

Sobre la investigación en contabilidad: Algunos apuntes*

Carlos Mario Ospina Zapata

Contador Público Universidad de Antioquia.
Actualmente adelanta estudios de Maestría en Ciencias
de la Administración, Universidad EAFIT.
Integrante del Grupo de Investigación en Educación Contable del Departamento
de Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia.
Fue integrante del Grupo de Estudiantes de Contaduría de la Universidad de
Antioquia (GECUA) y del grupo de investigación “Dinámica Contable” del
programa de contaduría pública de la misma Universidad.
Profesor del Departamento de Ciencias Contables de la Facultad de Ciencias
Económicas de la Universidad de Antioquia.
E-mail: cmospina@agustinianos.udea.edu.co

Documento presentado al II Encuentro Nacional de Investigadores Contables en el marco de la conmemoración del día del contador (Marzo 1 de 2005) en la Universidad del Valle – Cali – Colombia.

SOBRE LA INVESTIGACIÓN EN CONTABILIDAD: ALGUNOS APUNTES

Resumen: El conjunto de reflexiones desarrolladas en este diálogo pretenden identificar tres grandes elementos que pueden orientar una visión más pertinente para el desarrollo de la investigación en contabilidad. Luego de entregar algunas impresiones breves sobre asuntos propios de la contabilidad -la contabilidad como racionalidad calculante del capital, la brecha entre teoría y práctica contable, la discusión referente orientador y objeto de estudio, y la idea de valoración- se articulan escenarios de discusión como la formación, la objetividad y el método en contabilidad, y la transdisciplinariedad como atractores de nuevas lógicas de investigación.

Palabras Clave: Investigación contable, contabilidad, docencia, Universidad, objetividad, apertura metodológica, transdisciplinariedad, modernidad.

OVER ACCOUNTING RESEARCH: SOME NOTES

Abstract: The ensemble of reflexions developed in this dialogue pretends to identify the three more important elements that can orientate a more pertinent vision for the development of research in the accounting field. After offering some brief impressions about some specific affairs of accounting-accounting as calculative rationality of capital, the deep separation between accounting theory and practice, the discussion referent director and the object of study and the idea of valuation, some scenarios of discussion as formation, objectivity and accounting method, and, transdisciplinarity are articulated as attractors of new logics of research.

Key words: accounting research, accounting, teaching, university, objectivity, methodological opening, transdisciplinarity, modernity.

SUR LA RECHERCHE DANS LA COMPTABILITÉ: QUELQUES ANOTATIONS

Résumé: L'ensemble de réflexions développées dans ce dialogue feint pour identifier les trois éléments plus importants qui peuvent orienter une vision plus convenable pour le développement de la recherche dans le domaine de la comptabilité. Après offre de quelques brèves impressions au sujet de quelques affaires spécifiques de comptabilité en tant que rationalité calculatrice du capital, de la séparation profonde entre la théorie de comptabilité et la pratique, la discussion du directeur referant et de l'objet de l'étude et de l'idée de l'évaluation- quelques scénarios de discussion comme formation, de l'objectivité et de la méthode comptable, et, le transdisciplinarité sont articulés comme attracteurs de nouvelles logiques de recherche.

Mots clés: recherche de comptabilité, comptabilité, enseignement, université, objectivité, ouverture méthodologique, transdisciplinarité, modernité.

Sobre la investigación en contabilidad: Algunos apuntes*

Carlos Mario Ospina Zapata

Primera versión recibida: marzo de 2005; versión final aceptada: junio de 2005

Introducción

Para efectos de pensar desde algún lugar, como un puerto puede ser, del que salgo y al que llego, quizá no tan explícitamente a como estamos acostumbrados ver los viajeros, propongo tres ideas prestadas, desde las que sospecho puede crearse un ambiente de diálogo pertinente para apuntalar un espacio discursivo sobre el asunto de la investigación contable:

La primera idea está recreada en el colofón de un artículo del profesor Mattessich acerca de la evolución de la investigación en contabilidad moderna, caracterizada por el autor como hitos. Al final del mencionado texto indica:

No se trata simplemente de salvar el vacío, cada vez más amplio, que existe entre la teoría y la práctica, pero podría al fin liberar a nuestra disciplina de la crítica de que todavía está dominada por las prácticas rituales que podrían ser un velo conveniente para ciertos grupos interesados. Nosotros tenemos que mejorar nuestra labor de atender a las necesidades informativas de una sociedad justa que desea una contabilidad más responsable y una auditoría de cuentas responsable ante todos los grupos de interés, no simplemente obedientes a la dirección de la empresa cliente (MATESSICH, 2001, 44).

Esta distancia entre el discurso científico y las prácticas rituales en contabilidad develan la carencia de un despliegue investigativo que logre captar lo esencial de la contabilidad y que ponga en diálogo epistemología y praxis contable, es

* Documento presentado al II Encuentro Nacional de Investigadores Contables en el marco de la conmemoración del día del contador (Marzo 1 de 2005) en la Universidad del Valle – Cali – Colombia.

decir, que asuma la totalidad de lo contable como objeto de investigación. De suyo, la distancia entre teoría y práctica indica una disfunción en la construcción disciplinal de la contabilidad que no se explica sólo desde variables exógenas como la pluralidad de intereses que están en juego rodeando el despliegue de la profesión contable en su condición de saber estratégico. **La redimensión del vínculo investigación y enseñanza de la contabilidad y la discusión sobre el problema de la objetividad** serán pasos interesantes para afinar los procesos de búsqueda y construcción contable.

La segunda idea está planteada por el profesor José Joaquín Broto en una interesante reflexión sobre la contabilidad en la sociedad del conocimiento, quien en un aparte después de hacer algunas reconstrucciones sobre el proyecto de formalización y axiomatización de la contabilidad manifiesta:

Este ejercicio de aplicación, por supuesto voluntariamente simplificado, de la elaboración de la teoría contable a partir del sistema axiomático hace evidente sin embargo dos realidades: A) Que para la construcción de las teorías contables no es necesario disponer de una formulación axiomática de la contabilidad, aunque sea posible elaborarla. De hecho, éstas y otras teorías contables fueron desarrolladas a partir de la práctica contable, eso sí, ya en este siglo y con la finalidad de colocar lógica dentro de la exposición de la teneduría de libros por partida doble. B) Que para justificar la aparición de esas teorías no es suficiente el sistema axiomático, sino que se debe recurrir a hipótesis auxiliares o subsidiarias, pero cuya justificación suele proceder de otros campos de investigación dentro de las ciencias sociales: la economía, la sociología, el derecho, la psicología... (BROTO, 2000, 25).

Para el proceder investigativo lo expresado en la cita anterior pone de relieve la necesidad de asumir con claridad y comprensión la naturaleza del saber contable como disciplina social, y en ese sentido, repensar el método de acercamiento a lo contable que puede tener una distancia significativa del operar desde estructuras positivistas¹, y en cambio, una proximidad importante a la investigación cualitativa. **La diversificación metodológica supondría una amplia-**

¹ Obsérvese como en estricto lo que plantea el profesor Broto es que una explicación de lo contable no es posible sin la intervención y diálogo de otros discursos de orden social, con lo que el proyecto de formalización - axiomatización sería secundario e incluso haría menester una argumentación sobre las posibilidades que ofrece al desarrollo de la contabilidad, máxime cuando se intentan presentar realidades no modelables bajo el lenguaje de la matemática y la lógica positivista. En últimas el lenguaje axiomático restringe el campo de la realidad que puede ser expresado por la contabilidad.

ción y rectificación de la producción de conocimiento contable con sentido para los diversos actores sociales.

La tercera idea la esboza el profesor Hernán Quintero en un documento que deja significativas inquietudes, sobre la configuración de una escuela de investigación científica en contabilidad:

Si la tarea reflexiva se dirige hacia la aprehensión de un saber contable capaz de coadyuvar a convertir las potencialidades de los países en realidades que expresen bienestar económico – social con criterios de sostenibilidad, justicia y equidad, la perspectiva de la investigación apuntaría a convertir la contabilidad en un sistema de control y de información socioeconómico y del patrimonio natural indispensable para el desarrollo de las naciones (QUINTERO, 2004, 15).

Plantear la necesidad de vincular a la contabilidad con asuntos como el control, la sostenibilidad, la equidad y la justicia implica un esfuerzo transdisciplinario por recrear estas categorías y su vínculo. No se trata de simples conversaciones con otros campos disciplinares y mucho menos de extrapolaciones discursivas para pensar lo contable. Se trata de mejorar la calidad de las preguntas dirigidas a los hechos objeto de estudio y lógicamente de cualificar la construcción de esas respuestas; **en ello la transdisciplina potencia las posibilidades del saber específico, en este caso, la contabilidad.**

He escogido estos tres referentes porque en lo sucesivo estarán rondando todos los marcos referenciales y las sugerencias sobre lo que debe pasar con la investigación en contabilidad: la relación investigación y docencia, la redimensión del problema de la objetividad en contabilidad, la apertura metodológica y la transdisciplina, se convierten en espacios desde los cuales se pueden atraer nuevas lógicas de investigación. Otra intensión es invitar a estas personas con sus ideas es indicar que la reflexión será desarrollada como un acto comunicacional en el que se deja hablar a varios otros y se tejen algunas ideas con el material por todos aportado.

Así que espero poder incubar algunas inquietudes y sugerir la necesidad de recrear espacios comunitarios para decirnos algunas cosas y ver cuáles argumentos obligan una redirección de nuestro presente, en este caso, sobre el asunto de la investigación en contabilidad.

I. Apuntes sobre la contabilidad

En este aparte sólo he querido expresar algunas ideas sueltas a primera vista, pero que permiten dar sentido a los espacios desde los cuales se pueden sospechar inflexiones importantes para el desarrollo de la investigación contable. Se desarrollarán con suma brevedad estas inquietudes que apuntan a: la contabilidad como racionalidad calculante del capital y como juego de lenguaje que permite una recursividad inevitable con el contexto en el que interactúa, la distancia manifiesta entre teoría y práctica contable, la cuestión genérica de la discusión objeto de estudio y referente orientador para la disciplina contable y una crítica a la pretensión valorativa de gran parte de los despliegues contables.

1.1. La contabilidad respecto del sistema social se comporta recursivamente. Ésta fue producto de un conjunto diverso de situaciones sociales y a su vez promovió un cierto tipo de sociabilidad. Como advierte Alfred Crosby:

La teneduría de libros ha ejercido una influencia inmensa y omnipresente en nuestra forma de pensar... Desempeñó un papel importante al permitir que los europeos del renacimiento y sus sucesores en el comercio, la industria y el gobierno pusieran en marcha y mantuviesen el control de sus corporaciones y burocracias... El estilo veneciano, alla veneziana, nos alentó en nuestra costumbre, que a menudo es útil y a veces es perniciosa, de dividirlo todo en blanco y negro, bueno o malo, útil o inútil, parte del problema o parte de la solución, o bien esto o aquello. Cuando los historiadores occidentales buscan las fuentes de nuestro persistente maniqueísmo señalan al profeta persa Manés y a Aristóteles, y su concepto del "medio excluido". Permítanme sugerir que la influencia de estos hombres ha sido menor que la del dinero, que tan elocuentemente nos habla en las hojas del balance. El dinero nunca está en una posición intermedia. Cada vez que un contable divide todo lo que hay dentro de su ámbito en más o menos, nuestra inclinación a categorizar toda la experiencia como esto o como aquello se ve validada (CROSBY, 1997/1998, 180-181).

Si se atiende a la idea de la contabilidad como sistema fronterizado por el sistema social, como un proceso comunicacional (no en sentido de entrega de información, sino como un juego de lenguaje particular con sus semánticas y sintaxis autorreguladoras), recursivo y autorreferenciado por el contexto y autorreferenciador del mismo, es posible pensar otra influencia no percibida, obnubilada por las actuales condiciones epistémicas del desarrollo contable, que consiste en determinar

nuevos juegos de lenguaje que, desde una postura dialéctica, afecten el contexto. Si la contabilidad, tal como lo pone de manifiesto Weber, es la racionalidad calculante del capital, cálculo que le permite autorreproducirse, expandirse y encontrar salidas a sus crisis, también es cierto que construir para la contabilidad otra racionalidad o irracionalidad, quizá no tan calculante, posibilita una contradicción, una nueva crisis, pero ya no cíclica, sino fulminante para las lógicas económicas vigentes. Posibilitar tal contradicción es el marco en el que creo debe moverse la investigación contable.²

Partamos de algunos asuntos que nos permiten visualizar el sentido de la contabilidad como racionalidad de cálculo del capital. La contabilidad por partida doble, que es la que se relaciona directamente con la idea de economía capitalista, surge en un ambiente de profundos cambios que determinan el proceso final de la Edad Media. Concretamente la disputa entre nominalistas y realistas acerca de la concepción de la realidad, que fomenta lo profano como desmitificación de lo divino e insta un camino de apertura en el que es posible explicar algunos fenómenos sin acudir a la interpretación divina, la aparición del número arábigo en occidente, el retorno a Aristóteles a partir de la versión de Averroes, el nacimiento de una burguesía con un sentido práctico de la vida, la aparición o creación de las ciudades, el retorno al derecho positivo Romano, la fundación de la universidad y sus querrelas académicas, y muy centralmente el desmonte paulatino del sistema feudal para dar paso a un sistema mercantil, van a brindar en conjunto los materiales para que se detone un cambio en las formas de hacer contabilidad, que facilitarán el control de algunas actividades para entonces más complejas.³

La construcción de la nueva sociedad burguesa apoyada en una economía monetaria de mercado, estimula el empirismo práctico del mercader, el artesano o el minero, el de aquellos que, operando sobre la realidad, inventan toda una serie de mecanismos prácticos –como la contabilidad– para entenderse con el mundo inmediato como si fuera una realidad última, sin preguntarse qué hay detrás o más allá de ella y limitándose a establecer mecanismos que funcionan (ROMERO, 1987, 63-64).

² Se recomienda seguir en el texto Economía y Sociedad de Max Weber el capítulo II "Las categorías sociológicas fundantes de la vida económica" de la parte I "Teoría de las categorías sociológicas" en especial los numerales: 1.5, 1.6, 3.2, 9, 10, 11, 12, 13.2

³ "La importancia inmediata de la contabilidad por partida doble radicaba en que permitía que los mercaderes europeos, por medio de registros cuantitativos precisos y claros, comprendieran y, por ende, controlasen, la multitud de detalles fatigosos de la vida económica. El reloj mecánico les permitía medir el tiempo, y la contabilidad por partida doble les permitía detenerlo, al menos en el papel" (CROSBY, 1997/1998, 171).

Pero la cuestión no debe ser pensada en una sola vía, como si esos sucesos especiales en su conjunción crearan la contabilidad como cálculo formal. Ésta también tributó matices necesarios para que esa sociedad de finales del medioevo enfrentara sus realidades con otras lógicas donde lo cierto debía ser medible y exacto (cuenta y balance) para garantizar su control. Incluso para tiempos aún más pretéritos las formas específicas de registrar, es decir, de hacer contabilidad, lograron grandes escenas de esas culturas. A partir de investigaciones de arqueología contable se ha podido establecer según Mattessich “evidencias sorprendentes de las consecuencias culturales de la contabilidad con piezas de arcilla, que se desarrolló desde el año 8000 A. de C. hasta 3000 A. de C. en Oriente Medio. Esta ‘contabilidad de piezas de arcilla’ [*token accounting*] no sólo precedía a la escritura y al cálculo abstracto, incluso aportó los mayores impulsos a estos cruciales logros culturales” (MATTESSICH, 2001, 40).

La contabilidad por partida doble se ha mantenido entonces como una lógica que permite representar la realidad en consonancia con los criterios básicos que definen el pensamiento moderno, como la matemática específica de unas peculiares relaciones sociales de producción, como un lenguaje, y en todo lenguaje lo que se define es una forma de aprehender la realidad y a su vez de intervenirla. Algunos autores de escuelas de pensamiento crítico en contabilidad sostienen que la contabilidad no es un instrumento pasivo sino que activa por sí misma el conjunto de las relaciones sociales en un escenario de lucha de clases.

Adicionalmente, y en un contexto más actual, propongo pensar en lo siguiente: la significación de la contabilidad como racionalidad – técnica calculante del capital, queda evidenciada en el desarrollo de la investigación contable en algunas latitudes, rastreo elaborado por el profesor Richard Mattessich. Sugestivo resulta ver el contenido sintético de las más importantes investigaciones⁴: aplicación de modernos métodos de la estadística a la contabilidad, estudios econométricos del comportamiento del coste, aplicaciones desde la investigación operativa, axiomatización contable, micro y macro contabilidad, investigación empírica, contabilidad del valor corriente, contabilidad del valor actual, valoración contable, el desarrollo de hipótesis instrumentales, formalizaciones lógico – matemáticas, contabilidad conductista,

⁴ Refiriéndose a los últimos cincuenta años: “Durante esta época, el ‘enfoque científico’ en contabilidad ha madurado considerablemente, influenciado en gran medida por los nuevos desarrollos en economía, las finanzas, la investigación operativa, las ciencias del comportamiento e incluso la filosofía y la historia (incluyendo la arqueología)” (MATTESSICH, 2001, 10). No deja de ser sonoro el hecho de que parezca extraña la vinculación de la historia y la filosofía en los que, se avizoran, son desarrollos marginales de la investigación contable.

simulaciones financieras por ordenador, contabilidad matricial y aplicaciones de programación lineal, información probabilística, teoría de la agencia, relaciones costo-volumen y análisis de variaciones, simulación de presupuestos, modelización matemática para la contabilidad, investigación experimental y organizacional del comportamiento, valor de la información añadida, teoría de la agencia descriptiva, investigación contable basada en el mercado, teoría del beneficio limpio, nuevos sistemas de valoración del rendimiento y otra cantidad de campos similares.

En el inventario realizado por el profesor Mattessich, aparecen referidos sólo unos tres hitos que escapan a la lógica visible en el listado aquí enunciado, por lo demás, investigaciones importantes referidas a enfoques críticos de la contabilidad, educación contable, y filosofía e historia de la contabilidad. Lo que ya resulta obvio para plantear a esta altura es que esos desarrollos de la investigación posicionan una perspectiva de lógica hegemónica de la medición y cálculo como patrón tangible de las búsquedas contables. Entonces, se afirma con más fuerza una visión de la contabilidad como elemento sustancial del desarrollo del capital, no sólo de representación de lo evidenciado en la economía, sino de proposición de lecturas de la realidad que hacen que eso económico evolucione. La contabilidad no puede ser vista como un agente pasivo del desarrollo histórico de las sociedades; ella provee algunos materiales, algunas "coherencias operacionales" que permiten un despliegue particular de la economía. "Weber capta lo anterior cuando indica que capitalismo es contabilidad por partida doble" (ARIZA, 2000, 131).

Pensar que la contabilidad sólo representa los hechos económicos sin inferir en ellos, es caer en un reduccionismo conveniente. Las lógicas de cálculo que fueron descritas juegan con la realidad, introduciendo y operando amplificaciones de nuevas lógicas económicas. El mero hecho de concebir un nuevo estado financiero, o indicar la necesidad de valorar un componente no advertido por la contabilidad (por ejemplo el capital intelectual) abre puertas a la evolución del capital e incluso ayuda a subsanar algunas de sus crisis⁵. Cada modelo contable va a inscri-

⁵ Piénsese por ejemplo, por qué ha resultado tan problemático poner en diálogo las perspectivas sobre intangibles y su incorporación en la contabilidad, entre las posturas internacionalistas (NIC - NIIF) y las de la comunidad anglosajona. Se me antoja, y es un trabajo a desarrollar, que la especulación financiera que debe ser legitimada incorporando intangibles valorados al balance, propia del esquema de capitalismo financiero, riñe con una postura de evitación de ficciones contables propia del esquema del capitalismo industrial (Alemania, países bajos e incluso Japón). En este sentido resultaría muy provechoso poder rastrear en qué han consistido los últimos cambios y la última normativa internacional (IASB) desde la comparación capitalismo financiero y capitalismo industrial, y en especial a partir de la vinculación del IOSCO al comité de estándares internacionales. Creo que los cálculos varían y por ello se privilegia una forma de asunción de desarrollo del capital.

birse en el marco de la reproducción de unas relaciones sociales específicas. Por ello creo importante revisar cuidadosamente una programática de investigación contable que ve en el asunto de la valoración (intangibles, patrimonio natural, impactos socio – ambientales) una salida importante; “porque el valor es la conversión de los productos del trabajo en medios de apropiar más trabajo social... El círculo del valor es que el dominio sobre las condiciones del trabajo produce en escala ampliada más dominio sobre éste” (ZULETA, 2003, 111).

1.2. En contabilidad se plantea muy a menudo la cuestión de la brecha entre teoría y práctica contable. Pienso que tal brecha está ocasionada por una falta de compromiso de cada lado por interiorizar el otro, y por cimentar -cada lado- negando su oposición, es decir, concretando una sola construcción. Partiendo de la negación de la dicotomía teoría – práctica, asumiendo más bien una relación recíproca, yo diría, recursiva, no puede pensarse apriorísticamente un complejo teórico universal para orientar las prácticas sin nutrirse de éstas, ya sea como apología de lo instrumental o como crítica orientadora de nuevas praxis al detectar las inconsistencias de las vigentes.⁶

Dicha configuración de un cuerpo teórico de referencia universalista actúa con cierto imperialismo epistémico, que no permite una adecuada recursión de lo vigente, sino que se instaura a espaldas de las realidades más elementales. Particularmente no creo que esta distancia entre teoría y práctica contable se resuelva teóricamente bajo el supuesto de adaptación de escenarios peculiares a categorías generales predefinidas, o una apuesta deductiva, que si se mira bien viene a ser lo mismo. En esta lógica de lo universal (proyecto de formalización – axiomatización) se es rigurosamente positivista, por cuanto los constructos culturales más específicos resultan excluidos por su inadecuación a la supuesta teoría general. Aunque se piensen subsistemas o sistemas específicos para ciertas expresiones contables, estos entran en el juego lingüístico provocado por lo universal que deviene como semántica y sintaxis preconstruida y no admite nuevos juegos, subordinando así la riqueza de lo local. Más bien habría que indagar si tal pretensión de universalidad, del marco uniforme del que habla Mattessich para la contabilidad, tiene en su cauce un primado onto – epistemológico de corte cientista y excluyente de las realidades que no se dejan conducir por la idea modelada para la contabilidad, que es su formalización axiomática con base en las reglas fomentadas por el positivismo lógico.

⁶ Aquí no se habla de prácticas sólo en el sentido de técnicas de registro desarrolladas por contables en las empresas, sino del conjunto de interacciones que signan a la contabilidad.

Ahora bien, no se entienda que estoy legitimando la idea de teoría posicionada en nuestro medio como descripción de las prácticas más comunes de los contables, elevadas a la categoría de norma, y nombradas equivocadamente como principios de general aceptación. Creo que es preciso desde una postura que entienda la contabilidad como un saber que estudia realidades sociales, comprometerse radicalmente en la identificación plena de los problemas de esas realidades, describiendo conflictos, intereses, lenguajes, relaciones y demás nociones que permitan la elaboración de un cuerpo teórico más expedito para la praxis contable, en la que confluya una postura onto – epistémica específica. Por ejemplo, encuentro asimetrías tales como la denominación de la contabilidad como ciencia social y la admisión de su estructura lógico – formal, propuesta para nuestra disciplina en orientación de ciencia aplicada. Tal escenario deja ver la insuficiencia para lograr algunas congruencias que orienten con mayor potencia la discusión sobre la naturaleza de lo contable y por ende el adelgazamiento de la famosa brecha teoría - praxis. Un compromiso por comprender la contabilidad como ciencia social debe partir de un esfuerzo transdisciplinario que de pistas sobre el comportamiento de lo social, su epistemología, y las metodologías para intervenirlo.

1.3. El profesor Hernán Quintero hace una invitación bastante sugestiva a focalizar el despliegue contable con base en referentes orientadores que permitan un trabajo transdisciplinario por problematizar y construir soluciones más pertinentes para los diagnósticos recreados en el referente. Quizá el profesor Quintero no utilice la palabra transdisciplinario en el contexto al que hago mención: “No existen objetos de estudio de las disciplinas, lo realmente existente son los problemas del conocimiento cuyas soluciones pueden plantearse desde *múltiples fuentes del saber* sin que ninguna de ellas sea tomada como autoridad principal” (Las cursivas son mías) (QUINTERO, 2004, 40). Sin embargo, la inquietud que me asalta es sobre qué entender por múltiples fuentes del saber; si esas fuentes del saber son otras disciplinas, que lo son por un trabajo metodológico acumulado y una aproximación a su objeto, la construcción del objeto de estudio de la contabilidad no choca con la perspectiva del referente orientador. Es más, puede resultar condición, por cuanto desde la comprensión de dicho objeto de estudio, es que se puede ejercer un diálogo transdisciplinario que haciendo conciencia de las fronteras disciplinares permita una interacción dialéctica y pertinente en el ámbito del referente orientador escogido.

Igualmente la proposición de objetos de estudio, importante para la modernidad en tanto fronterización de los campos de conocimiento, debe permitir una ima-

gen clara de lo contable. Algunas propuestas de objeto dejan un sinsabor por su similitud con otros campos como la cibernética, la administración y la economía. Pareciera que especificar, detallar la frontera de dicho objeto de estudio le restara científicidad a la contabilidad. Creo que avanzar en la construcción de dicho objeto es importante siempre que no se llegue a dos actitudes: de un lado la desestimación de la manifestación de lo contable en su dimensión epistémica y praxeológica, en concreto porque a esta última dimensión se le tacha de carente de rigor; y por otro lado, la invitación irresponsable a otras disciplinas con las que no se opera ningún diálogo constructivo. Se deja hablar a la historia, a la filosofía, a la sociología... pero paradójicamente la contabilidad resulta amordazada.

En ese sentido habrá que vigilar una perspectiva ornamentativa del discurso contable con extrapolaciones insensibles, negadoras de las coherencias operacionales que signan el despliegue contable vigente, traídos de otras disciplinas, como meros juicios de "rigor" epistémico, pero insuficientes para vulnerar el panorama de la relación contabilidad y mundo de la vida.⁷ Tal alerta tiene que inspirar una dialéctica fuerte entre el atractor teórico (epistémico) y su posibilidad práctica, es decir, una seria postura académica que no deje a su suerte a los tachados como técnicos operativos contables. Siendo más precisos, el "rigor" solicitado para la disciplina contable en su reconstrucción, consiste en reconocer el obstáculo epistemológico (regulación, economicismo, positivismo, capacitación – difusión) como material para la potenciación de lo nuevo - lo emergente.

1.4. Hay una idea recurrente en algunas discursividades contables que instala el ámbito de la valoración como un escenario plausible de repunte de la actividad investigativa. Se plantea que la contabilidad está lejos de la economía en procesos de conversión a medidas. Si esto es así entonces se niega la idea de contabilidad como saber estratégico. Yo más bien sospecho que ella mide, lo que al ser calculado potencia el desarrollo del capital y deja de lado aquellas mensuras que pueden resultar contraproducentes (contabilidad social y ambiental) o las asume parcialmente de modo que no resulte afectado el sentido de la reproducción de las relaciones sociales. Cuando se dice que la contabilidad está lejos de representar algunas realidades, hay intrínseca una posición, que ve en otras disciplinas un representar legítimo si producen medidas, como resultado de sus modelos bastante sofisticados

⁷ "La cuestión de rigor exigido a la investigación académica contable, puede haber reducido el atractivo analítico y comprensivo de los complejos problemas del mundo real que no encajan fácilmente en los métodos de trabajo científico" (McNair, Moscón y Norris, 1989) Citado por Broto, 2000, 17.

de corte matemático o estadístico. A partir de tal comparar se dice de la contabilidad que se manifiesta ineficientemente al no entregar valoraciones y asignaciones monetarias a ciertas realidades.

El compromiso de la contabilidad debe cuestionarse desde su posibilidad de entregar argumentos para inferir el curso de las realidades que estudia. Las ciencias sociales no se encargan de predecir realidades sino de prescribir rutas de acción desde una concepción deontológica de la sociabilidad. Será necesario entonces vigilar esa óptica en la que se pretende objetivar la realidad asignándole magnitudes, precios, valores, descuidando las preguntas fundamentales que rodean ese peculiar modo de hacer ciencia, que en general evita los asuntos sociales que escapan a la mensurabilidad del cálculo moderno. Si esa *episteme* del valor es posible para la contabilidad es preciso demostrar cómo a partir de dicha objetivación se transforman las realidades estudiadas. En lo personal declaro una incredulidad en esta dirección.

Hay muchos más tópicos que pueden ser detenidos aquí, pero en lo que sigue, creo que se asumirán como marco, los apuntes sobre contabilidad aquí consignados. En general se pretende gravitar alrededor de la pregunta ¿En qué sentido se pueden proponer acciones que permitan avanzar en la formulación epistemológica de la contabilidad y una reconstrucción de aplicaciones contables sintonizadas con el cambio social, es decir, más comprometidas con la transformación de la realidad hoy asumida acríticamente? No se presentarán recetas, sólo apuntes para orientar procesos de investigación en contabilidad.

II. Apuntes sobre la formación

Parto de la siguiente alusión que me parece problematiza el asunto de la relación investigación – formación:

Hay que reconocer que la investigación contable en las facultades de Contaduría pública se le considera una actividad marginal (un atributo no relevante). En general no hay conciencia del valor de la ciencia entre directivos, profesores y menos en los estudiantes. Los planes de estudio están sobrecargados de asignaturas, predominando la repetición y la memorización sobre el razonamiento y la creatividad, situación que nos hace supremamente débiles para enfrentar los retos que demandan las actuales condiciones, donde es el conocimiento, en últimas, el que define muchas de las situaciones de desarrollo de los países (GRACIA, 2002, 33).

Esta marginalidad de los procesos de investigación en la formación de contables, y en muchas otras profesiones, deviene de una peculiar forma en que se ha entendido la vinculación entre docencia e investigación. La formación de profesionales en contabilidad ha adolecido de un conjunto de relaciones históricas que le determinan, sobre todo a partir del modelo de difusión – capacitación que ha primado en nuestras facultades⁸. La configuración de los contenidos que se entregan en los diferentes programas de contaduría es el producto de copias de esquemas extranjeros entronizados en nuestra profesión por vía de procesos de regulación, sin una lectura del contexto y sin una producción local importante. La importación de estos modelos, que se ofrecen como capacitación en los centros educativos, fortalece la incompreensión de la relación investigación y docencia, por cuanto en materia de contabilidad sólo basta transferir técnicas y tecnologías ya hechas, que al parecer invalidan una apuesta por la búsqueda de nuevas respuestas e incluso críticas a lo importado. Esto explica por qué en la universidad y en los programas de contaduría, el énfasis en lo investigativo aparece como novedad, cuando lo natural es que la esencia de la universidad sea la investigación.

Tal como lo expresan el profesor Ariza y la profesora Soler, la formación contable ha devenido en un ámbito de difusión donde se actualizan los contenidos superponiendo los anteriores con producciones extranjeras, sin una revisión de mínima recursividad, con propósito definido, para el contexto colombiano.

Para reforzar lo anterior: “el programa jurídico de la contaduría colombiana no es propiamente fruto de la investigación sino de la difusión” (ARIZA, SOLER, 2004, 187). Esto aplica para la contabilidad en nuestro país, pero a su vez, potencia una crítica adicional, pues al verificar si lo importado se compadece con una estructura de investigación en el exterior, encontramos que sí, pero con una orientación particular. Esa visión de la investigación sólo como búsqueda de sofisticaciones técnicas y tecnológicas florece como denominador común de las investigaciones contables; incluso esa lógica puede estar permeando algunas estructuras locales por cuanto la investigación es vista como una actividad que debe redundar en beneficios económicos en el corto y mediano plazo. Una de las problemáticas que enfrentan los programas de contaduría que han empezado un

⁸ Para una lectura completa de los condicionantes que permiten esta explicación se recomienda comprender el trabajo de Danilo Ariza y Elizabeth Soler: *La crisis de la Universidad. ¿una Lección para reconstruir el tránsito disciplinar de la contabilidad en Colombia?*, publicado en la Revista de la Facultad de Contaduría de la Universidad de Manizales No 5, publicación que recoge los trabajos presentados al VI Symposium internacional de investigación contable, llevado a cabo en el año 2004.

camino por fortalecer sus procesos de investigación, tiene que ver con los sistemas de financiación, básicamente porque las búsquedas en contabilidad y en general en las ciencias sociales, no reportan las tasas de rendimiento que logran las investigaciones en ciencias naturales.

Esta visión mercantilista de la investigación promueve un escenario de búsquedas que favorecen procesos específicos para las unidades empresariales bajo la lógica de maximización del beneficio. Si se revisa lo dicho unas líneas atrás sobre la caracterización de los campos de conocimiento que han orientado el desarrollo de la investigación contable, se puede observar que casi la totalidad de las pesquisas redundan en el desarrollo de técnicas y tecnologías de alto rendimiento económico. Como plantea Horkheimer, las hipótesis de trabajo no se cumplen en la cabeza del investigador sino en la industria. La moderna investigación se determina en un proceso fundamental que según Heidegger implica trajín y servicio:

Se entenderá por lo pronto bajo este nombre, el fenómeno de que una ciencia – sea de la naturaleza o del espíritu – adquiere hoy la justa prestancia de una ciencia sólo cuando se ha hecho digna de recibir los honores de un instituto... El decisivo desenvolvimiento del carácter de servicio de la ciencia moderna acuña por ello otro tipo de hombres. El sabio erudito desaparece. Es reemplazado por el investigador, que está en empresas investigatorias. Éstas y no el cultivo de la erudición dan la tónica de su trabajo. El investigador ya no necesita más en su casa de una biblioteca. Por lo demás siempre está de viaje. Él negocia en conferencias y se instruye en congresos. Se ata a encargos de editores. Estos participan ahora en la determinación acerca de qué libros deben ser escritos (HEIDEGGER, 1958, 30, 32).

Por ello las pretensiones de más de un colega profesor para desarrollar investigación resultan antagónicas con el ideal investigativo del presente, pues una vocación por el desarrollo de exploraciones autónomas y el contexto en que gravita tal pretensión, que actúa como atractor de una perspectiva técnica y tecnológica del conocimiento, resultan altamente asimétricas.

En estas condiciones visualizar un escenario de comunión entre investigación y docencia resulta difícil en nuestro tiempo. Más aún, una perspectiva de la investigación que no sólo atienda las necesidades propias de una traza científica mancomunada con la industria, sea ésta de transformación de materias o producción de servicios, se torna todavía más enigmática. En general los apuntes que se exponen en esta reflexión están encaminados a repensar los procesos de investigación des-

de ciertos focos de atracción que fundamenten nuevas lógicas y por ende prácticas más pertinentes para el despliegue de una contabilidad más comprometida y de una universidad que asuma su papel social. No sobra recordar las líneas del maestro Rafael Gutiérrez Girardot retomadas por el profesor Rubén Jaramillo Vélez, al referirse al papel de la universidad:

En estas sociedades no hay que definir de nuevo, ni siquiera definir por primera vez esa relación. En ellas hay que crearla, es decir, poner de presente la significación vital de la Universidad para la vida política y social, para el progreso, la paz y una democracia eficaz y no solamente nominal. Con otras palabras: para establecer una relación entre Universidad y Sociedad en los países hispánicos, es necesario demostrar a estas sociedades que el saber científico no es comparable con un dogma, que es esencialmente antidogmático; que el provecho inmediato del saber científico no es reglamentable ni determinable por ningún grupo de la sociedad, sino que surge de la libertad de la investigación, de la libertad de buscar caminos nuevos, de descubrir nuevos aspectos por vías que a primera vista no prometen resultados traducibles en términos económicos, que finalmente, el saber científico y la cultura no son ornamentos, sino el instrumento único para clarificar la vida misma del individuo y de la sociedad, para 'cultivarla', y con ello, pacificar y dominar la 'violencia' implícita en la sociedad moderna burguesa, esto es, en la sociedad en la que todos son medios de todos para sus propios fines, en la sociedad egoísta (JARAMILLO, 1998, 6).

En estas líneas antecedentes está quizá el material más importante para comprender el papel de la investigación en la formación; una universidad que no se piense como escenario de múltiples investigaciones, de diversas búsquedas, autónomas y plurales, no podrá responder a un *telos* específico de sociedad como el enunciado. La formación contable debe ser comprendida entonces como el escenario de diálogo de heterogéneos haceres investigativos, que son construidos y recreados en el proceso de formación y que son proyectados en una comunidad específica como una mixtura de ontos, epistemes, praxeologías, y axiologías, lógicamente coherentes con el tipo de sociedad y de contabilidad imaginados.

Como plantea Fuenmayor, existe una concepción enraizada en nuestro tiempo que concibe la investigación y la docencia como escenarios ontológicamente independientes que deben ser vinculados a posteriori a partir de una interacción organizacional, planificada en especial por la universidad y visible en las prácticas

contractuales. Tal separación ontológica permite una definición particular de cada escenario, situación propia de la condición - cosmovisión moderna en demasía analítica y fragmentaria.

Sin embargo, para esclarecer y apuntar a la naturaleza de estas actividades, es menester dar un giro en la precisión ontológica, desde el pensamiento de sistemas, para lograr una acepción de investigación y docencia, en la que la relación entre ambas sea justamente la que permita definir las. Es decir, la condición de ser de la investigación y la docencia dependen de su vinculación, ya no como una relación finalista, sino como el *a priori* de sus significaciones.

A partir de lo enunciado la investigación asume como *telos* la enseñanza, que es precisamente una de las vías de vincularidad: "no puede pues pensarse el acto de investigación sin la enseñanza como causa teleológica del mismo" (FUENMAYOR, 2003, 346). Por su lado el enseñar debe ser asumido como una mediación en la que quien aprende a aprender lo logra mediante la investigación.

Si el sentido de la universidad es potenciar los espacios que faciliten una interacción que busca un bien, a saber, la intervención de las problemáticas sociales, abordadas desde los campos de conocimiento y su diálogo comunitario, orientado dicho proceso por un imaginario de transformación para la mejoría de la sociedad; y si resolver tales problemas, potenciar ciertas reflexiones y construir los elementos que permiten concretar las soluciones en el mundo de la vida puede ser resuelto a partir de la investigación, entonces, y volviendo a Fuenmayor, "sólo si entendemos la Universidad como una práctica de investigación podremos tener una auténtica enseñanza" (FUENMAYOR, 2003, 349).⁹

Esta recursividad esencial entre investigación y formación que define a la universidad, y de ésta última con la sociedad, debe comprenderse como una interacción compleja, como un todo autorreferenciado, autopoietico, que avanza con dinámicas

⁹ Comparto la opinión de Fuenmayor sobre lo que debe entenderse por investigación: "Cuando hablo de <<investigación>> no me refiero simplemente a esa actividad productora de conocimientos, tarde o temprano vinculados con lo tecnológico, útiles para el aparato industrial y evaluados en relación con su papel en el mercado. No me refiero a la búsqueda de conocimientos, entendidos estos como meros instrumentos tecnológicos. La investigación es la búsqueda incesante de la verdad. Es cierto: es la búsqueda de conocimientos, pero de conocimientos que de inmediato son sometidos a una crítica que no acepta confinarse ni en los límites de lo instrumental, ni en los de una disciplina particular, conocimientos que son pasados por el más riguroso cedazo de preguntas que van más allá del criterio de <<certeza>>" (FUENMAYOR, 2003, 350).

endógenas – exógenas, y que permite una comprensión más abarcativa de las problemáticas sociales. El cómo de esta perspectiva puede ser expresado si se me permiten dos ejemplos importantes:

Dentro de un programa de ingeniería de sistemas de la universidad de los Andes en Venezuela, un grupo de profesores liderados por el profesor Ramsés Fuenmayor, emprendió un programa de investigación que partió de preocupaciones de orden epistemológico para el enfoque de sistemas operado en su disciplina. Descubrieron que el enfoque utilizado resultaba en exceso mecanicista y funcional, y partiendo de la idea de que la ingeniería de sistemas tenía que ver con la resolución de problemas las más de las veces en organizaciones, y que dichas organizaciones tenían sujetos en conflicto con variedad de intereses, entonces era menester redefinir una onto – epistemología que antagonizara con la perspectiva dura (en sentido de lo positivo) que proyectaba el enfoque de sistemas. Tal empresa no era compatible con los modelos de capacitación – difusión propios de la formación de pregrado, básicamente porque la copia de esquemas formacionales no daba campo a ciertas reflexiones, ni procesos de investigación.

Sin embargo, y es lo que quiero resaltar, los profesores que llevan 20 años desarrollando un nuevo enfoque denominado sistemología interpretativa, lograron en la institucionalidad, formalizar un programa de maestría y doctorado, en aquello que había sido fruto de sus investigaciones. Cabe advertir entonces, que esa relación mediante la cual el *telos* de la investigación es la enseñanza, fue lograda; es cierto, con algún tipo de esfuerzo especial, pero concretada en el mundo universitario. En palabras del mismo Fuenmayor:

Nuestra unidad académica no surgió de un acto de "implante institucional" sino de una problemática inquisitiva que fluyó por cauce institucional. La mayor parte de las unidades académicas (departamentos, centros, institutos) de nuestras universidades surgen de la transferencia o implante de un cuerpo de conocimientos (el cual generalmente ya cuenta con unidades académicas similares en países desarrollados) ya iniciado en otros lugares (FUENMAYOR, 2003, 354).

En mi opinión, una interesante forma de vinculación de la investigación y la formación está ilustrada en este ejemplo. Es más, me atrevo a plantear que una idea como la que viene socializando el profesor Hernán Quintero, con quien hemos dialogado algunas líneas atrás, es la unión de esfuerzos por materializar en el plano

de un cierto esquema de formación postgradual, los desarrollos que en estudios sobre el referente orientador **riqueza** se hayan adelantado o se adelanten en concurso con otros campos del saber.

El otro ejemplo del que quiero hablar, tiene que ver con la transformación curricular del programa de Contaduría Pública de la Universidad de Antioquia.¹⁰ Esta experiencia mucho más nueva, de la que incluso no se han valorado sus resultados en estricto, deja ver otro elemento adicional para pensar apriorísticamente la relación formación - investigación. El profesor Marco Antonio Machado había iniciado con un grupo de investigación denominado "Dinámica Contable" una serie de búsquedas en relación con el problema de los modelos en contabilidad. Diversos proyectos de investigación desarrollados grupal e individualmente, fueron dando forma a un discurso específico en torno a la concepción de modelos en la contabilidad y su incidencia en algunas prácticas como la cualificación de la información y el despliegue de la revisoría fiscal. Producto de tales avances investigativos se construyó para la propuesta curricular del programa de contaduría, un proyecto de aula denominado "modelación contable", en el que se orientarían espacios de formación alrededor de los resultados de las investigaciones desarrolladas, facilitados por los profesores que estuvieron en los proyectos encausados. Digo que este ejemplo resulta dicente porque en especial ese proyecto de aula no deviene ni en su nombre ni en sus contenidos como una copia específica de algún modelo de formación, sino que es la resultante de un proceso de investigación autónomo. Es probable que existan algunas críticas hacia el tipo de discursos que allí se ponen en cuestión o desde los que se trabaja el concepto de modelo para la contabilidad, pero tal discusión es una de las actividades que la misma propuesta curricular y la comunidad que está alrededor de ella, debe posibilitar para avanzar en la comprensión de escenarios contables importantes¹¹.

Definitivamente en la formación contable se debe avanzar en el posicionamiento de las actividades investigativas de los profesores, permitiendo y casi obli-

¹⁰ Esta transformación dio inicio a su discusión en el año de 1997, y empezó a desarrollarse en el primer semestre del año 2002. Para visualizar más información se puede visitar la página Web de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia: <http://agustinianos.udea.edu.co>

¹¹ También es importante advertir que en diversas asignaturas y en diferentes universidades los profesores que están desarrollando procesos de investigación formales o informales, logran establecer ciertas vincularidades importantes entre los resultados de sus búsquedas y los campos del saber que orientan en procesos formativos. Esta posibilidad resulta importante, pero al no canalizarse de forma institucional se corren ciertos riesgos dada la rigidez de los programas y la ausencia de comunidades académicas que se tomen el trabajo de discutir y nutrir las nuevas orientaciones.

gando desde las asignaturas, materias o proyectos de aula, una orientación de las discusiones que gravitan en torno a sus exploraciones. Esta lógica, minaría en alguna proporción el paroxismo de la copia, vincularía un sentido especial de responsabilidad con la formación, y evitaría tanta inutilidad cerebral dando paso a espacios constructivos. Esa actividad docente terminaría por amarse y ese sentido de proyección de lo investigado haría que los estudiantes emprendieran procesos de indagación, así sea para herirnos en nuestra profunda convicción narcisa de que tenemos la razón.

Lógicamente tal emprender, tal giro ontológico de la relación investigación – formación, requiere también unos apuntes sobre lo pedagógico y lo didáctico, apuntes que por aquí no aparecerán por que ello implica, por supuesto, una actividad de investigación más juiciosa, que soslaye las meras intuiciones que en esta materia me asaltan.

III. Apuntes sobre el método y la objetividad

Bastante se ha planteado sobre esta relación. La explicación más común es que el abordaje de un objeto de conocimiento implica un conjunto de procedimientos para allanarlo de forma que los resultados de su estudio tengan una coherencia con el objeto, es decir, sean objetivos. La condición de objetividad predica una sintonía o equivalencia con la realidad estudiada, cuestión que hace solícita una separación de lo subjetivo en el abordaje del objeto. Así, el conocimiento es objetivo si hay una cierta tranquilidad producto de un diseño meticuloso del proceso de investigación o búsqueda, en la que los elementos ambientales no entorpecen la conclusión lograda.

Esta preocupación es esencial en todo el desarrollo de la ciencia moderna, es su condición de existencia. Si el conocimiento es objetivo es verificable, es decir, hay una posibilidad de retrospección del proceso con el que fue investigado. Al no existir ningún ruido, sencillamente el camino recorrido, ahora de vuelta, conduce al punto de partida. En esta lógica, sólo aquellas realidades que se dejen conducir metódicamente son las que permiten el conocimiento científico; el resto es cualquier otra cosa menos ciencia.

En las ciencias naturales -en el marco de la mentalidad moderna-, persiste una separación hombre – naturaleza, que establece su código de objetividad y

que comienza con el conocimiento sensorial, hasta la más profunda sofisticación de la ciencia experimental enmarcada en operaciones lógico – matemáticas. La propuesta cartesiana de metodología de conocimiento hunde sus bases en la predilección por el álgebra, la lógica y las matemáticas, dado que son lenguajes que desplazan interpretaciones, subjetividades y en general las operaciones de comprensión susceptibles con el lenguaje común¹². La línea y el número se convierten en los signos por excelencia que permiten aprehender el conocimiento cierto y por ende demostrable.

“El rigor de la ciencia natural matemática es la exactitud. Todos los procesos, si quieren entrar en la representación como procesos naturales, tienen aquí que ser determinados como magnitudes de movimiento espacio – temporales. Tal determinación se realiza en el medición gracias al número y al cálculo” (HEIDEGGER, 1958, 22-23). El proyecto de extensión cartesiano queda legitimado sobre la idea de que lo real es en tanto sea traducible al lenguaje de las líneas y las cifras. Esa condición ontológica queda determinada por la forma epistemológica de su operación, es decir, la región de lo ente es, siempre que se deje estudiar desde el método instaurado en la modernidad, en la ciencia. Esto es importante porque permite valorar el papel del método en la construcción de la moderna ciencia: casi se puede argumentar que los objetos son creados y recreados por el método, que actúa como un proceso selectivo de realidades compatibles con su estructura. Si lo real no deviene como representación, como correlato expresado en lenguaje matemático y susceptible de experimentación o demostración lógica, no hace parte de la realidad. Lo que instauro con mayor radicalidad el positivismo lógico del círculo de Viena es ésta delimitación de lo científico, la unificación de un lenguaje universal y la tacha de pseudociencias a otros saberes o prácticas que se autodenominaban científicas, entre ellas las “ciencias sociales”.

El proyecto hegemónico de la modernidad va a conservar sus variables metodológicas así se desarrollen algunas críticas o algunas mejoras a las discusiones centrales del despliegue de la ciencia. El interés por formalizar

¹² A partir de esta exclusión del contexto en el que opera la investigación con la intención de una supuesta neutralidad, resultan ilustrativas las siguientes alusiones del maestro Estanislao Zuleta: “Entre otras cosas se podría hablar muy mal de las ciencias naturales, y decir que su transmisibilidad, sin que tengan en cuenta la posición del hombre ante la vida, quien sabe si más bien no es una desventaja de éstas que las convierte en un instrumento ciego en manos del poder o del político de turno. Porque de todas maneras no hay que olvidar que cuarenta premios Nobel colaboraron en la guerra del Vietnam, y eran nóbeles de ciencias puras, de física, de química, etc.” (ZULETA, 2003, 121).

axiomáticamente las diferentes disciplinas caracteriza el afán de éstas por ser distinguidas como ciencias; casi tal posibilidad axiomática – formal entrega algunas seguridades y crea un aura de rigorismo, sobre todo para las disciplinas nacientes o que por su naturaleza tienen más dificultades para expresar sus dominios bajo la lógica – matemática.

Entonces, la objetividad en el plano de las ciencias naturales es una dependencia del método, instancia que garantiza un adecuado procedimiento donde supuestamente quien reporta la información es el objeto y el sujeto de conocimiento hace apunte de ello. Tal método aparece explícito en lo que denominamos proyecto, como el conjunto de pasos que debe seguir el investigador para identificar los materiales que le facilitan concluir respecto de su hipótesis. “El proyecto señala de antemano de qué modo el proceder cognoscitivo, se ha de vincular a la región que se ha abierto. Esta vinculación es el rigor de la investigación” (HEIDEGGER, 1958, 20).

La hipótesis prediseña el campo de acción, atrae todos los recursos del proceder investigativo; lo buscado sólo se lee en tanto permite decir algo de la hipótesis, y al final siempre habrá algo descubierto, a saber, la verificación o refutación de la conjetura inicial. Pero, este andar que no se permite el asombro, que no aprovecha los caminos recorridos para observar otras cosas, para derivar en el camino como dice Max -Neef, es propio de la ciencia moderna que no deja nada a lo contingente y desprecia el azar como condición provechosa para el conocimiento. Freud en uno de sus trabajos advertía: “partimos en busca de explicar el fenómeno de la homosexualidad masculina, sin lograrlo, pero en cambio nos hemos encontrado con una cosa mucho más importante de la que buscábamos, con una nueva idea de sexualidad” (ZULETA, 2003, 130).

Una de las preguntas que casi nunca hacemos tiene que ver con la verdad en nuestras disciplinas. Cuándo decimos verdad en contabilidad; cuándo nos sentimos satisfechos confiando en que nuestro argumento es lo suficientemente apodíctico como para tranquilizar nuestras búsquedas. Para la ciencia natural opera esa idea de verdad ya esbozada; las cosas son si se pueden demostrar bajo el modelo positivo, es decir, si se dejan matematizar y si es posible experimentar a partir de modelos prediseñados. La coherencia estriba entre el modelo, o lo representante y los previos del investigador quien diseñó el modelo; por eso la realidad queda acotada al mecanismo de su búsqueda, reducida al ámbito desde el que se le buscaba. Por

ejemplo, Bachelard insistirá en que esa seguridad se convierte en un obstáculo epistemológico, máxime cuando los entornos, los contextos afectan la tarea del científico. El mismo experimento interpretado por dos científicos diferentes arrojará distintos resultados. La formación, la cultura y hasta los estados de ánimo son importantes a la hora de producir ciencia.

En otra perspectiva Humberto Maturana recrea el ámbito de lo objetivo desde al menos una premisa básica: la praxis del vivir que se da en el lenguaje. Si esto es mirado con atención, el ser humano que observa, que conoce, hace parte del juego explicativo; no es un obstáculo sino por el contrario una parte constitutiva de la explicación. “Esta condición es una posibilidad y no un problema, no una restricción” (MATURANA, 1992/2002, 18). Cuando el hombre asume un argumento, es decir, cuando lo supone verdadero es porque eso que ha escuchado u observado se acomoda al conjunto de coherencias operacionales en el que está inscrito, es decir, aquellas que su praxis del vivir le ha permitido. Esto ocurre en la ciencia: los científicos poseen un conjunto de coherencias operacionales que les permiten captar la realidad, escucharla. Sólo aceptarán como válidas aquellas explicaciones u observaciones que se acomoden con el juego propio de sus praxis del vivir. En estricto, la ciencia permite un conjunto de coherencias operacionales para allanar la realidad, pero no es el único sistema de coherencias operacionales, es decir, no la única praxis del vivir para explicar – escuchar la realidad.

Como resultado, cada manera de escuchar del observador, que constituye un criterio para aceptar reformulaciones explicativas de la praxis del vivir, define un dominio de explicaciones, y los observadores que afirman aceptar las mismas explicaciones para sus respectivas praxis del vivir, implícitamente afirman operar en el mismo dominio de praxis del vivir. Por consiguiente y sin importar si estamos o no concientes de esto, nosotros como observadores nunca escuchamos en el vacío, siempre aplicamos algún criterio particular de aceptación de lo que sea que oigamos (veamos, toquemos, oíamos, ... o pensemos), aceptándolo o rechazándolo de acuerdo a si satisface o no tal criterio en nuestro escuchar (MATURANA, 1992/2002, 20).

Maturana, para avanzar en la caracterización del problema de la objetividad asume dos vías explicativas: la objetividad trascendental y la objetividad constitutiva. En la primera, el objeto es pensado como estando afuera de cualquier operación cognitiva. Así, el observador recurre una dimensión trascendente (Dios, materia, energía, idea...) para aceptar una observación o para escuchar, y en ese sentido no se reconoce como parte constitutiva del proceso explicativo que asume;

Por consiguiente, debido a su modo de constitución, este camino explicativo necesariamente lleva al observador a requerir un dominio único de la realidad, un universo, una referencia trascendental, como el último recurso de validación para las explicaciones que él o ella acepta, y como consecuencia, a realizar un continuo intento para explicar todos los aspectos de su praxis del vivir reduciéndolos a aquél (MATURANA, 1992/2002, 21).

La objetividad constitutiva -como segunda vía- parte de la aceptación por parte del observador de que al ser un sistema viviente, sus operaciones cognitivas se producen en sentido biológico, y que por tanto sus potencias o incapacidades afectan su explicar cotidiano. Bajo esta forma no puede pensarse el objeto por fuera de su actividad cognoscente, justamente porque eso que observa está bajo el dominio del conjunto de coherencias operacionales que posee.

Se deduce que en este camino explicativo las explicaciones son constitutivamente no reduccionistas y no trascendentales porque en ellas no hay búsqueda de una única explicación última para todo. Por consiguiente, cuando un observador acepta este camino explicativo, él o ella se hace cargo de que dos observadores que generan dos explicaciones que se excluyen mutuamente, frente a dos situaciones que para un tercer observador son la misma, no están dando diferentes explicaciones para la misma situación, sino que los tres están operando en distintos pero igualmente legítimos dominios de realidad, y están explicando diferentes aspectos de sus respectivas praxis del vivir. El observador que sigue este camino explicativo, se da cuenta que él o ella viven en un multiverso, esto es, en mundos distintos, igualmente legítimos, pero no igualmente deseables realidades explicativas, y que en éste, un desacuerdo explicativo es una invitación a una reflexión responsable en coexistencia, y no una negación irresponsable del otro (MATURANA, 1992/2002, 25,26).

Estos apuntes que traen a cuestión los autores citados tienen como pretensión insinuar que para el conjunto de las explicaciones contables se ha asumido la objetividad trascendente por cuanto se parte apriorísticamente de un conjunto de coherencias operacionales que no permiten un diálogo responsable. El discurso cientista de la contabilidad es importante, por supuesto, pero en aras de avanzar en la consolidación de comunidades académicas es menester que aceptemos que dicho discurso es uno de los posibles que se ha instaurado hegemonícamente en la sociedad moderna. Del mismo modo aquellos que se apuntalan en escuelas antagónicas, que también es muy importante, deben permitir la interacción con otras formas de ver la

realidad contable de modo que pueda construirse un argumento que obligue un despliegue diferente de la contabilidad. Quizá otra explicación de la brecha teoría – praxis en contabilidad, pueda ser vista por las diferencias que padecen el conjunto de coherencias operacionales de los unos y de los otros, que sospechan que la única explicación legítima es la que ronda sus aprensiones cognitivas.

Ahora bien, estas posturas sobre la objetividad, que giran alrededor de una precisión ontológica de lo humano, permiten advertir una potencia en el método de acercarse a la realidad. En definitiva el conjunto de coherencias operacionales que se desarrollan en el proceso de investigación está relacionado con los presupuestos metodológicos utilizados. Ello es aún más evidente en lo trabajado atrás sobre Maturana. Si el método permite dialécticamente una reconfiguración del objeto, una ampliación de la realidad estudiada, un desvelamiento de los ocultos en una postura eminente positiva, yo creo que una salida inicial para la contabilidad es una apertura metodológica, una flexibilización de las vías, que alimente el objeto de estudio y reformule dialécticamente la pauta metodológica.

Debe quedar claro, que la reflexión no debe ser sólo metodológica, porque se puede caer en algunos determinismos insuficientes para explicar la realidad que enfrenta lo contable.¹³ Simplemente, como punto de partida se puede plantear que esa exigencia de rigurosidad metodológica, heredada del positivismo lógico, que incluso es el modelo institucional de la investigación en Colombia (ver por ejemplo los manuales publicados por COLCIENCIAS o por el ICFES) afecta negativamente la aproximación a resultados más importantes en contabilidad. En los cursos o asignaturas de metodología, investigación contable, etc. se ha caído en este reduccionismo, además porque la literatura de metodología de la investigación no se ha permitido la exploración de otros horizontes. Esto renueva la contradicción:

¹³ Zuleta, hablando de la postura metodológica frente a las ciencias sociales plantea: "Esto nos lleva a un problema muy interesante de nuestra vida práctica: la investigación muy frecuentemente demanda un método, por ejemplo, como demanda directa de los enseñados a los enseñantes, o como oferta o promesa ilusoria de los enseñantes a los enseñados... pues la investigación en un sentido fuerte es exploración de lo no sabido, y pedir que para ir a lo desconocido nos den un mapa muy acabado, con un camino perfectamente pavimentado que conduzca hasta allá, es una exigencia imposible. Eso naturalmente no se puede ofrecer nunca, y si la investigación es exploración, también es riesgo, necesidad de devolverse, de seguir muchas veces, como se dice, sendas perdidas en un bosque – que es para Heidegger la metáfora del campo del conocimiento – donde hay caminos, innumerables caminos, y donde sólo aquel que se ha extraviado muchas veces en ellos aprende alguna vez a conocer el bosque. El que no quiere extraviarse nunca, está haciendo ya -en términos freudianos- una demanda neurótica de seguridad y se cree que eso es un método de investigación" (ZUETA, 2003, 141).

se dice en las aulas que la contabilidad es una ciencia social, pero las metodologías de investigación que se utilizan para acercarse a los objetos de estudio responden al modelo clásico de ciencias naturales. En especial puede observarse que en aquellas universidades que tienen como requisito la monografía de grado, el manual de proyecto y las políticas de elaboración de dichos trabajos de grado carecen de una profunda reflexión en términos de diversidad metodológica.

Las metodologías que privilegian escenarios de medición, de operacionalización de variables, construcción de indicadores, de postulaciones estadísticas, de gráficos carentes de interpretación, de experimentos rígidos, pueden quizá funcionar en algunos casos para estudio de realidades naturales, y puede que en algunos otros puedan aplicarse a cuestiones de lo social. Sin embargo, cuando tal esquema se asume como la única vía, lo resultante es una deformación de las representaciones de la realidad.

Por lo contrario tienen todas las ciencias del espíritu, aún todas las ciencias de lo vivo, precisamente por seguir siendo rigurosas, que ser necesariamente inexactas. Es cierto que se puede concebir lo vivo como una magnitud del movimiento espacio – temporal, pero entonces ya no se capta lo vivo. Lo inexacto de las ciencias del espíritu, históricas, no es un defecto, sino sólo el cumplimiento de un requisito esencial para esta especie de investigación (HEIDEGGER, 1958, 23).

Debe asumirse que lo contable es de naturaleza social, no sólo desde la mera intuición, que presiente hombres y mujeres intercambiando cosas, sino desde una argumentación diferente, que involucre el lenguaje de los contables, la historia de la contabilidad (no cronológica, sino historiográfica), estudios sobre algunos procesos psicológicos que afectan lo contable (puede ser desde el Psicoanálisis), las biografías de personajes que han marcado algunos hitos para la contabilidad, los enfoques críticos que tienen que ver con una arqueología y antropología del saber contable, pero adicionalmente, los efectos del pensamiento contable en el resto de la sociabilidad, el problema de la semiótica en contabilidad, el reconocimiento de formas contables en otras culturas, una lectura seria del problema del valor en contabilidad (no positiva), educación contable pero comprometida con los aprendices en el diseño de metodologías y perspectivas didácticas acordes con éstos y con el objeto de estudio de la disciplina. Pensar en los problemas del mercado laboral, de los criterios de selección, del problema de género en la profesión contable, de los estereotipos de los contables en su vida normal. Recrear el desarrollo de la disciplina

contable rescatando las prácticas como un elemento más para su arquitectura, y en términos generales acercarse dialógicamente a las ciencias sociales, identificando sus particularidades y potencialidades.

No quiero dejar pasar esta oportunidad para hacer una mínima caracterización del problema de las construcciones de historia de la contabilidad. Es común encontrar relatos, detalles de algunas propuestas cronológicas para atender la evolución de la contabilidad, centrar la atención en hallazgos que se presentan como mera información descontextualizada. Pero esta forma de historiar también es producto de una particular perspectiva enraizada en la modernidad, en la que no se hace historia, sino que se calcula progresivamente a partir de la idea de suceso, idea que está predefinida para facilitar el despliegue de la llamada historia.¹⁴ Si como dijimos ya hace algunas páginas, la contabilidad es un sistema recursivo que es afectado por lo social pero también provee pautas para el desenvolvimiento de la sociedad, entonces la historia no puede seguir siendo contada sin sugerir una reconstrucción de cómo se dio y se da la relación dialéctica entre contabilidad y sociedad. Baste traer a esta conversación la siguiente invitación que resulta muy elocuente, referida por el profesor José Joaquín Broto citando a Bryer (2000) que postula una apertura metodológica importante:

Se tiene que basar la historia social de la contabilidad en un estudio de la gran cantidad de material archivado que permanece sin estudiar por los historiadores de la contabilidad. En la pretensión de su derecho al status científico, éste sería el punto fuerte de la historia de la contabilidad. De acuerdo con la teoría de Marx, hay tres revoluciones acumuladas y superpuestas en la transición al capitalismo: la agrícola, la comercial y la industrial. Miles de cuentas de casas solariegas medievales sobreviven, así como miles de cuentas sin publicar de granjeros y mercaderes desde los siglos XVII y XVIII. Para la revolución industrial hay también evidencia completa desde la que construir una historia social de la contabilidad de costes y financiera desde el siglo XVI. En las numerosas bibliotecas y

¹⁴ "La explicación histórica fundada en la crítica de fuentes retrotrae, es cierto, los hechos a reglas y leyes. Pero ella tampoco se contenta con un nuevo relato de los hechos. En las ciencias históricas el procedimiento apunta, tanto como en las ciencias naturales, a representar lo constante y a convertir la historia en objeto. Objetiva sólo puede ser la historia cuando es pasada, lo constante en lo pasado, aquello a lo cual se reduce la explicación histórica lo singular y múltiple de la historia, es lo que-ya-siempre-ha-estado-una-vez-presente, lo comparable. En el constante comparar todo con todo es calculado lo comprensible, y verificado y asegurado como el esquema de la historia. Sólo hasta donde alcanza la explicación histórica alcanza la región de la investigación histórica. Lo único, lo raro, lo simple, en una palabra lo grande en la historia, nunca es sobreentendido, y por ello continúa siendo inexplicable" (HEIDEGGER, 1958, 28).

archivos diseminados por toda Inglaterra hay una inmensa base de datos con las que explorar las teorías de Marx y de otros tratadistas sobre el cambio social. Si la nueva historia de la contabilidad ha alcanzado la madurez, tiene que comprometerse con estas teorías de una forma que ninguna otra disciplina podría. Si lo hace, el futuro de la historia de la contabilidad es brillante. Puede llegar a ser fundamento de un conocimiento objetivo y sistemático de la realidad social de la contabilidad en la sociedad que la ha producido, y que ella ayuda a reproducir o cambiar (BROTO, 2000, 39).

Si se permite para la contabilidad otear algunas metodologías nuevas de investigación, sobre todo aquellas relacionadas con enfoques cualitativos es posible renombrar las realidades que estudia. Si esas realidades tienen que ver con interacciones, con sujetos biológica y socialmente determinados, entonces es posible abrir el espectro de trabajo investigativo para la contabilidad. Observemos las siguientes palabras de la profesora María Teresa Uribe:¹⁵

La introducción de estas nuevas dimensiones: historicidad, sociabilidades y prácticas culturales, permitió multiplicar al máximo los objetos de investigación y jugar de diferente manera con las unidades de análisis; irrumpieron por esa vía las pequeñas historias, los procesos locales, los mundos cotidianos, que merecían ser aislados de otros mayores y compararse entre ellos pues en cada uno de esos espacios, aparecían historias propias, prácticas y sociabilidades distintas que producían su propia tradición y su propia relación con las esferas de la vida social, lo que a su vez contribuyó a matizar y especificar la presencia desigual de los grandes procesos estructurales de las sociedades modernas sobre conglomerados, localidades y públicos distintos que desde el mismo acontecimiento siguieron trayectorias completamente diversas.

Esta invitación podría facilitar una salida al encierro metodológico que afronta la investigación contable. En el desarrollo de investigaciones, ya sea de corte institucional o de manera individual, se deben incorporar metodologías diversas, pluralizar las fuentes de información y tener presente siempre una concepción específica de la disciplina contable que es actualizada mediante el proceso de investigación. Del mismo modo en las universidades y en los programas de Contaduría Pública, la formación en investigación y la investigación

¹⁵ Esta disertación aparece como presentación del libro de la Profesora María Eumelia Galeano: "Estrategias de Investigación Social Cualitativa: el giro de la mirada", (2004, 13)

formativa debe sufrir una reorientación a partir de la creación de comunidades de investigación con fortalezas para la comprensión epistemológica de la contabilidad, con diversidad metodológica y con capacidad de diálogo con los otros.

Los investigadores evaluarán que metodologías son más pertinentes, e incluso después de escoger alguna o una combinación de varias, qué modificaciones internas pueden operarse a fin de que la relación objeto y metodología sea real. Cabe terminar esta sección de apuntes con lo siguiente:

La investigación social cualitativa apunta a la comprensión de la realidad como resultado de un proceso histórico de construcción a partir de la lógica de los diversos actores sociales, con una mirada 'desde adentro', y rescatando la singularidad y las particularidades propias de los procesos sociales... El enfoque cualitativo de investigación se entiende como un complejo de argumentos, visiones y lógicas de pensar y hacer, algunas de ellas con relaciones de conflicto, y no como competencias entre tradiciones; y como un conjunto de estrategias y técnicas que tienen ventajas y desventajas para objetos particulares en circunstancias específicas (GALEANO, 2004, 20-21).¹⁶

IV. Apuntes sobre transdisciplinariedad

Lo que me convoca en este aparte es mostrar que cualquier iniciativa por el desarrollo de procesos de investigación debe asumirse como un encuentro transdisciplinario. Ya la palabra trae una carga sobre sí, acusa una realidad específica, y es la existencia de disciplinas, de campos de conocimiento, de islas de entendimiento para sus mundos, que no se comunican y que pretenden una interpretación de la realidad desde su juego de lenguaje, o sus coherencias operacionales, o su perspectiva de lo ente y de lo epistemológico para cercarlo. Hay un fraccionar que se instauró bajo la premisa de eficiencia científica por cuanto la especialización del conocimiento mejoraba los rendimientos de objetivación de la realidad y de transformación de la naturaleza. Dicho proceder es relativamente nuevo pues en períodos pretéritos era posible observar una unidad, una imbricación de reflexiones dirigidas a algún sector, pero nutri-

¹⁶ En el texto de la profesora Galeano se puede observar una aproximación a estrategias y metodologías relacionadas con: observación participante, estudio cualitativo de caso, historia oral, investigación documental, etnometodología, teoría fundada y Grupos de discusión.

das de totalidad, holísticas, inclusivas. Los griegos hablaban de cosmos y desde allí se producían todas las *epistemes*, Aristóteles hablaba de *oikos* y sólo desde ahí se entendía la política, la moral, la ética, la economía, mutuamente relacionadas, lo que dificulta pensarlas separadamente. Incluso con la crítica que merezca, la medievalidad unía desde el mito religioso, todo se comprendía como manado de una totalidad superior y todo se explicaba desde esa divinidad. Igualmente, el renacimiento y el comienzo de la modernidad dejan ver algunas iniciativas por pensar una ciencia, una dimensión abarcativa de la realidad que ponía en el centro al hombre, pero desde una postura humanista.

Lo trágico es esa ruptura, en la que se cree que diseminando, analizando deductiva o inductivamente, se conoce mejor la realidad. Tal inflexión es producto de un conjunto de relaciones sociales, económicas, políticas, culturales, en las que especializar la acción humana es más eficaz. En el conocimiento como en el trabajo, cada quien debe saber de lo suyo y no escamotear en lo del otro. La ultraespecialización se convirtió en esa condición que desdibujó el sentido preciso de la universidad, de lo plural en contacto y del reconocimiento de la alteridad.

Sin embargo, la disciplinarietà parece antinatural; las cosas no suceden dirigidas o afectando sólo un sector de lo real. Lo que se deja venir, lo contingente, lo que aparece, no escoge campos o regiones para manifestarse. Lo que es o está siendo, brota como totalidad presente afectando y dejándose afectar incluso por la sumatoria de las abstracciones especulativas especializadas. Algunos intentos por unir lo disperso no escapan a un imperialismo epistémico. Por ejemplo la idea de un lenguaje universal para la ciencia, o el enfoque duro de sistemas, siguen siendo regiones que pretenden para sí una lectura de lo total. Esta moda del presente por evocar un diálogo de disciplinas parece una añoranza, un vacío provocado por tanto artificio y por tanta ceguera ante una comprensión del mundo vital. "En nuestros contemporáneos, la reivindicación interdisciplinaria no es más que la reafirmación de la integridad perdida" (GUSDORF, 1983, 33).

Entonces se han acuñado varios términos para graduar este diálogo. Se habla de lo multidisciplinario, de lo interdisciplinario, de lo transdisciplinario, y en general cada término indica un rango de posibilidad de intercambio para captar la realidad. Pero en síntesis, parece menester volver a recrear una

visión en la que las disciplinas ya instauradas se permitan abrirse un poco y dejar la arrogancia de suponer verdades en su ínfimo espacio de entendimiento. Para la investigación será preciso reconocer que buscar o auscultar respuestas para problemas específicos trasciende lo disciplinar, sencillamente porque esos problemas o esas realidades de estudio no se producen como islas desconectadas de eso que las rodea. Yo creo que en lo que se ha dicho a partir de las ideas plasmadas, hay una evidencia palmaria por darle importancia a los diálogos, a las negociaciones de verdades y en general, a la deconstrucción de la realidad como *holon*. Será necesario partir de una primera tarea que consiste en reconocer que esas ciencias particulares no pueden ser construidas e interpretadas sin la posibilidad de recurrir a otras formas del saber, para luego dejar que procedan coloquios examinando lo propio como consecuencia inevitable del proceso de especialización y aceptando mestizajes para la comprensión de la realidad.¹⁷

Pero esa transdisciplinariedad no sólo debe predicarse como un juntar las disciplinas. Siendo congruentes con lo que se ha planteado, lo interdisciplinario implica reconocer otros niveles y otras expresiones que sobrepasan la sumatoria o interacción de disciplinas y sus formas de percepción. Básicamente eso moderno se ha instaurado en los campos del saber y es importante apuntalar un exorcismo adicional que revise nuestra manera de objetivar. Quizá sea preciso subjetivar, volver a poner en el centro de toda reflexión a la humanidad.

En contabilidad se perciben tales exclusiones, se solapan escenarios que disminuyen la potencia de la intervención de la investigación contable en la realidad social. Una cierta pereza por lo que viven los sujetos contables en su vida diaria ronda a las comunidades de reflexión comprometidas con algunas posturas teóricas o rigoristas en términos académicos. Este señalamiento y exclusión de una realidad contable, ciertamente crítica, pero no por ello ilegítima, hace pensar en una contabilidad abstracta alejada del hombre – contable que padece el rigor de las premisas del mercado, las presiones de las organizaciones y en suma el capital como atractor ineludible de su que hacer. Esa propuesta de contabilidad que no atiende ese conjunto de realidades que colorean el presente se aproxima analógicamente a un conjunto de ciencias – disci-

¹⁷ "El conocimiento interdisciplinario debe ser una lógica del descubrimiento, una apertura recíproca, una comunicación entre los campos del saber, una fecundación mutua y no un formalismo que neutraliza todos los significados cerrando todas las salidas" (GUSDORF, 1983, 49).

plinas, humano – sociales, que paradójicamente se enemistan con el hombre, para proceder con sus arquetipos y modelos descriptivos de las interacciones de los hombres consigo y con los demás¹⁸.

Así, para comprender la idea de una transdisciplinariedad más completa vale recoger con agrado la siguiente definición:

Epistemológicamente la transdisciplinariedad fuerte, se sustenta en tres pilares fundamentales: a) niveles de realidad, b) el principio del tercio incluido y c) la complejidad. Además reconoce, como modos de razonar simultáneos y complementarios, el racional y el relacional. La transdisciplina representa por lo tanto un claro desafío a la tradicional lógica binaria y lineal aristotélica (MAX-NEEF, 2003/2004, 110).

No es necesario insistir en que la modernidad ha reservado una cierta postura frente a lo que es la realidad que proyecta como modelo hegemónico. Existen otras realidades: emociones, ilusiones, rituales, mitos, apegos y dejos, que también hacen parte de lo cotidiano y que deben ser tenidos en cuenta en cualquier construcción de conocimiento. Ciertamente los hechos son “causados,” detonados por otros eventos que los producen; pero esa realidad no brota como resultante de una única causa, no se comporta bajo el modelo de acción – reacción, ni se manifiesta de forma lineal. Hay desorden, hay cosas que parecen inofensivas pero que explican los más grandes sucesos, hay caos, hay mundos fractales, circularidades, retornos, idas y vueltas; en síntesis, hay complejidad, y ella debe ser captada, no como obstáculo epistemológico sino como potencia.

El principio del tercio o tercero excluido tiene que ver con la lógica fundante del pensamiento occidental: cuando el hombre decidió que no hacía parte de la

¹⁸ “Esta toma de partido epistemológica se inscribe en el contexto cultural de una época en que la ‘muerte del hombre’ es considerada como un hecho consumado... La desaparición del hombre, punto de partida y de llegada de todas las epistemologías, despeja, en el centro del espacio interdisciplinario, un lugar vacío donde se encuentra marcada en hueco la presencia decisiva del nihilismo contemporáneo. La teoría mecanicista del hombre máquina reconstituía el animal a partir de los trozos de materia en movimiento. Piaget, Levi -Strauss y sus colegas se afanan por hacer funcionar autómatas lógico – matemáticos, simuladores de la actividad intelectual; el cerebro artificial permite ahorrarse el cerebro real; funciona mucho más correctamente, por la sola disposición de sus elementos, y así se evitarán aberraciones demasiado frecuentes en los individuos concretos. El hombre y el ciudadano de la psicología social, manipulado por los medios de comunicación de masas, el niño revisado y corregido por Piaget, el hombre primitivo reconstruido por Lévi -Strauss, presentan variedades de *Homo cyberneticus*, del ciberantropo a la moda actual” (GURSDOF, 1983, 48).

naturaleza como unidad indisoluble cercenó ese aliento que hizo que tantas comunidades antiguas entendieran el valor del entorno que les daba la vida.¹⁹ Excluyó un tercero y asentó otro principio, el de no contradicción, mediante el cual una cosa no podía ser a la vez su negación. Individualizó lo ente en una referencia dual: o A o B, nada de medios, nada de posturas que pudieran dar sentido a las transformaciones, es decir, el qué de cuando A está siendo no A y siendo B pero aún no B. Así dejaron de captarse las transformaciones y se prefirió lo dado por el concepto espejo de lo más directo y perceptible, el resultado de la transformación. ¿Qué paso? Se omitió una región de lo ente, quizá la más importante.

¿Y esto qué tiene que ver con contabilidad? Todo. Si los fenómenos pasan a ser pensados bajo el principio de tercio incluido, es decir, la existencia de algo que a la vez es A y no A, léase para el caso de la contabilidad, una posición de la realidad que a la vez es propiedad y financiación, como un dejando de ser y a la vez siendo otra cosa, una lógica en la que un débito puede no tener su crédito, o puede tenerlo aunado a lo no advertido, entonces lo que se insinúa, es que en el proceder contable algo queda excluido como es natural en toda posición dual de la ciencia.²⁰

Veamos esto con un ejemplo transdisciplinario de tercio incluido: el supuesto básico de un estado de resultados, al menos el que deja ver, es el de una realidad en la que una inversión de capital para el desarrollo de un "objeto social" produce un rendimiento, es decir, la posibilidad de tener en un período determinado el capital invertido más un X llamado ganancia. Este proceder está en sintonía con la visión maximalista de la economía práctica y teórica. Pero si se hace una lectura desde una disciplina como la termodinámica se encuentra una importante, por no decir, ontológica contradicción.

¹⁹ Trayendo de nuevo a José Luis Romero pueden tejerse más argumentos respecto de esta escisión: "Lo característico de la mentalidad burguesa es operar una doble disolución: la del hombre y la naturaleza, y la de la realidad sensible y la realidad sobrenatural. La primera operación la convierte en objeto de conocimiento; la segunda implica que la naturaleza se conoce a partir de la experiencia y no de la revelación. El hombre se retira de la naturaleza y, distanciado física y psicológicamente, descubre que toda ella constituye un orden, un ámbito con ciertas características que se pueden observar y sistematizar" (ROMERO, 1987, 74).

²⁰ Obsérvese en lo que se consigna a continuación una idea de esa percepción dual de la contabilidad: "Hacia 1300, en aquella maravillosa era de gafas, relojes, ars nova, y Giotto, algunos contables Italianos empezaron a usar lo que llamamos "contabilidad por partida doble". Es posible que en sus orígenes tuviera alguna relación con el álgebra (del árabe al - jabr, y no es casualidad), que también divide en dos categorías la molienda que llega a su molino e insiste en que lo que es más en una columna sólo puede ser menos en la otra, y viceversa" (CROSBY, 1997/1998, 169-170).

Un proceso que involucra consumo de energía como entrada a un sistema determinado, nunca podrá reproducir la totalidad de la energía consumida, dado que siempre es inevitable un desgaste. ¿Cómo puede un capital específico como entrada del sistema empresa producir rendimientos que se suman a dicho capital? Para la contabilidad, resulta un reto representar esa otra realidad que queda velada con la utilidad del ejercicio y que niega el principio termodinámico de la naturaleza. Para ello debe comprenderse que en una empresa u organización se desarrolla un proceso de transformación en el que interviene el trabajo como actividad esencial. Todo trabajo es un consumo energético que pretende convertir unos insumos en otra cosa que define el para qué de las empresas modernas, y en ese sentido, una empresa es un sistema termodinámico en el que se lee el principio del desgaste energético, “es decir la transformación en una cierta cantidad de calor de todo trabajo producido por cualquier sistema. Esto implica una equivalencia entre trabajo y energía y una pérdida irreversible de una cierta cantidad de energía definitivamente no utilizable” (AKTOUF, 2001, 229).

Se verá cuando de lo que se trata es de un sistema artificial, tal como es una empresa económica cuya vocación probada es la intervención hacia la maximización de los beneficios, que ésta busca mantener siempre (en términos de valor), salidas superiores a las entradas (outputs superiores a inputs). Todo sería para la empresa como si ella no tuviera que respetar las leyes de la termodinámica (cosa que debe hacer absolutamente todo sistema perteneciente a nuestro universo) (AKTOUF, 2001, 231).

Pero expliquemos esto un poco más: la naturaleza maneja un equilibrio homeostático que le permite reponer, de acuerdo a su ritmo, un conjunto de ambientes y recursos que son transformados o desgastados. Puedo volver a tener un árbol cortado pasado un tiempo, o recursos hídricos potables desde los yacimientos de agua. Ese ciclo de regeneración no puede ser modificado artificialmente, y un uso desmedido de los recursos agota paulatinamente su re-producción. En ese sentido los subsistemas, sobre todo artificiales, utilizan recursos de su entorno que son consumidos para el desarrollo de sus objetivos. Si esa utilización de recursos no respeta el ciclo de regeneración de los mismos, entonces se produce un proceso entrópico a una escala mayor y sobre el sistema de referencia. De este modo todos los sistemas deben vigilar la entropía global que permiten acumular, de manera que el equilibrio homeostático del universo no se vea alterado, porque de lo contrario se avanza hacia una auto aniquilación de los sistemas, sean estos naturales o artificiales. Se dice que una de las crisis que enfrentará nuestra humanidad

tienen que ver con el agotamiento de las fuentes energéticas (petróleo y otros recursos) y la disminución alarmante del agua potable; reitero, crisis producto de un proceso entrópico transferido al sistema mundo. Es cierto que la tierra no es un sistema cerrado, por cuanto actúa recursivamente con el universo, en especial, lo relacionado con flujos energéticos, pero, “el medio ambiente externo de la tierra como sistema abierto no puede compensar la cantidad de entropía debida a la actividad económica maximalista, tal como hoy es conocida actualmente” (ROLDÁN, 2001, En AKTOUF, 265).²¹

En consideración a lo anterior, el sistema empresa que consigue flujos más altos que los internalizados en términos energéticos produce una entropía mayor que debe ser justificada y explicada desde una lectura de los efectos que imprime en el sistema mundo al cual pertenece. La posibilidad de obtener beneficio por las empresas está justificada por el deterioro, entropía, al sistema que la referencia; el profesor Aktouf plantea que las extracciones básicas que permiten explicar el desacato de los principios termodinámicos, están en relación directa con la plusvalía desarrollada sobre el asalariado (despidos masivos, disminución de la capacidad adquisitiva de la remuneración y flexibilización negativa de las condiciones laborales) y en la violación al equilibrio homeostático de la naturaleza evidenciados en procesos de polución, extinción de especies, amontonamiento de desechos catastróficos y degradación de la capa atmosférica. Yo creo incluso que adicionalmente, el concurso de patologías humanas cada vez más extrañas y diversas, hacen parte de este proceso entrópico propio del desarrollo de la economía contemporánea.

¿Qué papel juega la contabilidad aquí? En una lógica transdisciplinaria como la planteada por el profesor Max-Neef, incluir el tercio marginado por la concepción binaria vigente, implica para la contabilidad comulgar con la naturaleza, explicitar que ese beneficio -definición de uno de los estados financieros más apetecidos por el capital-, es construido gracias a una violación evidente de principios físicos naturales de los sistemas de la vida. Cada peso que las empresas predicen como utilidad, es un peso que pierde algún otro sistema neural para el proceso de la existencia en equilibrio. Puede pensarse que una salida sea informar desde la contabilidad como es qué se opera ese nivel

²¹ El profesor PhD. Jairo Roldán de la Universidad del Valle realizó un comentario al argumento del profesor AKTOUF sobre la relación economía y termodinámica, consignado en el libro: La Estrategia del Avestruz Racional: post-globalización, economía y organizaciones.

entrópico del sistema, pero más allá de objetivar esa realidad, se trata de incorporar en la ontología de la sociedad, una vuelta a la naturaleza con el único fin de preservar la especie humana. En esto hay un programa de investigación importante para la contabilidad, que debe incorporar en sus juegos lingüísticos referentes sobre sostenibilidad y sustentabilidad.

La utilidad no se explica entonces desde la rentabilidad del capital que aparece como condición obvia de los actuales sistemas económicos; la utilidad representa un nivel de apropiación eminentemente entrópico que afecta los sistemas de compensación laboral, el equilibrio de la naturaleza y las relaciones de la vida en sociedad. Estas pistas permiten configurar nuevos programas de investigación que potencien la idea de contabilidad social y ambiental no en la dirección de representaciones monetarias de ciertas relaciones, sino en la revelación de la asintonía existente entre contabilidad patrimonialista, desarrollo y calidad de vida.

Conclusión

La investigación contable, el proceder de la pregunta en el ámbito de lo ente, debe inspirar una vuelta al todo, una inclusión de la naturaleza, y en giro ontológico radical en la construcción de la relación objeto y método. Este nuevo proceder tiene como lugar de hábitat a la universidad, no ya como esa institución ajena a la sociedad, sino como el motor de un pensamiento autónomo, comprometido con el sistema vital de la humanidad. Las cosas operativas que tanto se solicitan no pueden ser planteadas ni recreadas sino procede primero un profundo acto que sacuda nuestra cosmogonía. En efecto la contabilidad tiene mucho que decir por su condición de lenguaje, pero para hacer más rica su posibilidad aprehensiva es preciso asir nuevos conceptos, y un concepto bien elaborado actúa recursivamente con la realidad que estudia.

Bibliografía

AKTOUF, Omar. *La Estrategia del Avestruz Racional. Postglobalización, Economía y Organizaciones*. Facultad de Ciencias de la Administración – Universidad del Valle. Cali. 2003. 370 p.

ARIZA BUENAVENTURA, Danilo. Las Relaciones de Producción y la Partida Doble. En: Revista LEGIS del Contador. No 2. Bogotá. Abril – Junio de 2000. Págs. 97 – 132.

ARIZA BUENAVENTURA, Danilo, y SOLER CASTILLO, Elizabeth. La Crisis de la Universidad: ¿Una lección para reconstruir el tránsito disciplinar de la contabilidad en Colombia? En: Lúmina No 5 (Revista de pensamiento, teoría e investigación contable). Universidad de Manizales. 2004. Págs. 171-194.

BROTO RUBIO, José Joaquín. La Contabilidad ¿Nueva lógica para la implantación de la “sociedad del conocimiento”? Universidad de Zaragoza. España. 2000. 69 p.

CROSBY, Alfred W. La Medida de la Realidad. La cuantificación y la sociedad occidental 1250 – 1600. Crítica. España. 1997/1998. 203 p.

FUENMAYOR, Ramsés. Formación Socio – Organizacional del Vínculo a priori entre Investigación y Enseñanza de Postgrado. En: Revista Venezolana de Gerencia, Año 8 No 22. Universidad de Zulia. 2003. Págs. 343 – 357.

GALEANO MARÍN, María Eumelia. Estrategias Cualitativas de Investigación Social. La Carreta Editores. Medellín. 2004. 239p.

GRACIA LÓPEZ, Edgar. Situación Actual de la Investigación Contable en Colombia. En: Visión Contable No 3 (Revista de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Autónoma Latinoamericana). Medellín. 2002. Págs. 27 – 40.

GUSDORF, Georges. Pasado, Presente y Futuro de la Investigación Interdisciplinaria. En: Interdisciplinariedad y Ciencias Humanas. Tecnos – Unesco. España. 1982. Págs. 32-52.

HEIDEGGER, Martín. La Época de la Imagen del Mundo. Ediciones de los ANALES de la Universidad de Chile. Santiago de Chile. 1958. 69 p.

JARAMILLO VÉLEZ, Rubén. Colombia: la modernidad postergada. Argumentos. Bogotá. 1998. 272 p.

MACHADO RIVERA, Marco Antonio. Estado Actual y Tendencias de la Investigación Contable. En: Visión Contable No 2 (Revista de la Facultad de Contaduría

Pública de la Universidad Autónoma Latinoamericana). Medellín. Junio 2001. Págs. 217 – 153.

MARTÍNEZ PINO, Guillermo León. Los Vaivenes Teórico – Espistemológicos de la Disciplina Contable. En: *Lúmina* No 5 (Revista de pensamiento, teoría e investigación contable). Universidad de Manizales. 2004. Págs. 33 – 59.

MATTESSICH, Richard. Hitos de la Investigación en Contabilidad Moderna. Segunda mitad de siglo. En: *Revista LEGIS del Contador* No 06. Bogotá. Abril – Junio de 2001. Págs. 9 – 86.

MATURANAR., Humberto. La Objetividad. Un argumento para obligar. OCEANO. España. 1992/2002. 149 p.

MAX-NEEF, Manfred. Fundamentos de la transdisciplinariedad. En: *LECTIVA* No 6 – 7 (Revista de la Asociación de profesores de la Universidad de Antioquia). Medellín. 2004. Págs. 105-117.

QUIJANO VALENCIA, Olver. Contexto, Contabilidad e Investigación: Una lectura preliminar. En: *Revista ASFACOP* Vol. 5, No 6. Santafé de Bogotá. Diciembre de 2001. Págs. 110 – 130.

QUINTERO CASTRO, Hernán. Hacia una Escuela de Investigación Científica en Contabilidad. Documento. Universidad Popular del Cesar. 2004. 57 p.

SARMIENTO R., Héctor José. Investigación Contable. Alcances y limitaciones de una mirada desde la Universidad. Documento. 10 P.

ROMERO, José Luis. Estudios de la Mentalidad Burguesa. Alianza Editorial. Madrid. 1987. 167 p.

ZULETA, Estanislao. Ciencias Naturales y Ciencias Sociales. Dos ensayos. Fica. Bogotá. 2003. 193 p.