la lógica y las matemáticas, cuyos enunciados son irrefutables por la experiencia.” (p. 169)

El autor comparte la clasificación de la ciencia moderna en analíticas y empíricas; en estas últimas considera la subdivisión en puras (natural), sociales (de la cultura) y aplicadas (normativa); y dentro de las ciencias aplicadas, las de gestión o teleológicas, en las cuales ubica la contabilidad, afirmando lo siguiente:

En las ciencias de gestión (administración, economía, contabilidad, finanzas, investigación operativa, informática) el grado de aplicación es alto, y las fronteras con las ciencias sociales son borrosas, e incluso parte de su objeto de investigación está cercano al área de las ciencias puras o en algunas situaciones invade los límites propios de las ciencias puras y analíticas como es el caso de la ciencia de la contabilidad, cuyas aplicaciones se extienden por todo el espectro de la ciencia. (p. 170)

Además, la contabilidad como ciencia de gestión está relacionada con teorías de orden administrativo (valoración, planeación, ejecución, toma de decisiones, etc.), de lo cual se desprende su visión pragmática – utilitarista (técnica o tecnológica).

Para el profesor Marco Machado (1999) de la Universidad de Antioquia, la contabilidad es “una ciencia social aplicada (y aplicable) a realidades concretas (problemas, necesidades, insuficiencias, etc.) en el ámbito empresarial, estatal, comunitario, local, regional, nacional, micro y macro, monetario y no monetario, cualitativo y cuantitativo, etc.” (p. 28) Afirmaciones que explica al decir que la contabilidad contiene los elementos (sujeto, objeto, método, teoría, comunidad de investigación y lenguaje) en “un adecuado nivel de evolución”. Son

numerosos los aportes teóricos que ha elaborado en torno a la contabilidad como saber cognoscitivo a lo largo de su vida académica – investigativa. En la mayoría resalta la relación que tiene la contabilidad con la realidad, y por ende con el desarrollo social para satisfacer sus necesidades nacionales con la comunidad, estado y empresa. Es por ello que, en sus palabras, la contabilidad “estudia al hombre en sociedad en una de sus expresiones y bajo la óptica de la producción y conservación de riqueza en el mundo de su actividad económica y social.” (p. 10)

También es importante hacer mención al aporte realizado por el profesor Francisco de Paula Nicholls (2005), quien con un lenguaje sencillo y conciso afirma que “La contabilidad es una ciencia, ciencia social, y ciencia social empírica y aplicada.” (p. 16) Y sustenta sus razones diciendo que es:

- Ciencia, porque es cognoscitiva y usa todos los instrumentos metodológicos que usan las demás ciencias.
- Ciencia social, porque es una construcción elaborada por el hombre para atender los asuntos de registro, medición y análisis de los hechos cuantitativos, -y ya también los cualitativos- de la abigarrada sociedad en que vivimos.
- Ciencia social empírica, porque parte de la observación, la descripción, la inducción.
- Y ciencia social empírica y aplicada (tecnología) porque es normativa; es decir prescriptiva deductiva.

En la misma línea de pensamiento contable el investigador Eutímio Mejía Soto (2005) coincide en ubicar a la contabilidad como: “ciencia social, aplicada, empírica y multi-paradigmática.” (p. 160)

Es importante aclarar que en torno a esta discusión planteada, existen muchos más autores a favor y en contra de estas tesis, pero los que se ha nombrado comprenden la recopilación realizada que sirve de sustento o camino para continuar con la discusión.

Estos autores comparten algunas de sus definiciones cuando afirman que la contabilidad es una ciencia empírica y aplicada, que no es un conocimiento solamente cognitivo o científico, sino que ha sido fruto de su capacidad racional para satisfacer unas necesidades del mundo real y por ello, al ser la contabilidad una ciencia social, más que descubrir, debe crear, inventar, dar soluciones creativas, con imaginación a las múltiples problemáticas complejas y dinámicas del nuevo mundo.

Claro está que algunas de las tesis propuestas son aceptadas por unos y refutadas por otros; por ejemplo, Calafell, Pirla, Cañibano (1997) y Gonzalo expresan que la naturaleza de la contabilidad es económica, pero Mejía (2005) refuta diciendo que: “la contabilidad no es una ciencia de naturaleza económica; esta afirmación es de carácter reduccionista, al igual que las calificaciones de la contabilidad como ciencia-instrumento-método de la matemática, del derecho, de la estadística; tales definiciones desconocen la autonomía propia de la ciencia contable y limitan su campo de acción.” (p. 133)

El profesor López de Sá, (1996) en su artículo “Autonomía y calidad científica de la contabilidad” trata ampliamente este asunto, afirmando que: “La contabilidad, independientemente de su objeto, en su método, en sus criterios de observación, de concepción, de formulación de teorías, de experimentación, de leyes, de pronósticos, ha sido consolidada desde el inicio del siglo XIX en su posición de autonomía científica.” (p. 18)

Según Suarez (2000) la contabilidad, al ser ciencia aplicada “opera con conceptos científicos como son las hipótesis, modelos y teorías y los somete a procesos de comprobación sistemáticos, eliminando aquellos que no alcanzan los objetivos prácticos que persiguen.” (p. 173) En ese orden de ideas el objetivo que persigue es práctico o utilitario (aumentar el bienestar y poder de la sociedad) de fenómenos específicos, concretos que provean resultados de

gran utilidad, y por tanto se obtiene la relación fines – medios y no causa - efecto de las ciencias puras.

En resumen, tanto las ciencias puras como las ciencias aplicadas necesitan de una y otra para lograr mejores resultados, ya sean prácticos o cognitivos y así poder cumplir con sus objetivos planteados.

Después de un pequeño recorrido por los desarrollos teóricos sobre la ubicación de la contabilidad, de acuerdo con los profesores Nicholls, Mattessich, Machado, se reafirma que es una ciencia social y que se encuentra ubicada dentro de las ciencias empíricas y aplicadas. El conocimiento contable es fruto del pensamiento del hombre y sirve para el mismo, construye sus teorías en base a la observación de un segmento específico de la realidad, para luego ponerse en práctica y dar solución a las necesidades que surjan de la misma.

Por tanto, la idea no es agotar el tema o abandonar la discusión, sino seguir profundizando en los constructos teóricos de las diferentes ciencias, para aplicarlos de manera objetiva a la contabilidad y así lograr mejores aproximaciones a la naturaleza del conocimiento contable que sirva de utilidad en la resolución de problemas.

4. El Carácter Científico de la Contabilidad

Al hablar de elementos de científicidad, se hace referencia a los requerimientos, condiciones, componentes que una determinada disciplina debe cumplir o satisfacer para que sea reconocida como ciencia. Esta discusión epistemológica ha sido abordada por varios investigadores de reconocimiento nacional e internacional desde diferentes países del mundo, y cada uno de ellos ha llegado a conclusiones relevantes sirviendo de aporte para el desarrollo del estatus científico de la contabilidad.

Esta discusión no es nueva, pues se ha presentado a lo largo del periodo científico y la han abordado en cada etapa los investigadores intere-

sados en sustentar que el conocimiento contable es científico, y por ende la contabilidad es ciencia; en fin: unos le otorgan el carácter científico, otros por el contrario se lo niegan afirmando que sólo puede aspirar al estatus de una disciplina, arte, técnica o tecnología.

También es de anotar que sus construcciones teóricas, independientemente, no han sido validadas por la comunidad investigadora contable hasta el momento; es decir que no se ha llegado a un consenso en torno a esta problemática, y cada corriente sustenta sus teorías de acuerdo a su nivel de pensamiento y por lo tanto cada una tiene sus seguidores y contradictores.

En ese sentido, para que un conocimiento sea reconocido como científico, debe cumplir con unas características y condiciones que lo validen como tal, las cuales se expone a continuación:

Características de una ciencia. Según Carlos A. Sabino (2002, p. 19) las cualidades específicas que permiten a la ciencia distinguirla de otros tipos de conocimiento, llamado por algunos “común” o “vulgar”, son los que buscan un conocimiento más riguroso y ordenado, como:

Objetividad. La objetividad consiste en (o por lo menos intenta) obtener un conocimiento que coincida con la realidad del objeto de estudio, que lo describa y explique desde sus características originales o verdaderas.

El conocimiento contable tiende a la objetividad de la realidad, constantemente pretende o intenta aprehender el objeto (control) al cual se dedica para representarlo de la manera más real posible, para la cual ha establecido métodos apropiados para su propósito. En el mismo sentido afirma Millán (1992) “la objetividad representa ante todo imparcialidad y actuación sin prejuicios en todos los asuntos relacionados con el campo profesional, insistiendo en la evidencia verificable como prueba de la verdad.” (p. 87)

Racionalidad. Se refiere al hecho de que la ciencia utiliza la razón como arma esencial para llegar a sus resultados.

El conocimiento contable utiliza la razón como medio para obtener sus resultados. En las operaciones parte de la abstracción y conceptos previos, hace juicios y razonamientos para obtener conocimiento que sea útil.

Sistematicidad. Se preocupa por construir sistemas de ideas organizadas coherentemente y de incluir todo conocimiento parcial en conjuntos cada vez más amplios. El conocimiento contable es organizado en sus búsquedas y en sus resultados y se presenta en las diferentes etapas de las escuelas de pensamiento contable, a lo largo del periodo científico.

Generalidad. La preocupación científica no es tanto ahondar y complementar el conocimiento de un solo objeto individual, si no lograr que cada conocimiento parcial sirva como puente para alcanzar una comprensión de mayor alcance. El conocimiento contable es universal; se utiliza en cualquier parte del mundo y sus teorías son retomadas para ser ampliadas y seguir en la búsqueda de una teoría general más adecuada para ella, lo que en otras palabras se conoce con el nombre de teoría general de la contabilidad. Lo anterior de manera general, porque en el ámbito específico de la contabilidad financiera, algunos investigadores plantean la ley de dualidad entre los débitos y créditos (partida doble) como ley universal.

Falibilidad. Al reconocerse falible, todo conocimiento abandona la pretensión de haber alcanzado verdades absolutas y finales y, por el contrario, sólo se plantea que sus conclusiones son “provisoriamente definitivas”, válidas mientras no puedan ser negadas o desmentidas. El conocimiento contable elaborado a lo largo de la historia de la contabilidad se ha visto sometido en este proceso y sus teorías propuestas en momento son evaluadas

y replanteadas. Como ejemplo se tiene la postulación, la teoría contista y después personalista del manejo de las cuentas, la postulación del objeto de estudio de la contabilidad: organizaciones, utilidad, riqueza, control, orden, etc.

Condiciones que debe cumplir la contabilidad para ser ciencia. Para entender esta problemática suscitada, se analizará investigadores recopilados tanto nacionales como internacionales, entre los cuales están: Frank Julio Carvajal, Marco Antonio Machado, Antonio López de Sá, Carlos Emilio García, etc.

* **Frank Julio Carvajal.** En primera instancia analiza su posición basada en autores de la filosofía de la ciencia como Mario Bunge (1986), Alfredo Tecla y Alberto Garza, e identifica veinte (20) requisitos o características para que un conocimiento sea reconocido como ciencia, que son cumplidos claramente por la contabilidad, según afirma, los cuales son identificados y sustentados:

- **Ser fácticos.** Deben referirse a hechos reales o fenómenos identificables. Los conocimientos científicos están relacionados con los fenómenos que ocurren al objeto del cual explican todas sus manifestaciones.

- **Objetivos.** Que no se trate de especulaciones subjetivas, si no de fenómenos externos que son reproducidos en la mente.

- **Ser trascendentales.** Que van más allá de los hechos. Se capta los fenómenos, son analizados, comparados, registrados, reproducidos mentalmente, etc.

- **Analíticos y sintéticos.** Hace referencia al método de la partida doble que es el método del conocimiento científico de la contabilidad, abordado en la primera parte de este trabajo.

- **Especializados.** La contabilidad ha creado especialidades para el estudio de su objeto, tales como la auditoría, presupuesto, costo, sistema, análisis financiero, etc. Cada una de ellas conforma en

sí un cuerpo teórico para analizar aspectos específicos.

- **Claros y precisos.** Porque sus resultados deben ser comunicados constantemente a usuarios de información que requieren una comprensión cabal de los fenómenos y situación de su objeto de estudio. El conocimiento contable utiliza términos propios de su saber y son comprensibles en su significado.

- **Comunicables.** El conocimiento contable es difundido de manera oral y escrita (congresos, libros, etc.); es muestra de que el conocimiento contable es comunicable.

- **Verificables.** El conocimiento contable se puede verificar a través de la práctica en su objeto de estudio; es decir, que cualquier conocimiento establecido tiene que pasar por un proceso de verificación de datos o información.

- **Metódicos.** Se reconoce la partida doble como método; además tiene métodos auxiliares que utiliza para analizar aspectos específicos dentro de su objeto de estudio, operaciones específicas, métodos de depreciación, valoración, etc., que contribuyen a que la contabilidad pueda desarrollar su cuerpo teórico y dar explicación.

- **Sistemáticos.** La teoría contable está integrada por un sistema lógico, armónico y coherente de conceptos, hipótesis, teorías, leyes, principios, métodos y técnicas que en conjunto general forman la ciencia contable. Es decir, que el conocimiento de la contabilidad forma parte de un sistema específico e integra un sistema general de conocimiento.

- **Generales.** La contabilidad tiene conceptos, categorías, criterios que son de carácter general. Ejemplo: el concepto de activo fijo, inventario, propiedad, gasto, ingreso o costo, es el mismo en República Dominicana que en Estados Unidos, Inglaterra o Francia.

- **Legales.** El conocimiento científico intenta llegar a la esencia de las cosas y actúa mediante

leyes confirmadas que sean útiles en su aplicación. Las leyes de la contabilidad hacen referencia a las regularidades que ocurren en su objeto; es decir, las reiteraciones sobre las cuales se puede establecer cierto grado de predictibilidad se encuentran poniendo a prueba hipótesis confirmadas, y no deben ser confundidas con las leyes de la naturaleza o el pensamiento.

- **Explicativos.** La ciencia intenta explicar los hechos en términos de leyes, y las leyes, en términos de principios. La contabilidad como ciencia tiene un conjunto de proposiciones y de explicaciones sobre los fenómenos y composición de su objeto. Interpreta los fenómenos, los analiza, los clasifica, los organiza e informa sobre ellos dando las explicaciones correspondientes en cada caso. Por ser una ciencia fáctica, explica qué ocurre en su objeto, explica los fenómenos contables, la relación social en cada transacción, los fenómenos económicos que ocurren en su ente, los derechos y deberes que son afectados en cada transacción, en cada cambio de valor; entonces, la contabilidad es explicativa.

- **Predictivos.** Es decir, que trasciende la masa de los hechos de la experiencia y plantea cómo ocurriría o cómo puede ocurrir en el futuro ante determinada circunstancia. La predicción científica se funda sobre leyes e informaciones específicas fidedignas relativas al estado de la cosa actual pasada; se caracteriza por su perfectibilidad antes que por su certeza. Más aun, las predicciones que se hace con ayuda de las reglas empíricas son a veces más exactas que las predicciones penosamente elaboradas con herramientas científicas. Ejemplo: cuando en contabilidad del control interno, trae como consecuencia que las informaciones financieras no sean confiables y que el manejo de los recursos no sea eficiente, estamos haciendo predicciones; podemos predecir resultados y controlarlos con base en las informaciones, y el conocimiento contable, que es predictivo.

- **Abiertos.** Es decir, no reconoce barreras a priori que limiten el conocimiento. La ciencia carece de axioma evidente; incluso los principios más generales y seguros son postulados que pueden ser corregidos o remplazados. El conocimiento científico siempre es abierto y perfectible; no es dogmático, porque es producto de la mente humana que es imperfecta.

- **Útiles.** El conocimiento científico se ocupa usualmente de lograr resultados capaces de ser aplicados en forma inmediata. Al ser los conocimientos contables útiles, se los emplea con fines prácticos en beneficio de la sociedad.

- **Racionales.** El conocimiento contable debe verificarse y comprobarse en la práctica; es decir, debe someterse a un sistema de análisis para verificar su corrección y objetividad. En este caso los conocimientos contables son racionales porque resisten la comprobación teórica y la verificación empírica.

- **Controlables.** Es decir, que este conocimiento está sujeto a las leyes del conocimiento científico, que es factible de experimentos, factible de clasificarse, cualificarse, decantarse, establecer su grado de verificabilidad. Todos estos aspectos están presentes en el conocimiento contable, que la práctica confirma, descarta o perfecciona.

- **Temporales.** Como el mundo evoluciona, todo se transforma; ese conocimiento científico que a una fecha específica es verdad, en el futuro puede cambiar, puede variar. Es decir, es abierto; eso hace que haya un proceso continuo, constante, de superación, de perfeccionamiento.

Se ha sintetizado de manera clara el análisis que el autor hace sobre los elementos de científicidad de la contabilidad. Es importante anotar que el anterior escrito, podría generar una amplia discusión, sin desconocer el aporte que realiza el autor; pero el objetivo es encontrar razones suficientes y

necesarias que validen a la ciencia contable de su calidad como tal.

* **Marco Antonio Machado.** (1991) Basa su análisis en autores como Bunge (1986), Arias Galicia, Frank Carvajal, Gabriel Anzola, Ricoeur, Cuervo y Bervian, etc., y define una serie de elementos que determinan dicha cientificidad, a saber:

- **Básicos.** Tener un objeto de estudio, un método y una teoría.

- **Procesos a desarrollar.** Fundamentalmente la observación, la explicación (por analogía, inducción o deducción), la auto-corrección, la construcción de modelos, leyes y teorías, la verificación y la información, entre otros.

- **Funciones a cumplir.** En general, mejorar la calidad de vida humana mediante el aporte de nuevos conocimientos y la contribución al desarrollo social.

- **Condiciones internas.** Inherentes al conocimiento, tales como la sistematicidad, exactitud, falibilidad y especificidad.

- **Condiciones externas.** Relacionadas con el conocimiento, tales como tener una comunidad disciplinal, universalidad, tradición escrita y práctica científica.

- **Condiciones mixtas.** Tienen que ver con el conocimiento en sí y los factores que lo producen; es decir, lenguaje propio, racionalidad y objetividad.

El autor, de manera clara explica cada uno de los elementos, para el primer grupo de elementos concluye lo siguiente:

- **Objeto de estudio:** se plantea dos concepciones generales; multi-objeto y mono-objeto. De la primera se debe categorizar en un solo concepto (objeto general) los diversos objetos de conocimiento; de la segunda se ha sustentado varias concepciones tales como: la riqueza, el patrimonio, la utilidad, la realidad económica o socioeconómica; es un sistema de circulación económica, etc. Para la construcción de un objeto de conocimiento contable es necesario concebir un objeto material (común a

todas las ciencias sociales) y un objeto formal (óptica desde la cual la contabilidad enfoca el estudio del objeto material)

- **Método:** existe una discusión acerca de la utilización del método de las ciencias naturales por parte de las ciencias sociales; se identifica métodos positivos y métodos normativos. Se mencionan herramientas metodológicas sincrónicas (deducción e inducción) y diacrónicas (programas de investigación con base en I. Lakatos, paradigmas con base en T. Kunh, redes teóricas con base en Stegmüller y Sneed, etc.) con las cuales se evalúa el progreso científico con la disciplina contable, así como los problemas de demarcación y naturaleza.

- **Teoría:** varios autores han detectado la ausencia de teorización en el campo contable y la consideran obstáculo para que la contabilidad logre el estatus de ciencia, sin desconocer los avances teóricos tanto a nivel nacional como internacional con elementos positivos, normativos y positivo – normativos.

Para el análisis del segundo grupo de elementos, el autor afirma que los contadores y profesionales han reducido la observación contable en la medición y la explicación contable, en la descripción e información; sin embargo esto no ha impedido que algunos investigadores hayan empezado a construir modelos, a reevaluar concepciones, a observar y explicar las manifestaciones del objeto de estudio contable y los hechos que lo afectan.

En cuanto a las funciones del tercer grupo de elementos, se concluye que a partir de la reflexión sobre el conocimiento contable existente y de la práctica desarrollada, se ha aportado conocimientos (concepciones, análisis y modelos); igualmente se ha contribuido al desarrollo social mediante la adaptación de sistemas de información y control contable.

En el cuarto grupo de elementos: condiciones internas de la contabilidad, se detecta en muchos trabajos la presencia de sistematicidad (conoci-

mientos ordenados metódicamente), de exactitud (se aproximan al conocimiento del objeto), de falibilidad (son comprobables o verificables por otros autores), y de especificidad (se especifica condiciones de observación, por ejemplo: estudio del objeto en economías inflacionarias). De lo anterior se puede concluir que estas condiciones se presentan progresivamente a la luz del conocimiento contable.

Las condiciones externas correspondientes al quinto grupo de elementos: se evidencia la existencia de una comunidad disciplinal en formación (incluso en nuestro país), el proceso de universalización (universalidad) del conocimiento mediante su difusión, la presencia de una tradición escrita a nivel nacional e internacional (por ejemplo: a nivel de congresos, simposios, trabajos académicos, etc.) y la consolidación de una práctica científica por parte de los contables de diversas regiones del mundo.

Respecto al sexto grupo de elementos: condiciones mixtas, se identifica la presencia de un proceso incipiente de formación de un lenguaje propio (por ejemplo: significantes como cuenta, fondo, entidad, etc.), de procesos racionales (racionalidad) de reflexión y crítica, y de objetividad (concepción del objeto de estudio, incipiente de lo que sienta o crea el sujeto).

* **Antonio López de Sá.** (1996, p. 18) Autor reconocido, recientemente fallecido y uno de los más validados por la comunidad de investigación contable por su claridad y profundización del tema propuesto; es un defensor de la calidad y autonomía científica de la contabilidad y sustenta su propuesta en once (11) elementos, como sigue a continuación:

- Tener su materia propia u objeto específico de estudios (debe dedicarse a una materia definida)
- Estudiar los hechos con rigor analítico
- Enunciar verdades de sentido general y perenne

- Poseer observaciones, conceptos, proposiciones, hipótesis, teorías, leyes y fuentes de información, todo de modo sistemático
- Tener tradición o historia
- Acoger líneas de doctrina sin dogmatismo y/o absolutismo
- Enunciar lo experimental o comprobable
- Ofrecer explicaciones
- Ser útil
- Poder permitir pronósticos
- Ser relacionada con otros campos del conocimiento humano

El autor brasileño en su artículo “Autonomía y calidad científica de la contabilidad” nombra los anteriores elementos y no profundiza o explica cada uno de ellos, excepto: el objeto de estudio, interconexión de la contabilidad con otras ciencias. La mayor parte de su escrito la dedica a defender la autonomía científica de la contabilidad con respecto a otras disciplinas. Sin embargo, este investigador es reconocido entre la comunidad investigadora contable por su dedicación al estudio profundo de la disciplina, el cual se sustenta en la vasta obra desarrollada por él, basada en la filosofía de la escuela europea; así es como logra construir la teoría general de la contabilidad, de la cual se derivó la escuela patrimonialista, que consiste en estudiar los fenómenos patrimoniales desde tres relaciones lógicas: Esenciales (de la naturaleza originaria del hecho), Dimensionales (las de juzgamiento de la esencia), y Ambientales (las de los factores agentes sobre la esencia).

Este importante investigador es citado por varios autores para sustentar la tesis de científicidad de la contabilidad en los diferentes escritos contruidos en torno a este dilema, que aun continúa vigente, pero que “nadie” había refutado, hasta que el profesor Carlos Emilio García Duque (2004, p. 25) colombiano y doctor en epistemología con clara orientación filosófica pooperiana se toma la tarea de analizar cada uno de los elementos, y así poner en

“duda” el alcance de dicho estatuto de científicidad. Para un mejor entendimiento, cabe resaltar que el examen practicado está basado en la filosofía de la ciencia de K. Pooper, lo que no debe confundirse con que dicho investigador logra su cometido basado en un solo filósofo; esto implica que bajo otros argumentos puede que si cumpla su objetivo; lo que si se podría afirmar, es que García Duque aporta más elementos que enriquecen el debate planteado.

El profesor García Duque (2004) empieza a refutar y -en otros casos a compartir- los elementos postulados por López de Sá en el trabajo mencionado:

- En cuanto al objeto de estudio, López de Sá (1995) afirma que son los fenómenos patrimoniales y hacendales²; pero García Duque (2004) refuta diciendo que la existencia de un objeto de estudio bien definido no constituye por si sola, una condición suficiente de científicidad.

Lopes de Sa (1995) según lo manifiesta García (2004) insiste en que:

la existencia de distintos puntos de vista para estudiar un grupo relativamente homogéneo de fenómenos, constituye una prueba de que cada uno de esos puntos de vista tipifica una ciencia, pero el argumento es inadmisibile. Podemos estudiar y tratar un fenómeno determinado desde muchos puntos de vista sin ni siquiera requerir para ello de la perspectiva científica. En otras palabras, el texto parece confundir la posibilidad de estudiar un objeto desde múltiples puntos de vista, con el hecho de que cada punto de vista constituya una ciencia. (p. 20)

- Por otra parte considera que estudiar los hechos con rigor analítico es una condición necesaria y no suficiente para determinar el estatus de ciencia, pues es posible emplear el rigor analítico sin que los estudios así abordados califiquen como científicos. No es posible concebir el conocimiento de manera

vulgar para explicar los fenómenos de la realidad; para lograr un mejor entendimiento es imprescindible acudir al rigor analítico para llegar al conocimiento científico.

- Enunciar verdades de sentido general y perenne revela una concepción epistemológica inadecuada que tiende a identificar los conceptos de “conocimiento científico” y de “verdad”. Se desconoce el hecho histórico de que la ciencia es fundamentalmente falible y de que, en tal condición, enuncia más falsedades que verdades.

- Poseer observaciones, conceptos, proposiciones, hipótesis, teorías, leyes y fuentes de información, todo de modo sistemático; García (2004) comenta que Lopes de Sa (1995) incluye conceptos que pertenecen a categorías distintas y que en su versión resultan unidas en una mezcla un tanto extraña. Por una parte refuta que la observación y fuentes de la información pertenecen a la categoría empírica y que la ciencia no surge de ellas. Por otro lado, acepta que una ciencia debe tener conceptos, proposiciones, hipótesis, teorías y leyes; pero Lopes de Sa no cita ejemplos de cada una de ellas.

- Tener tradición o historia: expresa que confunde una situación ideal con un requisito que no toda ciencia tiene que satisfacer. Además, afirma que una ciencia no tiene que tener historia, a menos que uno acepte los planteamientos sociológicos de Kuhn, u otros que se preocupan por el “contexto de descubrimiento”. Como es claro, es un punto de vista Pooperiano que no es aceptable bajo esta óptica, pero si se ubica en otros filósofos, se diría que la historia sirve de sustento para examinar su progreso o grado de desarrollo en el que se encuentra su conocimiento, porque aporta los elementos de juicio a lo largo de la evolución, sean a favor o en contra. Como ejemplo se tendría las teorías de las escuelas o corrientes de pensamiento en contabilidad, con diferentes adeptos.

² A decir verdad, el objeto de estudio de la contabilidad propuesto por López de Sá no es el único, pues existen otras propuestas al respecto tales como: el control, el orden, las organizaciones, la riqueza, entre otros, que posteriormente serán abordados en un acápite.

- Acoger líneas de doctrina sin dogmatismo y/o absolutismo: según García (2004) es altamente deseable que la ciencia rechace el dogmatismo. Aunque comenta que esta característica no puede ser cumplida por la filosofía de Kuhn que comparte López de Sá (1995), porque para poder constituir un paradigma y dar sentido a la noción de ciencia normal, se requiere de cierta dosis de dogmatismo y conservadurismo.

- Enunciar lo experimental o comprobable: García (2004) la rechaza tanto a nivel general como particular. En el nivel general, porque no todas las ciencias enuncian “lo experimental o comprobable”. En el nivel particular, porque es imprescindible estar en guardia frente al requisito de “comprobabilidad”, ya que puede esconder un prejuicio verificacionista.

- Ofrecer explicaciones: para García (2004) es una condición necesaria pero no suficiente, pues en muchos ámbitos de nuestra vida intelectual es posible que, ofrecer explicaciones sea entendido de manera general o vulgar; pero para la ciencia, dar explicaciones se refiere en sentido estricto, estructural, científico, a que los conceptos o teorías construidas, sean lógicas y fáciles de interpretar.

- Ser útil: García afirma que si bien la utilidad resulta una característica deseable de la ciencia, sólo puede ser cumplida por la dimensión pragmática que algunos han dado en llamar “ciencia aplicada”. Pero si se recuerda que la contabilidad ha sido ubicada como ciencia social empírica y aplicada que busca satisfacer necesidades del hombre como ser social, la situación cambiaría y se reafirmaría la utilidad.

- Poder permitir pronósticos: para García (2004) esta condición es redundante porque aparece incluida en la número cuatro (4), y reafirma que sería importante conocer ejemplos concretos de predicciones contables exitosas.

- Ser relacionada con otros campos del conocimiento humano (interdisciplinariedad): por último García (2004) expresa que esta condición sólo es

necesaria si en la epistemología tratada se dispone la noción de estructura, de tal modo que los cuerpos de conocimientos sobre distintos objetos del mundo puedan ser relacionados hasta conformar una teoría mucho más general.

En este último punto se ha tratado la relación que tiene la contabilidad con otras disciplinas o como se la conoce, interdisciplinariedad; este tema ha sido reconocido y trabajado en varias oportunidades por la comunidad académica contable, la cual señala que gran parte del desarrollo de la contabilidad se lo debe a la relación y progreso de la economía, las finanzas, las matemáticas, la investigación operativa, las ciencias del comportamiento, la filosofía, la historia, la arqueología, etc., y que se necesita continuar su investigación para mejorar su aplicación en la realidad.

Aportes a las razones científicas de la contabilidad

De los anteriores investigadores tratados se extraen dos posiciones; una a favor y otra en contra de la científicidad de la contabilidad; así lo afirma cada uno de ellos, defendiendo sus tesis:

- El profesor Frank Julio Carvajal (2008) dice que “la contabilidad cumple con todos los elementos, requisitos y características del conocimiento científico. ...Además la teoría contable, su método y su técnica llenan los requisitos de cada uno de esos elementos básicos.” (p. 204)

- El profesor Marco Antonio Machado (1991) manifiesta que la contabilidad presenta de alguna forma y en cierto grado de desarrollo estos elementos determinantes de científicidad. Y además afirma que: “Una disciplina asciende a la categoría de ciencia una vez se analice, evalúe y compruebe por parte de los miembros de una comunidad disciplinal, la presencia de los elementos de científicidad.” (p. 14)

- El profesor López de Sá (1996) afirma que “la contabilidad cumple con todas las condiciones requeridas para ser considerada una ciencia y de-

bido a eso, desde el comienzo del siglo XIX ha sido así considerada por la Academia Francesa de Ciencias, basada en el análisis de la obra de R. P. Coffy (1836).” (p. 18)

- En cambio el profesor Carlos Emilio García (2004) afirma que “López de Sá no consigue alcanzar el objetivo de establecer el carácter científico de la contabilidad, pues ninguna de las condiciones que él propone como criterio de científicidad y que asegura cumple la contabilidad, es a la vez necesaria y suficiente.” (p. 20)

- Evaluadas las razones hechas por el profesor Frank Carvajal (2008), en primera instancia el autor recopila unos elementos que según su criterio son necesarios y apropiados para explicar los fundamentos científicos de la contabilidad.

En segundo lugar, el autor expresa en su documento una visión general, holística si el término lo permite, pues no profundiza esos elementos en la teoría contable o ciencia contable, y más bien, hace una mezcla de términos y conceptos tomados de la ciencia, técnica y sobre todo de la contabilidad financiera, error que comete, porque para elaborar una discusión rigurosa se debe abandonar la visión pragmática de la contabilidad, para instalarse en el plano científico.

Con esto, el autor no convence con razones claras y bien fundamentadas que la contabilidad es una ciencia; para ello es conveniente analizar otras visiones o unas nuevas argumentaciones que aclaren mejor el panorama planteado.

Por otra parte, el aporte realizado por el profesor López de Sá (1996) es válido inicialmente, aunque no se comparte con el autor el concebir el patrimonio hacendar como objeto de estudio de la contabilidad, que se podría calificar como objeto material, mas no cognitivo o del conocimiento; como es el caso del control, además, el profesor García realiza una crítica sobre los postulados desarrollados por el profesor López de Sá que deben tenerse en cuenta al momento de evaluar la científicidad de la

contabilidad, sin olvidar la clara orientación Pooperiana del autor.

En cambio, la propuesta del profesor Machado (2000) es más clara y se plantea como reto para la comunidad de investigación contable, por tanto se valida como base del trabajo de investigación y se profundiza en algunos de los elementos propuestos como son: el objeto, método y metodología.

En palabras del profesor López de Sá (2007) “la ubicación de la contabilidad como ciencia, se debió al hecho de que ella misma satisface todos los requisitos convencionales necesarios para tal calificación; es decir, tener objeto propio, método específico, finalidad determinada, teoremas, teorías, hipótesis, tradiciones, etc.” (p. 115)

CONCLUSIONES

Según los planteamientos de Richard Mattessich, no cabe duda que la contabilidad es una ciencia social empírica y aplicada; es una ciencia porque usa instrumentos metodológicos propios de la ciencia; es ciencia social porque es elaborada por el hombre para atender los asuntos de registro, medición y análisis de los hechos; es una ciencia social empírica, porque parte de la observación, la descripción, la inducción y, finalmente es aplicada porque es normativa y se aplica a realidades concretas (problemas, necesidades, etc.)

Por otra parte, se puede afirmar que los elementos que determinan la científicidad de un conocimiento son:

- Tener un objeto de estudio.
- Tener una metodología, también llamada **herramientas metodológicas sincrónicas y diacrónicas**, con las cuales se evalúa el proceso científico de la contabilidad.
- Tener una teoría, pues se cuenta con una comunidad de investigación contable que dedica sus

mayores esfuerzos para construir y crear el conocimiento contable.

- Tener procesos a desarrollar, funciones a cumplir, condiciones internas, externas y mixtas. (Machado, 1993)

Aunque no exista validez universal de que los elementos nombrados sean los más adecuados para la construcción del conocimiento científico, si son algunos de los más aceptados por la comunidad de investigación contable, y además la contabilidad cumple cada uno de los anteriores elementos, así se evidencia al estudiar el desarrollo del pensamiento contable.

Finalmente, es evidente que el pensamiento contable ha evolucionado paralelamente con los cambios del entorno y actualmente las tendencias en la investigación contable están profundizándose y surgiendo nuevas corrientes que reconocen que la teoría general contable no está completamente elaborada.

REFERENCIAS

- Araújo, E. J. (1989) El proceso de investigación contable. Documento en CD, Medellín.
- Bunge, M. (1986) *La ciencia, su método y su filosofía*. Bogotá: Ediciones Nacionales.
- Cañibano, L. (1997) Teoría actual de la contabilidad. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas – ICAC.
- Cañibano, L. & Gonzalo A. (1996) Los programas de investigación en contabilidad. En: *Revista Contaduría* No. 29, Medellín: Universidad de Antioquia.
- Carvajal, F. (2008) Exposición sobre el carácter científico de la contabilidad. Segunda parte. En: *Revista Teuken*. N° 2, República Dominicana.
- Cuadrado, A. & Valmayor, L. (1999) *Metodología de la investigación contable*. Madrid: Mc Graw Hill.
- Ferrater Mora J. (2006) *Diccionario de filosofía de bolsillo*. Compilado por Priscilla Cohn, Madrid: Alianza.
- García, C. (2004) Una discusión crítica sobre el carácter científico de la contabilidad. En: *Revista Lumina* No. 5, Manizales: Universidad de Manizales.
- Kedrov, M. B. & Spirkin, A. (1967) *La Ciencia*. Traducción José María Bravo, Moscú: Editorial Nauta.
- Kuhn, S. (1992) *La estructura de las revoluciones científicas*. México, D.F: Fondo de Cultura Económica Ltda.
- Lopes De Sa, A. (1995) Autonomía y calidad científica de la contabilidad. En: *Revista de la Facultad de Contaduría Pública* No. 17. Bucaramanga: Universidad Autónoma de Bucaramanga, UNAB.
- Machado, M. (2000) Desarrollo científico de la contabilidad y la calidad de vida. En: *Revista Legis del contador* No. 3, Bogotá: Legis
- Mejía, E. (2005) Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich. En: *Revista Internacional Legis de contabilidad y auditoría*, N° 24, Bogotá: Legis
- Mejía, E. y otros. (2005) *Contabilidad y racionalismo crítico*. Edición Universidad Libre – Universidad del Valle.
- Millán, R. (1992) *La contabilidad como ciencia*. Santafé de Bogotá: Casa Editorial Félix Rodríguez Ltda.
- Nicholls, F. (2005) A propósito de una conmemoración. En: *Revista Asociación Colombiana de Facultades de Contaduría Pública*, ASFACOP N° 8. Bogotá: Códice Ltda.
- Romero, H. A. (2001) Teorías científicas y teoría contable. En: *Revista Legis del contador* No. 8, Bogotá: Legis
- Sabino, C. (1996) *El proceso de investigación*. Argentina: Editorial Lumen – Hvmánitas.
- Suárez, J. (2000) Corazón, cabeza y manos de la cultura contable. En: *Revista Legis del Contador* No. 1, Bogotá: Legis
- Tascón, M. (1995) La contabilidad como disciplina científica. En: *Revista Contaduría* No. 26 y 27, Medellín: Universidad de Antioquia.
- Torres, A. (1990) Evaluación de la científicidad de la contabilidad con base en un concepto estructural. En: *Memorias del VI Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública*, Fenecop. San Juan de Pasto.
- Tua Pereda, J. (2004) Evolución y situación actual del pensamiento contable. En: *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*. No. 20, Bogotá: Legis
- Viegas, J. (2003) Contabilidad en crisis. ¿Técnica o ciencia? En: *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, No. 15, Bogotá: Legis.

- (1991) La contabilidad: una ciencia social. En: *Revista impuestos*. Bogotá: Legis.
- (1995) *Lecturas de teoría e investigación contable*. CIJUF.
- (1999) El complejo objeto de estudio de la contabilidad por la vía constructiva. En: *Revista Contaduría*, No. 35. Medellín: Universidad de Antioquia.
- (2000) Hacia una crítica de la racionalidad contable. En: *Revista Legis del Contador*, No. 3. Bogotá: Legis
- (2001) Cosmovisión social de la contabilidad como disciplina científica. (Primera parte) En: *Revista Legis del Contador*, No. 5, Bogotá: Legis.
- (2001) Cosmovisión social de la contabilidad como disciplina científica. (Segunda parte) En: *Revista Legis del Contador*, No. 6, Bogotá: Legis.
- (2007) Doctrinas, escuelas y nuevas razones de entendimiento para la ciencia contable. En: *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, No. 30, Bogotá: Legis.