

Machado, M.A. (1994). Un nuevo concepto de contabilidad para el avance científico. Contaduría Universidad de Antioquia, 24-25, 113-125.

Un nuevo concepto en contabilidad para el avance científico

Marco Antonio Machado Rivera

Coordinador del Centro de Investigaciones y jefe del área de investigación
de la Universidad Central, Facultad de Contaduría.

RESUMEN

Los niveles gnoseológicos que sirven para determinar la interpretación de los objetos y la utilización de referentes empíricos o teóricos son el símbolo técnico, el tecnológico y el científico. Existen problemas de falta de interdisciplinariedad y se presentan situaciones caracterizadas por la ausencia de categorización entre actuar-saber, contaduría pública-contabilidad: algunos de éstos son: la contabilidad es arte o técnica, la contaduría una profesión liberal; la contabilidad es una técnica, la contaduría una profesión técnica; la contabilidad es una técnica, la contaduría una ciencia social; la contabilidad es una disciplina o ciencia social, la contaduría una profesión. Las facultades de contaduría deben superar la concepción vulgar de teoría y enseñarla como un sistema formal de proposiciones que responden al trabajo intelectual de diversas escuelas contables que mantienen relaciones inter y transdisciplinarias, para responder a las exigencias actuales en ciencia, tecnología y eficiencia profesional.

INTRODUCCIÓN

La contabilidad en el universo ha evolucionado a raíz de las exigencias de un entorno dinámico y cambiante; sin embargo su evolución es lenta y, en muchos casos, desconocida porque no existen personas que la piensen, que la reflexionen, es decir, que produzcan ciencia y tecnología contables.

Un gran porcentaje de los contadores se dedican a ejecutar las técnicas y procedimientos de que se vale la profesión, sin llegar a realizaciones que se caractericen por ser ejemplares en creatividad y aporte. Es este un síndrome que, incluso, se gesta en las universidades y sólo algunas de éstas intentan desterrarlo con la investigación. Son tales instituciones las que siembran una semilla, que en el futuro les otorgará un lugar de privilegio en ciencia y tecnología a nivel internacional.

Considero que en nuestro país algunos profesionales en forma individual, más que institucional, se orientan en esta dirección aprovechando algunos espacios para la reflexión pedagógica que les brindan las universidades. Sin embargo, son muy pocos los que han visto en la investigación un camino para el desarrollo personal y de la profesión, y en la contabilidad una posibilidad de conocimiento y aporte creativo.

Este ensayo es fruto, precisamente, de la reflexión, en espacios creados para dimensionar alternativas de solución, en relación con los problemas que afectan al saber y al actuar contables.

A CADA ABSTRACCIÓN, CADA DEFINICIÓN

Al contemplar las diversas concepciones que hay del significante contabilidad, nos encontramos frente a una situación de falta de uniformidad en el manejo de su significado. Para algunos la contabilidad es un arte, para otros una técnica, una ciencia, etc.; también otros asumen una posición ecléctica.

Frente al análisis del significado de una palabra, es necesario saber que cada una es un recipiente vacío que cada quien define o llena de significado de acuerdo con su nivel de comprensión, vale decir, su nivel de abstracción.

Partiendo de la categorización de Néstor Bravo,¹ se determinan cuatro niveles gnoseológicos con sus respectivas características, a saber:

1 Bravo S., Néstor H. *Cienciología e integración del conocimiento*. Universidad Incca de Colombia. Bogotá. 1989.

— Nivel simbólico cotidiano de manipulación, determinado por el conocimiento ordinario de manipulación mecánica; su resultado son creencias a partir de la percepción física sensorial y leyendas.

— Nivel técnico, determinado por la percepción operativa de herramientas y procesos para su manipulación; su resultado son proposiciones particulares abstractas.

— Nivel tecnológico, determinado por la abstracción de sistemas, procesos, procedimientos y mecanismos; su resultado son proposiciones abstractas generales.

— Nivel científico, determinado por la abstracción de teorías y modelos conceptuales; su resultado son proposiciones sistemáticas generales, vale decir, postulados o axiomas.

Puede plantearse que cada nivel requiere de un tipo de pensamiento y de un determinado esfuerzo mental, lo cual puede verse claramente en el tipo de referentes que se utilizan: empíricos en el simbólico cotidiano y en el técnico, y teóricos en el tecnológico y en el científico. Es necesario mencionar que el mayor esfuerzo se presenta al usar referentes de tipo abstracto o teóricos —no empíricos—.

Los resultados de cada tipo pueden ser explicitados a partir de un hecho económico específico: la recolección de frutos y el consumo que de éstos se hace en el tiempo; se explicitará por nivel en los siguientes términos:

— Nivel simbólico cotidiano de manipulación. Se concibe un conjunto de productos recolectados —cosecha— a los cuales les vamos disminuyendo los productos que hemos consumido —consumo—, lo cual nos deja un saldo para consumir en los próximos días; de esta manera percibimos que recogimos las naranjas a, b, c, d, e, f y g de las cuales consumimos las a, b y c, quedándonos para consumir las d, e, f y g. El protocolo que expresa esta experiencia es:

Cosecha = (a, b, c, e, f, g) y *Consumo* = (a, b, c), entonces *Cosecha* - *Consumo* = (d, e, f, g).

— Nivel técnico. Se conciben múltiples cosechas y múltiples consumos a partir de elementos comunes —naranjas— que pueden ser agrupados en clases y que tienen la misma numerosidad, en esa medida los cuantificamos con la siguiente proposición particular:

$$7 - 3 = 4$$

— Nivel tecnológico. Se concibe un fenómeno de acumulación de productos —A— a partir de diversas cosechas —A1, A2, A3, ..., An—; también un proceso de disminución de esta acumulación —B— a partir de diversos consumos —B1,

B_2, B_3, \dots, B_n —; estos procesos se dan hasta un tiempo donde se terminen las cosechas — x — y otro donde no haya más consumo — y — de dicho producto. Simplificando mediante símbolos se plantea la siguiente proposición general:

$$\sum_{n=1}^x A_n - \sum_{n=1}^y B_n = C$$

— Nivel científico. Se teoriza deductivamente a partir de la concepción de múltiples fenómenos de acumulación y disminución, los cuales tienen propiedades comunes y pueden ser cuantificados. Las proposiciones generales sobre propiedades comunes y saldo de objetos —cuentas— pueden extractarse de la “base axiomática” de Mattessich² como proposiciones sistemáticas: “Siempre existirán al menos dos objetos que tengan una propiedad en común, a la cual se atribuye una medida” y “El saldo de una cuenta es la diferencia entre todos los cargos y todos los abonos de la misma”: estas proposiciones en términos matemáticos tienen la siguiente representación:

$$(\forall A) \exists V_1 \wedge (\forall B) \exists V_2: A = V_1 \wedge B = V_2$$

Estos niveles gnoseológicos determinan la interpretación de objetos —cosas, hechos, conceptos, etc.—, así como la utilización de referentes —empíricos o teóricos— para esta interpretación. De ahí se deduce que la abstracción o interpretación depende de nuestro esquema mental de referencia —nivel de abstracción—.

Para cada nivel de abstracción todo lo contable se reduce a una manifestación específica y la contabilidad como significante acusa múltiples significados, a saber:

— Nivel simbólico cotidiano de manipulación, donde la contabilidad es una actividad de registro o los libros donde se hace el registro, esta interpretación nos conduce a la definición de contabilidad como actividad de conteo, registro y control, que se plantea a partir del siglo XVI.

— Nivel técnico, donde la contabilidad se concibe como una herramienta de registro y control, un conjunto de normas para hacer un buen conteo; esta interpretación nos conduce a la definición de contabilidad como arte, propia de la época medieval.

— Nivel tecnológico, donde la contabilidad es un sistema o proceso o procedimiento para acumular, procesar e informar datos y acumulados contables;

2 Mattessich, Richard. Hacia una fundamentación general y axiomática de la ciencia contable. *Revista Técnica Económica*. No. 4. Abril, 1958.

de ahí que la contabilidad se conciba como técnica; interpretación frecuente en la tendencia anglosajona y en los países subdesarrollados.

— Nivel científico, donde la contabilidad es un campo, cuerpo, conjunto o sistema de conocimientos —proposiciones, principios, teorías, hipótesis, etc.— que hacen referencia a un objeto determinado; en este sentido la contabilidad se interpreta como una disciplina que en la medida en que reúna los elementos de toda ciencia tendrá tal carácter y reconocimiento. Es necesario recalcar que en la tendencia latina la contabilidad es una ciencia que estudia un objeto específico —circulación de riqueza, producción de renta, patrimonio, etc.—.

NIVELES DE ABSTRACCIÓN Y UNIVERSIDAD

En los países subdesarrollados generalmente se reduce la contabilidad a los productos de la tradición empírica —prácticas, experiencias, mecanismos, costumbres, etc.— y se dejan de lado los productos del pensar, de la tradición cognoscitiva o escrita —teorías, modelos, conceptos, doctrinas, etc.—. Esto ha llevado a una condena, que nos obliga a ser consumidores del saber producido por quienes la han concebido como una posibilidad de conocimiento.

La universidad colombiana que resguarda en su aposento lo contable, ha hecho énfasis en el quehacer del contador —hacer pragmático— mas no en su pensar —hacer cognoscitivo—, razón por la cual se concluye que hace énfasis en los niveles técnico y tecnológico, generalmente. A este respecto, es necesario reflexionar sobre el papel de la institución universitaria como promotora de los saberes y de la ciencia.

En las facultades de contaduría regularmente se detectan problemas de falta de interdisciplinariedad, asignaturas cuyos contenidos son una copia semestre a semestre, inexplicabilidad de fenómenos desde lo contable, etc., en concordancia con el énfasis en lo técnico-instrumental o manipulación de procedimientos y herramientas técnicas. Es aquí donde reside el problema fundamental, pues se presentan diversas situaciones caracterizadas por la ausencia de categorización entre actuar-saber, contaduría pública-contabilidad; algunas de éstas son:

- La contabilidad es un arte o técnica, la contaduría una profesión liberal.
- La contabilidad es una técnica, la contaduría una profesión técnica.
- La contabilidad es una técnica, la contaduría una ciencia social.
- La contabilidad es una disciplina o ciencia social, la contaduría una profesión.

En las tres primeras situaciones la contabilidad se concibe en su aspecto instrumental bajo referentes empíricos; también en la situación tres, la concepción de contaduría como ciencia tiene connotaciones empíricas, al concebir por ciencia una actividad o un ejercicio profesional. En las situaciones donde se toma a la contaduría como profesión se le categoriza como ejercicio producto de actuar del hombre y en la que se toma a la contabilidad como ciencia o disciplina social, ésta se categoriza como saber producto del pensar humano;³ bajo este último enfoque, contaduría es una profesión habilitada por el Estado en algunas latitudes, y contabilidad es una disciplina o ciencia fortalecida por los desarrollos teóricos de todas las latitudes del Universo: el *actuar* tiene connotaciones particulares, el *pensar* tiene connotaciones universales.

El asumir la contabilidad como técnica trae problemas de formación ya que ésta se reduce a las expresiones de la tradición empírica, y en esa medida el estudiante se forma repetitivo —no creativo—, ausente de lógica y comprensión —memorístico—, dependiente de los procedimientos rígidos, etc. El problema se agrava cuando estas expresiones las fortalecemos semestre a semestre con asignaturas donde se imparte el aspecto procedimental y descriptivo así como los referentes empíricos de la contabilidad, vale decir contabilidad I, II, III, IV, de seguros, bancaria, etc.

Bajo estas consideraciones, la teoría se reduce a lo descriptivo, eliminando de entrada los elementos explicativos de lógica y predictivos de análisis, que son precisamente los que impulsan la creatividad, el liderazgo, la interdisciplinariedad y la independencia mental. Entonces de dos formas de enseñar la contabilidad, recurrimos a la que ofrece menos posibilidades de formación científica para el desarrollo, siguiendo a Tua Pereda:

[...] Hay dos maneras de enseñar la contabilidad. La primera consiste en transmitir a los alumnos un procedimiento o norma contable, desgranando sus recovecos, analizando su mecánica e ilustrando la cuestión en abundancia de ejemplos prácticos. Tal norma suele ser un pronunciamiento (en ocasiones, lamentablemente estadounidense), un principio internacional o un plan de cuentas.

La segunda [...] requiere un esfuerzo mucho mayor, así como una adecuada preparación y formación de los docentes [...] Para esta segunda alternativa, la contabilidad no es un conjunto de normas. Es un conjunto de funda-

3 Machado R., Marco A. La contabilidad: una nueva ciencia social. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia*. Nos. 17-18. Medellín, Universidad de Antioquia. 1990-1991. pp. 269-278.

mentos epistemológicos, de reglas de conocimiento, que se aplican a un caso concreto para obtener una norma.⁴

Es de anotar que el requisito de un "esfuerzo mucho mayor", exige un cambio de mentalidad en las facultades de contaduría, así como "una adecuada preparación y formación de los docentes". Los resultados compensan el esfuerzo, ya que se contribuiría a romper con el eterno dilema entre formación e investigación:

Para la primera forma, el raciocinio del alumno se entorpece y la asimilación-memorización se fortalece. Para la segunda, el raciocinio se potencia y puede llevar al diseño o planteamiento de alternativas que deben someterse a validación científica.⁵

Bajo este cambio de mentalidad, ha de promoverse el papel de la universidad como promotora de la ciencia y tecnología, ya que el mundo contemporáneo acusa cambios que no pueden ser explicados ni proyectados por las técnicas y los procedimientos actuales pese a que sí pueden ser cuantificados. Esta promoción debe llevar a un papel más protagónico de la universidad, la contabilidad y la contaduría pública, para lo cual debemos conocer los nuevos adelantos científicos y tecnológicos en la contabilidad y ciencias afines; así mismo, debemos reconocer y superar nuestras deficiencias, como también producir conocimiento científico y desarrollar una práctica profesional con base en éste; recordemos con Mario Bunge,⁶ que actualmente "cualquier país que se lo proponga puede alcanzar, en el término de una generación un puesto decoroso en la ciencia internacional".

LA TEORÍA DE LA CONTABILIDAD: UN RETO PARA LAS FACULTADES DE CONTADURÍA

Las teorías tienen una estructura compuesta de enunciados o proposiciones y su utilidad radica en la provisión que nos hacen de una serie de "[...] explicaciones acerca de un número de problemas" para poder "[...] reducir infinidad de proposiciones hipotéticas basándose en las cuales se pueden establecer con-

4. Tua P., Jorge. La investigación contable: una reflexión personal. Ponencia presentada al *II Encuentro de Investigación de la Ciencia Contable*. Fundación para la Investigación y el Desarrollo de la Ciencia Contable —Fidesc—. Bogotá, 1992.

5. Machado R., Marco A. Formación e investigación contable: problemática y perspectivas nacionales. Ponencia presentada al *XI Congreso Colombiano de Contadores Públicos*. Colegio Colombiano de Contadores Públicos. Santafé de Bogotá, 1993. p. 57.

6. Bunge, Mario. Filosofía de la investigación científica en los países en desarrollo. Documento de trabajo, 1986, Fotocopias.

secuencias observacionales".⁷ Estos enunciados contienen referentes técnicos, empíricos y teoricoempíricos, producto de observaciones, deducciones, etc., desarrollados desde los niveles de abstracción científico, tecnológico y tecnicocientífico; su estudio y validez se desarrollan desde una perspectiva epistemológica, metodológica y aproximación a la realidad empírica.

Las teorías son el insumo principal de una ciencia o disciplina científica, ya que se constituyen en su cuerpo de explicación, de predicción y de orientación de futuras investigaciones; sin ellas nos quedaríamos en simples descripciones particulares de procedimientos y objetos. Es tan relevante el papel de una teoría, que en su formulación no debe reducirse a una hipótesis, ni a simples enunciados o escritos sueltos; la teoría debe cumplir con dos requisitos:⁸ ser coherente en su lógica —no contener explicaciones contradictorias— y ser pertinente respecto a lo empírico —tener relación con hechos observables o base empírica de referencia—.

Frente a estos preceptos es necesario abordar cuatro cuestionamientos:

1. ¿Qué es la teoría de la contabilidad?
2. ¿Enseñamos en nuestras facultades de contaduría la teoría de la contabilidad?
3. ¿Existe, actualmente, teoría de la contabilidad?
4. ¿Cuál es la relación teoría contable-práctica contable?

Para aproximarnos a una respuesta, es necesario partir de que la teoría contable es un sistema formal de proposiciones "compuesta de símbolos abstractos y de un conjunto de reglas sintácticas para manipular los citados símbolos",⁹ también compuesta de reglas semánticas para relacionar los hechos. Al existir teorías descriptivas y teorías normativas, se plantea que en las primeras se abstraen y estructuran los rasgos esenciales de la práctica contable tal como es, y en las segundas se prescriben las actividades que deben desarrollar los contables en orden por conseguir unos objetivos definidos.

Igualmente la teoría consta de dos partes, según Watts y Zimmerman.¹⁰

7 Ladrón de Guevara, Laureano. Metodología de la investigación científica. Facultad de Filosofía, Universidad Santo Tomás, Bogotá, 1988. p. 122.

8 *Ibid.*, pp. 116-117.

9 Montesinos J., Vicente. Formación y contrastación de las teorías científicas en contabilidad. En: González B., Lucio y Scarano, Eduardo (compiladores). *Aspectos metodológicos de la contabilidad*. Impresos Centro, Buenos Aires, 1990. pp. 52-53.

10 Watts, R. L. y Zimmerman, J. L. El papel de la teoría contable. En: *Cuadernos de administración* No. 17, Universidad del Valle, Cali, 1990. p. 12.

Los supuestos, incluyendo las definiciones de variables y la lógica que las relaciona, y el conjunto de hipótesis sustantivas. Los supuestos, las definiciones y la lógica se usan para organizar, analizar y comprender los fenómenos empíricos del interés, en tanto que las hipótesis son las predicciones generales del análisis.

La teoría como sistema formal, nos brinda elementos para determinar lo que es un objeto —describirlo—, para conocer por qué es —explicarlo—, para definir cómo debe ser —prescribirlo—, para saber cómo será —proyectarlo— y para manipular su comportamiento —controlarlo—. Considero que cuando se definen las teorías descriptivas se hace referencia a la descripción de prácticas y sistemas contables, y cuando se definen las normativas se referencia la prescripción de éstos; me pregunto entonces: ¿qué pasa con la explicación, la proyección y el control del objeto?

Respecto al objeto de reflexión de estas teorías, se determina como tal a las actividades contables, los sistemas contables, y los "fenómenos empíricos del interés"; a éstos podemos agregar, los fenómenos registrados por los contables, los objetivos y fenómenos contemplados, y las reacciones de los usuarios de la información contable. Cuando se hace referencia a la realidad socioeconómica, se analiza que en la construcción de teoría normativa, ésta sirve de referencia para deducir las actividades de los contables —cómo desarrollarlas—.

Sin ignorar la relación entre ciencia y práctica, y el origen empírico del saber, y partiendo del planteamiento del profesor Montesinos,¹¹ donde se considera a la contabilidad como "una disciplina normativa, un sistema conceptual de naturaleza científica cuyo nacimiento, desarrollo y futuro vienen orientados, en definitiva, por el cumplimiento de finalidades de tipo eminentemente pragmático", se categorizan cuatro objetos de reflexión de la ciencia contable:

1. La práctica contable, producto del hacer pragmático de los contables, donde se ubican los sistemas contables como fundamento de dicha práctica.
2. El saber contable, producto del hacer cognoscitivo de los contables donde se ubican las teorías, los aspectos metodológicos, las aplicaciones y los sistemas contables, en cuanto a conocimiento construido desde la óptica contable.
3. El objeto de estudio general de las ciencias sociales —el hombre en sociedad y sus manifestaciones— y el particular de la contabilidad —renta y riqueza, patrimonio, circulación de riqueza, etc—, en tanto que la contabilidad estudia unos fenómenos insertos en la realidad socioeconómica.

11 Montesinos J., Vicente *Op. cit.*, p. 60.

4. El comportamiento de los usuarios de la información contable en cuanto a reacciones —toma de decisiones, definición de sistemas contables, énfasis en variables, etc.—, bajo el enfoque de la nueva investigación empírica.

Es claro que tan sólo en la tercera categoría se puede llegar a formular teoría general de la contabilidad, en las demás tan sólo se puede llegar a la construcción de teorías parciales.

Se concluye que la teoría de la contabilidad es un sistema formal de proposiciones sobre la práctica y el saber contables, el objeto de estudio de la contabilidad como ciencia y el comportamiento de los usuarios de la información contable. Este sistema formal contiene elementos de tipo descriptivo, explicativo, prescriptivo, prospectivo y de control de los mencionados objetos de reflexión.

En segunda instancia es necesario considerar que nuestro entorno se desenvuelve en el subprograma de aceptación general, del programa de investigación legalista —bajo el esquema de I. Lakatos desarrollado por L. Cañibano—, en el marco del cual se transmiten descripciones del sistema contable que impera legalmente —Decreto 2649 de 1993, modificaciones y planes únicos de cuentas—, complementado por teorías descriptivas o de corte positivo. En Colombia, la enseñanza de la contabilidad se descompone, regularmente en descripciones de la práctica, los rubros generales de un balance —activos, pasivos, patrimonio y cuentas especiales— y la descripción del “estado de pérdidas y ganancias” y “estado de origen y aplicación de fondos”, entre otros; entonces, la enseñanza de la teoría de la contabilidad en nuestro país se reduce a la transmisión acrítica de normas vigentes.

Bajo estas consideraciones no existe posibilidad de generar escuelas de pensamiento contable en Colombia, lo cual se padece más cuando segmentamos las descripciones del balance por rubros en semestres particulares, perdiendo de vista la globalidad del proceso contable. En esta dinámica de formación no se alcanza, incluso a connotar la teoría subyacente en el doble registro, que podría asociarse al programa de investigación contista o jurídico personalista —según el profesor V. Montesinos—.

Para superar estos planteamientos, que pueden ser interpretaciones de una teoría general, se requiere mayor fundamentación, ya que una alternativa válida al respecto exige tomar a la contabilidad como un conjunto de “fundamentos epistemológicos, de reglas de conocimiento, que se aplican a un caso concreto para obtener una norma”,¹² no es válido, por tanto, reducirla a un conjunto de normas.

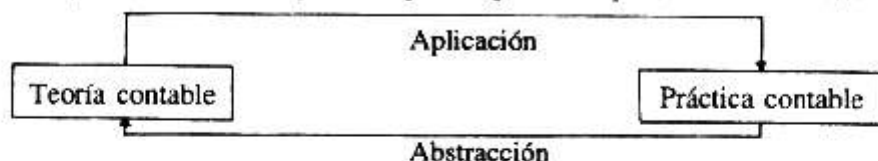
12 *Ibid.*, p. 40.

En conclusión, se plantea que en nuestro país no enseñamos “los intentos formalizadores o elaboraciones de una teoría general de la contabilidad”, tan sólo transmitimos algunas “interpretaciones y aplicaciones concretas” —pronunciamientos y definición de principios de contabilidad— de la teoría general a unos objetivos definidos.¹³

Superar la concepción vulgar de teoría y enseñarla como un sistema formal de proposiciones, que responden al trabajo intelectual de diversas escuelas de contables que mantienen relaciones inter y transdisciplinarias, es una obligación de las facultades de contaduría ante las exigencias actuales en ciencia, tecnología y eficiencia profesional. Debe entenderse que la teoría además de constituirse en un sistema para explicar, prescribir, predecir y controlar fenómenos —práctica, comportamientos, conocimiento, etc.— tiene la importancia de constituirse en un marco de referencia para la creación de nuevas ideas, nuevas teorías, nuevos procedimientos, nuevas aplicaciones y mejora en la prestación de servicios profesionales, a raíz de una mejor satisfacción de necesidades de los usuarios del conocimiento contable —en sus diversas manifestaciones—.

De todos estos preceptos se concluye que sí existe teoría de la contabilidad, como manifestación del pensamiento contable, hasta el punto de que hoy se aplican herramientas metodológicas, diacrónicas o dinámicas —programas de investigación, estructuras paradigmáticas, redes teóricas, etc.— para evaluar el progreso científico de la contabilidad. Sin embargo se observa que existen, principalmente, teorías parciales con diversos enfoques —deductivo, inductivo, ético, etc.—,¹⁴ así como dificultad para formular y contrastar las teorías generales y las hipótesis de la investigación normativa —a priori— a raíz de la ausencia de un lenguaje formal que supere el común y de una estructura lógica que supere los caprichos pragmáticos.

Consecuentemente, es necesario plantear la importancia de la relación teoría contable-práctica contable, en términos de que la primera nos provee de visión —abstracción y ubicación de fenómenos— para actuar mejor, y la segunda nos provee de acción —contrastación y aplicación de conocimientos— para lograr una mejor visión; de ahí que el esquema que nos representa esta relación es:



13 Profundizar en: Túa P., Jorge. Principios y normas de contabilidad. Instituto de Planificación Contable. Madrid, 1963. p. 595.

14 Ampliar en: Hendriksen, Eldon S. Teoría de la contabilidad. Uteha. México, 1970. pp. 3-19.

El hecho de no validar esta formulación nos ha llevado a formar empíricos descontextualizados —sin visión— y nos puede llevar a formar teóricos anquilosados —sin acción—.

Estos planteamientos son un llamado a la abstracción, al rigor y a la creatividad como componentes de la vida universitaria. De no orientar nuestras facultades hacia esta alternativa, seguiremos formando profesionales limitados en su forma de conocer, explicar, prescribir, predecir, informar y controlar los fenómenos de circulación —a nivel macro— y de conservación-acumulación —a nivel micro— de renta y riqueza.

La teoría contable nos ofrece una visión de la realidad compuesta por fenómenos, interpretación de fenómenos, teorías, prácticas, etc. y nos brinda la posibilidad de mejorar nuestra imagen y representación —nivel de abstracción— de esa realidad socioeconómica. Es ésta una alternativa para superar la diversidad de criterios parciales que prevalecen, aun cuando son formulaciones débiles en argumentación y fundamento; la situación sería la siguiente:

En un esfuerzo por presentar hechos y realidades es posible comparar a los contadores con los tres ciegos que según Confucio, describieron a un elefante como si fuera una pared, un árbol o una serpiente, lo que dependió de que uno palpara un costado, otro la pata y otro la trompa del paquidermo.¹⁵

Esta alternativa implica cambios y esfuerzos fuertes en los hábitos de estudio, la formación de docentes, la dinámica de directivos, la infraestructura y el ambiente académico, las relaciones intra e institucionales y en la ponderación de la fundamentación y práctica investigativas.

Considero que sin ser éste el camino exclusivo, es el más preciso para dignificar la contabilidad como disciplina científica y la contaduría pública como una práctica social con bases científicas, lo cual representa frenar el proceso de extinción que vive la profesión ante una crisis por la ausencia de aporte científico de sus profesionales.

15 Hendriksen, Eldon S. *Op. cit.*, p. 11.