

Machado M., (2009). La representación contable del mundo real. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 54, 189-203.

La representación contable del mundo real

Marco Antonio Machado Rivera

Profesor-Investigador de la Universidad de Antioquia. Director de la Maestría en Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia.

A.A. 1226 Medellín (Colombia)

mmachado@economicas.udea.edu.co

Clasificación JEL: M41

La representación contable del mundo real

Resumen: en este escrito se analiza el proceso de representación contable de la realidad, desde la perspectiva de la crisis evidenciada en las críticas realizadas por autores como N. Macintosh, M. García y M. Robles. Se rechaza el planteamiento de que la crisis de la representación contable radica en las deficiencias de los modelos operativos o materiales (que desarrollan funciones representativas en el marco de patrones mentales) expresados en términos semánticos, analógicos o matemáticos, bajo la pretensión de isomorfismo con la realidad; se defiende que tal crisis existe, más bien, en los modelos holísticos o mentales que desarrollan funciones interpretativas del mundo real y que dan sentido a los modelos materiales.

Palabras clave: representación contable, mundo real, realidad, organizaciones, crisis de la representación contable

The accounting representation of the real world

Abstract: this article analyzes the process of the accounting representation of reality, from the perspective of the crisis demonstrated in the criticism made by authors like N. Macintosh, M. García and M. Robles. This paper rejects the approach in which the accounting representation crisis lies on the deficiency of the operative or material models (which develop representative functions in the framework of mental patterns) expressed in semantic, analogical or mathematical terms, pretending to be isomorphic with reality. This article defends the idea that the crisis rather exists in the holistic or mental models that develop interpretative functions of the real world and give sense to the material models.

Key words: accounting representation, real world, reality, organizations, accounting representation crisis

La représentation comptable du monde réel

Résumé: dans ce texte l'on analyse le processus de représentation comptable de la réalité, dans une perspective de la crise mise en évidence dans les critiques faites par des auteurs comme N. Macintosh, M. García et M. Robles. On rejette l'exposé que la crise de la représentation comptable demeure dans les déficiences des modèles opératifs ou matériels (qui développent des fonctions représentatives au cadre de patrons mentaux) exprimés en termes sémantiques, analogiques ou mathématiques, sous la prétention d'isomorphisme avec la réalité ; on défend que telle crise existe, plutôt, dans les modèles holistiques ou mentaux qui développent des fonctions interprétatives du monde réel et qui donnent sens aux modèles matériels.

Mots-clés: représentation comptable, monde réel, réalité, organisations, crise de la représentation comptable

A representação contábil do mundo real

Resumo: neste escrito analisa-se o processo de representação contábil da realidade, desde a perspectiva da crise evidenciada nas críticas feitas por autores como N. Macintosh, M. García y M. Robles. Recusa-se a proposta de que a crise da representação contábil radica nas deficiências dos modelos operacionais ou materiais (que desenvolvem funções representativas no contexto de padrões mentais) expressados em termos semânticos, analógicos ou matemáticos, sob a pretensão de isomorfismo com a realidade; argumenta-se que tal crise existe, mais bem, nos modelos holísticos ou mentais que desenvolvem funções interpretativas do mundo real e que dão sentido aos modelos materiais.

Palavras-chave: representação contábil, mundo real, realidade, organizações, crises da representação contábil

La representación contable del mundo real

Marco Antonio Machado Rivera

Primera versión recibida Febrero de 2009 – Versión final aceptada Junio de 2009

I. Introducción

El concepto de representación ha sido desarrollado por la filosofía, el arte y las disciplinas que estudian el cerebro humano en su esfuerzo por captar el mundo, tales como la psicología, las neurociencias y la sociología en aspectos referentes a las representaciones mentales, individuales y colectivas. Este concepto identifica el proceso cognoscitivo demarcado por la relación entre un sujeto que representa y un objeto que es representado.

Los científicos y practicantes de las diversas disciplinas realizan procesos de representación del mundo real y comparten los productos de dicho proceso (imágenes, símbolos, modelos materiales, etc.) sin ser conscientes de tal situación. Ello desencadena críticas a tales agentes (dada la ausencia de isomorfismo de sus representaciones con respecto a lo “real”) y que no sea posible realizar una práctica consciente de los preceptos de una disciplina en referencia al mundo real.

¿Pueden representar el mundo real, los contables? o dicho de otra forma: ¿permite la Contabilidad representar la realidad? Éstas son cuestiones que preceden otra cuestión crucial: ¿cómo representan el mundo real los contables? Estas incertidumbres acerca de la posibilidad de conocimiento y el método de representación contable son abordadas en este artículo con el ánimo de analizar la denominada crisis de la representación contable, planteada por autores como N. Macintosh y la tendencia hiperrealista.

Detrás de la mencionada crisis de la representación se esconde una crisis de proporciones mayores, que debe ser ubicada en sus diversas dimensiones, pues de no hacerlo se estaría cometiendo el error de buscar la causa de la crisis en sus manifestaciones finales.

Las críticas a la Contabilidad en su capacidad representativa se orientan a su potencial teórico (particularmente de la partida doble convencional), a sus deficiencias tecnológicas (procesos e instrumental aplicado severamente criticado por obsolescencia) y a sus aplicaciones acríicas por parte de

los practicantes (sin fundamento científico) e investigadores (sin método científico) en la búsqueda de nuevas teorías y en la elaboración y validación de información contable con fines específicos (medición de la utilidad, toma de decisiones, control, etc.). Todas estas críticas ambientan una situación de crisis que, sin duda, es el antecedente obligado de períodos de cambio que permitan el abordaje de nuevos patrones de interpretación y representación de la realidad o del mundo real por parte de la Contabilidad.

II. Contabilidad y mundo real

Responder la pregunta por la realidad (¿qué es la realidad? o ¿qué es real?) es un asunto de tipo ontológico, relacionado con la posibilidad de aprehender lo que es y lo que debe ser del mundo real, en un contexto dinámico o de continuas transformaciones. Existen dos extremos marcados en relación con la posibilidad de conocer o aprehender la realidad: los escépticos y los dogmáticos; los primeros dicen que es imposible que los seres humanos conozcan la realidad pues son como los habitantes de la caverna de Platón (siempre están de espaldas a la realidad, no tienen acceso directo a ésta, sino a través de los sentidos); los segundos, consideran de entrada la posibilidad de conocer la realidad, pues el ser humano la capta, la construye.

Otra diferenciación importante, cuando se traen a colación estos debates ontológicos, es la resultante entre realistas e idealistas; para los primeros el mundo real existe independientemente de que se le conciba, en tanto que para los segundos el mundo existe precisamente por que hay alguien que lo concibe y lo crea con sus ideas de manera consciente. Para los seguidores del materialismo el mundo real son los cuerpos materiales y su movimiento; para otros el mundo real es lo “material” (lo que existe) y la realidad es el mundo “mental” (lo interpretado), en tanto que para otros más, lo “real” y la “realidad” son términos similares. Otra tendencia es el construccionismo social que reconoce la realidad como aquella configuración generada por acuerdo entre los seres sociales.

Odgen y Popper (Padrón, 2007, p. 3), coinciden con Penrose (2007, p. 61) en señalar que la realidad se manifiesta en tres mundos a saber: mundo material, mental y simbólico (Ver: Tabla 1). Ello nos da a entender que el ser humano se enfrenta, convive, permanece en un mundo de cosas materiales que interpreta en su cerebro y que luego representa mediante símbolos para facilitar su comprensión y comunicación con otros seres.

Tabla 1. Dimensiones de la realidad

Dimensión Autor	Mundo Material	Mundo mental	Mundo simbólico
Odgen	Referente	Pensamiento, la idea	Símbolo
Popper	Mundo 1: Las cosas, lo objetivo	Mundo 2: Yo, lo subjetivo	Mundo 3: Constructos compartidos, lo intersubjetivo
Penrose	Mundo físico: Existencia física	Mundo mental: Percepciones mentales	Mundo matemático (Platónico): Existencia matemática

Fuente: elaboración propia a partir de Odgen, Popper y Penrose

En consecuencia, las diversas manifestaciones del mundo real pueden ser sintetizadas, a partir de Penrose (con base en Popper y Odgen), como tres expresiones muy concretas en las diversas esferas de la vida de los seres humanos: el mundo material, el mundo de las ideas y el mundo de los símbolos con sus características y objetos claramente definidos.

Frente a ese mundo real, que no es sólo lo material, las disciplinas y ciencias como cuerpos cognoscitivos, planean y desarrollan sus esfuerzos por conocer, interpretar y representar el mundo; por desentrañar sus complejidades y en esa relación construir conocimiento y validar sus métodos. Para lograrlo, se valen de enfoques teóricos o modelos holísticos (modelo holístico o mental) y dispositivos de representación (modelo operativo o material), demarcando la existencia de modelos mentales con funciones interpretativas y modelos materiales con funciones representativas.

Autores como Bunge, Nagel y Mazzalomo reconocen la existencia de estos dos tipos de modelo a los cuales les dan diferentes nominaciones (Ver: Tabla 2).

Tabla 2. Tipos de modelo

Tipo de modelo Autor	M. Bunge	E. Nagel	U. Mazzalomo
Modelo holístico o mental: imaginario que nos permite captar la realidad.	Modelo teórico: Sistema de carácter hipotético deductivo concerniente a un modelo objeto.	Cálculo abstracto: aspecto formal o esqueleto lógico del sistema explicativo.	Modelo específico: Sistema abstracto. Versión semántica o interpretativa
Modelo operativo o material: representación a escala de la realidad captada.	Objeto modelo: Representación conceptual y esquemática de una cosa o de una situación real o supuestamente real.	Interpretación o modelo del cálculo abstracto: que suministra carne al esqueleto en términos materiales conceptuales o intuitivos más o menos familiares	Modelo ontológico: Versión puramente formal o cálculo de la teoría.

Fuente: elaboración propia a partir de Bunge, Nagel y Mazzalomo

A partir de esta taxonomía es posible plantear que la ciencia y las diversas disciplinas construyen conocimiento de su realidad objeto de representación (sus objetos de representación) mediante teorías y modelos holísticos (mentales) que posibilitan la representación del mundo real a través de modelos operativos (materiales). Además de este conocimiento del mundo real, expresado en teorías y modelos (holísticos y operativos) de manera general y abstracta, la ciencia permite diseñar, construir y desarrollar sistemas, procesos y actividades que permiten desde la captura de información del mundo real hasta la presentación de información y ejecución de procesos de control y modificación de dicho mundo; se obtiene en este último caso un conocimiento de carácter particular y concreto.

Tres categorías de conocimiento se derivan de las anteriores formulaciones:

1. Conocimiento teórico representado en las teorías y modelos;
2. Conocimiento aplicado representado en la formulación de sistemas, procesos y actividades; y
3. Conocimiento de los objetos, representados en las descripciones, explicaciones, simulaciones y experimentos contenidos en la información elaborada y presentada con base en las teorías, modelos y lineamientos en uso por parte de los practicantes de la disciplina.

Particularmente el conocimiento contable representado en las teorías y modelos (categoría 1) es uno de los elementos básicos de la disciplina o ciencia contable y en su preferencia permiten interpretar y representar la realidad o el mundo real de las organizaciones, a través de imágenes que se presentan en los reportes e informes contables (categoría 3) acerca de los atributos o características de éstas, vale decir, las características más relevantes a la luz de la teorías y modelos elegidos. Es claro que para obtener dichas imágenes (categoría 3) se ha requerido la utilización de sistemas, procesos y actividades (categoría 2) que han sido construidas y formalizadas a la luz de teorías y modelos (categoría 1) vigentes en su uso.

La Contabilidad permite a los contables representar el mundo de las organizaciones, a la luz de dispositivos mentales que son la manifestación de sus avances en materia de escuelas y teorías. La teoría contable de la información y los enfoques neoclásicos, emergen como la nueva teoría que se impone a la tradicional contista y ello implica que la Contabilidad no sólo producirá conocimiento sobre las cuentas, sino que las cuentas serán el medio para dar cuenta de una realidad más compleja que las cuentas mismas.

De acuerdo a sus modelos en uso, los contables orientan sus esfuerzos cognoscitivos hacia el mundo material y simbólico, los cuales son reducidos en las aplicaciones prácticas a lo material, permitiendo significar que sus esfuerzos se orientan a describir y explicar exclusivamente estos aspectos y no otros, excluyendo lo mental (inmaterial) y simbólico de las representaciones cotidianas

y convencionales. De otra parte, la contabilidad se orienta de acuerdo a sus modelos en uso (teoría financiero-patrimonialista), a los aspectos financieros que afectan el patrimonio de las empresas en torno al genérico proceso contable, limitado casi exclusivamente a la generación (registro de datos y confección de informes).

III. Representación contable de la realidad

“ El mundo es mi representación ... Cuando el hombre conoce esta verdad estará para él claramente demostrado que no conoce un sol ni una tierra, y sí únicamente un ojo que ve el sol y una mano que siente el contacto de la tierra.”

A. Schopenhauer

Los miembros de una comunidad disciplinal o profesional interpretan y representan el mundo, según los patrones de interpretación y representación que son aceptados por ellos, en conjunto, y que han sido aprobados a través de convenciones, eventos, escritos, acuerdos, etc.

Como patrones de interpretación y representación del mundo, los modelos holísticos o mentales y los modelos operativos o materiales se van incorporando en la cultura de los científicos y practicantes como una forma de perseguir las mismas interpretaciones o aproximaciones cercanas que permitan, al menos, una verdad por generalización, consenso o aceptación generalizada.

La Contabilidad desde su saber y práctica, desde su conocimiento y hacer, es un observatorio de la realidad, una visión del mundo real (categoría de conocimiento 3) mediada por las escuelas, teorías y modelos contables. Sin embargo, no debe olvidarse que la contabilidad como disciplina también se observa a sí misma en sus aspectos científicos (categoría de conocimiento 1) y tecnológicos (categoría de conocimiento 2).

La Contabilidad desde sus propuestas teóricas permite dar cuenta del mundo de las ideas, de la materia y de los símbolos, así como de la realidad financiera, administrativa, económica y social de las organizaciones; sin embargo, en la práctica la Contabilidad es aplicada con base en las escuelas, teorías y modelos referidas al mundo real material y la realidad financiera.

Algunos objetos de representación contable son las operaciones de las empresas, los hechos económicos, los resultados, etc. Estos objetos de representación son interpretados y representados por los contables a la luz de teorías y modelos convencionalmente aceptados por las comunidades disciplinares y exigidos a través de la regulación y normativa profesional (pública o privada). Algunos de estos objetos de representación se relacionan en la siguiente Tabla (Ver: Tabla 3).

Tabla 3. *Objetos de representación contable*

Autor	Objeto
SME Toolkit (Año 2008) En: http://mexico.smetoolkit.org/mexico/es/content/es/3650/La-contabilidad-en-la-empresa	Operaciones económicas que realiza la empresa
Curso de Contabilidad En: (http://www.mailxmail.com/curso/empresa/contabilidad/capitulo1.htm)	Operaciones de las empresas ... patrimonio, situación financiera y resultados económicos (pérdidas o ganancias)
Ángel Fierro (Bogotá: ECOE, 2007, p. 14)	Desarrollo de las operaciones de un ente económico
Gonzalo Sinisterra y otros (Bogotá: McGraw-Hill interamericana, 2005, p. 2)	Operaciones de un ente económico
Hernando Díaz (Bogotá: Pearson, 2001, p. 2)	Resultados operacionales y verdadera situación económica
Lucy Coral y Emma Gudiño (Bogotá: McGraw-Hill, 2001, p. 8)	Operaciones mercantiles realizadas por una empresa
Walter Meigs y otros (Bogotá: McGraw-Hill, 2000, p. 3)	Todo tipo de actividad de negocios. Costos, precios, volumen de ventas, utilidades y retorno sobre la inversión.
Charles Horngren y otros Contabilidad financiera (México: Interamericana, 1994, ps. 2-4)	Dinero, compromisos, desempeño, implicaciones financieras de escoger un plan en lugar de otro. Los problemas, las imperfecciones, las ineficiencias actuales, oportunidades. Resultados financieros de actividades de organización
República de Colombia, Decreto 2649 de 1993 (Artículo 1)	Historia de las operaciones de un ente económico
Greer citado por W. A. Paton. Manual del Contador (Reimpresión). México: Uteha, 1975, p. 5	Estado de su activo y derechos sobre el activo, propiedades, derechos de terceros, cambios en el patrimonio como consecuencia de operaciones efectuadas en el ejercicio contable

Fuente: elaboración propia

Estos diversos objetos de representación contable convergen, en general, en ese espacio social denominado organizaciones; sus características más específicas son la dinámica (desarrollo, resultados, historia, etc.) y la estática (operaciones, dinero, estado de su activo, etc.).

Lo anterior indica que la mente de los contables ha de interpretar y representar el mundo de las organizaciones desde sus diferentes manifestaciones (operaciones, hechos, resultados, etc.). Sin embargo, asumir que la Contabilidad permite interpretar y representar *per se* el mundo real de las organizaciones “tal como es” y que los Contables captan la realidad tal cual es y la representan en los informes y reportes contables, sería sin duda una clara

expresión de realismo ingenuo, pues se asumiría que el instrumental contable a manera de extensión de los sentidos humanos capta lo evidente y lo real (desde el realismo ingenuo) de las organizaciones.

Sobre esta base tiene cabida el debate que se abre en torno a la representación contable, ya que si los contables representan la realidad a través de dispositivos semánticos, analógicos y matemáticos para crear teorías y modelos (conocimiento científico), sistemas y procesos (conocimiento tecnológico), así como imágenes del mundo real -contenidas en la información contable- (conocimiento técnico) es válido cuestionar cuál es la realidad que debe ser representada.

La mayor deficiencia que existe en cuanto a esta definición es lo referente a la categoría de conocimiento representada en las imágenes (categoría 3), ya que asumir un objeto de representación sin adscribirlo (fijar su dependencia) a los patrones interpretativos, teorías o modelos en uso, conlleva la ingenua idea de que lo informado es la realidad, cuando no es más que una de tantas interpretaciones o posibles representaciones que se derivan de estos patrones, teorías y modelos; cuando se asume que la representación o imagen es la realidad se cae en un relativismo inconsciente que coloca en crisis las anteriores posturas deterministas carentes de incertidumbre.

Como consecuencia de las interpretaciones borrosas, de las imágenes o representaciones erróneas, la praxis entra en crisis pues se imposibilita intervenir, actuar y transformar la realidad; en otras palabras, al no tener una representación, información o imagen de la realidad se realizarán ajustes sobre ficciones del mundo, más que sobre el mundo real.

Para el caso de la disciplina contable, su misión se centra en comunicar más que en intervenir o modificar la realidad, dado que las herramientas que utiliza generalmente son de información y no de decisión. Si la disciplina y profesión contable contaran con una herramienta de decisión, no sólo de información, podrían directamente intervenir o modificar el mundo real de las organizaciones.

Para intervenir o modificar el mundo real es necesario abordar un enfoque que permita utilizar una herramienta apropiada (no sólo de tipo decisional) y, por ende, optar entre varias posibilidades; frente a esta situación sería necesario contar con una herramienta adicional de intervención que garantice la acción modificatoria, tal como las herramientas de control correctivo. Ello es posible en la práctica contable, desde los enfoques controlista o hacendalista y conductista, donde la Contabilidad se concibe en un plano más amplio de interpretación del mundo real y no sólo es concebida desde un plano descriptivo, como información, reportes para satisfacer necesidades de información o como sistemas de información para la comunicación empresarial u organizacional.

Para que un practicante (profesional que aplica los procesos, procedimientos e instrumentos de la disciplina contable) pueda transformar la realidad (y evitar la crisis que se deriva de la negativa de hacerlo) y permitir una práctica contable eficaz, se requiere de un enfoque teórico o conocimiento contable de categoría 1, acorde con las pretensiones definidas, es decir que requiere de nuevas teorías y modelos que permitan una aproximación al mundo real a través de sistemas, procesos y actividades diseñados y desarrollados para tal fin.

El contable requiere de herramientas de decisión e intervención, no sólo de información, para transformar las organizaciones a partir de construir modelos (de interpretación y representación), obtener información o conocimiento técnico contable sobre las organizaciones, en cuanto a sus logros, variaciones y acciones modificatorias.

Desde un punto de vista evaluativo lógico no es coherente juzgar a la Contabilidad por su incapacidad para transformar la realidad, cuando la pretensión práctica ha sido tan sólo dar cuenta de ella con fines de medición o de apoyo en los procesos de toma de decisiones. En este sentido, no es coherente pretender que una práctica profesional que utiliza las herramientas informativas de la disciplina contable, logre acciones modificatorias y transformadoras del mundo real, ya que su basamento teórico tan sólo le permite lograr fines comunicacionales. De igual manera, existe incoherencia aplicativa lógica cuando se pretende modificar la realidad con herramientas decisionales, pues lo que se requiere, en este caso, son herramientas de intervención.

De todas maneras, empezar por obtener una imagen o representación de la realidad, con cierto grado de realismo o de isomorfismo, es un gran comienzo para lograr fines comunicacionales, decisionales y transformadores.

IV. Crisis de la representación contable

El concepto de representación adquiere su validez en términos de correspondencia entre un objeto de representación y la representación de dicho objeto bajo la idea de isomorfismo o representación de “algo” presente, más que ausente, y en condiciones de similitud; en este proceso el sujeto que representa vierte sobre su mente el objeto a ser representado (lo interpreta) y, luego, lo retorna al mundo (lo representa) mediante dispositivos de representación material, tales como descripciones semánticas, generalizaciones gráficas (analógico) o formalizaciones (relaciones) matemáticas.

Macintosh (2004, p. 3) manifiesta que existe crisis de representación contable en los siguientes términos:

(...) accounting no longer refers unambiguously or otherwise to economic reality. Most professional accountants wouldn't disagree that accounting signs

refer to self-reflecting accounting signs. The common sense in the general public, however, is still that accounting refers to something real –it refers to some intrinsic value. So the world in general has a different belief.

De ahí que exista la sospecha de que la contabilidad ya no refleja o no se refiere a cosas reales, mucho menos la realidad económica, como se plantea desde el sentido común. Esto se ratifica cuando el autor asume que los informes de ingresos y capital son “bullshit” (Macintosh, 2006, p. 14).

M. García (1997, p. 79) cuestiona la contabilidad convencional, defendida en las obras donde se esgrime la partida doble como alternativa para representar la realidad económica, por su “debilidad congénita perniciosa” o dependencia de la práctica y no del mundo real, en una necesaria relación que permita la construcción de teorías; plantea que dichas teorizaciones son la causa de las frustraciones teóricas que no permiten tomar la delantera a la práctica, “... siguen siendo teorizaciones desde la práctica y no teorizaciones desde un dominio de fenómenos observables por la práctica dirigida a controlarlos o transformarlos.”

Siguiendo a M. García (1997, p. 76)

el viejo almacén teórico de la contabilidad no solamente hace penoso el trabajo de análisis de la circulación económica para el diseño de modelos contables y modelos económicos en general (...) sino que hace también penoso y deslucido el trabajo de su aprendizaje.

En síntesis, para García (1997, pp. 81-82), es evidente que la debilidad teórica de la Contabilidad no permite una representación de la realidad, lo que hace referencia particularmente a la contabilidad representada en el “bricolaje del pensamiento contable precientífico” contenido en la partida doble convencional, la cual “hoy ni siquiera puede dar cuenta cabal de la cada vez más compleja economía de los negocios” (García, 1997, p. 33).

Robles (2006, p. 1) critica la Contabilidad, más precisamente el contenido de los reportes contables, cuestionando de manera irónica la práctica de los contables, al aseverar que

En el mundo de la contabilidad es donde se ha llegado a demostrar que la generación espontánea existe y donde se ha echado abajo eso que sostienen los científicos de que nada desaparece, que todo se transforma. En las empresas, aplicando adecuadamente los instrumentos contables, las cosas aparecen y desaparecen a voluntad. Es más, hay cosas que pueden estar y no estar al mismo tiempo; algo realmente inconcebible en otros ambientes y órdenes de la vida.

Sin duda, este autor cuestiona que la Contabilidad no cumpla con una de las leyes físicas más aceptadas en términos de composición y dinámica de la materia, ni con una de las leyes de la lógica en relación con el principio del tercero excluido.

Estos tres autores cuestionan, en términos generales, las propuestas en uso de representación contable de la realidad por parte de los practicantes de la contabilidad en los tiempos actuales. Sin duda, esta crisis debe orientarse más que a la crisis de las imágenes o modelos operativos o materiales, a los modelos holísticos o mentales, que son los que definen qué objeto representar y cómo representarlo. Se debate (según Macintosh) el objeto definido para ser representado, se cuestiona (por parte de M. García) el modelo dualista y se critica (por parte de Robles) el modelo mental en uso, que lleva a distorsionar los reportes contables generando ficciones del mundo real.

V. Las teorías y modelos contables en uso: el núcleo de las crisis de la representación

Los modelos en uso por parte de los miembros de una disciplina o ciencia definen las interpretaciones y representaciones que del mundo real, hacen estos seres inteligentes; dependiendo del modelo, se tendrá como resultante una imagen o representación diferente, así sea aproximada al objeto que se pretende representar a través de palabras, símbolos o relaciones.

El proceso y resultados del proceso de representación de por sí manifiesta elementos críticos; según Enaudeau (1999, p. 27)

representar es substituir a un ausente, darle presencia y confirmar la ausencia. Por una parte, transparencia de la representación: ella se borra ante lo que muestra. Gozo de su eficacia: es como si la cosa estuviera allí. Pero, por otra parte, opacidad: la representación sólo se presenta a sí misma, se presenta representando a la cosa, la eclipsa y la suplanta, duplica su ausencia.

Transparencia, eficacia representativa y opacidad, tres características de la representación que expresan el carácter crítico de este proceso cognoscitivo.

La contabilidad es, a la vez, positiva y normativa, bien se trate de lo cognoscitivo (generalizar y formalizar conocimientos en que se asienta la disciplina) o lo teleológico (derivar reglas concretas para la acción a partir de la teoría general), respectivamente (Tua, 1983, p. 391); la vertiente positiva haría referencia a la ciencia, en tanto que la normativa pertenece al contexto de la praxis.

A la teoría regularmente se le quiere dar una gran amplitud que desborda incluso los aspectos de la práctica, en tanto que el manejo de las categorías contables (por ejemplo: renta y riqueza), en busca de la verdad, se hace desde el punto de vista cognoscitivo y no teleológico (como debería ser). Según Tua (1983, p. 392), estos aspectos constituyen dos errores básicos en la distinción entre teoría general y sus interpretaciones.

Las construcciones normativas permiten evidenciar que los sistemas contables que predominan en la actualidad aún están diseñados “bajo la óptica del empresario aportante de su capital al negocio” (Tua, 1983, p. 393). Las

teorías o modelos mentales que subyacen en esta formulación se relacionan con los enfoques comunicacionales y administrativos, bajo los cuales la Contabilidad se articula como un sistema de información al servicio de los procesos de toma de decisiones, un lenguaje para el desarrollo de los negocios y una herramienta para evidenciar las operaciones de un ente.

Es claro que si los preceptos enunciados anteriormente evolucionaran y cambiaran (por ejemplo, al concepto de entidad como coalición de intereses), los enunciados normativos para la práctica y los principios contables de la disciplina se modificarían en procura de lograr informes acordes con la realidad, decisiones acordes con las necesidades organizacionales e intervenciones de la realidad organizacional, acordes con las circunstancias críticas de las organizaciones contemporáneas.

La representación, en estos términos, es una crisis de los modelos mentales en uso que no permiten dar cuenta de la realidad para conocerla y tomar decisiones, ni transformarla para satisfacer las necesidades de los diversos agentes sociales. Es más, esta situación refleja un desconocimiento de la disciplina en si misma para comprender la validez de sus modelos holísticos en uso en procura de interpretar el mundo real, al igual que la capacidad (fidelidad) de sus modelos operativos o materiales para representar el mundo real.

Dichos modelos mentales, específicos o teóricos han sido el resultado en términos generales, del capricho de los reguladores, del empirismo de los practicantes, de la lógica comercial o financiera, así como de las influencias macro (marginalismo económico y teorías neoclásicas); de igual manera, estas alternativas o patrones de pensamiento han sido la resultante, de cuando en cuando, de las exigencias de los administradores, las cuales sin temor a dudas, se enmarcan en situaciones lamentables y reprochables de analfabetismo contable, dada la consideración instrumental de sustrato taxonómico que algunos aún endilgan a la Contabilidad. Si bien se puede desarrollar una práctica profesional con estos modelos sin ser conocidos (al menos conscientemente), éstos deben ser conocidos y analizados por la comunidad contable para determinar su validez y pertinencia. De no hacerlo, muy probablemente estos modelos holísticos se convertirán en un dogma que llevará al ritualismo profesional demarcado por el uso acrítico y repetitivo de teorías, principios, modelos, sistemas, procesos y orientaciones contables.

VI. Conclusión

La crisis de la Contabilidad no es una crisis de representación material (objetos modelo) de las organizaciones, sino de modelos holísticos o mentales, teóricos (según Bunge) o específicos (Mazzalomo). Los modelos holísticos en su uso permiten que la realidad se vuelva a presentar en el cerebro, posteriormente esas “ficciones” se revelan en modelos operativos o materiales,

objetos modelo (Bunge) u ontológicos (Mazzalomo) que brindan una imagen simplificada del objeto representado.

Los modelos en uso por parte de los contables, permiten hacer referencia a las organizaciones en alguna de las esferas del mundo real, de éstas, particularmente la material, o alguna dimensión de su realidad, particularmente la financiera. El objeto de representación contable se inscribe en un segmento (dimensión) del mundo real más amplio que el de las organizaciones, tal como el entorno económico y social, así como el mundo de las sociedades. Por tanto, las organizaciones son un objeto complejo que sólo puede ser representado mediante dispositivos de representación complejos inscritos en modelos interpretativos que den cuenta de tal complejidad.

La Contabilidad acusa una crisis de sus visiones o modelos holísticos en uso, dado que no sólo están arrojando imágenes o representaciones materiales reducidas del mundo, sino también empobrecidas (según M. García) e, incluso, distorsionadas de éste (según Robles) o “irreales” (según Macintosh), brindando pocas utilidades a sus agentes sociales, usuarios de sus servicios.

La crisis contable, entonces, es una crisis de patrones de interpretación del mundo real de las organizaciones; los modelos teóricos reducen la compleja realidad a consideraciones de carácter financiero y marginalismo económico, ignorando lo social y lo intangible. En estos términos, las alusiones al mundo real no son más que ficciones derivadas de la implementación de teorías anquilosadas convertidas en dogmas.

Referencias Bibliográficas

- Bunge, M. (1985). *Teoría y realidad*. Barcelona: Ariel.
- Chartier, R. (1999). *El mundo como representación*. Barcelona: Gedisa.
- Enadeau, C. (1999). *La paradoja de la representación*. Buenos Aires: Paidós.
- García, C. L. (2002). El problema del uso de modelos en la contabilidad. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 12, 199-235.
- García, M. (1997). *Ensayos sobre teoría de la contabilidad*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- García, M. (1979). *Contabilidad general*. Madrid: Escuela superior de las cajas de ahorros.
- Heiddeger, M. (1995). *Caminos del Bosque*. Madrid: Alianza.
- Machado, M. (2005). Las teorías en contabilidad: aproximación a un inventario. Documento de trabajo del Proyecto de Aula Modelación contable. Medellín: Universidad de Antioquia.
- Macintosh, N. B. (2006). Accounting-Truth, lies or “bullshit”? A philosophical investigation. *Accounting and the public interest*, (6), 23-26.
- Macintosh, N. B. (2004, Diciembre). Accounting’s crisis of representation. Queen’s Leaders Forum, 3. Extraído el 20 de septiembre de 2008 de: <http://www.business.queensu.ca/enewletter/newIdeas.php?issue=3&subsection=0>
- Martí, E. (2003). *Representar el mundo externamente*. Madrid: A. Machado Libros.
- Mattessich, R. (2003). *La representación contable y el modelo de capas-cebolla de la realidad*. Madrid: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas -AECA-.
- Mattessich, R. (2002). *Contabilidad y métodos analíticos*. Buenos Aires: La ley.

- Mazzalomo, U. L. (1982). *El rol de los modelos en las teorías científicas*. San Juan: Universidad de San Juan, Facultad de filosofía, humanidades y artes.
- Nagel, E. (1974). *La estructura de la ciencia*. Buenos Aires: Paidós.
- Padrón, J. (2007). Tendencias epistemológicas de la investigación científica en el siglo XXI. *Cinta de Moebio*, 28.
- Penrose, R. (2007). *Camino a la realidad*. México D.F.: Debate.
- Robles, M. (2006). *La contabilidad y su análisis*. Madrid: Díaz de Santos.
- Schopenhauer, A. (1998). *El mundo como voluntad y representación*. México: Porrúa.
- Tascón, M. T. (1995). La contabilidad como disciplina científica. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 26-27, 65-111.
- Tua, J. (1983). *Principios y normas de contabilidad*. Madrid: Instituto de Planificación contable-Ministerio de Economía y Hacienda.
- Wirth, M. C. (2001). *Acerca de la ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento*. Buenos Aires: La Ley.