

FRONTERAS DE LA INVESTIGACIÓN CONTABLE-FINANCIERA-ECONÓMICA: AUTONOMÍA E INTERDISCIPLINARIEDAD*

JOSÉ JOAQUÍN ORTIZ BOJACÁ**
FUNDACIÓN UNIVERSIDAD CENTRAL (BOGOTÁ, COLOMBIA)

Recibido/ Received/ Recebeu: 09/09/2008- Aceptado/ Accepted /Aprovado: 23/01/2009

Resumen

El desarrollo de las ciencias sociales, es un proceso que amerita estar construyendo permanentemente categorías, métodos, sistemas, relaciones, y más aún cuando estamos hablando de disciplinas tan jóvenes como la contabilidad y las finanzas. En este artículo se realiza una discusión en torno al palpitante tema de la interdisciplinariedad, que visto desde la complejidad, requiere una nueva mirada, para lo que se recurre al concepto de “campo”, como categoría epistemológica desarrollada por Bourdieu. Desde un enfoque sistémico se argumenta la necesaria interrelación entre las disciplinas contable y financiera y la ciencia económica. Retro-alimentándose mutuamente para fortalecer su desarrollo, equilibrando su impacto sobre las demás ciencias sociales, lo que de por sí amplía los horizontes de la investigación en estos campos.

Palabras clave: Investigación contable, finanzas, ciencia económica interdisciplinariedad.

BORDERS OF ACCOUNTABLE-FINANCIAL-ECONOMIC RESEARCH: AUTONOMY AND INTERDISCIPLINARITY

Abstract

The development of social sciences is a process that needs to constantly build categories, methods, systems, relations and even more, when we are talking about young disciplines such as accountancy and finances. This article develops a discussion on the interesting topic of interdisciplinarity, which since complexity, requires a new look recurring to “field” concept, as an epistemological category developed by Bourdieu. Since a systemic approach the necessary interrelation among accountable and financial disciplines and economic sciences is supported. Mutual feedback in order to strengthen its development, balancing its impact on other social sciences, which enlarges research horizons in these fields.

Keywords: Accountable research, finance, economic science, interdisciplinarity.

FRONTEIRAS DA PESQUISA CONTÁBIL-FINANCEIRA-ECONÔMICA: AUTONOMIA E INTERDISCIPLINARIDADE

Resumo

O desenvolvimento das ciências sociais é um processo que permanentemente consegue construir categorias, métodos, sistemas, relações, e mais ainda quando estamos falando de disciplinas tão jovens como a contabilidade e as finanças. Neste artigo se realiza uma discussão em torno do palpitante tema da interdisciplinaridade, que visto desde a complexidade, requer um novo olhar, recorrendo-se ao conceito de “campo”, como categoria epistemológica desenvolvida por Bourdieu. Desde um enfoque sistêmico se argumenta sobre a necessária inter-relação entre as disciplinas contábil e financeira e a ciência econômica, retroalimentando-se mutuamente para fortalecer seu desenvolvimento, equilibrando seu impacto sobre as demais ciências sociais, o que amplia os horizontes da pesquisa nestes campos.

* Reflexión teórica producto de la conceptualización que está elaborando el grupo de investigación “Historiadores del campo contable” de la Universidad Central, sobre el tema y que se inserta como proyecto dentro del programa de investigación “Lineamientos para el estudio del campo contable”.

** Economista U Jorge Tadeo Lozano, Magíster en Ciencias Financieras y de Sistemas de la U Central, especialista en diseño de sistemas de auditoría de la U Nacional de Colombia, Docente investigador Universidades Central y de Piloto de Colombia, director-editor de la revista “Pilares”. Coordinador del Instituto de Investigaciones y Proyectos Especiales (INIP) de la U. Piloto de Colombia Seccional del Alto Magdalena con sede en Girardot.

Palabras clave: Pesquisa contábil, finanças, ciência econômica, interdisciplinaridade.

Ortiz, J. (2009) Fronteras de la investigación contable-financiera-económica: autonomía e interdisciplinariedad. En: Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Militar Nueva Granada. revfac.cienc.econ, XVII (1). 179-194.

JEL: M30.

1. Introducción

¿Cómo entender la autonomía y la interdisciplinariedad en las disciplinas contable, financiera y económica para diseñar y desarrollar campos de investigación que promuevan simultáneamente estos componentes aparentemente contradictorios? La pregunta es relevante en el estado actual de la investigación, tanto de la disciplina financiera, como de la disciplina contable y de la ciencia económica, por razones fundamentales, que se discuten a continuación.

La contabilidad, la economía y las finanzas como disciplinas sociales no han escapado a una serie de dificultades relacionadas con la fundamentación de sus campos de estudios, propias del desarrollo científico, en que se encuentran cada una de ellas. Una de esas dificultades es la disociación que se ha presentado entre el ejercicio de la profesión en las diferentes disciplinas y la investigación teórica que les da sustento. Dicha disociación se explica, por la minusvaloración del entramado social, en que se circunscribe tanto la producción teórica como la práctica profesional, en los procesos de conceptualización, descripción y explicación de los fenómenos objeto de estudio.

Partiendo de la disciplina contable, debemos empezar por reconocer una alternancia dinámica entre quienes apuestan por la investigación «pura» en contabilidad y la enseñanza de la técnica contable en las aulas, y quienes lo hacen, en cambio, por la investigación «empírica» de la ciencia contable en el contexto específicamente económico. En el plano epistemológico ello se refleja en los dos enfoques de la investigación contable contemporánea: El enfoque positivista y el enfoque normativista, cada uno de los cuales privilegia el aspecto práctico o el aspecto teórico, en la producción de conocimiento contable. El primero, se preocupa por establecer correlaciones empíricas sobre ciertos fenómenos propios del desarrollo del mercado de capitales, y las prácticas contables, lo que desde luego ha significado un avance importante en la construc-

ción de significados en la disciplina contable, pero no han avanzado en el estudio de las relaciones de poder que subyacen en el entramado social, en que se desarrollan. Desde la perspectiva del segundo enfoque, el normativismo, se da un paso adelante al considerar la finalidad de los sistemas contables, como parte del marco de la construcción de las reglas y normas que orienten los modelos y esquemas de representación de la realidad económica, con lo que se hace explícito el interés, pero identificándolo con la utilidad de la información en los procesos de toma de decisiones, que desde luego benefician solo a una fracción de las fuerzas sociales, quedando el interés público subyugado a tales intereses (Watts y Zimmerman, 1986).

Ello ha dado origen, entre los sociólogos de la ciencia, al concepto de CAMPO, que busca rescatar el estudio de las relaciones de poder. Es Bourdieu, quien lidera este planteamiento, a través de la crítica del culturalismo, entendido como la cultura pensada al margen del poder, y del cuestionamiento a la teoría misma, a la que considera como un poder capaz de separar lo legítimo de lo ilegítimo, erigiendo a lo simbólico como principio generador de cambio y rescatando la función social del intelectual de elección entre la reproducción o el cambio social. Fincó su principal búsqueda en la construcción de una práctica interdisciplinaria a favor del avance científico y de los sectores sociales dominados. Para él la tarea intelectual era Pensar y Actuar, no entendiendo el sentido de una sin la otra. De ahí que haya abordado el problema de integrar las bases sociales de la producción del conocimiento y de su apropiación para la aplicación, a través del ejercicio de las diferentes profesiones. “Para ello se dota de dos conceptos nuevos, el *habitus* y el *campo*, así como reinventa uno ya establecido, el *capital*. Por *habitus* entiende las formas de obrar, pensar y sentir que están originadas por la posición que una persona ocupa en la estructura social. En cuanto al *campo*, es el espacio social que se crea en torno a la valoración de hechos sociales tales como el arte, la ciencia, la religión, la política... Esos espa-

cios están ocupados por agentes con distintos habitus, y con capitales distintos, que compiten tanto por los recursos materiales como simbólicos del campo. Estos capitales, aparte del capital económico, están formados por el capital cultural, el capital social, y por cualquier tipo de capital que sea percibido como natural, forma ésta del capital que denomina capital simbólico. Los agentes, con el habitus que es propio dada su posición social, y con los recursos de que disponen, juegan en los distintos campos sociales, y en este juego contribuyen a reproducir y transformar la estructura social.

Bourdieu es considerado un sociólogo de la cultura, concibiéndola desde la perspectiva de los campos en donde establece que las clases se diferencian por su relación con la producción, por la propiedad de ciertos bienes, pero también por el aspecto simbólico del consumo. En este caso la clase hegemónica se perpetúa en el campo económico, pero se legitima en el campo cultural. Considera al campo del poder como el privilegiado, pues es la representación del poder a través del estado, y por su mediación se valorizan o desvalorizan los demás tipos de capital.

Por lo anterior es importante entender el papel que juega el concepto de habitus, en el desarrollo de la práctica en los diferentes campos: “la construcción del habitus como sistema de las disposiciones socialmente constituidas que, como estructuras estructuradas y estructurantes, constituyen el principio generador y unificador del conjunto de las prácticas y de las ideologías características de un grupo de agentes, y a las que una posición y una trayectoria determinada en el interior del campo intelectual –que ocupa él mismo una posición determinada en la estructura de la clase dominante–, proporcionan una ocasión más o menos favorable de actualizarse” (Bourdieu, 1999, 31). Es decir para entender la práctica de las diferentes disciplinas es necesario entender el rol que juegan los diferentes agentes en el entramado social, lo cual nos puede explicar, el porqué de la disociación entre teoría y práctica en ciertas disciplinas, como es el caso de la Contaduría Pública, tema que se desarrollará más adelante.

La aplicación y desarrollo del concepto de campo, está haciendo carrera, y es así como en nuestro me-

dio colombiano, los estudiosos del tema, han empezado a apropiarse de él: se ha definido el “campo de la economía” “como el espacio de producción simbólica de conocimientos económicos y las redes de distribución de esos conocimientos. Incluye, en consecuencia a los agentes productores, a las instituciones involucradas y a las relaciones que se establecen entre ellos” (Misas, 2007, 35).

En el campo contable se ha iniciado en algunas universidades colombianas su estudio como es el caso de la Universidad Central, donde se está construyendo el marco teórico y socio histórico del mismo a través de un programa de investigación, y donde se hace una primera aproximación, entendiendo que “el campo contable puede definirse como un espacio doble de producción cultural, esto es, un lugar en donde existe, por un lado, la organización formal de agentes e instituciones que producen conocimiento contable y, por otro, la organización factual de entes profesionales, públicos y privados que se sirven de dicho conocimiento para su aplicación económica concreta” (Suárez Alberto, 2008).

También en la Universidad Militar se está desarrollando el concepto, aplicado al estudio del contexto de aparición de los programas de Contaduría Pública en Colombia: “El presente documento trata de vincular los elementos fundamentales de lo que se considera como procesos de enseñanza de carácter institucional, contenidas en la propuesta de Berger y Luckman, para argumentar que, en el caso contable en nuestra nación responde a un proceso de modernización social, en el que la existencia de unos capitales económicos y culturales acumulados, permitieron que aparecieran en forma consolidada tanto dichas escuelas y su inserción en la estructura de la educación superior... El documento pretende ser una primera aproximación a la temática de la conformación del “campo docente” contable en nuestro país” (León, 2008, 43).

Ahora es importante introducir el tema de la interdependencia entre los campos de contabilidad, economía y finanzas como inevitable: “Mientras que la información financiera sobre las distintas entidades que conforman una gran economía sea la piedra angular de lo que llamamos contabilidad, los vínculos

siempre estarán allí, querámoslo o no. La dificultad estriba en qué medida buscamos fortalecer o debilitar estos vínculos. El problema no es trivial en el sentido de que no se puede esperar que los vínculos actuales permanezcan intactos si de una u otra forma lo pasamos por alto... Todo se reduce a decir que la contabilidad en tanto que disciplina académica actualmente está en una encrucijada, una encrucijada que queda ejemplificada por nuestra relación con la economía y las finanzas” (Hakanson, 1998, 1). Se desprende la importancia que tiene esclarecer el tipo de relaciones que se establecen entre estas disciplinas, para fortalecer sus respectivos campos. Ello exige discurrir en la problemática de la interdisciplinariedad, bajo la perspectiva epistemológica del concepto de campo, que abre nuevos horizontes, para entender, las mutuas relaciones, que se establecen entre los diferentes campos, empezando por delimitar sus objetos de estudio, tema que se desarrollará en un apartado adelante.

Las relaciones sociales y las demandas sociales derivadas, determinan la emergencia de las disciplinas y de las profesiones, configurando campos en el sentido bourdeliano, y es su integración y no su disección, lo que debe constituir su finalidad en su estudio. Siendo la interdisciplinariedad un direccionamiento privilegiado por dicho enfoque, se torna relevante su análisis y estudio para el caso de la economía, la contabilidad y las finanzas. Por ello, pretender explicar y entender el desarrollo de las diferentes disciplinas, exige estudiar el entramado social, en que van surgiendo y consolidándose.

Es decir se debe incluir el componente socio histórico, como elemento clave. Con ello se está reconociendo que los objetos de estudio de las disciplinas sociales, se van perfilando y consolidando en el proceso histórico de conformación de las teorías que guían el avance de la explicación de esos objetos, respondiendo al cambio de las necesidades sociales, de las relaciones de poder, de las diferentes configuraciones culturales, políticas, etc. Por ello, para entender las leyes y modelos que en un momento determinado se han reconocido como válidas por los estudiosos de las ciencias sociales en sus respectivos campos, es imprescindible conocer el tipo de relaciones sociales, económicas, políticas y culturales, en las que se han identificado.

Este escrito buscará respuestas para la pregunta inicial, lo que permitirá abrir nuevos espacios para la investigación contable, financiera y económica, a partir de reconocer los avances y los vacíos que configuran la frontera del conocimiento entre estas disciplinas. Para lograrlo vamos a recorrer los siguientes tópicos:

- a) La disociación entre el desarrollo teórico y el desarrollo de la práctica contable.
- b) La autonomía del campo contable y del campo financiero frente al campo económico.
- c) Relación entre los fenómenos económicos y financieros y su representación contable.
- d) La interdisciplinariedad, frente a la autonomía de las disciplinas.
- e) Nuevos enfoques para nuevos problemas en el campo contable y en el campo financiero frente al desarrollo del campo económico.

A continuación procederemos al desarrollo de cada uno de los elementos señalados, en busca de las respuestas que se están reclamando.

2. La disociación entre el desarrollo teórico y el desarrollo de la práctica contable

Se evaluará este tema, dado que a partir de éste, se puede deducir, que espacios se deben cubrir para desarrollar la investigación de frontera, entre la ciencia económica y las disciplinas financiera y contable. Este importante tema ha sido tratado desde diferentes ángulos y por diferentes autores, lo que ha contribuido a clarificar el estado del desarrollo de la investigación contable. Para empezar quisiéramos partir del análisis de un documento que consideramos muy pertinente por su enfoque, y posteriormente iremos introduciendo, otras referencias de estudiosos de este tema, como los reconocidos investigadores contables como lo son Mattessich, Túa Pereda y López de Sá.

El primer documento anunciado es: “El fracaso de la investigación contable para mejorar la práctica contable: Un problema de teoría y falta de comunicación”, de los autores Eno L. Inanga, del Maastricht School of Management and University of Ibadan, The Ne-

therlands; y Wm Bruce Schneider, California State University, Los Angeles CA, USA. Traducción efectuada como parte de la tesis de grado “El enfoque de la competencia comunicativa como una alternativa de solución al problema de incomunicación en el proceso contable”, del autor Beiky Hasley Cardozo Vargas, de la Universidad Central, bajo la dirección de Jesús Alberto Suárez Pineda, año 2006. En el trabajo de la tesis de grado se reseña el documento en un resumen ejecutivo que traemos a colación:

“El texto desarrolla dos hipótesis de trabajo: (a) que el fracaso de la investigación contable para mejorar la práctica contable se debe a un problema de teoría y (b) que el fracaso de la investigación contable para mejorar la práctica contable se debe a la falta de comunicación entre contadores prácticos e investigadores contables”

En primera instancia, el artículo presenta evidencia que respalda la aseveración de que la investigación contable tiene poco o nada que ver con la práctica contable, ni con el desarrollo de la contabilidad como una disciplina académica. En el texto se argumenta que la fuente del problema no radica en que no se hayan realizado esfuerzos para orientar la investigación, sino más bien en que hay serias falencias en el proceso mismo de la investigación contable.

En segunda instancia, se plantea que el problema de la investigación contable radica en que no hay una teoría conocida de contabilidad que sirva como marco de referencia para crear hipótesis o modelos susceptibles de ser investigados empíricamente. En conclusión, se argumenta que hay ausencia de teoría en la educación, en la práctica y en la misma literatura sobre investigación.

Finalmente, se señala que los contadores prácticos, debido a su formación, escaso interés y falta de experiencia en investigación tienden a no mirar los hallazgos de investigación para satisfacer sus necesidades profesionales, y que los investigadores

contables, por otra parte, han creado lo que se podría denominar un contexto de investigación muy desarrollado. Con base en esto el texto plantea que la falta de comunicación entre investigadores contables y contadores prácticos explica la falla de la investigación contable para mejorar la práctica contable” (Cardozo, 2006, 16).

Como se puede apreciar, los autores objeto de la traducción, plantean la hipótesis del distanciamiento entre teóricos y prácticos. Situación que se ha reconocido como problemática central de este artículo, y que como se ha demostrado en la introducción, ha llevado a la necesidad de crear nuevos mecanismos de investigación que integren esos dos componentes que hacen parte del campo contable.

Independiente de que no se comparta toda la argumentación, especialmente en lo referente a que no hay una teoría de contabilidad que sirva como marco de referencia para crear hipótesis o modelos susceptibles de ser investigados empíricamente, no se puede dejar de reconocer la validez del planteamiento general de fondo, que además confirma el planteamiento generado desde la óptica de la necesidad de desarrollar el CAMPO CONTABLE, como premisa epistémica, para abrir nuevos espacios para la investigación contable. A ello se suma la afirmación, desde el análisis crítico del texto, del tesista de la Universidad Central: “La investigación como medio de comunicación requiere el diseño constante de modelos de investigación que se acoplen a las necesidades del contexto socioeconómico, en consecuencia, la investigación debe moverse en un ámbito interdisciplinario y multidisciplinario, relacionando los diversos intereses y necesidades de los usuarios contables” (Cardozo, 19).

Otros autores nacionales han planteado desde una óptica similar, la necesidad de enfocar la contabilidad como una disciplina que se ocupe prominentemente de lo social: Jack Araujo (1992), Rafael Franco (1989, 2005), Marco Machado (1991), Héctor J Sarmiento (1996), Danilo Ariza (1996), y otro conjunto de autores, que hacen parte de lo que se ha denominado la corriente de la teoría crítica de la contabilidad, quienes propugnan por un replantea-

miento de fondo, empezando por el mismo objeto de estudio y la finalidad de la disciplina contable.

La problemática planteada tiene una panorámica explicativa recurriendo al concepto de campo y de habitus desarrollados por Bourdieu, tal como lo mencionamos anteriormente. Es la distribución del capital simbólico y del capital económico dentro del campo contable, lo que explica este comportamiento. Por un lado la praxis exige servir al capital monopolista internacional, que no está interesado en profundizar en temáticas teóricas que pueden hacer tambalear las posiciones de poder, sino que se interesa por aplicar una normatividad que consolide su poder.

Desde el punto de vista de la construcción de la disciplina contable, la consolidación de una teoría general contable, no se puede abordar, mientras no se asuma como un objetivo prioritario y ello depende de los intereses de los diferentes agentes del campo, en que la desigual distribución del capital simbólico, hasta ahora inclina la balanza a favor de los intereses del capital privado, desdeñando otros aspectos que no sean el afianzamiento del capital, pues como lo explica Bourdieu desde su enfoque científico *“la ruptura con las pre-nociones, que es la condición de la construcción del objeto científico, no puede ser cumplida, sino en y por la ciencia del objeto que es inseparablemente la ciencia de las pre-nociones, contra las cuales la ciencia construye su objeto”* (Bourdieu, 1999, 24).

Para continuar con la problemática desde la perspectiva disciplinar, es interesante mostrar bajo el enfoque epistemológico, cual debe ser el recorrido que debe seguir la contabilidad en su proceso de consolidación científica, definido como el referente principal de este artículo. Para ello nos vamos a apoyar en el enfoque de Goldratt (1990), quien plantea tres fases en el desarrollo de una ciencia: Una primera fase que establece esquemas de clasificación, que contribuye a desarrollar categorías y vocabulario, fase que se cubrió con los esquemas de Paciolo, al identificar las categorías de activos, pasivos, etc., y que aún se proyecta en investigaciones de tipo cualitativo, sobre todo en la interpretación de los fenómenos económicos, bajo la representación contable. Una segunda fase busca las relaciones correlacionales, que determina las relaciones internas y externas en los

fenómenos objeto de estudio, como sucede con la contabilidad en muchas de las investigaciones cuantitativas, que miden el impacto de algunas prácticas contables en la toma de decisiones y que se reflejan en el enfoque positivista, cuando, por ejemplo, se pretende correlacionar alguna normativa contable con el desarrollo de mercado de capitales.

Finalmente en la tercera fase llamada científica propiamente, se buscan explicaciones de los fenómenos a través del desarrollo de teorías y la comprobación de hipótesis. Es la fase en que se encuentra la contabilidad, en su proceso de construir una teoría general, que implique la generalización de sistemas contables particulares, en un modelo explicativo de los diferentes modelos representacionales de la contabilidad en cuanto a su impacto en los fenómenos económicos de producción, distribución y consumo.

El hecho de que exista un divorcio entre teoría y práctica, no implica necesariamente, que cada una de ellas no lleve su propia dinámica, correspondiente a intereses diferentes, pero que finalmente deben confluir, para su mutuo fortalecimiento. En el campo de la teorización, el avance ha sido significativo como lo reconoce Lopes de Sá, cuando afirma: *“el curso del pensamiento de los intelectuales para llevar la Contabilidad hasta una condición superior del conocimiento humano fue arduo y extenso. Hoy, como ciencia, rica en doctrinas, el conocimiento contable forja su propio destino, valorado por los esfuerzos de las grandes escuelas del pensamiento”* (Lopes de Sá, 2007, 111).

De otra parte el profesor Mattessich percibe que *“en armonía con los enormes cambios financieros e industriales que ha tenido el mundo, la contabilidad ha tenido que evolucionar, para que la información que suministra continúe siendo el eje del que depende el éxito o fracaso de las empresas. En este proceso, al no quedar satisfechos con el esquema de teneduría de libros que caracterizaba el ejercicio contable hace cincuenta años, los académicos hacen importantes contribuciones en áreas de interés profesional como son las de gestión, control e internacionalización, apoyados en otras disciplinas que han impactado la teoría contable. Las fuerzas centrífugas de la contabilidad son inmensas, hay muchos campos de especialización para explorar”* (Mattessich, 2007, 169).

El cuestionamiento es si realmente el avance teórico, está desbordando los marcos estrechos de la representación contable de una sola perspectiva y si los instrumentos de análisis están al servicio de objetivos amplios, que incluyan el interés social. Aquí es donde se deben buscar nuevos espacios para la investigación contable, que debe girar alrededor de las diversas interrelaciones entre la ciencia económica y las disciplinas contables y financiera, como lo demostraremos en los apartados siguientes. Ello exigirá replantear la teoría general de la contabilidad “concebida como un proceso comunicativo, capaz de servir a un amplio rango de necesidades de los usuarios, en constructos y modelos generalmente aceptados y entendidos. Ha de ser lo suficientemente robusta para ofrecer una base de comunicación global de hechos económicos que han ocurrido y que estarán ligados lógicamente con las decisiones de hoy y del mañana” (Inanga y Bruce, citado por Cardozo, 2006). A ello se debe agregar, la posibilidad de brindar nuevos elementos interpretativos para soportar el cambio social, en la búsqueda de una sociedad más justa y equitativa, a la vez que permitan explicar dicho cambio, desde lo representacional contable.

La integración entre la práctica contable y la teoría, exigirá de esa manera que la primera se relacionara no sólo con la forma de preparación de la información, sino que debe incluirse también la medición del impacto que generaría dicha información, evaluando el control sobre el sistema empírico en que se practica, ajustando su pertinencia para la sociedad en general, integrándose con los análisis económicos y los análisis del campo financiero, en un verdadero enfoque interdisciplinario de doble vía.

En la actualidad muchas de las investigaciones de tipo normativo enmarcadas en lo que se denomina “la teoría contable de la utilidad de la decisión”, se limitan a ofrecer información para sectores muy parcializados y son poco dinámicos y flexibles, lo que enclava la investigación en simples análisis de correlación, sin buscar nuevos horizontes de valoración, cerrando el camino a la construcción teórica necesaria. También implica rebasar la simple estructuración algebraica y legalista, en términos de qué y el como presentar informes financieros cuantitativos, para abordar nuevos esquemas representacionales

apoyados en la semántica, la semiótica, la lingüística y en la psicología cognitiva desde los conceptos de percepción y significado.

Lo anterior se ve ratificado por el investigador contable por excelencia Mattessich, cuando contestando a la pregunta ¿Qué le ha sucedido a la contabilidad?, señala que “los estudios estadístico-empíricos arrojaron bastante luz sobre diferentes aspectos relacionados con cuestiones de inversión y el impacto de los estados financieros. Pero en general, la contabilidad empírica no cumplió (o todavía no ha cumplido) muchas de las grandes expectativas que se habían albergado en los setenta. *Tal vez, por la carencia de una teoría realista y unificada sin la cual la investigación estadística-empírica se volvió fragmentaria o desmenuzada*” (Mattessich, 2007, 179).

Señala como representantes de la línea extrema de la “teoría positiva de la contabilidad” a Watts y Zimmerman, a partir de los cuales, desarrollaremos algunos argumentos sobre la interdisciplinariedad, más adelante, pero a la vez reconoce que sus estudios tienen las raíces epistemológicas en Feltham (1967), quien “escribió en Berkeley su tesis doctoral sobre los aspectos económicos de la información que estimuló durante las décadas posteriores bastante investigación novel y generó una rama “estocástica” de la contabilidad analítica, un campo que no es únicamente la parte más sofisticada de nuestra disciplina, sino que es considerada también como una de las más prometedoras de la contabilidad académica” (Mattessich, 2007, 175).

Sin embargo, también resalta Mattessich, la reacción a la tendencia radical representada por Watts y Zimmerman, en una nueva línea conocida como campo crítico-interpretativo, cuyo “líder intelectual es Anthony Hopwood (1978) y cuyo órgano de difusión es la revista “Contabilidad, Organización y Sociedad”, que el editó desde sus inicios en 1975. Esta línea que está fuertemente influenciada por la sociología, la psicología y la filosofía, es sumamente crítica con la economía neoclásica y moderna, y abarca un amplio espectro político que va desde las ideas sociales moderadas, al socialismo más radical” (Mattessich, 2007, 177). El mismo se ubica como seguidor de la línea moderada de esta tendencia. En este artículo establecemos como uno de los argumentos sólidos para la

estructuración de la teoría general de la contabilidad, el enfoque eminentemente social y humano de la misma, sin desconocer la importancia de recurrir a la integración de los estudios empíricos de la contabilidad orientados desde una nueva rama estocástica de la contabilidad analítica, bajo el enfoque más globalizador e integrador de la teoría general de la contabilidad, y uno de cuyos soportes es la interdisciplinariedad, temática que será desarrollada más adelante.

Finalmente debemos examinar junto con nuestros analistas Inanga y Bruce un punto adicional desde la epistemología: Los requisitos que requiere un conjunto de conocimientos para ser considerados como una ciencia. Para ello nos apoyaremos en las reflexiones de Ijiri, quien identificó tres elementos que los hallazgos de investigación deben contemplar para generar conocimiento: La novedad, la verificación empírica, y la comunicabilidad. Las tres en conjunto exigen de una teoría de la que se puedan derivar hipótesis verificables y cuyos resultados puedan ser comprobados por otros investigadores y por lo tanto deben ser comunicables (Cardozo, 2006, 62-65).

Por ello se plantean como actuales desarrollos la teoría positiva, que presenta fortalezas en predecir fenómenos observables y la teoría normativa, que permite demostrar en forma convincente que un fenómeno puede suceder, si lo que se busca es un objetivo específico. La conjugación de las dos, es lo que se ha llamado la teoría unificada, que se deriva del fenómeno que representa. “A partir de los sesentas, es un hecho que la investigación contable se ha desplazado significativamente de los normativo (cf. Chambers, 1966) a lo positivo (cf. Watts y Zimmerman 1986). Este desarrollo ha sido atribuido a la introducción a gran escala de estudios empíricos que utilizan conceptos económicos y financieros (Miller y Modigliani, 1961) para analizar el comportamiento del mercado de capitales (Sharpe, 1964); lo cual condujo a un desarrollo de la hipótesis de eficiencia del mercado con un impacto significativo en la investigación contable” (Inanga y Bruce, en Cardozo, 2006, 67). Se está reconociendo, lo productivo que puede resultar el enfoque interdisciplinario, pero no se discute si ello refuerza la no autonomía de lo contable frente a lo económico y lo financiero y su importancia en la construcción de la teoría general de la Contabili-

dad, lo que exige un planteamiento de nuestra parte, como parte constitutiva de este escrito.

Es en ese sentido que la comunicabilidad de los teóricos y de los prácticos de la contabilidad debe encontrar en la Universidad el lugar adecuado para realizar el intercambio de respuestas a sus necesidades mutuas. A nivel mundial se denota una primacía de los órganos reguladores de la práctica contable, sobre la producción científica en la contabilidad, por parte de los académicos. Para el caso colombiano esto está más lejos de suceder tal comunicación, como lo afirma el profesor Arteaga, al afirmar: “*Es escasa la contribución de la Universidad a la generación de conocimiento contable, derivado de las modernas corrientes de la disciplina. A menudo, lo que se hace en la cátedra es repetir reglas y procedimientos, olvidando el papel globalizador que encarna el compromiso universitario. La epistemología contable es asunto de pocos y cuando aparecen las asignaturas sobre teoría e investigación contable, el establecimiento propugna para que dichos cursos se orienten a un enfoque pragmático, tendiendo a la pauperización de conocimiento*” (Cardona, en prólogo a Tua, 1997).

El rompimiento entre teóricos y prácticos para el caso de los países como Colombia, que se inscriben en la órbita de influencia norteamericana, se debe buscar en la preponderante escuela norteamericana, que fundamentalmente se ha orientado a la regulación contable. Siguiendo a Túa Pereda, “puede decirse que en la regulación contable estadounidense se han sucedido tres etapas o subprogramas de investigación, que denominaremos respectivamente:

- a) De búsqueda, o basada en la aceptación generalizada. Que comienza con las primeras manifestaciones de la regulación norteamericana y se extiende hasta la creación del Accounting Principles Board (A.P.B.), en 1959.
- b) Lógico, desde esa fecha hasta la creación en 1973 del Financial Accounting Standards Board (F.A.S.B.)
- c) Teleológico, desde 1973 en adelante” (Túa, 1997, 19).

En el último enfoque establece la búsqueda de objetivos de la información contable, para a partir de allí

construir los sistemas de representación, que sirva a esos objetivos. Aquí encontramos, cómo la constitución del campo contable, según la teoría desarrollada por Bourdieu, explicaría que la distribución del capital simbólico, a favor del interés privado en detrimento de lo social, hace que los intereses desde la perspectiva de lo social, no se aboque, sino muy débilmente desde la universidad.

De ahí que no haya canales fluidos de comunicación entre investigadores contables (muy escasos por cierto) de la academia y los reguladores de la normatividad contable, que asumen que su investigación es la institucional, a través de sus órganos de representación. Así lo entiende Túa, cuando afirma: “la construcción de Sprouse y Moonitz no debe confundirse con una formalización de la Contabilidad ni, en consecuencia, como una elaboración de la Teoría General de la misma. Por el contrario, se trata de la descripción de un itinerario lógico-deductivo, referido, no a la teoría general de nuestra disciplina, sino a un sistema contable concreto: el empresarial y, más concretamente, en el seno de la contabilidad financiera, el que pretende suministrar información a propietarios e inversores” (Túa, 1997, 34)

3. La autonomía del campo contable y del campo financiero frente al campo económico

Si entendemos la contabilidad como el desarrollo y comunicación de la información financiera que es útil para la toma de decisiones económicas, nos estamos adentrando en el corazón del objeto de estudio de la contabilidad como disciplina científica. Si a ello adicionamos que el objeto de estudio de la ciencia económica es el estudio de la distribución de la riqueza a partir de recursos escasos, podemos establecer un primer criterio de autonomía entre estos dos objetos de estudio. Mientras la economía tiene un alcance epistémico amplio frente al problema de la distribución de la riqueza, la contabilidad tienen un objeto más específico girando alrededor de las diferentes formas de representación de los fenómenos económicos, lo cual circunscribe su alcance al diseño de las diferentes formas de representación,

por lo que se puede llegar a la conclusión de que estos dos objetos son interdependientes, significando que los resultados de un sistema sirven de insumos al otro y viceversa, afectándose mutuamente. Es decir las leyes económicas referentes a la distribución de la riqueza, generan un marco en que se deben diseñar los sistemas de representación contable de la información económica, lo cual podría interpretarse como un constreñimiento a la autonomía de la ciencia contable. Pero sería apresurado llegar a esa conclusión, pues como toda interdependencia, se debe analizar en los dos sentidos. Es decir faltaría conocer como sería el efecto en sentido inverso, desde el impacto que puede generar el tipo de diseño de la representación contable, en los esquemas de distribución de la riqueza y en la definición de las leyes económicas.

Ello implica que la autonomía, no se puede contraponer a la necesaria interdependencia, que no sólo no la limita, sino que al contrario, le exige su fortalecimiento para beneficiar a los campos implicados. El cuestionamiento sería entonces: ¿desde la disciplina contable se ha trabajado en la investigación para determinar la influencia de la representación contable en la distribución de la riqueza, y por ende en las mismas leyes económicas? Este es un campo que aparece insuficientemente explorado, frenándose así el mismo desarrollo de la disciplina contable.

Se debe reseñar que el esfuerzo por medir el impacto de lo ambiental en lo social, es uno de los primeros pasos que se ha dado en ese sentido, al igual que el diseño de modelos de contabilidad social, cuya trascendencia e impacto en el mejoramiento social está aún por medirse y cualificarse. La otra expresión de esta búsqueda del equilibrio es la consideración de los requerimientos de todos los usuarios de la información financiera en el diseño de los sistemas contables, pero estos siguen atrapados en las relaciones de poder que inclinan la balanza hacia un tipo de usuario en detrimento de otros.

Se debe reconocer, que el avance de la disciplina contable, ha encontrado un obstáculo auto-impuesto, precisamente por no haber abordado con la suficiente fuerza, su verdadera razón de ser, de proponer esquemas de representación que contribuyan al

cambio hacia una sociedad que propenda por una mejor distribución de la riqueza. En este campo de la investigación contable, encontramos una debilidad grande, lo que se ha reflejado en una relación débil, desde lo contable, tanto con la ciencia económica como con la disciplina financiera: “En otras palabras, al no asumir una postura de nuestra parte, nuestros vínculos entre las finanzas y la economía se desvanecerán por la sencilla razón de que las finanzas y aquellos campos de la economía que son particularmente relevantes para nosotros están sufriendo cambios rápidos y profundos, cambios que son probables que ocurran en cierto momento” (Hakanson, 1998, 2). Ese desvanecimiento no es sino la expresión de la carencia del impacto de la disciplina contable en las otras disciplinas, lo que ha llevado a algunos analistas a develar la falta de autonomía de la disciplina contable y aún más del campo contable.

Entendidas las relaciones generales de la contabilidad con la ciencia económica, falta aún explorar la relación entre las finanzas y la disciplina contable, en un plano de mayor especificidad para comprender sus verdaderas relaciones: Examinemos el objeto de estudio de las finanzas. Para ello tomaremos algunas definiciones de lo que son las finanzas:

- a) “Disciplina que constituye una parte de la economía que se preocupa por dar énfasis y llevar a cabo los conceptos económicos teóricos” (Ortiz Anaya Héctor, 2000, 12).
- b) “El estudio de las finanzas es, esencialmente, una búsqueda de las mejores teorías que proporcionan una mejor comprensión de los aspectos financieros de la empresa, lo cual permite desarrollar mejores procesos de toma de decisiones” (Mascareñas Juan, 1999, 3).
- c) “Las finanzas son el área de la economía que estudia el funcionamiento de los mercados de dinero y de capitales, las instituciones que operan en ellos, las políticas de captación de recursos, el valor de dinero en el tiempo y el coste de capital” (Anderson, 1997, 47).

Podemos deducir que mientras la economía es la ciencia general de la distribución de la riqueza y la contabilidad la disciplina de la representación de la información financiera de la economía, las finanzas

tienen por objeto de estudio la forma y uso de los recursos económicos, en diferentes niveles: la empresa, el estado, la sociedad en general, mediados a través del recurso económico generalizado que es el dinero, expresión máxima de las relaciones económicas y sociales de nuestra sociedad actual. Se vuelve a tener la sensación, al igual que con la contabilidad, que las finanzas están atrapadas o constreñidas por el sistema económico y sus leyes de distribución de la riqueza. Sería ello cierto si las finanzas no se cuestionan su verdadero papel social, de contribuir a la construcción de una sociedad más justa y equitativa.

Se podría decir que efectivamente el actual desarrollo de la disciplina financiera, se ha orientado a diseñar esquemas, modelos e instrumentos financieros, que optimicen los recursos económicos en el marco del sistema de relaciones de poder, donde se privilegia a una parte de los actores sociales, descuidando a los demás. Casi exclusivamente se han orientado las finanzas a favorecer los intereses de los propietarios del capital, descuidando otros actores de menor poder social, tales como al público no propietario de grandes capitales, los pequeños empresarios, la sociedad civil en general, las comunidades organizadas que tienen intereses diferentes a lo puramente económico, etc. No por ello se debe desconocer la preocupación por estos temas, que han empezado a generar corrientes de pensamiento, buscando equilibrar los intereses de esos diferentes actores, como sucede con el tema de las micro-finanzas, los sistemas de financiación para la conservación del medio ambiente, etc., pero que aún son sólo aportes marginales, frente al gran desarrollo que han tenido temas como las finanzas corporativas, con el arsenal de instrumentos financieros ingeniosos, que han proliferado como respuesta a la globalización, la teoría del riesgo, que ahonda en la problemática de los cambios acelerados de la economía, etc.

De tal manera ya se puede entender la autonomía entre la disciplina contable y la disciplina financiera, en ese marco de análisis: Si la contabilidad como disciplina, no se preocupa por evaluar el impacto de la representación contable en los sistemas, modelos e instrumentos financieros, se mantendrá una relación débil desde lo contable hacia lo financiero, lo que aunado a un vínculo fuerte desde lo financiero hacia

lo contable (en el sentido que la representación contable se ha ceñido a los parámetros determinados por los sistemas, modelos e instrumentos financieros, sin generar la relación inversa), se sentirá que no existe autonomía de lo contable como disciplina social. La única manera de reforzar la autonomía de las tres disciplinas, es fortaleciendo las relaciones en los dos sentidos, superando el estado actual de prominencia de lo económico sobre lo financiero y lo contable, y de lo financiero sobre lo contable, subyugando lo social, al último plano, cuando debe ser lo primero, logrando invertir la pirámide actual y logrando así la liberación del desarrollo científico de estas disciplinas.

4. Relación entre los fenómenos económicos, financieros y su representación contable

Históricamente el paso de un paradigma contable a otro, ha sido propiciado por el cambio de las necesidades de los usuarios de la información, que de cualquier manera están reflejando unas relaciones sociales específicas. Es así como de un paradigma legalista, se pasó a un paradigma de la utilidad de la información. El primero se corresponde con una primera fase del desarrollo de las necesidades de la información, cuando lo importante era usar la información como prueba de garantía de cumplimiento de las obligaciones actuales y futuras, por lo que se requería expresar el patrimonio en términos cuantitativos, para que sirviera de garantía a terceras personas. Se consideraba a la contabilidad como una disciplina al servicio del derecho. De allí se progresó a utilizar la información para la adopción de decisiones en el orden económico: *“Nos encontramos, por tanto, con unas circunstancias económicas que alteran totalmente el papel exigido a la información contable. Se le pide que sea capaz de ofrecer una base de cifras realistas, aptas para la adopción de decisiones, que los cálculos realizados respondan a unos principios económicos capaces de evitar la descapitalización de las empresas. En suma, que el fin que anteriormente permanecía en un modesto segundo plano surge con fuerza arrolladora sobrepasando al que hasta ese momento ocupaba una total prioridad”* (Cañibano, 1998).

El paso siguiente ha sido tratar de formalizar en principios contables los principales enunciados de la disciplina contable, para poder observar los isomorfismos entre el modelo contable y el modelo económico y así poder aprovechar las ventajas de una teoría deductiva formalizada. El riesgo de esta formalización es dejar de lado la representación de las fuerzas sociales, que no están incluidas en el poder económico y social, por lo que la formalización quedaría atrapada bajo las premisas del sistema económico imperante, ante lo cual se requeriría ejercer una total autonomía científica, y proponer representaciones desde los modelos contables, de construcción de realidades nuevas y diferentes, que interpreten un nuevo modelo de sociedad bajo premisas que propugnen por la justicia y la equidad, promoviendo el cambio social.

En este frente está todo por desarrollar tanto desde la ciencia económica (aunque en mucho menor grado), como desde las disciplinas financiera y contable, lo cual le daría un verdadero estatus científico sobre todo a las dos últimas, incursionando en la función científica de predecir fenómenos, desde una óptica totalmente nueva y diferente a la simple proyección de resultados, como prolongación de lo ocurrido en el pasado, sin predecir cambios en las condiciones socioeconómicas que le dan sustento. De esta manera se rebasa el problema de la construcción de la disciplina contable y de la disciplina financiera, de representar sólo los sistemas, modelos y realidades económicas existentes, para penetrar en la explicación de los cambios previsibles o construibles desde lo teleológico, que debe acompañar a cualquier disciplina social, para lograr objetivos de carácter social, desde los conceptos de la ética y del deber ser.

Es interesante el planteamiento que efectúa el investigador contable Túa Pereda, que en una taxonomía del desarrollo de la disciplina contable además de los tres subprogramas de investigación en la emisión de principios contables (el de aceptación generalizada, el subprograma lógico, y el subprograma teleológico), visualiza una nueva orientación en la emisión de principios, *“los efectos económicos de la norma contable”*: *“En efecto, cada vez se afirma con mayor asiduidad que la norma contable no es neutra, sino que tiene un importante poder para contribuir a una determinada asignación de recursos, con la consi-*

guiente repercusión en la distribución de la riqueza. Dicho de otro modo, se afirma que las reglas contables imponen costes a unos grupos sociales y son motivo de beneficios para otros, por lo que, antes de emitir un pronunciamiento, es necesario analizar y tener en cuenta ese efecto... sin embargo, no faltan opiniones que van mucho más allá, afirmando que las consecuencias económicas de la norma deben constituir el punto de partida, el motor de la regulación contable, complementando y aun sustituyendo a los esquemas actuales. Evidentemente, este nuevo enfoque implica que la contabilidad trasciende con creces el estrecho marco de las relaciones entre empresa y accionista, e incluso entre información financiera y usuarios, para insertarse en un ámbito mucho más amplio: el servicio de objetivos macroeconómicos y macro-sociales, y, en definitiva, la regulación de la actividad económica en general” (Túa, 1997, 48).

Ello refuerza el planteamiento central de este artículo, cuando señala que la autonomía de la contabilidad se logrará en la medida que empiece a cumplir una función social, y, los objetos de los campos contable, económico y financiero, se afecten mutuamente en los dos sentidos, desarrollando una verdadera interdisciplinariedad.

5. La interdisciplinariedad frente a la autonomía de las disciplinas

Queda claro que la interdisciplinariedad tiene su razón de ser en el estado actual del desarrollo de las disciplinas sociales y específicamente de las estrechas relaciones entre la economía, las finanzas y la contabilidad. Sin embargo, se hace interesante efectuar un seguimiento al desarrollo de las tres y tratar de descubrir el patrón de interacciones, que se ha venido consolidando, para seguir explorando campos posibles de investigación en la frontera, que a su vez refuerce la autonomía de las mismas en sus respectivos campos.

Empecemos por conocer un poco la dinámica del campo de la economía: “La muy desigual distribución del capital simbólico dentro del campo generó grandes tensiones en su interior. La consolidación de la teoría económica estándar (TES) como visión dominante dio lugar a una valorización de sus atributos:

formalización, uso de métodos cuantitativos de comprobación y predominio de la forma sobre el contenido conceptual. Valorización que llevó ipso facto a la desvalorización de otras formas de capital simbólico más ligadas a las estructuras sociales de la economía (instituciones, acción humana, papel de la historia). Este proceso de valorización-desvalorización es, en cierta medida, oscilante y cíclico” (Misas, 2007, 112).

Ello nos está mostrando como también en una ciencia tan consolidada como la economía, las luchas al interior del campo están determinando la desigual distribución del capital simbólico, y desde luego el papel que juegan las relaciones de poder, para imponer un modelo de conocimiento. En lo que si se ha logrado una sincronización es en el trabajo de los prácticos con los teóricos como lo demuestra la compatibilidad lograda en el Consenso de Washington, aunando criterios de los teóricos (de la escuela de Chicago), con los prácticos (los economistas de FMI y del Banco Mundial). La polarización a favor de la Teoría económica estándar (TES), no encuentra su explicación necesariamente en la bondad científica de la misma, sino en el reforzamiento a la instancia de poder que se concentró en los Estados Unidos en la segunda posguerra, destronando por varias vías las escuelas nacionales (austriaca, sueca, alemana, francesa, latinoamericana), que desarrollaron teorías completas para interpretar los patrones de acumulación, para ser reemplazados por las preocupaciones de los economistas norteamericanos: la reconstrucción europea, la conversión de la economía de guerra a una economía civil, la economía del desarrollo, la consolidación del sistema internacional de pagos, la financiación de la acumulación de capital a nivel internacional y la reconstitución de las redes de comercio internacional desarticuladas (Misas, 2007, 116-117).

Ello se va a reflejar en las demás disciplinas de tipo social como se constata en la contabilidad (a través de los investigadores contables norteamericanos) y en las finanzas (a través de las teorías del mercado de capitales y del riesgo, entre otros). De cualquier forma también se expresa de esta manera, la preeminencia del modelo científico económico sobre las disciplinas contables y financieras, que así se convierten en seguidoras de las necesidades del campo económico, bajo la fuerza del poder que él impone (uso de

herramientas como la programación lineal, teoría de juegos, que fortalecen la formalización de la economía como ciencia, en detrimento del estudio de los problemas reales de las diferentes economías).

Si continuamos nuestro análisis con los desarrollos de la disciplina financiera, confirmamos el análisis anterior: “La economía de la empresa tiene por objeto el estudio de los problemas económicos que se plantean en la empresa. Ahora bien, lo que permite considerar a una disciplina científica como autónoma o sustantiva es que tenga objeto formal propio, que es, claro está, distinto del objeto material. Es corriente que un mismo objeto material –que puede ser un conjunto de cosas o un grupo de hechos o actividades– sea estudiado a la vez por varias ciencias. Sin que estas dejen de tener por esta coincidencia temas bien distinguibles” (Sacristán, 1964, citado por Suárez, 1986, 27).

Al interior de la economía de la empresa, la evolución de las finanzas, es su extensión natural: “El estudio de las finanzas empresariales comenzó a principios del presente siglo, ya que hasta entonces los problemas financieros de la empresa se venían estudiando dentro de los problemas económicos. Por los años 1900 han tenido lugar muchas fusiones y concentraciones de empresas, las nuevas empresas resultantes lanzaron al mercado una gran cantidad de acciones y obligaciones, lo que originó un cierto interés por el estudio de los mercados de capitales y en general, por los problemas financieros de las empresas” (Contreras, 2000, 1).

Desde luego ha sido en EE.UU., donde se ha desarrollado con mayor fuerza esta nueva disciplina (financiera), que ha irrumpido con fuerza desde inicios del siglo XX. Una de las preocupaciones de la nueva disciplina es la búsqueda de una estructura financiera óptima y la práctica de una política de dividendos adecuada, dos temas centrales de la moderna administración financiera. A fines de la década de los cincuenta comenzaron a reducirse los márgenes de rentabilidad en las industrias maduras. Paralelamente, fueron apareciendo industrias nuevas con elevados márgenes de rentabilidad tales como la electrónica, cuyas acciones alcanzaron altas cotizaciones en las bolsas de valores. Ello se va a reflejar en la necesidad de estudiar el presupuesto de capital y la evaluación

económica de los proyectos de inversión. Concomitante con ello la determinación del costo de capital se vuelve una prioridad desde la teoría como desde su solución práctica. No menos importante es el problema de la liquidez, lo que hace que se desarrollen modelos de flujos de caja, con características cada vez de mayor refinamiento. Ello significa que así surge el verdadero enfoque analítico de las finanzas.

La globalización desde luego ha resignificado todas estas problemáticas, por lo que desde la década de los ochenta, se ha vuelto al concepto de valor, pero desde una óptica interna de la empresa, a diferencia de los economistas clásicos que lo miraban desde una perspectiva social. Surge así el nuevo modelo de medición del Valor económico agregado, como paradigma central de las nuevas finanzas, que empieza a acercar los instrumentos financieros con los modelos de representación contable, en una relación simbiótica cada vez más estrecha. Allí es donde florece con fuerza la posibilidad de hacer investigación contable apoyada en las nuevas necesidades de manejo financiero y de información que refleje estas nuevas características que se requieren controlar, y donde adquiere sentido medir el impacto de las formas de representación contable, en la toma de decisiones financieras en sus diferentes frentes: estructura de capital, costo de capital, flujos de caja libre, análisis financiero de creación de valor, valor presente, valoración de la empresa, mediciones de riesgo, mercado de capitales, etc.

Dentro de ese marco es interesante mirar ahora el desarrollo que ha tenido la contabilidad desde la perspectiva de su desarrollo investigativo y en consecuencia científico: “Pese a que la investigación empírica en contabilidad no es nueva en absoluto, su influencia en una escala significativa no se remonta a más de doce años. El vertiginoso desarrollo de este tipo de investigación que se ha evidenciado en los últimos años puede atribuirse de manera directa a lo que se conoce como teoría moderna del mercado de capitales en el campo de las finanzas... Para nuestros propósitos, conviene hacer énfasis en dos aspectos: Primero, la teoría de mercado de capitales ha sido ponderada en forma directa en gran número de estudios contables. Los estudios que evalúan el efecto de los cambios de los métodos contables en los precios de las acciones constituyen un ejemplo. La evidencia

en este campo, como muchos de ustedes saben, es con unas cuantas excepciones interesantes... El segundo aspecto es que la teoría moderna de mercado de capitales, entre otros desarrollos teóricos en el campo financiero parece haber servido de base para los análisis de gran variedad de estudios contables que no emplean directamente los constructos teóricos de las finanzas. Pero esto es, en verdad, lo que queremos decir por interacción” (Hakanson, 1998, 5).

Con lo anterior estamos mostrando de que manera las finanzas como disciplina ha tenido unos desarrollos acelerados, que han impulsado la investigación empírica contable. Desde la óptica de la economía como ciencia, ha habido cuatro filones que han alimentado la investigación contable: La teoría de la decisión, la teoría de la información, la economía de la regulación (gran cantidad de investigadores contables han reconocido el potencial de este frente al abordar problemas de política contable) y la teoría de los incentivos (esquemas como los planes de bonos, opciones de acciones ejecutivas, los informes de análisis de varianza, están basados en mediciones contables).

La pregunta que queda latente es: ¿Y cómo la contabilidad piensa aportar al desarrollo de la economía como ciencia y de las finanzas como disciplina? Es precisamente el último tema que nos hemos propuesto para aproximarnos a resolver la pregunta original, y lo haremos en el siguiente apartado.

6. Nuevos enfoques para nuevos problemas en el campo contable y en el campo financiero frente al desarrollo del campo económico

Uno de los grandes aportes que puede ofrecer la contabilidad como disciplina científica es su multidimensionalidad, a diferencia de las finanzas, que se concentra en una sola dimensión: la riqueza. Como lo afirma Hakanson “Los informes financieros normales, tomados en conjunto, ofrecen mediciones de una diversidad impresionante de dimensiones, en claro contraste con las finanzas, este es uno de los casos en que casi todos los modelos se centran en una sola dimensión: la riqueza. Y dado nuestro posicionamiento estratégico entre los usuarios y productores de infor-

mación financiera, con nuestro dedo virtualmente en el pulso del proceso de toma de decisiones, nos encontramos en una posición envidiable para estudiar y observar gran cantidad de fenómenos empíricos, incluidos los fenómenos que caen en el campo de la contabilidad del comportamiento” (1998, 7).

El problema fundamental es que los contadores no han desarrollado el potencial de este conjunto de investigaciones posibles, o la poca investigación que se ha desarrollado es desconocida por los profesionales de la Contaduría. La razón de ello la podemos buscar en la hipótesis desarrollada por los estudiosos del tema Inanga y Bruce, en la obra citada y comentada anteriormente, de la separación entre los teóricos contables y los prácticos de la disciplina, que es expresión de la carencia de una teoría plenamente desarrollada a nivel general que consulte la característica social de la disciplina, y por lo tanto del desconocimiento de las relaciones sociales que subyacen en el campo contable, como fin último de análisis científico en el logro de unos objetivos determinados como lo hemos planteado a través de todo el artículo, de lograr una distribución más justa y equitativa de la riqueza.

Las implicaciones son sustanciales en el campo de la investigación contable: Proponer modelos de representación que rebasen el interés de unos actores sociales, que ejercen el poder, en beneficio de toda la sociedad en su conjunto, utilizar nuevas herramientas que permitan esa representación, como lo sería la lingüística, la semántica y la semiótica, encontrar nuevas relaciones que reflejen un nuevo entramado social, diseñar sistemas que le sirvan a la economía como ciencia y a las finanzas como disciplina, de nuevos referentes de análisis en sus respectivos campos del conocimiento y en fin el rompimiento de paradigmas, que mantienen atrapado el desarrollo de una teoría general de la contabilidad.

7. Conclusiones

El campo de investigación que se muestra como más productivo es precisamente el que permite un enfoque interdisciplinario, donde la contabilidad como disciplina se sustente en los desarrollos de la ciencia económica y de la disciplina financiera, pero a su vez, es a través del desarrollo de investigaciones que

midan el impacto de los modelos de representación contable en los fenómenos económicos de producción, distribución y consumo, donde se reafirmará la autonomía del campo contable.

De igual manera la autonomía entre las finanzas y la contabilidad como disciplinas desarrolladas, se verá reforzada en la medida en que la contabilidad genere un impacto en los sistemas, esquemas e instrumentos financieros. Por ejemplo está por investigar de que manera los sistemas contables, se han apropiado del concepto de valor económico agregado, y han empezado a partir de allí a generar nuevos modelos de representación contable. O también que modelos de representación contable, explican la generación de valor social agregado y como ellos impactan en el cambio social hacia una sociedad más justa. Este nuevo enfoque epistemológico permite repensar la historia de las disciplinas contable y financiera frente al desarrollo del campo económico, lo que es un filón de la investigación socio-histórica, de los respectivos campos.

No sólo desde lo teórico se enriquece el análisis, sino desde el diseño de nuevas tecnologías, que se pueden generar desde el campo contable, reconociendo el entramado social, que subyace detrás de los productores de conocimiento como de los consumidores de los mismos y la representación del poder que juegan los diferentes actores, en representación de las relaciones sociales, dejadas de lado en los modernos y posmodernos enfoques científicos.

La interdisciplinariedad, exige una nueva comprensión de la realidad compleja, y abordarla con métodos y enfoques apropiados, entre los cuales está la cooperación entre las disciplinas, la apertura de ellas al entorno y a los sistemas del entorno, la reciprocidad en el aporte de conocimientos entre las diferentes disciplinas, la construcción de nuevos esquemas y modelos donde se utilicen conocimientos compartidos, etc., superando la falta de interés cultural por las demás disciplinas, las ignorancias recíprocas, la arrogancia, los conocimientos fragmentados, la incapacidad de articular, de sistematizar, de complejizar los conocimientos disciplinarios y que salgan de su aislamiento.

Como consecuencia de lo anterior, los modelos pedagógicos, deben variar, hacia el enfoque sistémico

en la solución de problemas, lo cual implica, romper los viejos paradigmas de la educación estanco y de la educación bancaria, que no forman competencias para afrontar la complejidad, y donde cada disciplina, responde por un pedazo de conocimiento, en una especie de clausura, pero sin la necesaria apertura sistémica, propiciando el aislacionismo de los diferentes estancos del conocimiento y el distanciamiento entre la praxis de las profesiones, y la construcción teórica de conocimiento nuevo, reflejándose como limitante en el desarrollo disciplinar sustentado en una sólida cooperación e interacción interdisciplinar.

8. Bibliografía

- Araujo; J. (1992). Ciencia y tecnología contables, en *Lecturas de teoría e investigación*. CIJUF, Medellín. DATOS INCOMPLETOS.
- Ariza; D. (1996) "Una aproximación a la naturaleza de la contabilidad", en *Revista Lúmina*, de la facultad de Contaduría de la Universidad de Manizales, No 01 de Diciembre.
- Arthur; A. (1997). *Diccionario Espasa, Economía y Negocios*. EDITORIAL Y CIUDAD. Editorial Espasa-Calpe. Madrid, España.
- Bourdieu; P. (1999). *Intelectuales, política y poder*. Editorial Universitaria: Buenos Aires.
- Cañibano; L. (1998). "Contabilidad, Análisis contable de la realidad económica". DATOS INCOMPLETOS Editorial Pirámide. Madrid, España.
- Cardozo; B. (2006). "El enfoque de la competencia comunicativa como una alternativa de solución al problema de incomunicación en el proceso contable" tesis de grado U Central", incluye la traducción de "El fracaso de la investigación contable para mejorar la práctica contable: Un problema de teoría y falta de comunicación" Eno L. Inanga, del Maastricht School of Management and University of Ibadan, The Netherlands; y Wm Bruce Schneider, California State University, Los Ángeles CA, USA.
- Contreras, I (2000). "algunas notas sobre ciencias financieras" en http://www.Google/ceidis.ula.ve/...1/.../notas1_evolucion_gerencia_financiera.pdf -
- Chambers Raymond J., (1966) *CITADO SIN DATOS*. Accounting, evaluations and economic behavior. Englewoods Cliffs, NJ: Prentice-Hall Inc. (reprinted in *Accounting Classics Series*, Houston. TX: Scholars Books Co., 1975).
- Feltham; A. (1967). "A theoretical framework for evaluating changes in accounting information for managerial decisions" (doctoral dissertation). Berkeley, CA: University of California.
- Franco; R. (1989). *Contabilidad integral*, Ed. Investigar, Armenia, Colombia.
- Goldratt EM. (1990). *What is this thing called theory of constraints*. Great Barrington, MA: North River Press.
- Hakanson; N. (1998). *Sobre la interacción entre contabilidad, economía y finanzas y las consecuencias económicas de la contabilidad*. DATOS INCOMPLETOS. Conferencia central dada en la Reunión Anual de la AAA -Asociación Americana de Contabilidad (American Accounting Association)-;

- Honolulu, Hawaii. Agosto 21-25, 1979. Berkeley, California: Instituto de Investigaciones Económicas y de Negocios para el Programa Profesional de la Contabilidad. Traducción del original inglés por Jesús Alberto Suárez Pineda.
- Hopwood Anthony (1978) CITADO SIN DATOS. "Towards an organizational perspective for the study of accounting and informations systems". *Accounting, Organizations and society* 3 (1): 3-14. <http://es.wikipedia.org/wiki/Bourdieu>
- Ijiri, Yuji (1967) CITADO SIN DATOS. *The foundations of accounting measures*. Englewood Cliffs. NJ: Prentice-Hall.
- León; F. "Las facultades de la modernización: contexto de aparición de los programas de contaduría pública en Colombia", en *Revista Facultad de ciencias económicas: Investigación y reflexión*, Universidad Militar Nueva Granada, XVI-1-2008.
- Lopes de Sá (2007). *Doctrinas, escuelas y nuevas razones de entendimiento para la ciencia contable*, en *revista Contabilidad & Auditoría de Legis* # 30 Abril-junio de 2008.
- Machado; A. (1991). "La contabilidad una ciencia social", en *revista Contaduría U de Antioquia*, Nos 17-18, Medellín Antioquia.
- Mascareñas; J. (1999). *Innovación financiera. Aplicaciones para la gestión empresarial*. Mc Graw Hill. Madrid.
- Mattessich; R. (2007). *¿Qué le ha sucedido a la contabilidad?* En *revista Contabilidad & Auditoría de Legis* # 31, julio-septiembre.
- Miller MH y Modigliani F (1961). *Dividend policy growth and the valuation of shares*. *J Bus*; 34: 411-33.
- Misas; G. (2007). "El campo de la economía", en *Revista de Economía Institucional*, vol. 9 No 17, segundo semestre.
- Ortiz; H. (2000). *Análisis financiero aplicado*. DATOS INCOMPLETOS. Editorial Universidad Externado de Colombia. Bogotá, Colombia.
- Sarmiento; H. (1996). "La urdimbre del Quipus, elementos para un abordaje crítico al objeto de estudio de la contabilidad", en *Revista Lúmina*, de la facultad de Contaduría de la Universidad de Manizales, No 01 de Diciembre 1996.
- Sharp, William (1964). *Capital Asset Prices: A Theory of Market Equilibrium under Risk*. *Journal of Finance* 19 (Septiembre): 425-442.
- Suárez Pineda, A. (2008). *El campo contable*, documento inédito.
- Suárez Suárez, Andrés (1986). *Curso de Introducción a la economía de empresa*. Editorial Pirámide. Madrid, España.
- Túa; J. (1997). *Lecturas de teoría e investigación contable*. Editorial CIJF Centro interamericano jurídico-financiero. DATOS CINCOMPLETOS Medellín.
- Watts y Zimmerman (1986). "Positive Accounting Theory", Prentice DATOS INCOMPLETOS-Hall International. London