

# Aportes del posestructuralismo y el posmodernismo al desarrollo del pensamiento contable

## La perspectiva de Norman Macintosh

*Rafael Franco Ruiz  
Colombia*

### Resumen

Este documento constituye una revisión de literatura contable desde perspectivas posestructuralistas y posmodernistas, a partir de la producción intelectual de Norman Macintosh. Se basó en la hermenéutica como recurso metodológico para desentrañar la realidad profunda de los planteamientos de Macintosh, sus fuentes filosóficas y los criterios de pensadores de su tiempo. La actividad interpretativa de Macintosh parte de la teoría literaria, avanza al estructuralismo y, luego, al posestructuralismo donde aborda la aplicación de la deconstrucción. El último escenario posestructuralista es la contabilidad heteroglósica, considerando que un texto tiene diferentes lecturas, que permiten diferentes interpretaciones para diversos usos.

El siguiente nivel de análisis lo constituye el giro posmoderno, presentando interpretaciones de la contabilidad como dispositivo de poder, que permite controlar, a partir de la idea de panóptico, según la cual, se pueden vigilar las acciones de una población en un determinado espacio, sin ser observado,

desarrollando una comunidad disciplinaria. Finalmente, Macintosh afirma que los informes perdieron sus referentes reales constituyendo un sistema de signos autorreferentes, presentándose la confusión de sujeto y objeto, sustanciando los conceptos. A partir de esto, se desarrollan argumentaciones sobre la verdad, que no es un valor absoluto, es diversa, un asunto de perspectiva, parcial e interesado.

La obra de Macintosh explica problemas de teoría e información contable, pero deja dos asuntos en deuda. No devela los procesos de medición y valoración, los considera una acción unificada, dejando velos sobre la comprensión de problemas relacionados con la verdad, la riqueza y la propiedad; sus análisis de la contabilidad como dispositivo de poder sólo consideran la acción de vigilar y castigar en una dirección, del poderoso al subordinado, ignorando su potencia política que permite el control ciudadano sobre las empresas.

**Palabras clave:** Teoría crítica, estructuralismo, posestructuralismo, posmodernismo, giro lingüístico, giro posmoderno, heteroglosia, heteronomía.

## **Contributions of post-structuralism and post-modernism to the development of accounting thought. The views of Norman Macintosh**

### **Abstract**

This paper reviews Accounting literature from post-structuralist and post-modernist perspectives, out of the works by Norman Macintosh. I used hermeneutics as a methodological resource to disentangle the deep meaning of Macintosh's claims, its philosophical foundations and the criteria of his coetaneous thinkers. Macintosh' interpretative activity stems from literary theory, advances to structuralism and then to post-structuralism where he addresses the use of deconstruction. The last post-structuralist scenario the heteroglossic accounting, which takes that a given text can receive different readings which allow different interpretations for different purposes.

The next level of analysis is the post-modern shift, which introduces interpretations of accounting as a dispositive of power, that allows control, by the idea of panoptic, according to which it is possible to watch the actions of a population in a given space, without being observed, and develop a disciplinary community.

Finally, Macintosh holds that reports lost their real referents and constitute a system of auto-referential signs, what produces the confusion of subject and object, by substantiating concepts. From this, arguments on truth are developed to indicate that it is not an absolute value, but a subject of perspective, diversity, partial and committed.

Macintosh explains the problems of theory and accounting information but leaves two points open. He does not disclose the processes of measurement and valuation, he considers them a unified action, and leaves veils on the comprehension of problems related to truth, wealth and property; his analysis of accounting as a dispositive of power only considers the actions of watching and punishing in one direction, from the powerful to the subordinate, and ignores the political power that allows citizen control on the enterprises.

**Key words:** Critical Theory, Structuralism, Post-structuralism, Post-modernism, Linguistic Shift, Postmodern Shift, Heteroglossia, Heteronomy.

## Introducción

Este es un documento de revisión de literatura contable desde las perspectivas del posestructuralismo y el posmodernismo realizado a partir de la producción intelectual de Norman Macintosh. Se trata de buscar las contribuciones de este investigador al pensamiento contable, sus aportes a la teoría e interpretación desde posturas epistemológicas subjetivas interrelacionadas con ontologías objetivas y subjetivas de las que se derivan aspectos críticos, interpretativos y propuestas novedosas para la transformación de la contabilidad.

El trabajo se basó en la hermenéutica como recurso metodológico, abordando el problema de interpretar aspectos históricos, teleológicos, exegéticos, lógicos y sistemáticos para desentrañar la realidad profunda de los planteamientos de Macintosh, sus fuentes filosóficas y los criterios de pensadores de su tiempo. Los trabajos de Macintosh recibieron fuertes influencias de pensadores posmodernos como Michael Foucault y Jean Baudrillard, así como de exponentes de la teoría literaria cuando transitó los terrenos del estructuralismo y del posestructuralismo.

La actividad interpretativa de Macintosh parte de la teoría literaria en sus dimensiones realismo expresivo y nueva crítica desde donde realizó lecturas acerca del realismo contable, en el primer caso, caracterizado por la acción aséptica del sujeto en la construcción de conocimiento y de las corrientes normativistas y regulativas en el segundo. Su trabajo avanza a niveles diferentes del estructuralismo construyendo interpretaciones de problemas contables como la teoría de la agencia, los costos de transacción y el valor económico agregado.

La obra de Macintosh avanza al posestructuralismo abordando una crítica de los métodos alternativos de reconocimiento de los costos de exploración en las empresas de petróleo y gas natural, su tratamiento como resultado del período, activo diferido de distribución general, activo diferido de distribución específica y reconocimiento contable de reservas, que determinan diferentes resultados y patrimonios.

En el mismo escenario, avanza en el reconocimiento y aplicación contable de la deconstrucción desarrollada por Derrida (1989), explicando cómo los cambios de jerarquía en las variables de un texto permiten formas alternativas de conocimiento y comprensión como sucede con los hechos y los pronósticos en las representaciones contables. El último escenario posestructuralista abordado, lo constituye la contabilidad heteroglósica, fundamentado en los textos del teórico literario Mijail Bajtín (1895-1975), quien considera que un texto tiene diferentes lecturas, diferentes significados, argumento utilizado para explicar que los informes contables permiten

diferentes interpretaciones para diversos usos, abriendo las puertas a la posibilidad de una contabilidad multidimensional que permita interpretar las acciones organizacionales desde diferentes escenarios; Las consideraciones heterogéneas terminaron en amplias convergencias con el pragmatismo americano.

El siguiente nivel de análisis, lo establece el giro posmoderno, constituyente de una teoría de la sociedad, la cultura y la historia y, en este ámbito, se presentan desarrollos interpretativos basados en Foucault y relacionados con la contabilidad como dispositivo de poder que consiente el control de las acciones de los trabajadores en las organizaciones a partir de la idea de panóptico desarrollada por Bentham(1838), según la cual, se pueden vigilar las acciones de una población en un determinado espacio, sin ser observado, desarrollando una comunidad disciplinaria por cuanto siempre se sienten observados aunque no lo estén. Esta idea es aplicada desde la contabilidad a las acciones de los administradores y trabajadores que pueden ser vistas a través de la información y, derivando de ella, un conjunto de índices que describen niveles de actividad y logro; la contabilidad permite vigilar, ver sin ser visto y, tal acción, no es un simple control psicológico, es un control real.

Finalmente, Macintosh, con base en Baudrillard(1994), afirma que los informes perdieron sus referentes reales constituyendo un sistema de signos autorreferentes, dado que los objetos son recubiertos, enmascarados por intereses y valores sociales que los ocultan, presentándose el fenómeno de confusión de sujeto y de objeto, sustanciando los conceptos. A partir de tales interpretaciones, se desarrollan argumentaciones relacionadas con la verdad, encontrando que no es un valor absoluto, es diversa, un asunto de perspectiva parcial e interesado.

A través de su obra, Macintosh, explica problemas básicos de la teoría y la información contable, es una gran contribución al pensamiento, pero deja dos asuntos capitales en deuda. No devela los procesos de medición y valoración, los considera una acción unificada y, con ello, se tienden velos a la comprensión de problemas capitales relacionados con la verdad, la riqueza y la propiedad; en segundo lugar, su análisis de la contabilidad como dispositivo de poder se queda corto, dado que sólo considera la acción de vigilar y castigar en una dirección, del poderoso al subordinado, del capital a la administración, de la administración al trabajo, sin considerar que la potencia política de la contabilidad también permite a la ciudadanía ver la acción de las empresas y, a partir de su conocimiento, actuar para exigir de ellas acciones y responsabilidades para beneficio general, dado que la contabilidad cuenta los hechos realizados en las organizaciones. Esta deuda no permite comprender uno de los efectos más perversos de los cambios regulativos que desplazan

las representaciones de los hechos a los pronósticos, invisibilizando las acciones empresariales y, por esta vía, destruyendo la función contable como dispositivo de control de la ciudadanía, haciéndola autárquica por sólo permitir el control por la hegemonía.

## Abriendo camino al pensamiento

El presente trabajo de revisión constituye, sin duda, un esfuerzo opuesto a los desarrollos y alcances reconocidos en la investigación contable ortodoxa, que se ha caracterizado por una tradición de compromiso con epistemologías objetivas que la pretenden como creadora de representaciones objetivas de la realidad material, en un compromiso permanente con la verdad como correspondencia (Mattessich, 2006)<sup>1</sup>. Desde luego, el mismo trabajo, así como la producción teórica de Mattessich, señalan un desprendimiento de esta tradición que, manteniéndose en una epistemología objetiva, se desplaza al plano de una ontología subjetiva en que se reconoce la construcción social de la realidad, como queda expresado en la teoría y en la metodología del normativismo condicional (Mattessich, 2003).

La postura de Mattessich, resume la evolución de unas tradiciones contables fundamentadas en una relación causa-efecto, característica de una condición objetiva en lo ontológico y lo epistemológico a una relación fines medios en un plano de objetivismo epistemológico y subjetivismo ontológico (Mattessich, 2002) como lo podría clasificar Searle (Baker, 2011)<sup>2</sup>. Se evolucionó de una verdad como correspondencia a una verdad pragmática, determinada por su utilidad dentro del criterio de construcción social de la realidad, que explica las características de la regulación contable anglosajona y su abandono de los hechos para sustituirlos por los pronósticos en las representaciones contables (Lee, 2006). Estos enfoques resumen las tradiciones de la teoría contable, epistemológicamente objetiva y con desplazamientos entre lo objetivo y lo subjetivo en lo ontológico.

Este trabajo toma un camino diferente a las tradiciones investigativas en contabilidad, a la corriente ortodoxa, se sitúa en epistemologías subjetivas y el tránsito de ontologías positivas a subjetivas, propias de los giros lingüísticos y posmodernos desarrollados desde la teoría crítica interpretativa en sus enfoques de teoría crítica, estructuralismo, posestructuralismo y posmodernismo (Agger, 1991) y, en especial, sobre seguimientos de la obra de Norman Macintosh (Baker, 2011), así como en su propia obra, construida individualmente o con equipos de investigadores (2002), (2008), (2006), (2003), (2009), (2009b), (2002)(2000). Por ser un trabajo alternativo, su

1 Es una versión ampliada del publicado en *Accounting, Organizations and Society* 28 (July, 2003, pp. 443-470).

2 Hay traducción libre del autor de este artículo sobre todo el material referenciado.

nivel de reconocimiento es bajo; en verdad, sobre él recaen dispositivos de ausencia según la sociología del conocimiento lo indica.

Los pensadores Marx y Engels afirmaron la determinación social del conocimiento, considerando que las ideas no existen independientemente de las condiciones materiales de existencia de la sociedad, están condicionadas por ellas y, por tanto, las ideas dominantes de un período dado, son siempre las correspondientes a los sectores sociales hegemónicos. En tal condición, no puede considerarse la existencia de un conocimiento objetivo porque este es parcial, relativo e ideológico (Mannheim, 1946) en cualquier condición y no sólo en sociedades de clase diferentes del proletariado como lo afirmara Marx pero, tal ideologización, no alcanza a las ciencias naturales. De otro lado, Gramsci considera que todo pensamiento es ideológico porque todas las ciencias están ligadas a las necesidades humanas, la realidad es percibida y clasificada de acuerdo a ellas.

Si la realidad como la conocemos y si nuestro conocimiento cambia continuamente —si, esto es así, ninguna filosofía es definitiva sino todas están históricamente determinadas— es difícil imaginar que la realidad cambie objetivamente con cambios en nosotros mismos. . . . ¿Qué son los fenómenos? Son algo objetivo, existen en y para ellos, o son cualidades que el hombre ha aislado como consecuencia de sus intereses prácticos (la construcción de su vida económica) y de sus intereses científicos (la necesidad de descubrir un orden en el mundo y describir y clasificar las cosas, como una necesidad que en sí misma está conectada y mediada por intereses prácticos futuros)... El conocimiento es una superestructura (o una filosofía no definitiva).(Gramsci, 1971, pág. 368).

Las metodologías de la investigación intentan conocer los objetos con las reglas de las ciencias naturales para ocultar los intereses inmersos en el conocimiento y mantener la vigencia de teorías interesadas en tal condición, fundamentando una sociología de la presencia, hegemónica y excluyente, estableciendo barreras para la emergencia de nuevas teorías que, en el lenguaje de Foucault(1977), se definen como dispositivos de ausencia, destinados a in-visibilizar los pensamientos alternativos, estableciendo un colonialismo en la construcción de conocimiento. Para Foucault, el dispositivo constituye una red de relaciones de saber/poder, “el panoptismo es el principio general de una nueva “anatomía política” cuyo objeto y fin, no es la relación de soberanía sino las relaciones de disciplina... Se puede, pues, hablar en total, de la formación de una sociedad disciplinaria en este movimiento que va de las disciplinas cerradas, especie de “cuarentena social” hasta el mecanismo identificadamente generalizable del panoptismo” (Foucault, 1977).Por eso, no es exacto decir que los dispositivos “capturan” individuos en su red sino que producen sujetos que como tales quedan sujetos a determinados efectos de saber poder” (García, 2011).Para Deleuze,

el dispositivo es una máquina adscrita a un régimen, unas líneas de fuerza que forman una red de poder, saber y subjetividad determinando lo visible y lo invisible, lo enunciable y lo no enunciable, al hacer nacer o desaparecer el objeto que no puede tener existencia fuera del régimen (García, 2011).

El dispositivo se constituye, entonces, como barrera a la emergencia de saberes alternativos, determinando que lo no legitimado por los sectores hegemónicos es abstracto y, por tanto, despreciable, cuando una sociedad avanzada debe caracterizarse por un pensamiento único que sea dominante y aporte eficacia al trabajo cognitivo dentro de unas lógicas de clasificación social determinantes de una distribución del trabajo científico entre un saber del centro y un hacer en la periferia, todo en un escenario de productividad en donde lo que no es útil en las condiciones presentes de hegemonía, es despreciable. Estos dispositivos de exclusión son práctica cotidiana en la investigación científica y palanca del positivismo como discurso solitario de la investigación contable, factor de exclusión de pensamientos emergentes como los que aquí se plantean, constituyen la base de la sociología de la ausencia.

Frente a las enunciadas sociologías del conocimiento se plantea la sociología de la emergencia con base en postulaciones de la teoría crítica. Se trata de dar lugar a conocimientos que surgen dentro de la nueva comunidad para actuar por el derecho a desarrollar una nueva producción que sustituya el productivismo por el cuidado y la rigurosidad a partir del entendimiento de que la calidad de la investigación no depende sólo del método ni de los datos, sino de los investigadores, reconociendo que el conocimiento tiene raíces emocionales y no sólo racionales, con lo cual, se entiende que la comprensión del mundo es más amplia que la comprensión anglosajona y, en este camino, se debe avanzar del conocimiento basado en el hombre, al conocimiento basado en la vida. Estos son puntos de partida para el conocimiento de la contabilidad.

Esta pretensión se soporta en la aplicación de la hermenéutica para la comprensión de los problemas, para conocer la realidad profunda detrás de las teorías en presencia, para identificar sus intereses y valores, determinar los alcances logrados por el trabajo investigativo de la corriente interpretativa de la contabilidad desde su emergencia en la década de 1970, utilizando en este comienzo la obra de Norman Macintosh como base. Es un camino de ruptura, comprensión, también, ilusiones de construcción, hermenéutica, teoría literaria, semiología. Todos estos métodos de construcción de nuevas comprensiones se constituyen en el instrumental metodológico de este esfuerzo.

El trabajo de Macintosh partió de la teoría literaria y del estructuralismo y se centró en el posestructuralismo y el posmodernismo, términos de bajo dominio en la investigación contable; hago mía, una idea de reconocimiento de estos elementos para iniciar este difícil camino: "Para mis propósitos

aquí, el posestructuralismo (Derrida, las feministas francesas) es una teoría del conocimiento y del lenguaje, mientras que el posmodernismo (Foucault, Barthes, Lyotard, Baudrillard) es una teoría de la sociedad, la cultura y la historia. (Agger, 1991).

**Cuadro N° 01**  
**Los aportes de Macintosh a la contabilidad**

DIMENSIÓN EPISTEMOLÓGICA	DIMENSIÓN ONTOLÓGICA	
	OBJETIVA	SUBJETIVA
OBJETIVA	TEORÍA LITERARIA Realismo expresivo (verdad como correspondencia) Nueva crítica (verdad como coherencia) ESTRUCTURALISMO Teoría de la agencia, costos de transacción Economía de información Valor económico agregado	
SUBJETIVA	POSESTRUCTURALISMO Crítica a teoría de mercados eficientes Crítica de los informes por ser bloques inconexos Contabilidad heteroglósica Deconstrucción	POSMODERNISMO  Panoptismo Hiperrealidad

Construido por el autor con base en (Baker, 2011) quien se fundamentó en Searle.

## **El giro lingüístico camino al pensamiento estructuralista y pos-estructuralista**

Las tradiciones investigativas en contabilidad se centran en una epistemología objetiva y una ontología que se desplaza de lo objetivo a lo subjetivo (Ver Cuadro No. 02). La tradición investigativa ubicada en la intersección de una ontología y una epistemología objetivas se centró en la construcción de representaciones objetivas de la realidad, pretendiendo expresarla como una verdad como correspondencia, caracterizada porque la representación es la imagen de los objetos representados, sin mediación de elementos distorsionantes que se originen, por ejemplo, en el sujeto que conoce, dado que este se desprende de toda preconcepción o prejuicio que pueda interferir su construcción (Bunge, 2013).

El proceso de conocimiento en el escenario objetivo/objetivo se fundamenta en la relación sujeto/objeto y trata de descubrir las relaciones causa efecto en la construcción de teorías. Constituye el nivel extremo del positivismo en la investigación contable y permitió ilusiones sobre la cientificidad de la contabilidad a partir de la identificación de un objeto de conocimiento y un método científico que lo permitió. Dentro de las múltiples teorías, allí incubadas, se encuentra aquella que determina a la riqueza como objeto de conocimiento,



constituido por una realidad material y una realidad social constituida ésta por la propiedad (Mattessich, 2006). A partir de estas consideraciones, se intentan formalizaciones matemáticas, utilizando axiomas y relaciones determinadas por la teoría de conjuntos. Los más importantes desarrollos se ubican en la contabilidad de gestión y, su artefacto fundamental, lo constituye el costo histórico determinado como sistema de medición contable.

**Cuadro N° 02**  
**Las dimensiones del conocimiento**

DIMENSIÓN EPIS-TEMOLÓGICA	DIMENSIÓN ONTOLÓGICA	
	OBJETIVA	SUBJETIVA
OBJETIVA	Es posible hacer una representación neutra en relación a cosas existentes en el mundo real.	Es posible hacer representaciones neutras en relación a ideas socialmente construidas
SUBJETIVA	Sólo pueden hacerse representaciones sesgadas en relación a cosas existentes en el mundo real (posestructuralismo)	Sólo pueden hacerse representaciones sesgadas en relación a ideas socialmente construidas (posmodernismo)

Tomado de (Baker, 2011) quien se fundamentó en Searle.

Un segundo nivel de la evolución del pensamiento contable desde la epistemología objetiva, lo determina su relación con una ontología subjetiva, que considera que las representaciones son construcciones sociales, según lo argumentan diferentes pensadores, entre ellos, uno muy influyente en el desarrollo de la regulación contable estadounidense (Lee, 2006) y ligado al pensamiento pragmático norteamericano (Searle, 1997). Esta perspectiva parte del desplazamiento de la relación causa/efecto tan propia de las ciencias naturales y la sustituye por la relación medios/fines, mediante la cual, se le concede un carácter utilitarista a la contabilidad, lo objetivo es lo útil (Mattessich, 2003) y se determina que los beneficiarios de tal utilidad, son los usuarios de la información, constituidos por los agentes del financiamiento, en especial, los inversionistas y prestamistas reales o potenciales.

Es en este punto, donde surge el giro lingüístico como una posibilidad interpretativa del conocimiento, tal giro, se caracteriza por el abandono de las relaciones sujeto/objeto como escenario de creación científica y considera que el objeto debe ser sustituido por los textos, por los discursos científicos, las teorías y lenguajes que las expresan. El racionalismo crítico ya había consignado los fundamentos, al considerar a la lógica como factor de delimitación entre ciencia y no ciencia conduciendo a metodologías de conjeturas y refutaciones (Popper, 1994). Por su parte, el método de investigación es sustituido por la hermenéutica y otras prácticas de interpretación como la semiología y la teoría literaria. El giro lingüístico se caracteriza por la sustitución del objeto por el texto, el método por la interpretación, al tiempo que se in-visibiliza al sujeto, al desligarlo del texto porque éste se hace autónomo y rompe sus hilos con la historia.

## **Teoría de la literatura**

La teoría de la literatura es un método de interpretación y análisis de los textos y la crítica literaria, de vieja existencia, ligada al estructuralismo. Sus orígenes se remontan a la poética griega y, desde el siglo XVIII, incluyó dentro de sus métodos a la hermenéutica y a la estética, presentando diferentes corrientes en el siglo XX, dentro de las que se identifican el formalismo ruso, el estructuralismo checo, la semiótica soviética, el estructuralismo francés, las teorías marxistas de la literatura y la estética de la recepción (Fokkema & Ibsch, 1992, págs. 5-13). La literatura es considerada un elemento determinante del conocimiento y su comunicación y, por ello, la aplicación de la teoría de la literatura supera los campos de la novela, la poética y otras formas de la literatura en su sentido cotidiano. Macintosh aplica la teoría de la literatura a la comprensión de los informes contables, reconociendo que tal método no es una creación original, sino que ha tenido una tradición en la investigación contable, cuando afirma:

La idea de investigar la contabilidad desde una perspectiva lingüística ha estado presente en la literatura contable durante algún tiempo (Belkaoui, 1978, 1980). Varios estudios de investigación se han llevado a cabo a lo largo de estas líneas. Thornton (1988), por ejemplo, mostró cómo la contabilidad se basa en metáforas para producir significado. Arrington y Francis (1989) utilizan un enfoque de-construccionista para analizar (1983), el influyente artículo de Jensen sobre teoría de la agencia y, después, Arrington y Francis (1993) abogaron por la investigación de los informes contables por sus cualidades narrativas. Amernic (1997) también mostró el poder de la deconstrucción para iluminar las estratagemas de texto y jugar en la investigación contable. Moore (1991, 1992) sostiene que la teoría literaria debería ser útil en la comprensión de la contabilidad como una práctica social. Cooper y Puxty (1994) presentan una lectura semiótica de un importante texto de contabilidad del Reino Unido (1974) sobre el análisis estructuralista lingüístico de Barthes. Cooper (1995) mostró cómo el lenguaje juega un papel central en la construcción del significado de contabilidad. Cooper y Puxty (1996: 286) argumentaron que la contabilidad, como la historia, sólo puede ser entendida como texto y afirmaron «que no hay acceso a nada, excepto a través del lenguaje.» Hopwood (1996: 55) pidió más investigación para conocer los informes anuales como narrativas que ‘movilizan, cada vez más, las imágenes visuales de formas creativas, el texto, al lado de los datos contables. Amernic (1996) demostró, cómo incluir la teoría literaria, puede ser útil en la enseñanza de la contabilidad y concluyó, «es sólo cuando se introducen los conceptos de la retórica, la metáfora y la deconstrucción... que una visión más profunda puede ser adquirida en el complejo tejido social de la contabilidad» (59). También Funnell (1998) demostró la importancia de contar narrativas como epistemologías de la investigación contable. Estos

estudios indican, que mientras que un giro lingüístico de la investigación contable «es muy emocionante» y es una promesa, aún queda mucho por hacer (Arrington, 1997: 9)(Macintosh, 2002, pág. 22).

El trabajo de Macintosh(2002, págs. 24-32) se orienta a considerar los informes contables como obras literarias en las que los contadores son autores, los auditores son críticos y los usuarios son lectores y consumidores. Los informes contables son textos integrados por palabras y números que transmiten mensajes que se hacen objeto de conocimiento a partir de la semiótica y la lingüística por la teoría literaria.

## **Realismo expresivo**

Se trata de una corriente de la teoría de la literatura que pretende, a través del lenguaje, abordar problemas relativos a la verdad y a la libertad. El realismo expresivo se orienta a nombrar cosas, a etiquetarlas, de tal manera, que el lenguaje se hace una representación de la realidad, dado que el autor la observa desde una actitud contemplativa, aséptica, pues no la afecta con sus juicios o pensamientos; la realidad está “ahí, afuera” y el texto es una mimesis, una imitación perfecta de la realidad o experiencia “allá, afuera”(Macintosh, 2002, págs. 24-26). El contador toma el rol de nomenclátor, (el nombre de quien llama) haciendo relación a quien anuncia la entrada de los invitados al banquete o como en la sociedad romana, identifica y cuenta los esclavos al servicio del amo(Franco, 2011, pág. 47). El contador sólo denomina, nombra, en el proceso de construcción del mensaje y el auditor con su capacidad crítica identifica los errores y perfecciona la representación para que esta sea una ventana que permita conocer lo que hay y había, en el interior del ente contable, la realidad informada.

Desde la perspectiva crítica, puede afirmarse que este tipo de representaciones permite un discernimiento reproductivo mimético, propio del impresionismo que describe el origen y desarrollo del informe. Vistas estas afirmaciones desde las perspectivas de la verdad, el informe contable materializa una verdad como correspondencia(Baker, 2011), es una ventana que permite conocer el “allá, afuera” sin mediaciones o elementos distorsivos porque contador y auditor, autor y crítico, actúan con los más elevados cánones de independencia, proporcionan un informe objetivo, reflejo o imitación de la realidad o la experiencia.

## **La nueva crítica**

La teoría del realismo expresivo no pudo explicar por qué diferentes autores y críticos presentan versiones diferentes de la realidad, incluso, en el mismo momento, originando críticas que permitieron la emergencia de la nueva crítica en los años 1940 y 1950, la cual, tuvo una existencia efímera(Macintosh,

2002, pág. 26). Se reconoce que la realidad puede ser representada de diferentes maneras, sin que ninguna de ellas, sea necesariamente falsa o contraria a la verdad. La salida propuesta, consiste en considerar que la realidad se puede describir por sus cualidades estéticas en un escenario en donde lo primordial es la forma.

Lo que prevalece en el texto es la organización interna, requiriendo un único lenguaje o conjunto de códigos y signos y, este elemento, lo separa de la realidad externa porque el significado se basa en ella, ni en la mente del autor, ni en la interpretación del crítico, está en el lenguaje único determinante de reglas y contenidos (Macintosh, 2002, págs. 26-29).

La nueva crítica, de origen estadounidense, considera que el texto es una "Urna Griega" un trabajo autónomo, autorreferencial, sin conexión histórica y validez universal en que el texto y lo material, se unen en un todo estético y temático, permanente, inmutable, eterno, ignorando que el lenguaje no sólo captura significados sino que los construye (Macintosh, 2002, pág. 27).

Estos análisis se aplican a los discursos contables vigentes en la década de 1940, cuando existió una competencia entre la comprensión de los informes contables como representación fiel de los hechos y fenómenos como construcción de textos que denominan y mimetizan los hechos, según lo considera la teoría del realismo expresivo y un pensamiento emergente que postuló que los informes deben construirse con base en una construcción deductiva que establece postulados principios y reglas de las buenas representaciones que incorporen uniformidad, precisión, objetividad y verificabilidad a la información, liberándola de prejuicios y constituyendo un sistema de normas impersonales e imparciales (Paton & Littleton, 1940, págs. 5-6-).

La intención de un modelo deductivo para la contabilidad y, más tarde, para la producción de informes contables, constituye las reglas del buen hacer, el análogo de las reglas del buen gusto literario y, en tal sentido, relativiza la realidad material, los informes se construirán mediante la cumplida aplicación del modelo de reglas que pretenden lograr que la realidad sea capturada de la misma manera por parte de los diferentes autores (contadores) y valorada sobre las mismas interpretaciones por los críticos (auditores) alcanzando representaciones objetivas, entendido el presupuesto de que las reglas capturan los hechos y fenómenos y que los mismos son verificables por la comprobación a partir de sus soportes, eliminando las subjetividades derivadas de las interpretaciones de autores y críticos, logrando la imparcialidad de la información. Es el imperio de la verdad como coherencia (Baker, 2011).

En la formulación, desde luego, existen sesgos frente a la realidad, de una parte, incorporados en el modelo de lo bueno, hipotético deductivo, dado

que el lenguaje incorporado en él, no sólo captura significados sino que también los construye y, de otro lado, porque los autores y críticos, contadores y auditores, los interpretan dentro de sus propias subjetividades. Emergen, entonces, las condiciones para la influencia del estructuralismo en la contabilidad.

## El estructuralismo

En general, el estructuralismo es un enfoque filosófico que aborda las ciencias sociales desde un campo específico como sistema complejo de partes relacionadas entre sí, buscando las estructuras que producen significado en una cultura, eliminando de ellas los conceptos ordenadores de la realidad, concediendo importancia fundamental al concepto de signo; constituye un alejamiento de las perspectivas históricas buscando que la investigación tome como base, algunas correspondencias funcionales entre elementos de diferentes disciplinas y rompe la unidad de los objetos, los descompone en sus partes y las conoce profundamente de manera independiente y en sus interrelaciones. La estructura no es visible en la superficie, no es esa realidad “ahí, afuera” que consideraron los investigadores tradicionales, está adentro y sus características pueden ser descubiertas.

La economía es una disciplina estructuralista por antonomasia, se integra por estructuras relativas a producción, distribución, consumo, relaciones sociales y, todas estas partes, interactúan y dependen unas de otras. Una contabilidad derivada de la economía integra todas estas condiciones en la perspectiva de información. Macintosh, considera que esta se refiere a la teoría de la contabilidad y de la investigación que se centra en problemas de medición, reconocimiento y divulgación de la información contable y los efectos de la información contable o señales de retorno de seguridad distribuida. Este corpus de la investigación, incluye estudios de eventos de la economía, la teoría de la agencia, la economía de la información, los costos de transacción y, más recientemente, el análisis de valor económico agregado (EVA)(Macintosh, 2002, págs. 7-8, 29-31). La Teoría de la Agencia, es una rama de la economía de la información, que se introdujo en la teoría contable postulando que la información, los datos contables y administrativos son tratados como mercancías, haciéndose susceptibles de las leyes y el cálculo propio de la economía neoclásica, dado que se centra en el mercado para los administradores, incluyendo el comportamiento del empresario o inversionista, el agente o gestor y el contrato, entre ellos. La contabilidad debe describir los desarrollos del contrato entre propietario y agente, incorporando las acciones de los dos, bajo la lógica de la maximización de la ganancia. Es claro que las relaciones agente-principal se pueden describir, esencialmente, en la contabilidad de gestión, la descriptora de las acciones encaminadas al control de la productividad, requiriendo sólidos

desarrollos sobre procesos de medición como lo anotara Mattessich en una obra seminal(Mattessich, 2002).

...los gerentes son racionales, maximizadores de utilidad con intereses propios, que no siempre toman las acciones que están en los mejores intereses del titular. En su lugar, se basan, principalmente, en la información asimétrica, a los que, aunque el propietario no está al tanto, los gestores persiguen el interés propio con astucia. Esto da como resultado a los costos de transacción, los que surgen de diversos fenómenos conocidos como «agencia» o selección adversa, riesgo moral, elusión y el exceso de consumo de gratificación. La selección adversa significa, que gerentes que buscan empleo, exageran sus habilidades con el resultado de que el propietario paga demasiado por directivos de “limón” mientras que los mejores, las «ciruelas» se retiran de la puja porque el precio es demasiado bajo. El riesgo moral, ocurre cuando el director ejerce sólo el suficiente esfuerzo para cumplir con los requisitos del contrato. Elusión y exceso de consumo y de gratificación ocurren, ya que el propietario no siempre es capaz de controlar al gestor por sus esfuerzos y acciones directamente(Macintosh, 2002, págs. 21-22).

Es claro, que esta información relativa a los costos de transacción se produce en la contabilidad de gestión y la teoría contable de la agencia tiene, por tanto, un dudoso valor en la información financiera, en especial, cuando esta abandona la perspectiva de los hechos y la sustituye por la de los pronósticos, eliminando la posibilidad de que la contabilidad constituya instrumento de rendición de cuentas.

En resumen, la teoría de la agencia identifica los elementos en el mercado para los administradores y destapa las leyes económicas que rigen el comportamiento de ambos, propietarios y gerentes. Las leyes del mercado para los directivos y las reglas de selección adversa, riesgo moral y asimetría de la información, operan detrás, a espaldas, por así decirlo, de los propietarios y los gerentes, y los informes contables organizan y estructuran su comportamiento. La teoría de la agencia es prototípica estructuralista(Macintosh, 2002, pág. 22).

## **El posestructuralismo**

El giro lingüístico ascendió al posestructuralismo al calor de la crítica al estructuralismo, en especial, por la concentración del conocimiento en las estructuras con ignorancia de su genealogía, de su historia. Los teóricos posestructuralistas están de acuerdo en que la “realidad” es un fenómeno socialmente construido, en lugar de ser algo independiente y pre-existente fuera de la acción humana.

El estructuralismo considera que los signos son unívocos a un determinado significado y determina un sistema subyacente de significados para la

construcción de interpretaciones en donde unos signos tienen un valor de predominio sobre otros, dentro de consideraciones hipotético-deductivas, de manera similar a como los signos de las cartas de póker determinan relaciones de dominio unas sobre otras (Macintosh, 2003) y el posestructuralismo se opone a la existencia de cualquier sistema subyacente para el control de los significados de cualquier texto, dado que el lenguaje crea los significados como ficciones, entendido que constituyen interpretaciones separadas de sus referentes, mediadas por el propio lenguaje. Las leyes de la naturaleza no existen en la naturaleza, son creaciones narrativas realizadas por los investigadores y, por tanto, no hay una relación directa entre teoría y realidad (Macintosh, 2002, págs. 13-16).

En tales circunstancias, se reconoce que el posestructuralismo tiene una agenda política, de creación de conciencia sobre diversos hechos y fenómenos dado que les preocupa el cambio y la naturalidad de los signos porque el significado de estos se encuentra en el movimiento; el problema no es de leyes y estructuras atemporales, es de interacción con los textos para construir significados a partir de la genealogía de los signos, de su dimensión histórica.

## **Aportes desde el posestructuralismo**

El pensamiento posestructuralista también sostiene que algunos aspectos estructurales de la sociedad, con frecuencia son oscuros, de modo que se enmascara la existencia de conflictos e intereses políticos (Macintosh, 2002, págs. 12-14). Como resultado, existe una tendencia en el seno de la filosofía posestructuralista hacia cierto nihilismo que critica o rechaza los valores de la ilustración sobre progreso, justicia y liberación. Macintosh, usó los postulados posestructuralistas para realizar una investigación de los significados profundos implícitos en los informes contables y no escatimó esfuerzo alguno para discutir que, tales informes, eran inútiles o carentes de significación (Baker, 2011).

Las aplicaciones del posestructuralismo a la interpretación de los informes contables cuestionó los fundamentos de las postulaciones teóricas de fundamentar la contabilidad en modelos hipotético deductivos, constituyentes de estructuras de principios y reglas que eliminan la influencia de la subjetividad del contador en la construcción de los informes, reemplazándola por una intersubjetividad autoritaria que impide al contador ser constructor, negándole la opción de constituirse en autor y reduciéndolo a la función de artesano en el sentido de constituir una persona que realiza una actividad mecánica, sobre bases establecidas por otros, requiriendo una calificación especial para ello. Los principios y reglas eliminan la libertad del contador para ser autor.

Los contadores deben reportar hechos acerca de las transacciones y los acontecimientos económicos de una entidad de una manera neutral y objetiva y, estos informes, deben ser útiles para la toma de decisiones para lo cual, se requiere que la información sea pertinente y estas cualidades de la información pueden contener altas dosis de contradicción dado que los hechos son eventos pasados que, por definición, son irrelevantes, es útil para rendir cuentas pero no para tomar decisiones. La toma de decisiones requiere información del entorno, del presente y del futuro para ser pertinente pero, debe ser confiable, verificable, fiel y realista; esto determina incoherencias que pueden conducir al escepticismo de considerar los principios y reglas y, en consecuencia, los informes contables como inútiles o carentes de significación.

Macintosh, dirige sus críticas a la teoría de la eficiencia de los mercados, según ésta, los precios de los instrumentos financieros se determinan por la eficiencia informacional de los emisores o, en otras palabras, que el precio de las acciones se determina por el valor intrínseco de los patrimonios de los emisores (Macintosh, 2002, págs. 36-37). La contabilidad, debe representar ese valor adecuado para la toma de decisiones de los inversionistas reales o potenciales y, cuando sus datos se separan de los valores de los instrumentos financieros en el mercado, existen deficiencias en la información para calcular objetivamente los valores intrínsecos y, ello, en gran medida, está determinado por la ineficiencia de los signos contables para determinar significados y significantes, como es el caso del signo ingreso cuyo significante, entendido como componente material o casi material del signo, es un conjunto de riqueza, un incremento de la riqueza y el significado, contenido mental o interpretación atribuido a un signo, se confunde con referentes reales, se confunden significante y significado.

Las críticas posestructuralistas de Macintosh continúan en relación con los estados financieros, considerando que están integrados por bloques de significación que carecen de integración, no se tejen en un todo comprensivo cuando incorpora simultáneamente información sobre hechos representados a costo histórico, como en el caso de los inventarios, o la incorporación de depreciaciones, amortizaciones o agotamientos y, de otro lado, incorporando pronósticos para permitir información útil para la toma de decisiones. Son bloques de información incoherentes, no pueden tejerse en una red informacional porque representan diferentes referentes, no pueden estar en un mismo sistema de signos. Por eso, explica que los estados financieros se insertan en la metáfora del drama en que el contador es escritor, no necesariamente autor, los informes son el guión y los accionistas el público, que es objeto de una actuación en que con base en habilidades retóricas son convencidos de la objetividad de los informes que ellos entienden objetiva, según la dimensión de la cifra de ganancias (Macintosh,



2002, págs. 39-40). Son amplias las contribuciones de Macintosh desde la visión interpretativa basada en el posestructuralismo y el escenario se amplía en el siguiente nivel, la deconstrucción.

## La deconstrucción

La deconstrucción es un desarrollo del posestructuralismo que busca comprender la manera como se construyó el texto desmantelándolo, descomprimiéndolo y tomando distancia de él, para establecer la esencia de su idea central, mostrando la inestabilidad de tal sentido por la provisionalidad del mismo lenguaje, considerándolo en su proceso genealógico. Su origen se encuentra en la preocupación estadounidense por problemas del estructuralismo que condujeron a la organización de una conferencia en la Universidad Johns Hopkins el 1966 del seminario “Los lenguajes críticos y las ciencias del hombre” con participantes tan prominentes como Jacques Derrida (1930-2004), Roland Barthes (1915-1980) y Jacques Lacan (1901-1981). Derrida expuso el texto que se convertiría en fundacional del concepto de deconstrucción (Derrida, 1989), demarcando las limitaciones teóricas del estructuralismo y, dándole el crédito que se merecía.

El estructuralismo trataba de encontrar un nivel de **metalenguaje auto-suficiente** y generalizable capaz de describir las configuraciones de un objeto para analizar sus relaciones. El posestructuralismo comparte una preocupación general por identificar y cuestionar las jerarquías implícitas en la identificación de oposiciones binarias u oposiciones filosóficas que caracterizan no sólo al estructuralismo sino a la metafísica. Derrida establece procedimientos de cambios en esas jerarquías que conducen a cambios en el sentido del texto. La deconstrucción no es destrucción, ni demolición, es construcción de sentido mediante el cuestionamiento de jerarquías, la inversión de jerarquías, la comprensión de la inestabilidad del lenguaje y el conocimiento de la ruta genealógica de construcción de las ideas, cuestionando el logocentrismo como necesidad o unidad de sentido permanente sobre lo que son o deberían ser las cosas en el presente, fundamentando ese sentido en un fin último (Macintosh, 2002, págs. 41-42).

La utilización de la deconstrucción en la contabilidad es explicada por Macintosh en el área de los costos, presentando una discusión inicial entre costeo absorbente o total y costeo variable o marginal. La contabilidad pretende establecer un resultado objetivo y este, está mediado por la asociación de costos y gastos; desde esta perspectiva, el costeo es total o absorbente pero, tal apreciación, se puede controvertir por usuarios de la información contable para efectos de mercado. La toma de decisiones sobre venta de productos no requiere basarse en la relación precio de venta/costo total, requiere establecer la relación ingreso marginal/costo marginal y ello determina que es posible generar ganancias vendiendo a precios inferiores

al costo total, siempre que el precio de venta supere el costo variable o marginal. Seleccionar uno de los dos métodos parece indecidible.

Los análisis aportados abordan la problemática de la contabilidad en la actividad de explotación de petróleo y gas, en la que incorpora elementos empíricos a la discusión. En general, se identifican cuatro métodos de reconocimiento de los costos de exploración y evaluación en la perspectiva de su asociación a los ingresos generados: Resultado del período, costo total, esfuerzos exitosos y reconocimiento contable de reservas. El método de resultado del período constituye una aplicación extrema del concepto de conservadurismo y termina distorsionando los resultados, por cuanto estos, se ven influenciados por valores que pueden tener la capacidad de producir beneficios económicos futuros, si tales exploraciones terminan siendo exitosas, es decir, cumplen requerimientos de reconocimiento como activos. El método parece improcedente, salvo que en el mismo período se inicie y termine la exploración con resultados negativos, pero goza de reconocimiento de los emisores de normas contables.

El método de costo total, permite la activación de los costos de exploración como activo diferido que debe ser amortizado sobre una base confiable y, respecto de él, existe el problema de no discriminar el resultado por centros de actividad dado que se aplica sobre los ingresos periódicos totales, resultando parcial y, de alguna manera, indefinida la asociación de ingresos y costos. Si se oponen los dos métodos enunciados en una consideración de carácter general, el asunto, nuevamente, puede ser indecidible.

El tercer método, es el de esfuerzos exitosos y consiste, en que una vez realizados los estudios de exploración y se verifica la viabilidad de la explotación por la estimación de las reservas, los costos de exploración y evaluación se reconocen como activo diferido, un intangible que será amortizado con base en las reservas extraídas. El método parece elegible con relación en la asociación de ingresos y costos pero tiene críticas en vínculo con el valor económico del negocio, este se encuentra anclado en el pasado y los ingresos sólo se reconocen cuando se realizan.

El método de reconocimiento contable de reservas, resulta opuesto al del reconocimiento del resultado, reconoce el ingreso neto cuando se confirma la existencia de reservas pero, no es claro, si el costo se reconoce como marginal o absorbente; está comprometido con el futuro y aumenta el valor de la información con relación en el valor de la empresa, al tiempo que genera riesgos de valoración determinados por la volatilidad real de los precios frente a los estimados en el reconocimiento. Mejor valoración del activo en detrimento del valor del resultado, compromiso con el futuro y el mercado y desinformación sobre el pasado, pero cuenta con apoyo sustancial y es útil en la toma de decisiones de inversión.

Seleccionar, lo uno o lo otro, entre alternativas expuestas es indecible, los espacios significados tienen aspectos plausibles y controversiales y diferentes niveles de interés para diferentes usuarios de la información o para distintos objetivos de la misma.

Las contribuciones más significativas de Norman Macintosh, en este campo, involucraron esfuerzos encaminados a dilucidar cómo la ontología crítica y la epistemología positiva inherente a la investigación contable tradicional se fundaban en cimientos frágiles incapaces de resistir una crítica relevante. Él utilizó la deconstrucción para poner de manifiesto la fragilidad de tales cimientos en gran cantidad de artículos y libros (Hopper & Macintosh, 1993; Macintosh, 1988; Macintosh, 2002; Macintosh & Baker, 2002), que aportaron con apreciaciones significativas para la literatura de investigación contable. (Baker, 2011).

Los lectores ayudan a dar su sentido a la escritura mediante la cumplimentación de estas brechas y conflictos de lo que significa, hasta convertirse en escritores y, por lo tanto, desafiando a la jerarquía de la escritura sobre la lectura, la producción cultural sobre la recepción cultural. (Agger, 1991)

## **Contabilidad heteroglósica**

El conocimiento de la contabilidad desde la teoría literaria, desde el realismo expresivo, la nueva crítica, el estructuralismo, el posestructuralismo y la deconstrucción, dejan apreciar la existencia de diversas formas de observar los fenómenos, hechos e informes contables que conducen a situaciones indecibles sobre métodos alternativos, ninguno de ellos, se puede calificar de falso, dado que todos producen información pertinente para alguien, algún usuario.

Macintosh buscó una solución a esta problemática mediante la propuesta de una contabilidad heteroglósica, de distintas voces, su postulación se fundamentó, igualmente, en la teoría literaria, en especial, la propuesta expresada por Mijail Bajtin (1895-1975). Este autor ruso, fue contradictor del régimen soviético y sus pretensiones de unidad literaria alrededor de la teoría marxista y, por eso, fue condenado al exilio en Siberia, pero consideraciones sobre su salud cambiaron la decisión a un exilio interno que cumplió en Kasajistán, en la población de Kustanaj, donde fungió como contable durante un período de siete años, entre 1920 y 1936 (S.N., 2009, págs. 2-3).

La teoría de Bajtin se fundamenta en la relación dialógica de autor y oyente como sujetos activos y el reconocimiento en los textos de la existencia de fuerzas centrípetas y centrífugas. La fuerza centrípeta es centralizadora, conduce los objetos a una dirección específica y preestablecida y puede

afirmarse que es monológica pues conduce a un sentido unificado, en tanto, la fuerza centrífuga es ficticia en términos de la física, aparece para un observador que usa un marco de referencia en la interpretación y, por tanto, huye del centro determinado por un pensamiento hegemónico. Bajtin se consideró un filósofo del lenguaje y fundamentó sus construcciones en cinco consideraciones básicas(S.N., 2009, págs. 2-13):

- El enunciado es una palabra contextualizada, es decir, constituye un significado que llega con una historia social y sale con un futuro social.
- La trans lingüística determina que las palabras y las intenciones están inexorablemente unidas.
- La polifonía del discurso determina que el “yo” es social y, por ende, el sujeto social produce el texto como intersección de sistemas ideológicos y lingüísticos.
- El lenguaje social es un discurso propio de un estrato social específico en un sistema social dado y en un momento determinado.
- El género discursivo o lenguaje genérico se centra en prácticas sociales determinadas por situaciones típicas de comunicación verbal.

Con base en estas argumentaciones, Bajtin se opuso a la visión del “objetivismo abstracto de Saussure, que pretendió un lenguaje de asignaciones monológicas y propuso una hibridación dialógica de los términos que determina que los textos se pueden comprender a varias voces, son heroglósicos.

El discurso de Bajtin es aplicado a la contabilidad por Macintosh(2002, págs. 129-138) planteando que los informes contables pueden ser leídos o comprendidos a varias voces y, en tal circunstancia, se eliminan las condiciones de indivisibilidad de métodos alternativos de reconocimiento y valoración porque todos pueden ser incorporados en los informes de manera simultánea y no discriminatoria como resulta al presentar esta información como complementaria y sin auditoría, como lo recomiendan los reguladores contables como, en su caso, el FASB(1969).

Las principales interpretaciones heteroglósicas se hicieron con relación en la contabilidad de empresas de petróleo y gas natural considerando los cuatro métodos de reconocimiento de los gastos de exploración y evaluación(Macintosh & Baker, 2002).

Las pretensiones sobre una contabilidad heteroglósica no son exclusivas de Macintosh y sus grupos de trabajo, desde otras perspectivas, con fuertes fundamentos matemáticos aparecen por los mismos tiempos otras propuestas que pretenden informes contables dualistas, trialistas y tetralistas conservando fenómenos de financiación, producción, inversión y desinversión(Balboa, Piedra, & Margarita, 2002). También, es un hecho,

que estos planteamientos contruidos desde la teoría literaria encuentran fuertes respaldos en corrientes filosóficas de primer orden:

La contabilidad heteroglósica sería suscrita por el pragmatismo, una posición filosófica que se ve como «la contribución más distintiva de los Estados Unidos a la comunidad mundial de la filosofía» (Beck, 1979, p. 121) [29]. Los primeros pragmáticos argumentaron «que la verdad puramente objetiva, es decir, una verdad supuestamente establecida, aparte de la función de dar satisfacción, no existe por ningún lado» (James, 1907, citado en Beck, 1979, p. 121). Y, en forma más fuerte, ya que «no hay tal cosa como un conocimiento determinado por consideraciones intelectuales exclusivamente teórica, especulativa o abstracta» (Dewey, citado en Beck, 1979, p. 121). El pragmatismo también sostuvo que «los procesos y materiales de conocimiento se determinan por consideraciones prácticas o intencionales» (Dewey, citado en Beck, 1979, p. 121). Así, los pragmáticos argumentaron que la función de la filosofía no es para pensar en las leyes eternas de la vida, los principios eternos, o, las leyes naturales. Más bien, se veían a casos concretos donde las ideas y los significados marcan la diferencia en el logro de una solución satisfactoria a un problema práctico. Una creencia verdadera o hipótesis conduce a la resolución exitosa de un problema. Y «la prueba de si una creencia es verdadera es si actuar sobre ella conduce a consecuencias prácticas que son satisfactorias» (Beck, 1979, p. 124). ¿Qué es lo “verdadero”? es lo que «funciona» (Macintosh & Baker, 2002).

En síntesis, los aportes de Macintosh a la comprensión de la contabilidad desde la perspectiva de la teoría literaria, el estructuralismo y el posestructuralismo son amplias y develan fracturas e inconsistencias en los informes contables que son su principal objetivo, como consecuencia de la aplicación de normas que pretenden ser objetivas y neutrales determinadas por procesos deónticos que pretenden neutralizar la subjetividad de los contadores y auditores (autores y críticos) de tales informes. Surge una esperanza, un asomo de formulación teórica para la solución de las indecibles prácticas alternativas que es la contabilidad heteróglosica, la posibilidad de construir informes polifónicos que revelen diferentes verdades de acuerdo con algunas ideas reguladoras no desarrolladas.

## El giro posmoderno

El giro constituye un cambio de rumbo en relación con una ruta seguida previamente; para el caso, el giro a lo posmoderno implica un cambio de ruta frente a lo moderno, de la modernidad a la posmodernidad y, ello hace necesario, identificar los principales factores de ese cambio de dirección, desde luego, en el plano del conocimiento a partir del criterio de que modernidad y posmodernidad son formas distintas de concebir y conocer la sociedad, la cultura y la historia.

La primera característica de la modernidad es la emergencia de la racionalidad como base del conocimiento, se constituye como una lógica del desenvolvimiento de la realidad surgida de la razón oponiéndose a las tradiciones que consideraron el descubrimiento de cualidades del objeto, la existencia de verdades trascendentes, la iluminación o la revelación como las fuentes, utilizando métodos seguros y certeros para construir un conocimiento unificado, reduciendo la realidad a un agujero profundo y reducido; El conocimiento se expresa en paradigmas concebidos como estructuras que relacionan lo epistemológico, lo lógico y lo metodológico, mediados por valores éticos. El posmodernismo se fundamenta en la inexistencia de una racionalidad universal ni grandes cambios, más bien, existen racionalidades diversas, estableciendo la crisis de posibilidad de existencia de un solo método y un solo conocimiento con relación en un objeto, es más, se postula que no hay certeza ni método, las que existen, son estrategias para interpretar; como consecuencia de estas postulaciones, el posmodernismo niega la existencia de una verdad, las que existen, son pequeñas verdades parciales originadas en diversas versiones de las cosas en un conocimiento extenso, en una condición de crisis de valores universales, ya que estos, han sido transformados por el mercado, al tiempo que se desarrolla una crisis de los paradigmas en un ambiente de desinstitucionalización de las regulaciones(Sanz, 2011).

El segundo elemento de las diferenciaciones es el espacio clasificado por el modernismo, en público y no accesible, siendo el primero, accesible e inmanente en términos de razón, historia y utopía concebida como representación espacial en el tiempo y, el segundo, trascendente, no accesible, por ser el lugar de la política, la economía y la geografía, es decir, el lugar de la exclusión, estableciendo una homogeneidad espacial y una dialéctica de lo interior/exterior, implicando la separación de sujeto y objeto. Para el posmodernismo no existe una teleología del espacio, por lo que hay desregulación del espacio interior, en tanto, el exterior no es representable, constituyendo un plano de inmanencia que carece de todo exterior al sistema y se caracteriza por la heterogeneidad de la diferencia; La verdad como correspondencia no es fiable, ni se puede determinar por autoridad de un pasado exterior, es autorreferencial(Sanz, 2011).

El tercer elemento diferencial, es el tiempo, respecto del que el modernismo considera la existencia de un futuro exterior trascendente con densidad ontológica en que la realidad se concibe desde una explicación jerárquica o teleológica que sirve como guía para la acción. Para el posmodernismo, el futuro desaparece como exterior trascendente, el tiempo es presente porque el pasado se integró al texto y sólo puede darse como estandarización. El tiempo es una función de la velocidad en que lo instantáneo no tiene espacio, se mueve en el espacio(Sanz, 2011).

Finalmente, el modernismo considera con relación al sujeto, que su exterior está constituido por la regulación, el formalismo, lo universal y el futuro y, tal exterior, debe ser objeto de transformación. El posmodernismo considera que se debe buscar un nicho en el mundo, en lugar de transformarlo, generando un aislamiento del individuo, rompiendo los binomios sujeto/objeto y forma/contenido; el símbolo suprime la forma dentro del contenido (Sanz, 2011).

El posmodernismo rechaza a los radicales y al radicalismo, a las grandes narrativas, no acepta la existencia de grandes historias del mundo sólo pequeñas historias de las posiciones del sujeto.

Lyotard rechaza perspectivas totalizantes sobre la historia y la sociedad, lo que él llama grandes discursos como el marxismo que intentan explicar el mundo en términos de modelos e interrelaciones. Su posmodernismo es un rechazo explícito de las tendencias totalizantes y al radicalismo político del marxismo. ... Lyotard sostiene que uno no puede decir grandes historias sobre el mundo, sólo pequeñas historias de las heterogéneas «posiciones del sujeto» de individuos y grupos sociales plurales. Jameson (1972, 1976-1977, 1981, 1984a; véase Dowling 1984), un importante teórico literario que examina el posmodernismo a través de lentes neo-marxistas, sugiere que el posmodernismo («la lógica cultural del capitalismo tardío») es básicamente conservador (Jameson 1984b); Habermas (1981a, 1987a) afirma que el posmodernismo es neoconservador (también vea Raulet 1984, Wolin 1984). Yo (Agger 1990) he dividido posmodernismo en versiones apoloéticas y críticas, extendiendo el impulso modernista enojado de un politizado posmodernismo (e.g. Huyssen 1986) hacia una fusión con la teoría crítica. (Agger, 1991).

El posestructuralismo y el posmodernismo desconfían de las ciencias sociales que ocultan sus concepciones del mundo, rechazan las construcciones generales y se concentran en el estudio de particulares, de pequeñas cosas que permiten conocer pequeñas verdades para producir conocimientos contextuales en lo histórico, social y cultural. No consideran posible una ciencia social universal dado que no se pueden medir posiciones de sujetos diferentes de las personas y grupos cara a cara. Las ciencias sociales se convierten en una contabilidad de experiencia de perspectivas múltiples de discurso/práctica.

## **Ver sin ser visto para vigilar y castigar**

Macintosh, irrumpe con sus trabajos de investigación en el problema del control y, se basó para ello, en las tesis de Michael Foucault (1926-1984), como ya lo habían hechos otros investigadores e, incluso, apoyado en el mismo texto. “En la investigación contable, los artículos escritos por Hos-

kin y Macve (1986) y Miller y O'Leary (1987) anunciaron la introducción de las ideas de Foucault en la investigación contable. Ambos artículos se basaron en el libro de Foucault, *Vigilar y castigar: El nacimiento de la prisión* (Foucault, 1977).

El planteamiento de Foucault sobre la creación de conductas disciplina-rias que modifican los comportamientos de la gente se fundamentan en los trabajos de Bentham (1748-1832), un abogado inglés que se dedicó al pensamiento, creando la teoría y la ética utilitarista, así como el valor subjetivo; en 1791 recibió el encargo de Jorge III para diseñar una cárcel que permitiera un mejor control de los presos y él concibió el panopticon, (pan= todos, opticon= observar) una construcción circular con una torre en el centro desde donde un guardia podía observar las actividades de los presidiarios aislados en celdas, sin que estos lo pudieran ver, pero, que pensarán que siempre estaban observados (1838, págs. 191-202). La idea que nunca se realizó en Inglaterra se funda en el utilitarismo, se puede resumir en la expresión "pocos ven a muchos" generando grandes ahorros en la administración penitenciaria; más que la vigilancia real, es la creencia de su práctica, la que disciplina las conductas de los presos, entendiendo por disciplina, la anatomía política del detalle y que se expresa en el control del espacio, el tiempo y la mente de los individuos. Esa es la dimensión del panóptico interpretada por Foucault, extendiéndola a otras acciones sociales como la educación, la salud, la fábrica y hasta la vida doméstica, requiriendo especialistas para la vigilancia como policías, psicólogos, educadores, médicos y otros; la teoría es aplicada por Macintosh en la contabilidad, realizando verificaciones empíricas en empresas como Wedgwood, Hawthorne Works, Empire Glass, ITT, y Johnson & Johnson para comprobar la hipótesis (Macintosh, 2002, págs. 78-110).

La contabilidad cumple una doble función, actúa como instrumento de gobernabilidad y como dispositivo de control y los elementos que lo posibilitan son los informes contables y la información previsional incorporada en los presupuestos y los costos preestablecidos, en especial, el método de costos estándar. A través de ellos, se da aplicación a los principios del control denominados, clausura, cuerpo eficiente y correcto comportamiento a partir de los cuales se controla el espacio, el tiempo y la mente de los individuos, mediante procesos de vigilancia, sanción y verificación.

La función de gobernabilidad, base de la vigilancia, se logra de dos maneras fundamentales, el control de la gobernabilidad distribuida a través de la contabilidad por áreas de responsabilidad que puede extenderse, hoy, a la contabilidad por actividades, donde los ejecutivos de la alta, media y baja gerencia son observados a través de informes y resultados y cuando no responden a las expectativas de eficiencia establecidas, son sancionados de diversas maneras que incluyen la represión, supresión y exclusión. La



governabilidad, desde luego, se expresa por medio de la toma de decisiones y, en este campo, la contabilidad también media para que estas respondan a la racionalidad capitalista que pretende el mejor resultado al menor costo, para darle viabilidad a los negocios, evitando transacciones poco eficientes o ineficientes, aún, sin considerar los efectos sociales de tales decisiones en servicios de interés público.

La función contable como dispositivo de control se basa en información previsional constituida por los presupuestos y los costos estándar. Los presupuestos fueron una invención de los jesuitas, con objetivos de control (Franco, 2011, págs. 190-193), permiten controlar las acciones de los administradores mediante el análisis de eficacia, el logro de las metas preestablecidas y, su control, es aún más fuerte cuando se aplican políticas de administración participativas en las que los propios trabajadores establecen sus metas logrando mayor control disciplinario en la mente, al interiorizar tales metas como propias y estableciendo el debido comportamiento. Los costos estándar determinan el control de los elementos del costo, mano de obra, materiales y carga fabril y, es allí, donde alcanza realización el principio de cuerpo eficiente orientado al control del tiempo y el de clausura, orientado al control del espacio, el lugar donde debe realizarse cada actividad.

El proceso de verificación como elemento de control es incorporado por Macintosh a partir de la introducción de las ideas de Nietzsche, acerca del poder (Nietzsche, 2006), su obra póstuma publicada después de su muerte y que muchos consideran apócrifa, enuncia la manifestación superficial de una fuerza alojada en lo más profundo del ser, para ser. En el caso de la acción de las organizaciones, esta voluntad se expresa como un sistema para-legal, una isla jurídica que realiza reglamentarismos internos para garantizar el correcto comportamiento y establecer un sistema de sanciones que institucionaliza y legitima la gobernabilidad interna, incorporando mecanismos de monitoreo y supervisión interna o externa, directa o indirecta.

En este ámbito posmoderno, Macintosh (2002, págs. 78-110) sistematizó admirablemente el trabajo de Foucault para construir una interpretación de la acción funcional de la contabilidad, centrado en la contabilidad de gestión en sus componentes previsional y de hechos y sólo, marginalmente, con relación en la contabilidad financiera.

## **Simulacro e hiperrealidad**

El giro postmoderno de Macintosh alcanzó, luego, el escenario de la representación contable a partir de la obra de Jean Baudrillard (1929-2007). Las ideas son expuestas en la controversial publicación inicial (Macintosh N. , Shearer, Thornton, & Welker, 2000), generadora

de una trascendental polémica al despertar la santa ira de Richard Mattessich quien presentó unas contra-argumentaciones(Mattessich, 2006) más orientadas a controvertir el posmodernismo de Baudrillard que las aplicaciones contables de Macintosh(Franco, 2013), frente a las cuales, sus argumentaciones resultan superficiales. Un segundo trabajo, dos años más tarde, precisa las argumentaciones sobre esta temática(Macintosh, 2002, págs. 54-69).

El trabajo de Macintosh parte de la aplicación de las eras del signo(Baudrillard, 1994) a la evolución de la contabilidad, partiendo de la realidad profunda, desde la antigüedad hasta la vigencia del feudalismo, considerando la representación dual de la contabilidad en sus componentes de realidad material y realidad social, para avanzar a la era de la falsificación cuando se desnaturaliza la realidad profunda como consecuencia de la invención de la partida doble y las cuentas nominales que no representan nada, son sólo nombres, avanzando a la era de la producción en el período que sucedió al renacimiento para dar paso a la sociedad industrial, en la cual, la realidad se enmascara para representar una apariencia de la realidad que oculta el origen de la riqueza, mediante la separación de lo nominal, en costos que describen la producción y gastos que representan la comercialización, generando la ilusión de que esta última, crea riqueza por generación de ganancia y simulando la liquidación periódica de la empresa que se hace continua, a diferencia del período anterior en que era discreta, para poder establecer resultados y distribuir ganancias. El punto de llegada de las eras del signo, lo constituye la simulación en que los signos contables pierden conexión con la realidad, la precede el dominio de la sociedad de consumo en que el signo es determinado por la sociedad, en un ambiente de información que abandona los hechos y se liga a los pronósticos(Macintosh N., Shearer, Thornton, & Welker, 2000).

A partir de este reconocimiento histórico, se considera que los informes contables constituyen un simulacro que “no es lo que oculta la verdad, es la verdad que oculta que no hay otro”, es un signo o imagen que da origen a la hiperrealidad integrada por la circulación de signos e imágenes separados de la realidad(Macintosh, 2002, pág. 54). A partir de este presupuesto, cuestiona la representación de los signos de ingreso y de capital, considerando que carecen de relación con referentes reales, se han hecho autorreferentes, son una imagen de otras imágenes y no producen información real.

Igualmente, se aplican los conceptos de simulacro e hiperrealidad para interpretar el tratamiento contable de las opciones sobre acciones, determinado por FASB a partir de la creencia ontológica realista de que constituyen una realidad económica que debe ser representada cuando, en verdad, sólo constituye una expectativa de negocio que genera incertidumbres de medición y sólo tendrá realización, si los precios más altos

de las acciones, favorecen a los inversionistas en el momento de hacerse efectivas(Macintosh & Baker, 2002).

Al exigir el reconocimiento inmediato de opciones de acciones, se creía que los números de los ingresos reflejarían mejor la «realidad» económica asociada con el «gasto» de la concesión de una opción sobre acciones. Sin embargo, si uno acepta los principios de la hipótesis del mercado eficiente y, si la información acerca de opciones de acciones se incluyera en las notas a los estados financieros, la cuestión de cómo dar cuenta para las concesiones de opciones, probablemente, se convertiría en irrelevante, ya que con la revelación completa, el mercado sería capaz de, correctamente, discernir la realidad económica, si la hay(Baker, 2011).

En un tercer documento, Macintosh asimila los valores financieros a un juego de póker hiperreal, en que cada signo, tiene un significado jerarquizado, concluyendo, que al igual que otros signos sociales, los signos contables y, en especial, las ganancias, ya no tienen relación con elementos o fenómenos reales, sólo son flotadores de la infundada economía financiera (Macintosh, 2003).

Los esfuerzos de Macintosh en esta línea de investigación, se orientan a controvertir el realismo ontológico en las representaciones contables, señalando, que tal posibilidad no es posible, en escenarios de construcción social de la realidad, a través de signos que han perdido sus referentes materiales y se han estructurado como autorreferentes.

## **Contabilidad y problemas de verdad**

Las preocupaciones de Macintosh por los problemas de la verdad no constituyen una reflexión final, estuvo ligada a su trabajo, desde cuando incursionó en la teoría literaria como método de interpretación, caracterizándose por una postura cuestionadora de las ontologías objetivas y las epistemologías positivas relacionadas con los signos de ingreso y capital y, en especial, con la medición del beneficio(Macintosh, 1995). Con base en su dialéctica sobre análisis del control, cuestiona la manipulación de la medición de los beneficios por factores políticos en la regulación o por políticas corporativas referidas al alisamiento de resultados como prácticas orientadas a posicionar o mantener el posicionamiento de las acciones en los mercados de valores o para determinar retornos de la inversión adecuados, para satisfacer expectativas corporativas o de inversionistas mediante la aplicación “adecuada” de una regulación que permite tratamientos alternativos y dentro de la relación medios fines en la construcción social de la verdad.

Los informes contables son el producto de un proceso político en que la verdad contable se define por relaciones de poder y no por aspiraciones superiores como la justicia y la equidad(Macintosh, 2002, págs. 114-126),

reconociendo, desde luego, que la verdad objetiva, es decir, la verdad como correspondencia y aún como coherencia no existe, encontrando un punto de acuerdo con el pragmatismo norteamericano. El mundo real existe o puede existir independientemente de la mente, pero las descripciones lingüísticas no son reales y, por tanto, la verdad es contingente. La investigación contable en su corriente principal, ortodoxa, argumenta que las representaciones contables describen la realidad económica desde una epistemología objetiva, sin reconocer la existencia de características relativas del observador que subjetivan tales observaciones y, por tanto, confronta la posibilidad de tal representación realista, dado que resulta imposible establecer mediciones neutrales y objetivas para informes socialmente contruidos, con base en normatividades que permiten métodos alternativos de reconocimiento.

La corriente principal de investigación contable declara que el consenso, alrededor de las reglas de juego, conduce a representaciones epistemológicamente objetivas, lo que podría ser cierto, si tales reglas son neutras y objetivas, es decir, constituyen una interpretación de la realidad material, sin incorporar contradicciones y tratamientos alternativos o como se postula desde la lógica formal, cumple con los principios de identidad, no contradicción y tercero excluido. La experiencia ha demostrado que tal condición, no se cumple; Enron actuó dentro de una normatividad en términos de prácticas contables estructuradas desde un conglomerado corporativo, pero la realidad material determinó la insolvencia que lo arrojó a la crisis(Franco, 2003, págs. 39-41).

La información cumplió las reglas del juego pero no reconoció la realidad.

En consecuencia, los formuladores de estándares confían en lo que Searle llama 'función de estatus' en la creación de 'hechos' institucionales. Esto significa que las reglas de contabilidad están motivadas por cierto 'estatus de fuerza deóntica' que impone derechos, responsabilidades, obligaciones, deberes y privilegios a diferentes individuos (Searle, 1995/1997, p. 112). Este estatus deóntico no es políticamente benigno. En lugar de eso, es el corazón de muchas controversias políticas contemporáneas, tal como Norman ha señalado en su obra posestructuralista y postmoderna.(Baker, 2011).

Macintosh abordó el tema de los conceptos teóricos de verdad con relación en los autores y críticos, contadores y auditores, construyendo una clasificación de los mismos, con relación en los contenidos de los informes contables y, en abierta crítica, a los fundamentos de la regulación establecidos por FASB(Macintosh, 2006) en controversia con la posición, también crítica, de Thomas Lee(Lee, 2006), clasificando a estos actores en tres grupos que denomina el sincero, el mentiroso y el embaucador, análisis que complementaría años más tarde(Macintosh, 2008) incorporando un nuevo prototipo, el "hamburgger". El contador sincero, desea presentar

representaciones objetivas, realistas, pero está limitado por la regulación, de todas maneras, en estricto cumplimiento de las normas, construye representaciones lo más objetivas posibles. El contador mentiroso, conoce las normas de manera perfecta pero, intencionadamente, las viola para construir representaciones que satisfagan sus intereses o los de terceros, mediante la manipulación de los efectos de los informes en los usuarios de la información. El embaucador, no diferencia entre la verdad y la mentira, aplica cuidadosamente las normas, no para construir representaciones objetivas sino para satisfacer los requerimientos de los usuarios, se mueve entre las opcionalidades regulativas para construir verdades populares que le ameriten reconocimiento. Finalmente, el "Bullshit", no conoce la verdad, no diferencia verdad y mentira y sin querer engañar, falsifica la realidad; sus informes son construcciones retóricas que buscan adhesión y reconocimiento (Gracia, Franco, & Agudelo, 2013).

Sin duda, el trabajo de Macintosh, devela aspectos profundos de la realidad, señalando que los conceptos de verdad como correspondencia y coherencia no son posibles en la contabilidad y, concluyendo, que la verdad contable es subjetiva, contingente y parcial.

### **La crítica como conocimiento. (A manera de conclusión)**

Llegado el momento de concluir acerca de las interpretaciones de los textos de Macintosh, se requiere afirmar algunos elementos claves para dimensionar el alcance de su obra. Macintosh es clasificado en el universo de la investigación contable, dentro de la corriente crítica-interpretativa y, algunos dicen, que fue más interpretativo que crítico. Si se entiende la crítica como una acción objetiva, una oposición a los planteamientos evaluados, una confrontación, tendríamos que reconocer el pensamiento marcadamente crítico del autor, sin requerir estudiar profundamente su obra, muchos lo señalan de contestatario a las corrientes dominantes, sin más análisis.

La crítica es, ante todo, análisis, discernimiento, un ejercicio de conocer a partir del sujeto que busca la verdad profunda construyendo explicaciones históricas y filológicas para acceder a los campos normativos, lingüísticos, estilísticos hasta llegar a la ecdótica o crítica textual. Es, entonces, el análisis, la reflexión, el cuidadoso estudio de los textos, más allá de lo reproductivo mimético, lo que caracteriza la crítica y, ello, permite reconocer a Macintosh, pero en esta esfera más elevada. La acción crítica de este autor se inicia en un giro lingüístico que parte de sustituir el objeto de conocimiento por el texto y el método por la interpretación en niveles iniciales de estructuralismo, avanzando hasta el posestructuralismo para comprender el proceso de conocimiento y el lenguaje en el campo de la contabilidad y llegar, finalmente, al posmodernismo que le permite conocer la cultura la historia y la sociedad desde las construcciones contables.

Su trabajo parte de una crítica inmanente, lo que le permite estar dentro y fuera de lo criticado, conocerlo directamente por su trabajo investigativo, centrado en la contabilidad de gestión, escenario que permite un examen de las relaciones entre sujetos en las organizaciones, sus relaciones de poder y sus interacciones en los procesos de producción de bienes y servicios, dado que es factible reconocer tales situaciones a través de las representaciones contables, asunto de mayor complejidad, si se mira desde la contabilidad financiera en que los usuarios son terceros, están afuera y la información no revela hechos sino pronósticos. Pero esta perspectiva no es ignorada, es objeto de su trabajo.

Sus interpretaciones desde la teoría de la literatura y el estructuralismo, permiten develar la existencia de fuertes inconsistencias en la teoría, la regulación y los informes de contabilidad, permitiendo reconocerla como dispositivo político, retórica orientada a sustentar relaciones de poder antes que construir representaciones objetivas de la realidad económica. Cuando avanza al posestructuralismo, la reconciliación de este con la genealogía le permite realizar interpretaciones, en especial, desde la perspectiva de la deconstrucción y las interpretaciones heteroglógicas que constituyen importantes propuestas para fundamentar formas emergentes de construir teoría de la contabilidad, cosa en la que no avanza porque como todos los exponentes de la corriente crítico-interpretativa sólo hacen eso, sin avanzar a la construcción de nuevas teorías.

Sus contribuciones a la interpretación de la contabilidad como dispositivo de control, tienen un gran alcance analítico, permiten ver la utilidad de la contabilidad como mecanismo de control social pero sólo en una vía, desde el hegemónico al subordinado, sin comprender que no todo es panóptico, ver sin ser visto o pocos ven a muchos, la contabilidad, históricamente, ha cumplido otra función política, la contraria, el sinóptico, que a partir de la divulgación y, en oportunidades, la obligación de publicar la información, se permite que muchos vean a pocos, constituyendo esta información en mecanismo de control ciudadano, porque se puede conocer lo que hacen las empresas y, en general, las organizaciones, otorgando bases para la evaluación y el control social, de la sociedad y no a la sociedad. Cuando la regulación modifica el objeto de las representaciones contables de los hechos a los pronósticos, elimina esta función contable, oculta la acción de las empresas e impide, en gran medida, el control de los ciudadanos, nadie puede ser conocido por sus sueños, sólo es por sus hechos. La mutación del objetivo de la regulación es un paso a la tiranía, a la eliminación del control social y el establecimiento de una soberanía corporativa.

El trabajo acerca de la verdad es de gran importancia, destruye ilusiones de transparencia y de objetividad y, junto con los productos derivados de la aplicación de la teoría literaria, el estructuralismo, el posestructuralismo

y el posmodernismo revela un acercamiento consciente o inconsciente a la línea filosófica del pragmatismo. La verdad no es un objeto ni una relación, es una idea, un medio para alcanzar objetivos más trascendentes. La verdad se asimila porque se comprende como idea, se hace válida porque se utiliza en actividades o hechos, se corrobora por su regularidad; es, entonces, verificable, no por correspondencia o coherencia sino como utilidad, porque funcionalmente permite logros. La verdad no tiene relación con creencias sobre lo absoluto, ni es trascendente, es analítica, parcial y contingente (James, 2012). No hay dudas sobre los rasgos de familia con relación en la verdad entre las interpretaciones de Macintosh y el pragmatismo.

Desde luego, este trabajo, no es una apología del posestructuralismo y del posmodernismo, en estas tendencias de pensamiento, se incorporan factores no compartidos como la sustanciación del poder y de lo subjetivo para hacerlo objetivo, dejando la realidad oculta tras velos de ilusión. Allí, se niega la idea de lo general, la posibilidad de construir una teoría general de la contabilidad que le dé identidad disciplinaria y de construir representaciones que liguén dialécticamente teoría y práctica, objetividad y subjetividad. En verdad, los productos de este trabajo pueden ser objeto de construcción de teorías y aplicaciones, si se abordan desde perspectivas diferentes, la teoría de la complejidad o la dialéctica de lo concreto. Hay elementos que sirven para nuevas construcciones. No importa que los dispositivos de ausencia aplicados al conocimiento emergente consideren este propósito como absurdo, innecesario e insignificante, logrará desarrollos y alcanzará reconocimiento.

## Bibliografía

Agger, B. (1991). Critical Theory, Poststructuralism, Postmodernism: Their Sociological Relevance. *Annual Review of Sociology* 17, 105-131.

Baker, R. (2011). A discussion of the positions poststructuralist and postmodernist in the work of Norman Macintosh. *Critical perspectives on accounting*, 110-117.

Balboa, P., Piedra, F., & Margarita, M. (2002). Del monismo al pluralismo contable. *Revista internacional de filosofía y epistemología de las ciencias económicas EVEPYEIA*, 124-165.

Baudrillard, J. (1994). *Simulacra and simulation*. Ann Arbor: University of Michigan press.

Bentham, J. (1838). *Tratados de legislación civil y penal, tomo VII*. París: Librería de Lecointe y Lasserre.

Bunge, M. (2013). *La ciencia, su método y su filosofía*. Pamplona España: Laetoli.

Derrida, J. (1989). Estructura, signo y juego en las ciencias humanas. In J. Derrida, *La escritura y la diferencia* (pp. 383-401). Barcelona: Antropos.

- FASB. (1969). sfas 69. New York, EE.UU: FAF.
- Fokkema, D., & Ibsch, E. (1992). *Teoría de la literatura del siglo XX, Estructuralismo, Marxismo, Estética de la recepción, Semiótica*. Madrid: Deciones Catedra S.A.
- Foucault, M. (1977). *Vigilar y castigar. Nacimiento de la prisión*. Buenos Aires: Siglo XXI.
- Franco, R. (2003). *Réquiem por la confianza*. Pereira: Investigar editores.
- Franco, R. (2011). *Reflexiones contables*. Bogotá : Universidad Libre.
- Franco, R. (2013). La polémica Macintosh-Mattessich. *Revista científica General José María Cordova*, 208-227.
- García, L. (2011). ¿Qué es un dispositivo?: Foucault, Deleuze, Agamben. *A Parte Rei, revista de filosofía* 74, 1-8.
- Gracia, E., Franco, R., & Agudelo, M. V. (2013). Larepresentación contable: la perspectiva de Norman Macintosh. *Revista científica General José María Cordova*, S.P.
- Gramsci, A. (1971). *Cuadernos de la cárcel*. New York: International Publishers.
- James, W. (2012). Concepción de la verdad según el pragmatismo. In J. A. Nicolás, & M. J. Frapolli, *Teorías conptemporáneas de la verdad* (pp. 533-552). Madrid: Tecnos.
- Lee, T. (2006). The FASB and Accounting for economic reality . *Accounting and the Public Interest Vol. 6, No. 1*, 1-21.
- Macintosh, N. (1995). The Ethics of profit manipulation: A Dialectic of Control Analysis. *Critical perspectives on accounting* 6-4, 289-315.
- Macintosh, N. (2002). *Accounting, Accountants and Accountability. Poststructuralist positions*. Londres: Routledge.
- Macintosh, N. (2003). From Rationality to Hyperreality: Paradigm Poker. *International Review of Financial Analysis* 12, 453-465.
- Macintosh, N. (2006). Accounting—Truth, Lies, or “Bullshit”? *Accounting and the Public Interest Vol. 6, No. 1*, 22-36.
- Macintosh, N. (2008). Accounting and the Truth of earnings reports: Phiilosophical considerations. *Research paper 05-08 Queen’s University, School of Business, Kingston, Canada*, 1-39.
- Macintosh, N. (2009). Towards a Nietzschean Genealogical ‘Effective’ History Approach. *Research paper 01-09, Queen’s University School of Business*, 1-31.
- Macintosh, N., & Baker, R. (2002). A literary theory perspective on accounting, towards heteroglossic accounting reports. *Accounting, accountancy and accountability journal vol15-2*, 184.222.
- Macintosh, N., & Shearer, T. (2009b). A Levinasian ethics critique of the role of management and control systems by large global corporations: the General Electric/ Nuovo Pignone example. *Critical perspective on accounting*, 751-761.



Macintosh, N., Shearer, T., Thornton, D. B., & Welker, M. (2000). Accounting as simulacrum and hyperreality: perspectives on income and capital. *Accounting, organizations and society* 25, 13-50.

Mannheim, K. (1946). *Diagnóstico de nuestro tiempo*. México: Fondo de Cultura Económica.

Mattessich, R. (2002). *Contabilidad y métodos analíticos, medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y el la macroeconomía*. Buenos Aires : La ley.

Mattessich, R. (2002). Teoría del Excedente Limpio y su Evolución: Revisión y perspectivas recientes. *Revista internacional de filosofía y epistemología de ciencias económicas V 1, No.2 EVEPYEIA*, 49-79.

Mattessich, R. (2003). Contabilidad: ¿cisma o síntesis? El desafío de la teoría condicional-normativa. *Partida doble 144*, 104-119.

Mattessich, R. (2006). *La Representación Contable y el Modelo de capas de cebolla de la realidad: Una comparación con los "órdenes de simulacro" de Baudrillard y su hiprealidad*. Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires.

Nietzsche, F. (2006). *Voluntad de poder*. Madrid: EDAF.

Paton, W., & Littleton, A. (1940). *Paton, W. and LittAn Introduction to Corporate Accounting Standards*. New York: The Macmillan Company.

Popper, K. R. (1994). *Conjeturas y refutaciones: el desarrollo del conocimiento científico*. Paidós: Barcelona.

S.N. (2009, Diciembre 18). <http://es.scribd.com/doc/30538976/Tecnica-y-Teoria-Literaria>. Retrieved from <http://es.scribd.com/doc/30538976/Tecnica-y-Teoria-Literaria>: <http://es.scribd.com/doc/30538976/Tecnica-y-Teoria-Literaria>.

Sanz, M. A. (2011). Memoria y posmodernidad: espacio, tiempo y sujeto. In j. L. Carmen Frias, *Reevaluaciones. Historias locales y miradas globales* (pp. 219-230). Zaragoza: Institución Fernando el Católico C.S.I.C.

Searle, J. R. (1997). *Construcción social de la realidad*. Barcelona: Paidós.

## RAFAEL FRANCO RUIZ

Contador Público Universidad Libre (Bogotá). Magister en Administración Económica y Financiera. Ha sido docente de la Universidad Libre, Universidad del Valle, Universidad La Gran Colombia, Universidad del Quindío, Universidad de Manizales, Universidad de Medellín, Universidad de Cartagena, entre otras. Creador del modelo de Contabilidad Integral. Conferencista en eventos Nacionales e Internacionales de la profesión y la disciplina contable.

