

Lara, J.A. (1989). La nueva contabilidad. Contaduría Universidad de Antioquia, 15, 95-104.

LA NUEVA CONTABILIDAD

Juan Abel Lara Dorado

Profesor Asistente de la Universidad Nacional

RESUMEN

La diferencia entre la contabilidad en un país capitalista y su expresión en los sistemas contables de países socialistas, plantea una serie de inquietudes que tienen que analizarse a la luz de los objetivos del propio sistema económico.

El reordenamiento de las metas de la contabilidad orienta un nuevo enfoque de esta disciplina, hacia el cumplimiento de fines estrictamente sociales.

Creo que siempre es posible una discusión razonable entre las partes interesadas por la verdad y dispuestas a prestarse atención mutuamente.

Karl Popper.

I

Nacida a la sombra de los tiempos babilónicos, la contabilidad como práctica es muy antigua, tan vieja como la historia escrita de la humanidad; sin embargo, la contabilidad como disciplina teórica, es por el contrario, relativamente reciente. (0).

Desde la perspectiva de la filosofía de las ciencias, el análisis del progreso científico empeña su esfuerzo en la consideración de las insuficiencias de las directrices metodológicas que permitan afirmar por sí mismas una conclusión sustantiva única a muchos tipos de preguntas. Las respuestas a éstas son consideradas por la comunidad científica como determinantes esenciales del desarrollo científico. (1) La insuficiencia de las directrices metodológicas, no solamente es un problema de las ciencias referidas a los aspectos de la naturaleza, sino también de aquellas que tienen por objeto de estudio lo social, lo cultural, lo económico, etc.

En el caso del conocimiento contable, diversos investigadores académicos centran la explicación del lentísimo progreso científico de conversión de la actividad práctica en actividad teórica, en una congénita debilidad metodológica. Investigadores como Leandro Cañibano (2), afirman:

"Quizá uno de los mayores problemas que en el orden conceptual haya tenido que soportar el desarrollo de la ciencia contable ha sido, sin duda, la falta de rigor metodológico en el análisis de las propuestas alternativas, que han tratado de marcar una orientación para el cumplimiento de los fines pretendidos por dicha ciencia."

De otro lado, Moisés García García (3), expresa en su ensayo, "Últimas tendencias de la metodología de la contabilidad":

"El contraste entre el desorden a nivel teórico y la consistencia de la práctica es extraordinaria y no parece tener paralelo contemporáneo, ésto ha existido durante un largo período de tiempo... A mi juicio, el camino correcto es el de profundizar en la construcción de la metodología contable."

Buchey, Kircher y Rusell, declaran (4):

“En los años recientes se han hecho grandes esfuerzos para engranar un conjunto teórico de principios de contabilidad con la mira de que tenga aceptación general, esfuerzo que no ha tenido aprobación unánime, ni logrado grandes modificaciones en las prácticas contables. Sin embargo, ha conseguido que la atención de los teóricos se concentre más que nunca en los problemas de la metodología.”

Finalmente, Mattessich, (5), en una de sus tantas referencias metodológicas expresa:

“Un problema metodológico actual es la confusión que los jóvenes doctores, muestran en su inclinación hacia el campo positivo de la contabilidad, al confundir metodología con técnica estadística.”

En este artículo, la metodología será entendida conceptualmente siguiendo la construcción que realiza Ian Hacking (6) de la metodología lakatosiana de los programas de investigación. Esta construcción es una interpretación que contiene un doble sentido, a saber:

1. Esperamos que la metodología nos de indicaciones acerca de los métodos a emplear para alcanzar algún fin. Debe ser una clasificación de técnicas, que mire hacia adelante, que estudie la elección entre procedimientos y cursos de acción en competencia hacia el futuro.

O sea, en lenguaje de Lakatos, debemos tratar con benignidad los programas nacientes, ellos pueden necesitar décadas antes de despegar y volverse empíricamente progresivos.

2. La metodología es algo que mira hacia atrás, es una teoría para caracterizar casos verdaderos de desarrollo del conocimiento y distinguirlos de todo impostor. No se afirma que con suficiente sabiduría retrospectiva podamos pasar a una visión prospectiva que adivine “inductivamente” si un programa progresivo, ya conocido, seguirá progresando.

La ausencia de una determinación conceptual clara y precisa del problema metodológico en contabilidad, implica la presencia y permanencia de los siguientes rasgos:

- En primer lugar, la confusión y superposición de una interpretación específica de la contabilidad, de carácter legal y comercial con el campo que demarca el propio objeto de la contabilidad.

- En segundo lugar, la reproducción ideológica y autoritaria del convencionalismo y consistente en que la construcción teórica de la contabilidad debe ser asimilada a la codificación de prácticas contables y la "derivación" de principios contables generalmente aceptados.
- En tercer lugar, la conservación y reproducción de un carácter menestral de la contabilidad al servicio de un gran señor o de grandes señores y no al servicio de la humanidad en general, como tampoco a la contribución de una mayor estructuración de las ciencias económicas.
- Por último, la negación reiterada a utilizar instrumentos y técnicas metodológicas provenientes de disciplinas como la filosofía de las ciencias, la sociología del conocimiento, de la antropología y de la epistemología, estableciendo en su lugar un conocimiento especializado de carácter pragmático y utilitarista.

II

Las últimas tres décadas han significado para la contabilidad al igual que para otros campos del conocimiento como la medicina y la ingeniería, la adaptación, combinación e integración de diversos instrumentos desarrollados por otros saberes. Mattessich (7), afirma que el uso de instrumentos metodológicos como la observación y la experimentación, el análisis y la deducción, la inducción y la generalización, las descripciones cualitativas y cuantitativas, la construcción de modelos, así como el desarrollo de instrumentos de verificación, de comprobación, de falsación o de contrastación, identifican un período que los investigadores contables caracterizan como una fase de transición en el pensamiento contable, o, en términos de Kuhn, una fase que contiene un proceso de revolución científica. Los procesos de ciencia normal, crisis y revolución científica están antecedidos por el reconocimiento de anomalías, períodos de inseguridad, desarrollo de ideas alternativas, identificación de escuelas de pensamiento y el dominio de nuevas ideas y sus correspondientes prácticas. (8) La incorporación de instrumentos metodológicos como los señalados, han dado como resultado la emergencia de construcciones teóricas y la formulación de diversas teorías parciales en contabilidad.

La nueva historiografía contable explica que este desarrollo teórico tiende fundamentalmente a integrarse y concentrarse en torno a lo que se ha señalado, como el problema contemporáneo de la contabilidad, o sea, la distinción entre contabilidad, ciencia positiva o ciencia normativa. En cuanto al primer enfoque, las diversas tendencias se aglutinan en la llamada Nueva Investigación Empírica, y el enfoque normativo está relacionado con las construcciones denominadas a priori.

Una descripción panorámica de la nueva investigación empírica, debería comprender el examen no sólo de las líneas derivadas de la información contable y el mercado, sino también de aquellas que se desprenden de la investigación contable del comportamiento, de la economía de la información, de los desarrollos de la teoría de la agencia, etc. Dadas las limitaciones de extensión para este artículo, nos bastará con enunciar los desarrollos de la investigación empírica que toman como su dominio empírico, la información contable y sus efectos sobre los mercados de valores, dejando para posterior oportunidad la descripción del resto de tendencias sobre investigación empírica así como de la construcción de teoría a priori.

Belkaoui, Butterword y Mattessich, identifican las siguientes tendencias, (9):

a) Identificación y análisis de los efectos sobre el mercado de valores que se derivan de información contable de carácter anunciativo. Vgr: anuncios sobre políticas de utilidades o de dividendos.

b) Investigaciones diseñadas para indagar el uso de información contable y sus implicaciones en el mercado de valores, soportadas por la utilización de la hipótesis del mercado eficiente (HME) y la moderna teoría del portafolio.

c) Investigaciones que tratan de determinar los efectos sobre el mercado de valores, que se derivan de los procesos administrativos de decisión y de gestión en la selección de diversos métodos y procedimientos contables.

d) Investigaciones sobre los efectos que sobre el mercado de capitales, se derivan de los procesos de regulación, planificación y armonización en el dominio empírico relacionado con las consecuencias económicas y financieras, especialmente en los mercados de valores.

e) Investigaciones con el objetivo de verificación y predicción del comportamiento de las utilidades mediante la utilización de series de tiempo y sus efectos sobre el mercado de valores.

Esta descripción parcial y panorámica de las tendencias teóricas de la nueva investigación empírica, así como la enumeración de los instrumentos metodológicos utilizados, desarrollan parcialmente el primer sentido de la interpretación de Hacking sobre el concepto de metodología. Sin embargo, debo expresar que este tipo de construcción teórica en contabilidad, de clara identificación positivista, debe soportar y responder a las mismas críticas que se han formulado en el desarrollo epistemológico de las Ciencias Sociales, la nueva Contabilidad es una de ellas.

III

Desde la perspectiva de la filosofía de las ciencias, tanto las construcciones a priori como las diversas tendencias de la investigación empírica pueden

ser abordadas por metodologías de carácter diacrónico, como los programas de investigación de Imre Lakatos, las estructuras paradigmáticas de Thomas Kuhn, las tradiciones investigativas de Larry Laudan, las redes teóricas de Wolfgang Stegmüller o los campos de investigación de Mario Bunge, con el objeto de evaluar el progreso científico global de la disciplina contable, así como los problemas de demarcación y naturaleza. La utilización de estos instrumentos guía la comprensión de la metodología tomada como algo que mira hacia atrás.

Considero que los dos tipos de instrumentos señalados conforman un diseño metodológico integral, que permite identificar la articulación metodológica, teórica y aplicada de la ciencia contable en el lejano y reciente pasado, en el presente y en su inmediato futuro.

La comprensión y profundización de este debate contemporáneo que caracteriza esta fase de transición del conocimiento contable, tiene diversas implicaciones de diferente grado de significación, naturaleza y carácter. A continuación, intento señalar algunas de ellas:

- La emergencia de un marco metodológico, teórico y aplicado denominado: La nueva contabilidad, como respuesta a la crisis señalada. El profesor Mattessich (10), caracteriza la nueva contabilidad de la manera siguiente:
 1. Formulación y utilización de términos bien definidos y conceptos empíricamente significativos.
 2. Adaptación de instrumentos científicos generales y métodos de las ciencias matemáticas, filosóficas y económicas y del comportamiento a la teoría de la contabilidad.
 3. Orientación hacia una contabilidad de objetivos específicos y hacia modelos de información de gestión para objetivos concretos.
 4. Integración de áreas contables específicas en una entidad coherente y ampliada.
 5. Procedimientos sistemáticos de comprobación a través de los cuales los modelos e hipótesis alternativos para un mismo objetivo pueden ser comprobados en cuanto a su pertinencia, seguridad, exactitud, eficiencia y oportunidad.
- La reconsideración de las relaciones que ligan teórica, metodológica y de manera aplicada a la nueva contabilidad con disciplinas afines como la economía con las finanzas pero también con las matemáticas, con la estadística y otras áreas afines; que aclaran que

la brecha que separa estas disciplinas no es tan grande como secularmente se ha sostenido.

- El imperativo conceptual de abordar los desarrollos de la teoría contable moderna, o contabilidad académica desde una perspectiva historiográfica diferente, apoyada en múltiples instrumentos metodológicos desarrollados en las ciencias sociales, en oposición a la tradicional historia contable de anécdotas, cronologías y períodos simétricos.
- La reflexión sobre la naturaleza de los programas curriculares de Contaduría Pública, especialmente en América Latina, así como de los procesos de "ENSEÑANZA" de la contabilidad, los cuales se reducen funcionalmente a la reproducción mecánica de una contabilidad de tipo legal y comercial. Este tipo de asimilación e implantación no permite el logro e identificación de objetivos como los señalados por el profesor Anthanas Mockus en el documento "Lineamientos sobre programas curriculares", y quien retomando a Kuhn expresa:

"Al determinar el "núcleo profesional" se trata de seleccionar un grupo reducido de realizaciones ejemplares, cuya apropiación convierta al estudiante en un virtual miembro de la correspondiente comunidad a profesional o disciplinaria. (Un interlocutor válido, una persona capaz de actualizarse permanentemente mediante la lectura de investigaciones en el campo, una persona capaz de orientar y organizar su acción teniendo en cuenta las discusiones y las investigaciones de esa comunidad)."

Finalmente, el desarrollo de las actuales tendencias teóricas de la contabilidad académica y la utilización de instrumentos metodológicos permiten concluir:

a) Si asumimos que la metodología es en última instancia la que determina si un campo del conocimiento se manifiesta así mismo, como un arte, como una ciencia, como una mera habilidad, la aproximación que la contabilidad ha realizado de ella, es aún incipiente, por tanto no es razonable cuestionar su significación, lo cual no implica que no sea prometedora en un futuro. (11)

Al mismo tiempo, su actual desarrollo nos legitima a abordar una expectativa de carácter epistemológico que se fundamenta en el desarrollo de los procesos de conocimiento y pensamiento operados en el contexto de las ciencias sociales. Dado que la contabilidad y

su incipiente desarrollo metodológico reivindican su estatuto de ciencia social y aplicada, no es sorprendente que surja la pregunta de cómo realiza su articulación al campo de las ciencias sociales.

b) La articulación de la nueva contabilidad a las realidades nacionales o regionales -retomando al profesor Anthanas Mockus-, sólo adquiere validez y sentido en la medida en que la correspondiente comunidad académica haya elaborado y asimilado positivamente, al menos, algunos de los trabajos o realizaciones ejemplares que avancen en esa dirección.

Finalmente, Kuhn expresa que (12):

“Este conjunto de acuerdos previos es el que hace posible y fértil el trabajo y la discusión de la correspondiente comunidad.”

El sentido y orientación anterior, es igualmente el que propongo para su discusión al grupo de profesores de contabilidad y a la comunidad de investigadores contables del país.

NOTAS

(0). GARCIA GARCIA, Moisés. *Tendencias metodológicas actuales en contabilidad*, Madrid, p. 1, 1981.

(1). KUHN, Thomas. *La estructura de las revoluciones científicas*. Fondo de cultura económica, México, 1985.

(2). CAÑIBANO, Leandro. *La Teoría actual de la contabilidad*. Ediciones Ice, Madrid, 1979.

(3). GARCIA GARCIA, Moisés. Op. Cit., P. 3.

(4). BUCKLEY, J. W. y otros. “Methodology in accounting Theory”. *Accounting Review*, p. 274-283. 1968.

(5). MATTESSICH, Richard. *Accounting and analytical methods*. Houston, 1977.

(6). HACKING, Ian. *Revoluciones científicas*. Fondo de cultura económica, México, 1971.

(7). MATTESSICH, Richard. “The scientific approach to accounting”. En *Modern accounting research*, Vancouver British Columbia. 1984.

(8). WELLS, M. C. "A revolution in accounting thought?". En *Accounting review*, N. 3, julio, 1976.

(9). BELKAOUI, A. *Accounting theory; Accounting: A multiple paradigm science*. Cap. 9. Harcourt Brace, Joanovich, New York, 1981.

MATTESSICH, Richard, and CHARKSON, Peter. *A review of market research in financial accounting*, 1984.

(10). MATTESSICH, Richard, "The scientific approach to accounting" En *Modern accounting research*, Vancouver, British Columbia, 1984.

(11). MATTESSICH, Richard. *Accounting and analytical methods*. Houston, 1977.

(12). KUHN, Thomas. *Op. Cit.*