

Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich¹

EUTIMIO MEJÍA SOTO

EL AUTOR

Contador Público con estudios de Filosofía en la Universidad del Quindío y estudios de especialización en Gerencia Social con la Universidad de Antioquia. Miembro del Seminario Permanente de Investigación en Teoría contable y Normas internacionales de la profesión contable y Tutor-coordinador de la Escuela de Investigación y formación Contable EFIC de la Universidad del Quindío. Profesor Emérito de la Universidad British Columbia.

1 “Profesor Emérito de la Universidad British Columbia”

RESUMEN

El desarrollo de la ciencia y la meta ciencia de las diferentes disciplinas del conocimiento y fundamentalmente las ciencias naturales han contribuido de manera muy significativa en el desarrollo teórico de la disciplina contable. La obra de Richard Mattessich constituye el mayor avance de la contabilidad en nuestro tiempo, sus contribuciones a la contabilidad desde la década de los cincuenta han estado a la vanguardia del desarrollo epistemológico de las ciencias, desde las consideraciones de la formalización axiomática hasta la reconstrucción de las teorías a partir de la posición de los estructuralistas de la actualidad Wolfgang Balzer y Carlos Ulises Moulines.

PALABRAS CLAVES: epistemología, teoría contable, teleología, estructuralismo, positivismo, normativismo, hipótesis instrumentales, estándares.

SUMMARY

The scientific and meta-scientific developments of the different disciplines of knowing and basically of natural sciences have contributed in a significant way in the theoretical development of the accounting discipline. Richard Mattessich work constitutes the major accounting advance in our age, his contributions to the accounting since the 50s decade have been to the vanguard of epistemologic developments referring to sciences, since the considerations of axiomatic formalization, until the construction theory starting in the position of the current structurals such as Wolfgang Balzer and Carlos Ulises Moulines.

Recibido: junio 20 de 2004

Aceptado: octubre 13 de 2004

APROXIMACIÓN A LA OBRA DE R. MATTESSICH.

La obra de Richard Mattessich constituye el mayor avance de la contabilidad en nuestro tiempo, sus contribuciones a la contabilidad desde la década de los cincuenta han estado a la vanguardia del desarrollo epistemológico de las ciencias; desde las consideraciones de la formalización axiomática hasta la reconstrucción de las teorías a partir de la posición de los estructuralistas de la actualidad Wolfgang Balzer y Carlos Ulises Moulines.

La sustentación de la contabilidad como una ciencia de carácter empírico, social y positivo-normativo, permite entender la contabilidad en su dimensión cognitiva, pero ante todo en su dimensión teleológica, orientada a fines específicos de los diferentes entornos en los diferentes sistemas contables donde se desarrollan los mismos.

La propuesta de la teoría CoNAT y la metodología CoNAM constituyen el desarrollo más elaborado de la contabilidad en cuanto a su orientación epistémica y metodológica, donde la relación tradicional de la ciencia -causa efecto- es sustituida por la relación -fines medios- más apropiada para el tratamiento de las disciplinas de carácter social. En tal sentido, Mattessich no sólo logra utilizar los modelos más avanzados en filosofía de la ciencia, sino además logra una definición del objeto, método y metodología de la contabilidad.

En su obra "Hacia una fundamentación general y axiomática de la ciencia contable" (1957), presenta un esquema del entramado para un sistema axiomático y con la ayuda de los conceptos matemáticos de matrices, desarrolla una base práctica con validez para todos los sistemas de cuentas. "La existencia de muchos sistemas contables en la actualidad valora el intento de desarrollar una base general..." Así, queda plasmada la intención de Mattessich, la construcción de una teoría general, universal, polivalente y multipropósito, que sirva de sustento teórico de todos los sistemas contables existentes o por existir, los cuales los

denominará también interpretaciones o aplicaciones concretas de la teoría general.

En la obra se presentan tres axiomas, ocho teoremas, diecisiete definiciones y siete requisitos, desarrollados para la ciencia contable:

AXIOMAS:

1. Axioma de pluralidad: siempre existirán al menos dos objetos que tengan una propiedad en común. A la propiedad en común de estos objetos se les atribuye una medida.
2. Axioma del doble efecto: existe un hecho que produce aumento en la propiedad (más exactamente, en la magnitud de la propiedad) de un objeto como mínimo y una disminución del mismo grado en la propiedad correspondiente de otro objeto.
3. Axioma del período: los sistemas de circulación y en consecuencia los sistemas contables, se dividen en períodos de tiempo (los estados contables se construyen al final de un periodo)

TEOREMAS:

1. Teorema de la igualdad del balance de comprobación: la suma de todos los saldos deudores es igual a la suma de todos los saldos acreedores de un sistema.
2. Teorema del saldo de un estado: el saldo de un estado contable es igual al total negativo de todos los saldos (de un sistema contable determinado) no incluidos en el citado estado.
3. Teorema de la continuidad: el traspaso de la matriz de liquidación sigma de un período $T^{(t)}$ es igual a la misma matriz de apertura del período siguiente $T^{(t+1)}$.

4. Teorema de los dos estados: si se realiza dos estados, en los saldos de todas las cuentas del sistema particular tratado, el saldo deudor de una relación o estado es igual al saldo acreedor de la otra relación.
5. Teorema de la pluralidad: si tenemos diferentes estados, todos integrados por los saldos de todas las cuentas, el total de saldos de todos los estados debe ser cero.
6. Teorema de la reducción de estados: los estados de un sistema contable se pueden consolidar en un número menor de ellos o en uno general mediante la eliminación de los enlaces complementarios y la absorción de los estados de las cuentas de los estados primitivos.
7. Teorema de la consolidación: si los estados de dos (o más) sistemas contables se funden en uno (o más) "estado (s) de consolidado (s)", el último se puede considerar como el estado (s) de uno nuevo (consolidado) sistema contable.

En *Critique of Accounting* (Mattessich, 1995^a: 86), el autor reformula los teoremas prestando los siguientes:

1. Double classification.
2. Trial balance equality
3. Trial two statements.
4. Combination
5. Substitution
6. Consolidation

REQUISITOS:

1. Requisito de la entidad
2. Requisito de ligazón
3. Requisito de la unidad
4. Requisito de fluctuación de volumen
5. Requisito de la valuación
6. Requisito de la duración
7. Requisito de la especificación de estado

DEFINICIONES:

1. D. de una transacción
2. D. de un sistema de circulación
3. D. de entidad contable
4. D. de sistema contable cerrado
5. D. de cuenta (agregación)
6. D. de sistema contable abierto
7. D. de saldar
8. D. de balance de comprobación
9. D. del estado o relación
10. D. de un elemento sigma
11. D. de un elemento delta
12. D. de una relación o estado sigma
13. D. de un estado delta
14. D. de equivalencia de saldos
15. D. de matrices de liquidación o de cierre
16. D. de matriz de apertura
17. D. de enlace complementario

En el texto "Accounting and analytical methods" (1964) reformula la construcción de 1957 y presenta un conjunto de dieciocho premisas o hipótesis básicas enunciadas semánticamente, indica (Cañibano, 1974, pp. 52-60) que las premisas son mejoradas y completadas con la versión alemana de la obra publicada en 1970, en la que introduce unos ocho términos primitivos y diecinueve supuesto básicos.

TÉRMINOS PRIMITIVOS:

1. Número: elementos del cuerpo de los números reales
2. Valor: número que expresa una preferencia real o supuesta
3. Unidad monetaria: base de un sistema monetario real o ficticio
4. Intervalo de tiempo: momento del tiempo que se desea registrar

5. Objetos económicos: activo y pasivo (riqueza) perteneciente a una persona y otra unidad económica
6. Sujetos económicos: personas físicas, jurídicas o grupos de ellas que llevan a cabo actividades económicas
7. Conjunto: colección de objetos, sujetos o sucesos
8. Relaciones: subconjunto del producto cartesiano de dos o más conjuntos.

Supuestos básicos: cita de los supuestos se encuentra en: (Cañibano, 1974-79:53-55), en (Tua, 1983: 599-601) referencia de los mismos se encuentra en el artículo de (Táscon Fernández, 1995:67-104) y en (Valmayor y Cuadrado, 1999:110-111), esta última obra recoge la última versión (Mattessich, 1995^a:84-86) donde el autor reformula las asunciones básicas presentadas en 1964, de ésta autora se tomara la traducción los supuestos²:

1. Atributo: existen atributos combinables que pertenecen a un objetivo económico; la magnitud de tal atributo se representa con un sistema numérico.
2. Medida de tiempo: existe una secuencia relativamente pequeña -Ej. fechas- que se pueden ordenar, añadir y diferenciar por medio de un sistema numérico.
3. Objetos económicos: existen objetos cambiantes, atributos cambiantes -Ej. Valores, cantidades- que se representan por un sistema contable.
4. Sujetos económicos: hay sujetos económicos que tienen, deben o controlan objetos económicos, tienen preferencias y elaboran objetivos en el sistema.

² Valmayor y Cuadrado utilizan en la traducción el término axioma, en el presente texto se prefiere denominar asunciones básicas por ser más exacto con el texto original de Mattessich, donde las denomina "basic assumptions", el término axioma es utilizado por el autor en la versión de 1957 para designar el período, el doble efecto y la pluralidad.

5. Entidad económica: hay algunas entidades económicas, representadas por un sistema contable.
6. Estructura: hay algunas estructuras empíricas -Ej. Jerarquía de sujetos, objetos económicos- que reflejan las características de la entidad pertinente.
7. Principio de entrada-salida: cada transferencia de un bien económico concreto da lugar a otro que conserva una propiedad esencial...
8. Principio de simetría: para cualquier activo (recurso económico escaso) hay un reclamo, de propiedad o deuda, donde el valor es igual pero no idéntico con el asset value (valor del recurso).
9. Transacciones económicas: hay un suceso empírico que cambia la composición o estructura de la entidad y se representa por una "transacción contable".
10. Agregación lineal: para cada cuenta ($a_i=1...n$) en cualquier momento la operación de sumatoria es lineal.
11. Adición de atributos del mismo tipo: suma de atributos de la misma clase.
12. Orientación del propósito: determina la finalidad, hipótesis específica para la cual se suministra los axiomas placeholder... las especificaciones de los puntos 13 al 21, nos conducen a los medios que buscan -CoNAT-(Teoría normativa condicional)³
13. Valoración: existe alguna hipótesis específica que en correspondencia con el punto 3 asigna un valor a los objetos de una transacción contable en general.

3 Enmarcar las asunciones básicas de la 13 a la 21 dentro de la Teoría Normativa Condicional es un aporte de las autoras, el texto original no hace dicha mención. El texto original de Mattessich cita en el mencionado punto la necesidad de consultar el capítulo 6 el cual titula "Valuation Models, Capital Maintenance, and Instrumental Hypotheses"

14. Redención de deudas: existe alguna hipótesis específica que regula la amortización de las deudas por el valor nominal, independiente de los cambios en el nivel de precios.
15. Realización: Existen algunas hipótesis que determinan si una transacción contable:
 - Cambia la renta corriente y por consiguiente el capital del propietario.
 - Cambia el valor del capital del propietario sin cambiar su renta
 - No cambia el capital del propietario durante el tiempo presente
16. Clasificación: existen algunas hipótesis que determinan la estructura y jerarquía de un sistema contable.
17. Entrada de datos: existen algunas hipótesis que determinan la entrada de datos.
18. Duración: las hipótesis que determinan la duración del período contable
19. Relevancia: aquellas que determinan cuándo un suceso económico requiere una transacción económica.
20. Distribución: son las que determinan la distribución del flujo de valor hacia sub-unidades de la entidad
21. Consolidación: son aquellas hipótesis que determinan las condiciones bajo las cuales dos o más sistemas contables se consolidan.

Siguiendo el lenguaje y la metodología de la contabilidad, Richard Mattessich formula tres tradiciones de investigación, coincide este autor con el criterio de enfoque ecléctico de Hendriksen (1974), de programas complementarios y no excluyentes que presenta Montesinos (1978), con la de paradigma múltiple de Belkaoui (1993) y las consideraciones multiparadigmáticas de Gonzalo y Cañibano (1995), cuando presentan los programas y subprogramas de investigación, pues en cita de la profesoras Valmayor y Cuadrado de (Mattessich, 1993:205-206) así lo expresa

“es importante tener presente dos cuestiones: que en contabilidad como en cualquier otra disciplina existen diferentes tradiciones de investigación que compiten entre sí... y que cada tradición constituye una red de elementos teóricos, que de alguna forma compiten entre sí...”.

TRADICIONES DE INVESTIGACIÓN DE RICHARD MATTESSICH

El concepto “*Tradición de investigación*” es acuñado por Laudan, tal como lo expone (Moulines, 1998:320-324) en la distinción de las dos “redes proposicionales” del término “teoría científica”, el sentido riguroso y el sentido de “conjunto de doctrinas o supuestos mucho más generales y mucho menos fácilmente corroborables empíricamente”, los principales elementos de la “tradición de investigación” son: supuestos compartidos –compromisos metafísicos y normas epistémicas y metodológicas-, articulación teórica, resolución de problemas –problemas empíricos y conceptuales-, desarrollo histórico y coexistencia. En el tratamiento contable la utilización del término “tradición investigativa” no compromete a Mattessich en la línea de Laudan, claramente post-historicista, pues él está más cerca del estructuralismo (actualmente de W. Blazer).

El profesor Mattessich sigue una línea **estructuralista**, sin abandonar por completo la influencia de carácter Kuhniano. Es así como presenta las siguientes tradiciones de investigación en su texto “Un examen científico aplicado para una estructura metodológica”:

1. TRADICIÓN DE INVESTIGACIÓN NO 1 (PROGRAMA DE GERENCIA)

Mattessich afirma con respecto a la tradición del “Programa de gerencia” que “siendo la contabilidad una ciencia aplicada debe reemplazar la “ley fundamental” de los estructuralistas por la función primaria (con sus

principios básicos). Esta función, de acuerdo con la tradición, es la supervisión del principal sobre la dirección... la información provista para una inversión en el corto y mediano plazo es relegada a un análisis financiero que incluye la presupuestación del capital y deviene en una nueva segunda función de contabilidad. Consta la tradición No 1 de tres fases, a saber:

1. Propuestas de la Periodificación
2. Propuesta original de la agencia
3. Propuesta agencia-información, desarrollada tres modelos: economía de información, básico de la agencia, básico del análisis agencia-información.

2. TRADICIÓN DE INVESTIGACIÓN No 2 (PROGRAMA VALUACIÓN-INVERSIÓN)

La tradición contempla que el propósito fundamental de la contabilidad es la "correcta" o "aproximación correcta" valuación económica de recursos y derechos... se mantiene el tema de una determinación de ingresos y una disposición óptima del capital "económicamente correctas". Esta tradición presenta tres fases:

1. Valor presente y valor corriente
2. Participación del riesgo o enfoque del riesgo compartido
3. Mercado de capitales

3. TRADICIÓN DE INVESTIGACIÓN No 3 (PROGRAMA INFORMACIÓN ESTRATÉGICA)

"Es más un programa que una tradición de investigación", se ha logrado la diferenciación de campos contables de acuerdo a sus objetivos, la distinción entre la contabilidad financiera y la de costos o la gerencial es un ejemplo. Desarrollando un esquema de contabilidad orientada a partir de los diversos objetivos, lo que justifica la existencia de diferentes modelos para satisfacer las diferentes necesidades.

NORMATIVISMO CONDICIONAL DE RICHARD MATTESSICH

Este autor tiene una gran influencia de filósofos de la ciencia como: Popper, Kuhn, Lakatos, Suppes, Sneed, Stegmüller, Balzer y Bunge y en el campo contable sus últimas obras tienen la influencia de Butterwork y Falk que tienen orientación kuhniana.

Mattessich considera la contabilidad una ciencia aplicada, que persigue un fin práctico como es el medir los factores de riqueza en una entidad económica, *“el flujo de la riqueza económica en cuanto a su creación, distribución y destrucción”*. Para ser más puntual la diferencia entre ciencia pura y ciencia aplicada radica en que mientras la primera busca la relación causa-efecto, la segunda se orienta a la relación fines-medios; aspecto que lleva a tener un tratamiento diferente con respecto a los juicios de valor y por consiguiente enriquece la distinción entre el positivismo y el normativismo. Estableciendo una distinción en el proceso de validación de la contabilidad, dependiendo la vertiente que se somete a testación; al respecto de tal distinción anota que *“the pure sciences test the truth of hypotheses and theories by means of verification, confirmation, or refutation. The applied sciences test the efficiency, relevance, reliability, or other properties of a normative theory or a system (like a machine) by a variety of means”* (Mattessich, 1995a: 86). Relación que indica que las ciencias puras tienen un criterio positivista de validación y las ciencias sociales un criterio de tipo teleológico o normativo, en contraste de la relación medios-fines.

Para determinar como se complementa lo positivo y lo normativo en una ciencia, tomemos como el ejemplo de la economía y su clasificación, *“la ciencia económica presenta inicialmente dos grandes divisiones: la economía positiva, que comprende la economía descriptiva y la teoría económica, y la economía normativa, constituida por la política económica”*

El profesor Mattessich propone la metodología de CoNAT (Teoría normativo condicional) como instrumento para alcanzar los fines propuestos por el sistema contable, lo que exige una jerarquía de objetivos, donde juega papel fundamental los juicios de valor; el desarrollo de esta teoría requiere una metodología lo suficientemente flexible que permita el tratamiento adecuado a los diversos objetivos. A este respecto Mattessich propone el CoNAM (Metodología normativo condicional), que incorpora juicios de valor en la propia teoría y ofrece diversos modelos para la determinación de objetivos contables específicos.

Esta metodología tiene de igual forma un criterio de validación de sus proposiciones y es la contrastación empírica de la efectividad de los medios para alcanzar los fines, pero no renuncia a su componente positivo, donde el Positive Accounting Theory (PAT)⁴ juega un papel significativo a partir de la observación empírica construye la teoría general multipropósito, pero sin quedarse exclusivamente en el campo descriptivo, desde donde se desprenden las hipótesis instrumentales, que son contrastables teleológicamente.

La Teoría positiva de la contabilidad, en el concepto de Watts y Zimmerman, consiste en dos puntos fundamentales: un conjunto de supuestos, definiciones y la lógica, que se emplean para organizar, analizar y comprender los fenómenos que interesan y el conjunto de hipótesis sustantivas, que son las predicciones generadas en el análisis. (Wirth, 2001:96). Para Mattessich al no ser posible explicar la contabilidad sólo en términos positivos, desarrolla una línea de trabajo conjunto entre el positivismo y el normativismo; en la parte normativa incluye toda la relación instrumental teleológica.

La relación fines-medios no es biunívoca, sino que por el

⁴ La teoría positiva de la contabilidad, es una teoría que pretende explicar el mundo y en el caso contable, las relaciones contables tal como son y no tal como se considera que deberían ser (normativismo). Los autores más representativos son Watts y Zimmerman y el texto a resaltar "Positive Accounting Theory".

contrario un fin puede alcanzarse con diferentes medios y un medio puede servir para alcanzar diferentes fines. En el CoNAT los juicios de valor están incorporados a la propia teoría, además hay que añadir que en la relación medios, hipótesis instrumentales, fines y contrastación teleológica, intervine también el criterio de los condicionantes (Ej. "Tipo de empresa, individuo, físico, otras restricciones, impuestos sobre beneficios"). Queda claro que la teoría general no es un proyecto acabado, sino, por el contrario, se construye con investigación permanente. (Valmayor y Cuadrado, 1999:158).

CONSIDERACIONES GENERALES DE LA OBRA DE RICHARD MATTESSICH.

CONSIDERACIONES EPISTEMOLÓGICAS.

Es sin duda Mattessich el autor que en el campo epistémico-metodológico más aportes ha hecho en la investigación contable desde su obra "*Hacia una fundamentación general y axiomática de la ciencia contable*" [como una introducción a la formulación matricial de los sistemas contables, donde concluye que: la contabilidad es un método científico, no se limita únicamente a transacciones comerciales, tiene una base reducida y sólida axiomatizable, un sistema económico es un sistema de circulación, los sistemas contables miden la circulación de la riqueza], hasta las más recientes consideraciones del CoNAT donde se resalta una búsqueda de una teoría científica, normativa y empírica y la formalización de las bases de contabilidad, desarrolladas en modelos de la reconstrucción de teorías bajo la metodología estructuralista en el artículo "Formalizing the basis of Accounting" escrito con Wolfgang Balzer en el año 2000.

Tiene una amplia formación en filosofía de la ciencia conociendo y aplicando en su construcción contable, el falsacionismo popperiano, los paradigmas kuhnianos, los programas de investigación lakatosianos, las tradiciones

de investigación de Larry Laudan, además de los conceptos de Sneed, Suppes, Bunge, Stegmüller y Balzer, entre otros; lo que permite una evolución en el campo del conocimiento científico para nuestra disciplina.

CONSIDERACIONES GENERALES

La contabilidad para Mattessich tiene una orientación de carácter económico, cuestión que ha mantenido a lo largo del tiempo el autor en su función de estudiar “el flujo de la riqueza económica en cuanto a su creación, distribución y destrucción”, esta consideración ya estaba explícita en la obra de 1957; su condición de ciencia que necesariamente se interrelaciona con otras ciencias y disciplinas es otra nota característica, además y como criterio fundamental su carácter no dogmático, al quedar en claro que la contabilidad no es un cuerpo de conocimientos acabados, sino que, por el contrario, es un largo proceso diacrónico de construcción permanente, al igual que se resalta el papel fundamental de la formación amplia que requiere el contable, no sólo para contribuir a la consolidación de la teoría general contable, sino para la determinación racional u objetiva, de los propósitos de los sistemas contables, sus condicionantes y las hipótesis instrumentales debidamente contrastadas que nos permitan efectividad, la consecución de fines.

El profesor Henry Antonio Romero León hace una crítica a la propuesta de una Teoría general contable, considera que los términos primitivos merecen una revaloración, cita los diecinueve supuestos básicos de Mattessich presentados en la década de los sesenta, pero omite las reconsideraciones posteriores alrededor de la misma, que Mattessich formula en la década del noventa; la teoría y metodología CoNAT Y CoNAM también son pasadas por alto [donde Mattessich justifica el objeto de la contabilidad y argumenta por qué es una ciencia aplicada y empírica] y su orientación actual de corte estructuralista; cita en su crítica el profesor Romero al itinerario lógico deductivo expuesto por (Tua, 1995:53-55) –inspirado en Mattessich-, expone Romero que la contabilidad no tiene

un objeto material o ideal de estudio [(Requena, 1981, p.149) ha planteado que la contabilidad posee el mismo objeto material que la economía, “la realidad económica” y un objeto formal propio, “el conocimiento cualitativo y cuantitativo de esta realidad”, a pesar de lo reduccionista de esta determinación del objeto de la contabilidad es mejor que negar la existencia del mismo]. (Romero, 2001: 145-154)

Hace una crítica –rigurosamente sustentada– a los axiomas, supuestos y términos primitivos, por no responder a su exigencia fundamental –independencia y totalidad– y la simplicidad de los mismos al respecto se transcribe la cita de Mattessich en la conclusión a su texto de 1957 “no debemos olvidar que las estructuras intelectuales más poderosas se apoyan en trivialidades que por sí mismas son absolutamente estúpidas... un cuerpo en posición estática permanecerá siempre así, a menos que una fuerza lo ponga en movimiento –primera ley de Newton–”

A MANERA DE CONCLUSIÓN

Las afirmaciones que a continuación se presentan son responsabilidad del autor del artículo, no se derivan necesariamente de la propuesta de Richard Mattessich y se presentan únicamente como enunciados que requieren un proceso de sustentación teórico-práctico; además requieren un análisis crítico de los investigadores contables. En tal sentido, las mismas serán lo más explícitas posibles.

- I. La contabilidad es una ciencia social, aplicada y empírica
- II. La contabilidad NO es una ciencia de naturaleza económica. Esta afirmación es de carácter reduccionista, al igual que las calificaciones de la contabilidad como ciencia-instrumento-método de la matemática, del

derecho, de la estadística; pues ellas niegan la autonomía propia de la ciencia contable y limitan su campo de acción.

- III. La contabilidad para su desarrollo alcanza un nivel de interdisciplinariedad en la cual se nutre de las ciencias formales, fácticas y sociales; sin pertenecer a ninguna de ellas, ni perder su autonomía frente a ellas, por ejemplo: matemática, lógica, estadística, economía, administración, derecho, biología, la conducta, la sicología, la sociología, etc. [el profesor Fernández Pirla -(Requena, 1991:179)- establece cuatro relaciones de la contabilidad 1) esenciales, 2) formales, 3) instrumentales y 4) teleológicas].
- IV. La teoría contable cuenta en la actualidad con una poderosa herramienta epistemológica, como es el estructuralismo, con la ayuda de la cual esta disciplina científica puede lograr un mayor nivel de coherencia lógica, conceptual y lingüística, lo que permite conocer las relaciones contables a partir de la definición de sus elementos y vínculos de interdependencia interna y externa. -En este punto hay que diferenciar de la visión netamente instrumentalista o pragmática que valora las teorías a partir de su utilidad.
- V. La contabilidad no es positiva, ni normativa, ni es inductiva o deductiva, no tiene un método único, ni una manera exclusiva de abordar su estudio, asume una posición ecléctica en la cual toma de cada herramienta metodológica lo más útil, al igual que hacen otras ciencias humanas. Se descarta el monismo metodológico y se aboca por un pluralismo conceptual constructivo. - (Hendriksen, 1974: 19) presentó un enfoque denominado el ecléctico-.

- VI. El problema de la verdad en contabilidad es desplazado por la utilidad de la información para la toma de decisiones, condicionado por la relación costo-beneficio, se determina el costo de obtener la información y la utilidad que la misma representa para el usuario tanto interno como externo; como por ejemplo en la medición (problema central de la contabilidad, a pesar que se puede argumentar que la medición es un problema de la economía y se resuelve a través del mercado), de la valoración y de la asignación de costos, determinación de la utilidad y el mantenimiento del capital, lo que exige la comprensión de los problemas del poder adquisitivo de la moneda (valores reales y nominales). En la actualidad se puede estar frente a una crisis del paradigma de utilidad y se encuentra un paradigma emergente en la práctica contable internacional, paradigma que se caracteriza por privilegiar la información del inversor bursátil.

- VII. La contabilidad tiene dos componentes, uno de carácter teórico conceptual, de nivel abstracto en su lenguaje, denominada la parte científica y un componente de nivel empírico aplicado a los hechos concretos, denominada la parte técnica; en la medida que la parte técnica se sustente en la parte científica, la contabilidad alcanzará mayor nivel de utilidad y progreso dentro de las disciplinas científicas; pero si existe distanciamiento entre lo científico y lo técnico estaremos hablando de una construcción conceptual científica por un lado y por el otro de una aplicación primitiva, con ausencia de soporte teórico y con escasa utilidad en lo científico y en lo pragmático.

- VIII. El avance de las comunicaciones y la informática no disminuyen el trabajo del contable, por el contrario, aumentan el nivel

de responsabilidad y la exigencia de presentar modelos que representen la realidad en sus aspectos económicos, sociales, ambientales, psicológicos, etc., pues la teoría busca acercar la representación conceptual de la realidad con la realidad misma, en cuanto a los procesos de producción, distribución, uso y consumo de bienes y servicios escasos y no escasos, los cuales se representan en valores monetarios y no monetarios.

Estos bienes y servicios que se convierte en el objeto de la contabilidad tienen una característica fundamental: su movimiento permanente es un objeto dinámico que no permanece en un estado único, sino por el contrario presenta una constante y permanente fluctuación; cualquier descripción estática del mismo no es más que una visualización de lo que fue pero que ya no es. En tal sentido, cobran vigencia dos funciones fundamentales: la de explicar dialécticamente y la de predecir los estados futuros de los mismos, en cuanto a su demanda, necesidad, valoración cualitativa y / o cuantitativa etc.

REFERENCIAS

- ARISTÓTELES, 1972. *Metafísica*. Séptima edición. Madrid: Espasa-calpe.
- BALZER Wolfgang y Mattessich Richard. "Formalizing the basis of Accounting". En. *Poznan Studies in the sciences and the hemanities*. N° 75.
- BARRAGÁN, Hernando, 1988. *Epistemología*. Bogotá: Universidad Santo Tomas
- BOTERO, Nodier, 2002. *Discurso y Ciencia*. Armenia: EUC.
- CAÑIBANO, Leandro, 1979. *Teoría actual de la Contabilidad*. Segunda edición. Madrid: Ediciones ICE.
- CARDONA, John y otros., 1998. *Diccionario de términos contables para Colombia*. Medellín: Universidad de Antioquia.
- COMTE, Augusto, 1984. *Discurso Sobre el Espíritu Positivo*, Madrid: Sarpe.
- DANCY, Jonathan, 1993. *Introducción a la epistemología contemporánea*. Madrid: TECNOS.
- DESCARTES, Rene, 1992. *Discurso del método*. Santafé de Bogotá: Norma.
- EBRERO, Amparo y Valmayor López, Lina, 1999. *Metodología de la Investigación Contable*. Madrid: McGRAW-HILL.
- FEYERABEND, Paul, 1992. *Adiós a la razón*. Madrid: Tecnos.
- FERNÁNDEZ, José M., 1970. *Teoría económica de la contabilidad*. Madrid: ICE.

- FRANCO, Rafael. Contabilidad Integral. Investigar: Armenia, 1995.
- FRANCO, Rafael y Gustavo. Principios de contabilidad para Colombia. Armenia: Quingráficas, 1986.
- GONZALO, José Antonio y Cañibano Calvo Leandro. Los programas de investigación en contabilidad. Primera jornada de trabajo sobre teoría de la contabilidad, Madrid: 1995.
- GONZALO, José Antonio y Tua Pereda, Jorge. Introducción a la Contabilidad Internacional. Madrid: Instituto de planificación contable, 1988.
- GUTIÉRREZ, Gabriel. Metodología de las ciencias sociales. México: Harla, 1986.
- HABERMAS, Jürgen. Teoría de la acción comunicativa. Madrid: Taurus, 1987.
- HENDRIKSEN, Eldon S. Teoría de la Contabilidad. México: U.T.E.H.A, 1974.
- JARAMILLO, Juan Manuel. ¿Es la ciencia una rama de la literatura fantástica?. Manizales: Universidad de Caldas, 2001.
- KUHN, Thomas S. La estructura de las revoluciones científicas. Santa Fe de Bogotá: Fondo de cultura económica, 1992.
- LAKATOS, Imre. La metodología de los programas de investigación. Madrid: Alianza Editorial, 1983.
- MANTILLA, Samuel Alberto y Tristancho Vásquez, Gabriel. Conocimiento, metodología e investigación contable. Santafé de Bogotá: Edmezz, 2a edición 1997.

MARDONES, J. M., 1991. Filosofía de las ciencias humanas. Barcelona: Anthropos

MATTESSICH, Richard, 2002. Contabilidad y métodos analíticos. Buenos Aires: La Ley.

Hacia una fundamen-tación general y axiomática de la ciencia contable. En : Revista Técnica económica, N° 4.

MEJÍA, Eutimio, 2003, Análisis crítico de la aplicación de los criterios lógicos de la epistemología de las ciencias naturales (racionalismo crítico) al desarrollo del conocimiento de las ciencias sociales (disciplina económico contable). En: Revista Paradoxa No 6, pp. 33-45.

2003. Introducción a las normas internacionales de contabilidad. Universidad del Quindío: Armenia.

MONTESINOS Julve, Vicente, (Octubre 1978.). Formación histórica, corrientes doctrinales y programas de investigación de la contabilidad. En: Revista Técnica Contable.

MOULINES, Ulises y Díez, José A., 1997. Fundamentos de filosofía de la ciencia. Barcelona: Ariel.

PACIOLI, Luca, 1994. De las cuentas y las escrituras. Madrid. AECA.

POPPER, Karl R., 1994. Conjeturas y refutaciones. Barcelona: Paidós.

POPPER, Karl R., 1982. La lógica de la investigación científica. Madrid: Tecnos.

REGLAMENTO general de la contabilidad y plan único de cuentas. Decreto 2649 y 2650 de 1993. Legis: 2000.

- REQUENA, José M^a., 1981. Epistemología de la contabilidad como teoría científica. 2^a edición. Málaga: Editorial Universidad de Málaga.
- ROMERO, Henry Antonio, (octubre-diciembre. 2001). Teorías científicas y teoría contable. En. Revista Legis del Contador. N^o. 8 , pp. 107-174.
- ROMERO, Henry Antonio, (julio-septiembre. 2000) Hacia una crítica de la racionalidad contable. En. Revista Legis del Contador. N^o. 3, pp. 9-65.
- SALMON, Wesley, 1965. Lógica. México: UTEHA.
- STUART, John, 1972. Comte y el positivismo. Buenos Aires: Aguilar.
- SUÁREZ, Jesús Alberto, (enero-marzo. 2001). Cosmovisión social de la contabilidad como disciplina científica. En. Revista Legis del Contador. N^o 5, pp. 135-194.
- (abril-junio. 2001). Cosmovisión social de la contabilidad como disciplina científica. En. Revista Legis del Contador. N^o 6. pp. 141-198.
- TASCÓN, María Teresa, (marzo-septiembre. 1995). La contabilidad como disciplina científica. En. Revista Contaduría Universidad de Antioquia. N^o 26 y 27.
- TUA, Jorge, 1991. La investigación empírica en contabilidad – la hipótesis de eficiencia del mercado. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas.
1995. Lectura de teoría e investigación contable. Medellín: CIJUF.
1983. Principios y normas de contabilidad. Madrid: ICE.

VLAEMMINCK, Joseph H., 1961. Historia y Doctrinas de la Contabilidad. Madrid: Editorial E.J.E.S.

WESLEY C, Salmon, 1965. Lógica. México: UTEHA.

WIRTH, María Cristina, 2001. Acerca de la ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento. Buenos Aires: La Ley.