
Un breve ensayo sobre el debate entre lo científico y lo técnico en contabilidad.

Rosa Aura Casal

Profesora titular de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de los Andes.
casalrosa@cantv.net

Norka Viloría

Profesora titular de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de los Andes.
ggalarraga@cantv.net

Recibido 01/11/2006 - Revisado 06/12/2006 - Aceptado 26/01/2007

Resumen

La presente investigación estudia los argumentos que desde la propia contabilidad se han generado para mantener las dudas sobre su científicidad. Este estudio documental se basó en cuatro premisas: La influencia histórica en el desarrollo del conocimiento contable, el papel de las asociaciones de contadores públicos y la estandarización del conocimiento contable, el papel de las universidades venezolanas y el excesivo énfasis en los aspectos técnicos en la formación de los contadores públicos y, por último, las guías de acción como principios de la contabilidad y los problemas epistemológicos de la ciencia contable. Las conclusiones más resaltantes se relacionan con el hecho de que algunos de los argumentos que la propia contabilidad ha generado en contra de su científicidad se relacionan con el aislamiento del conocimiento contable de los avances de la ciencia y su anclaje en el paradigma cuantitativo que la ha reducido a una ecuación matemática, las normas contables sólo indican los procedimientos técnicos aplicables a situaciones puntuales y se debate entre el conocimiento técnico y tecnológico (como aplicación profesional) o profundizar en las bases epistemológicas.

Palabras clave:

Contabilidad, científicidad, conocimiento, técnica, problemas epistemológicos.

Abstract

The present research studies the arguments that from the accounting viewpoint have been generated to maintain the doubts on their scientific value. This documentary study is based on four premises: The historical influence in the development of the countable knowledge, the role the associations of public accountants and the standardization of the accounting knowledge, the role of the Venezuelan universities and the excessive emphasis on technical aspects in the formation of the accountants public and, finally, the guides of action as the principles of the accounting profession and the methodological problems of accounting science. The salient conclusions are related to the fact that some of the arguments that the same accountants have generated against its scientific value are related to the isolation of the accountant knowledge from the advances of science and his anchorage in the quantitative paradigm that has reduced it to a mathematical equation, the accounting norms only indicate the technical procedures applicable to precise situations and raise debates between the technological and the technical knowledge (as a professional application) or deepen the epistemological bases.

Key words:

Accounting, scientific value, knowledge, technique, epistemologic problems.

1. Introducción

En la presente investigación se trata de presentar un pequeño bosquejo de lo que ha sido la historia de la contabilidad desde sus inicios hasta nuestros días. Como se ha confrontado y negado su cientificidad y de que manera los practicantes del oficio la han llevado a través del tiempo por el camino del tecnicismo. El trabajo se estructuró de la siguiente manera: Como primera parte se habló de las influencias históricas que ha tenido el pensamiento contable, luego cuál ha sido el papel de las asociaciones de contadores públicos, y de que manera han contribuido a la estandarización del conocimiento contable, qué papel han tenido las Universidades Venezolanas, y de que manera han hecho excesivo énfasis en los aspectos técnicos en la formación de los contadores públicos, y por último se presentan unas guías de acción como principios de la contabilidad: Los problemas epistemológicos de la ciencia contable.

2. Influencias históricas en el desarrollo del pensamiento contable

Cuando el Fray Luca Paciolo, en 1484, formuló la teoría de la partida doble posiblemente como una reflexión de sus observaciones y experiencias al registrar las operaciones comerciales, no podía imaginarse la trascendencia de su aporte.

Uno de los capítulos del libro de matemáticas de Luca Paciolo fue dedicado a la contabilidad. Con ello sistematizó la estrecha relación entre las matemáticas y la contabilidad. Los postulados de Isacc Newton marcaron el modo de pensar del siglo XVIII y profundizaron la tendencia mecanicista de ver los hechos. Es muy probable que las ideas de Newton incidieran en el desarrollo de los principios de contabilidad.

Stephens (1735), publicó su libro *Italian Book-Keeping Reduced into an*

Art, en el que propuso la ecuación patrimonial ($\text{activo} = \text{pasivo} + \text{capital}$), que proporcionó la posibilidad de presentar la información financiera a terceros, de manera explícita. Así mismo, convirtió en una ecuación matemática la proposición de Paciolo de que a cada cuenta receptora le corresponde una contraparte que cede en la misma proporción. El aporte de Stephens, se conoció en Inglaterra como Teoría Patrimonial, Cuantitativa o Materialista [Boter, 1959]. Redujo todo el conocimiento contable a una expresión matemática, la cual siempre debe estar en equilibrio, y condujo a los practicantes del oficio por el camino cuantitativo, donde lo importante son las cifras y su equilibrio sin tomar en cuenta el entorno donde se producen.

Las leyes físicas de la termodinámica también podrían asociarse a los principios de la contabilidad. Con la analogía entre el concepto de equilibrio de la termodinámica y el equilibrio de la ecuación patrimonial se puede sugerir la influencia de la mecánica newtoniana en la formulación de los principios de la contabilidad. Otro ejemplo de esta influencia está constituido por la relación entre el papel que juega la medida del calor en las leyes de la termodinámica (estabilidad y uniformidad) y el supuesto de la contabilidad de que la moneda es una medida uniforme y estable para conseguir el equilibrio patrimonial.

Esta cercanía de la contabilidad con dos ciencias, la matemática y la física condujo al conocimiento contable por el camino de la cuantificación. Los hechos se registran sin tomar en cuenta el entorno donde ocurren ni la validez de la información que se recibe. También podría sugerirse la influencia del pensamiento filosófico en la práctica contable. En el positivismo, la contabilidad encontró una filosofía que proporcionó las bases teóricas a su ejercicio. La contabilidad quedó marcada con una excesiva cuantificación y con un crucial determinismo.

Las influencias antes descritas en su momento histórico fueron importantes y cruciales para el desarrollo de la contabilidad. Hoy en día la física ha avanzado hacia lo cualitativo, la filosofía se ha insertado en el pensamiento complejo, el valor del medio ambiente se ha enfatizado (la valoración y registro de los recursos naturales es misión de la contabilidad), y los costos sociales de la educación o la salud se han incorporado. Sin embargo, estos cambios no han influenciado a la contabilidad como los descritos en sus inicios. Este rezago ante los cambios de otras disciplinas puede ser considerado como un componente de la explicación del relativo estancamiento de la contabilidad.

Además de que la contabilidad ignoró estas influencias externas también hay componentes endógenos de la disciplina que la han aislado aún más, tales como los que se ilustraran a continuación.

3. El papel de las asociaciones de contadores públicos: La estandarización del conocimiento contable.

La estandarización del conocimiento contable constituye una actividad importante de las asociaciones de contadores públicos. La estandarización se vincula con una serie de guías de acción del quehacer contable y permite una conducta colectiva frente a la información financiera. Las ventajas de la estandarización se relacionan con: la posibilidad de comparar los resultados de diferentes organizaciones que pueden o no estar ubicadas en el mismo espacio geográfico, facilita el proceso de análisis por parte de personas ajenas a la organización, coadyuva a la transparencia de las transacciones, permite la armonización de la información financiera en distintos países, y garantiza un mínimo de la calidad de trabajo del contador público.

La estandarización de la

contabilidad es responsabilidad de las asociaciones profesionales. Tua Pereda citado por Martínez (2003), expresa que:

Son las organizaciones de expertos contables las que establecen su propia disciplina corporativa y los mecanismos sancionadores en el caso de incumplimiento de dicha disciplina. En este marco se inserta la emisión de normas para la práctica, cuya coercitividad no es jurídica, sino que se apoya en la aceptación que les deparan los profesionales, en el prestigio de la entidad emisora de la norma y en las garantías que ofrece la disciplina corporativa (p.85).

Las asociaciones profesionales de contadores públicos, como entidades privadas sin dependencia gubernamental, ya existían desde finales del siglo XIX en Europa y Estados Unidos y establecieron las pautas de actuación del profesional. Las asociaciones tradujeron el hacer contable a normas y pronunciamientos de carácter técnico, que tenían como objetivo homogeneizar el trabajo del contador para lograr que la información a terceros fuese uniforme. Desde ese momento poco se hizo por profundizar en la doctrina contable pero sí mucho por mejorar las técnicas de registro y la calidad de la información.

En Venezuela, la asociación de contadores públicos que norma la actuación profesional, se denomina Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) fue creada en 1973 con la promulgación de la Ley de Ejercicio Profesional de la Contaduría Pública. La federación ha normado la práctica contable a través de las Declaraciones de Principios de Contabilidad conocidas por sus siglas como DPC.

Al analizar las declaraciones de principios de contabilidad, se percibe una carga técnica relacionada con el quehacer profesional, que contribuye al reforzamiento de percibir a la contabilidad como un sistema de información cerrado. Un sistema de entradas y salidas, con

su correspondiente caja negra, la cual al tipificarla y normalizarla en exceso no es más que un programa computacional, donde el hombre pareciera no es necesario.

Esta percepción de la contabilidad como un proceso cíclico de producir información financiera hace que estudiosos como Martínez hagan un llamado de atención al expresar que “la contabilidad en corto plazo se podía informatizar casi en su totalidad, sin apenas intervención de los propios contables, por lo que se necesita un salto cualitativo para mantener el estatus dentro de la empresa...si no somos capaces de crear este salto, estamos a un paso de que la contabilidad deje de ser una actividad humana.” (1997, p.33).

Las asociaciones profesionales deben *escuchar* las exigencias de la sociedad a cerca de la calidad de la información más allá de lo cuantitativo. Ejemplos críticos de esta situación lo enfrentan casi a diario los organismos reguladores de los mercados de capitales, donde a pesar de exigir información financiera bajo normas específicas y debidamente auditados, sus inversores están en riesgo debido a información cualitativa de la empresa que no está disponible para ellos. La respuesta a ésta exigencia no se puede dar exclusivamente desde el enfoque técnico que expresan las declaraciones de principios de contabilidad.

Al respecto Garay (1997), expresa:

El lenguaje contable actual tiende a olvidar algunos de estos poderes. Por ejemplo, pueden quedar fuera de la taxonomía de las rúbricas aspectos relevantes como la marca y el buen nombre-cuando no son adquiridos por contraprestación económica- los conocimientos, las capacidades y las costumbres de las personas, etc. La fuerza de una empresa a menudo se asienta sobre este tipo de objetos inmatriciales como la información, la costumbre o la imagen. Estos

poderes contribuyen a acometer nuevas acciones o a estabilizar las acciones futuras, precisamente en tanto que aumentan o mantienen la libertad de actuación. El grado de incremento de la libertad de acción se corresponde básicamente con su valor como bien económico (p. 17).

Ahora bien, como se indicó anteriormente, una de las ventajas de la estandarización es que establece un mínimo de armonización en la práctica contable necesaria para garantizar la utilidad y calidad de las cifras, no es menos cierto que en el proceso de formulación de la norma contable no priva la acción académica neutral en pro de construir las bases epistemológica de la misma sino la urgencia o necesidad de resolver problemas que se van presentado en función de los cambios en el entorno económico y social del país de origen de la norma. Por otra parte, en muchos casos es una replica de normas extranjeras que no se adaptan necesariamente al quehacer en el país de uso. Es conveniente recordar que la Federación de Colegios de Contadores Públicos es garante del cumplimiento de las normas éticas y las medidas de disciplina que aseguran la dignidad en el ejercicio de la profesión, así como del avance de la ciencia contable, para que los profesionales pueden ejercerla con los más altos niveles morales, técnicos y científicos (Documento de presentación del FCCPV. 1997), acordes con las necesidades de la sociedad, surge entonces la siguiente inquietud *¿es ético hacer pronunciamientos técnicos sin sólidos basamentos científicos?*

4. El papel de las Universidades Venezolanas: Excesivo énfasis en los aspectos técnicos en la formación de los contadores públicos

En Venezuela, la enseñanza formal de las ciencias contables se inicia a mediados del siglo XX, cuando en 1957 la Universidad Central de Venezuela ofrece los estudios en Administración, mención

Contaduría Pública. Históricamente, este momento se enmarca con la llegada de las empresas transnacionales petroleras al país, las cuales tenían la necesidad de contar con personal capacitado en el área. En 1974 con la formulación de la Ley de Ejercicio Profesional del Contador Público, las Universidades en general, se obligan a separar las carreras de administración de la de contaduría y se emiten los primeros títulos universitarios de Contador Público.

La Ley de Ejercicio Profesional del Contador Público (1973), establece que se reconoce como contador público a las personas, que obtengan el título académico en una Universidad reconocida, como una forma de mantener el nivel instruccional necesario para ejercer la profesión, sin embargo, esto no garantiza que la carrera se trate dentro de las universidades como una ciencia. La concepción, en general de los planes de estudios no toma en cuenta el fortalecimiento de la ciencia sino que tienden a dar mayor importancia a la técnica contable en el proceso de aprendizaje. Para Zaá (2000):

Los planes de estudio en las diferentes universidades latinoamericanas contienen una fuerte dosis de mecánica o artesanía contable; los perfiles de los egresados dibujan las destrezas procedimentales y metodológicas que estos deben aplicar; los programas de las diferentes asignaturas ponen el énfasis en el hacer, en perjuicio del ser y del pensar; se afianza la práctica y desprecia la teoría; cobra fuerza lo deductivo concreto y se olvida lo inductivo abstracto. Todo esto en detrimento del descubrimiento científico (p.3).

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), tratando de aportar soluciones, reactivó en 1998 el Comité de Educación adscrito a la Secretaria de Estudios e Investigaciones con el objetivo de:

Promover el desarrollo y la enseñanza del conocimiento contable a través de una estrecha relación con las Escuelas de Contaduría Pública del país y decanatos de investigación y postgrado de las universidades nacionales; y a la par servir de órgano auxiliar de la Federación de Contadores Públicos de Venezuela para actuar a favor de la actualización de los profesionales de la contaduría pública (p.1).

Este comité actúa en forma incipiente y pareciera no tiene clara la concepción científica de la contabilidad, por lo cual su aporte a las universidades en este campo es prácticamente nulo.

La enseñanza técnica de la contabilidad en las universidades es fácilmente verificable. Sí se analizan los pensa de estudios se visualiza que no se inicia al estudiante por el conocimiento de la teoría contable y cómo generarla, sino por el aprendizaje del oficio.

En el seno de la mayoría de las universidades la investigación en la doctrina contable es escasa. Las investigaciones formales en el área no están dirigidas a la generación de conocimiento sino que se propicia el estudio de nuevas herramientas y su aplicación directa al trabajo profesional, así como la aplicabilidad de las declaraciones de principios de contabilidad emitidas por la FCCPV. En este último aspecto es importante acotar, de que a pesar de que en el Comité de Principios de Contabilidad de la FCCPV participan profesores universitarios, la universidad como ente rector del conocimiento no se pronuncia sobre las bases epistemológicas de los mismos o cuestiona su pertinencia, se limita cuando más a su enseñanza dándose el caso de que ni siquiera se enseña el oficio desde la perspectiva de la norma.

El rol de la universidad se podría enmarcar en tres acciones:

1. Reformular la manera de pensar

la contabilidad y la profesión, es actividad principal de la universidad promover las discusiones sobre el carácter científico de la contabilidad, incorporando en los pensa el estudio de la teoría contable, su fundamento y perspectivas.

2. Abordar la construcción del conocimiento contable, los aspectos epistemológicos que más adelante se discutirán se resuelven en el campo de la investigación formal, por lo cual el espacio universitario se convierte en bastión fundamental del estudio epistemológico.

3. Participar en la estandarización, pero entendida como un proceso *mínimo* de armonización de la práctica contable. La participación debe ser dirigida activamente a darle bases científicas a la práctica de la profesión.

Guías de acción como principios de la contabilidad: Los problemas epistemológicos de la ciencia contable

La Ciencia Contable, ha basado su quehacer en los denominados principios de contabilidad de aceptación general. Los principios de contabilidad son guías de acción técnicas que conducen al registro oportuno y razonable de las operaciones financieras, pero estos principios no necesariamente constituyen el eje epistemológico de la ciencia contable.

La epistemología entendida como el camino de la construcción del conocimiento, ha sido abandonada por la contabilidad y se observa que el conocimiento contable ha avanzado notablemente en el campo de la técnica, como una forma de resolver problemas puntuales.

Así mismo, se avanzó en la tecnología contable, sistematizando todo el proceso, pero no se le ha dado la misma importancia al componente científico de la contabilidad. Para algunos autores la doctrina contable se paralizó en la segunda mitad del siglo XX y pareciera se ha mantenido en los inicios del siglo XXI. Para Zaá (2000), en repetidas ocasiones y distintos escenarios ha planteado

como problema lo que él ha llamado una “parálisis paradigmática”, como expresión para denotar la larga estada de la contabilidad dentro del paradigma cuantitativo y la corriente positivista.

Esta asimetría entre doctrina y técnica más las influencias mecanicistas la transformaron en un sistema engranado que produce información en las cantidades y formatos que el usuario necesite. El descuido de la doctrina contable es otro aspecto que ha dado lugar al cuestionamiento del carácter científico de la contabilidad. Este descuido por la doctrina se evidencia en los pronunciamientos de las asociaciones de contadores públicos sobre el concepto de contabilidad. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define a la contabilidad de la siguiente forma:

Es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica. (2000, p.4)

Esta definición de la contabilidad como técnica, es un reflejo de la influencia histórica newtoniana y determinista del conocimiento donde lo importante son los hechos observables y el proceso de registro, y cierra la posibilidad de incorporar avances como la incertidumbre y el caos, que inciden en la calidad de la información financiera, por lo que el conocimiento se construye desde el punto de vista práctico y de corto plazo.

La FCCPV en el pronunciamiento Declaración de Principios de Contabilidad N° 0 (DPC 0), expresa que “la contabilidad debe ser considerada tanto una actividad de servicio como un sistema de información y una disciplina descriptiva y analítica”.

[FCCPV. DPC N° 0, 1997:1]. Conceptos éstos contradictorios (actividad es el conjunto tareas propias a una entidad, un sistema es la agrupación de actividades coordinadas para conformar un todo y lograr un objetivo, y una disciplina es el cuerpo conocimientos científicos de un área del saber determinada) que dejan espacio a la ambigüedad y resta fuerza a las bases doctrinarias de la profesión.

El paradigma contable actual (teoría, métodos y normas), fue útil al desarrollo de la ciencia hasta mediados del siglo pasado pero pareciera no lo es para el nuevo milenio. La probable causa de la crisis en las ciencias contables percibida en el entorno científico es que el paradigma actual se ha desequilibrado, dando mayor peso a la técnicas y a las normas que a la propia teoría, con lo cual aplicamos métodos del siglo XXI basándonos en una teoría del siglo XV y por ello la capacidad de dar respuestas a problemas puntuales cada vez se reduce más.

Ante este entorno es oportuno cuestionar si la contabilidad posee un sistema de conocimiento y un método apropiado para enfrentar los nuevos retos de la ciencia. La respuesta a esta interrogante, es en sí misma un problema que la ciencia contable puede resolver asumiendo una posición de investigación abierta, flexible, de construcción y compartiendo el conocimiento, y no tratando de normarlo.

Se vislumbra a la contabilidad, como una ciencia que se niega avanzar, encerrada en su propio círculo de experiencias inmediatas y hechos observables, marchando en un solo sentido (técnica-tecnología), sin intenciones manifiestas de cambiar de rumbo, con un consenso tal entre los profesionales del área dentro de un mismo paradigma y por ello indefensa e incapaz de dar respuesta a los nuevos retos que aparecen con más rapidez cada día, la gran interrogante es ¿Hacia dónde va la ciencia contable?

6. Conclusiones

La contabilidad como ciencia se ha encerrado en sí misma. Sus conocimientos y habilidades se han circunscrito únicamente a aspectos técnicos. Se ha negado a ejercer una comunicación interdisciplinaria. Y la vertiginosa velocidad de desarrollo de su entorno socio-económico tampoco se ha tomado en cuenta con la debida urgencia. La contabilidad ha quedado rezagada no sólo frente a los avances de la ciencia sino también a los avances de la filosofía.

Mantener el camino de la cuantificación pura a través de la estandarización del procedimiento contable, incentivar y apoyar exclusivamente la investigación de carácter técnico a través de las asociaciones profesionales y las propias universidades, conducirá más temprano que tarde a que la ciencia contable se encuentre en un camino abundante en tecnicismos y tecnología pero pobre en doctrina que es lo que mantiene vigente a la ciencia. Frente al excesivo tecnicismo y tecnología es oportuno plantear la conducta de los propios actores del quehacer contable (miembros activos de las asociaciones profesionales) que se han conformado con seguir las normas sin impulsar los cambios necesarios para fortalecer el conocimiento.

La estandarización sin bases epistemológicas, la información financiera sin razonamiento, la falta de cualidad de las cifras, la ignorancia de la carga ética que conlleva esta profesión, la escasa investigación, los programas de formación de pregrado, postgrados y de actualización profesional llenos del quehacer y no del cómo y por qué, hacer, parece que dan argumentos sólidos a los pares científicos sobre la no científicidad de la contabilidad.

Una tarea urgente tanto de las asociaciones profesionales como de las universidades y los propios actores

de la profesión es buscar respuestas multidimensionales e interdisciplinarias, fomentando la visión global del origen de los problemas y su solución desde el punto de vista del conocimiento más que de su aplicación práctica. Sin dudas, la contabilidad vive una crisis epistemológica. Se debate entre seguir construyendo conocimiento técnico y tecnológico o profundizar en las bases epistemológicas. La única vía para evolucionar de este estado del arte es la investigación.

Zaá J. (2000). **Contabilidad Ciencia u Oficio. Documento mimeografiado. Mérida: Conferencia en el marco del curso Propedéutico Contable del Postgrado en Ciencias Contables ULA.**

Referencias Bibliográficas

Boter F. (1959). Las Doctrinas Contables. España: Juventud

Federación Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2002). **Principios de Contabilidad y las Normas y Procedimientos de Auditoría de Aceptación general de Venezuela.** Caracas: Fondo Editorial del Contador Público.

Federación Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (1997). **Documento de presentación del Comité de Educación.** Caracas: Mimeografiado

Garay J (1997). Lenguaje contable. Disponible en www.uem.es

Instituto Mexicano de Contadores Públicos (2004). **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Versión estudiantil.** México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Martinez F. (1997). La contabilidad en el siglo XXI. Disponible en: www.universidaddehuelva.edu.es

Martínez G. (2003). **A propósito de la globalización y estandarización contables.** Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría. Número 14. Abril-Junio 2003