

## Trascendencia de la dimensión positivista a la interpretativa en la investigación contable

*Rubiela Jiménez Aguirre - Edgar Gracia López - Rafael Franco Ruiz.  
Colombia*

### Resumen

El trabajo tiene por objetivo establecer las características asumidas por la investigación contable, en su tránsito desde lo considerado como investigación contable positivista a una que asume la interpretación como base de su contenido. Es posible reconocer que el tránsito de la investigación contable de corte positivista hacia la interpretativa, se encuentra asociado fuertemente con el tipo de agenda que se promociona desde los círculos del poder.

**Palabras Clave:** positivismo, normativismo, estructuralismo, posestructuralismo, posmodernismo.

### From the positive to the interpretative dimension in accounting research

#### Abstract

This paper aims at establishing the characteristics of accounting research, in its road from what it is considered as positivist accounting research to a research which uses interpretation as the basis of its content. It is possible to see that this change from a sort of positivist accounting research to an interpretative one is deeply associated with the type of agenda which is favored from the circles of power.

**Key words:** Positivism, normativism, structuralism, post-structuralism, post-modernism.

## Introducción

Es posible reconocer que el tránsito de la investigación contable de corte positivista hacia la interpretativa, se encuentra asociado fuertemente con el tipo de agenda que se promociona desde los círculos del poder. Tradicionalmente, la investigación contable ha intentado respuestas desde un tipo de pensamiento adscrito a la aceptación generalizada demarcando los problemas por resolver, donde—desde luego, interrogantes acerca de la moral, la equidad, la justicia económica, el impacto socio-político de las normativas contables, “no están incluidos en la agenda y, por lo tanto, no son importantes”

(Baker, 2010, p.10).

Parte de las respuestas de la escuela crítico-interpretativa obedece, precisamente, a la necesidad de construir planteamientos contables diferentes a los propuestos por las agendas de quienes representan las principales agencias de control del capital financiero. Desde luego, los desarrollos crítico-interpretativos de la contabilidad, igual, se colocan en entredicho en tanto como se afirma, sus posturas se establecen menos en relación con los problemas estrictamente contables y más en función de la crítica orientada a las instituciones y al entorno en donde se desenvuelve la contabilidad.

Es importante advertir sobre la evolución de la investigación contable, que ésta, no ha estado alejada de la pretensión—siempre presente, al menos, desde mediados del siglo XX, de querer formular *teoría general de la contabilidad*. Podría afirmarse, que desde comienzos y mediados del siglo XX, una de las preocupaciones centrales giró en torno a la formulación de la construcción de teoría general científicamente soportada. De tal manera, las preocupaciones sobre el método, en la investigación contable en relación con la construcción de teoría(s), es parte de una misma dimensión de discusión.

También es importante afirmar de la investigación contable que ésta, en general, ha estado permeada e influenciada constantemente por la evolución de las dinámicas, formulaciones metodológicas y contradicciones propias de las consideradas ciencias sociales. De múltiples maneras, los desarrollos de la investigación contable han estado influenciados por el conflicto de paradigmas y las precisiones sobre lo denominado como *método científico*. Respecto de la investigación contable—se puede adelantar que, en general, ha recibido la influencia del positivismo que, como señalan, es la ideología más exitosa del siglo XX<sup>1</sup>.

---

1 Para la comunidad científica, en general, el ideal supremo del positivista es la *objetividad máxima*, es decir, hallar un lugar fundamental de observación universal, absoluto y ahistórico, que no se contamine de factores subjetivos ni contextuales que afecten la transparencia cognitiva de las cien-

## El positivismo en la contabilidad

En los diversos campos del conocimiento, la polémica *Objetivo-subjetivo*, ha sido incesante. Según Abbagnano, el término *objetivo* ha sido aplicado a lo válido para todos, lo externo con respecto a la conciencia o al pensamiento, lo independiente del sujeto, lo conforme a ciertos métodos o reglas (2004, p.773). Lo *subjetivo* se relaciona con lo que pertenece al sujeto; en otros términos, como perteneciente al *yo* o “una representación de la relación de las cosas con nosotros, o sea, una relación con el que las piensa” (2004, p. 993).

Desde luego, la investigación contable no ha escapado de esta polémica incesante y, en general, ha tratado de precisar los rasgos del mundo intrínseco y los rasgos del mundo relativo al observador<sup>2</sup>. En el caso de la contabilidad, todo parece indicar que los desarrollos han realizado mayores esfuerzos desde la postura del mundo relativo del observador, que desde la identificación de lo real, encerrado en la realidad del mundo intrínseco contable. Si bien—se expone con fuerza el desarrollo de la denominada investigación positiva en la contabilidad representada especialmente por Watts y Zimmerman (1986), en la práctica, se asocia más a la identificación del cúmulo de variables representativas del comportamiento de los *mercados* que a desarrollos disciplinares propios de este campo de conocimiento, dejando de lado, precisamente, la identificación real del *hecho real* contable, en relación con el hecho *económico-social* y con la *cultura*.

Para una comprensión del positivismo en contabilidad, es pertinente caracterizar esta corriente de pensamiento que ha influido considerablemente en la investigación de las ciencias sociales y, por supuesto, en la contabilidad. El positivismo—en general, se caracteriza por el uso de reglas de aplicación que se manifiestan en la forma metodológica de abordar la investigación: la regla del fenomenalismo, del nominalismo, de anulación de los juicios de valor, la regla de Unidad de la ciencia.

En breve síntesis sobre lo acotado por estas reglas, se puede decir: del *fenomenalismo*, en tanto se separa el fenómeno y la esencia. En contabilidad, esta postura se manifiesta, especialmente, cuando se desconocen, por ejemplo, las relaciones sociales fundamentales relacionadas con quien produce la riqueza-social, o cuando se solapan explicaciones y aprehensiones sobre referencias acerca de los conceptos de: transacción, hechos,

---

cias (...). Por ello, el método científico debe ser aséptico y suprimir al máximo las interferencias, deseos, intereses, interpretaciones y expectativas del investigador, las cuales, deben mantenerse al margen del proyecto para evitar sesgos y errores subjetivos (Prince,(s/f) p.2)

2 “en esencia, para que un enunciado sea ontológicamente objetivo debe representar un rasgo intrínseco del mundo real y no sólo un rasgo del mundo relativo al observador” (Baker, 2010, p.11).

carácter financiero, resultados obtenidos<sup>3</sup>. En otras palabras, se toman como dados, asuntos que no han recibido una auscultación profunda. En este sentido, el positivismo se queda con los fenómenos que se revelan directamente al conocimiento, registrando solamente lo que se manifiesta efectivamente a la experiencia (Kolakowski, 1981, p.15), desconociendo la esencia de los mismos. De tal manera, se termina por tergiversar o desconocer las reales causas que están detrás de la manifestación fenoménica. Por ejemplo, cuando se asume que la causa de la inflación se debe a una permanente subida de los precios de los productos cuando en verdad, esta es el resultado de la inequitativa distribución de la riqueza.

La regla del *nominalismo*, no es ni más ni menos, que la interdicción de suponer que un saber cualquiera, formulado en términos generales, tenga en realidad otros equivalentes que los objetos concretos singulares (Kolakowski, 1981, p.17), posición que es muy recurrente en la investigación contable. En la siguiente argumentación de Mattessich, justamente, se puede observar esta posible posición nominalista, cuando afirma:

Los conceptos de ingreso y riqueza se aplican tanto a la Microeconomía como a la Macroeconomía. Este hecho invita a formular un concepto de ingreso que, por un lado, exprese su aplicabilidad universal y, por otro, deje un margen .

Como se observa en esta argumentación, Mattessich describe una situación general ideal que luego trata de aplicar a una experiencia concreta, que—por supuesto, es diferente al universal establecido. En otras palabras, por vía de la generalidad<sup>4</sup> de los hechos, asume una posición positivista-nominalista al intentar reducir la complejidad del mundo de la experiencia.

De los *juicios de valor*, concretamente, el positivismo le niega cualquier valor cognoscitivo. De tal manera, los asuntos referidos al comportamiento y conducta humana, no entran en su naturaleza aséptica o si los trata los asume en su calidad de finalidades a condición de conferirles un sentido tecnológico. En la contabilidad, esta postura se reconoce cuando se enuncian postulados que se utilizan para afirmar o rechazar un modelo como sistema contable, siendo el caso—por ejemplo, el postulado de cuantificación

---

3 Mattessich en su obra *Contabilidad y Métodos Analíticos* (2002), puntualmente, critica la definición “más” oficial del AICPA: “la contabilidad es el arte que se ocupa de registrar, clasificar, exponer—en forma significativa y en términos monetarios—transacciones, hechos que son, en parte al menos, de carácter financiero, como así también interpretar los resultados obtenidos”; considera el solapamiento del término transacción, interpretar, registrar (Mattessich, 2002, p. 16)

4 Kolakowski, justamente, afirma “la generalidad es la propiedad exclusiva de los productos del lenguaje, o, más bien—según ciertas interpretaciones—de los actos del intelecto que opera con esos productos; no coincide con ningún dato de la experiencia y, por tanto, en el mundo no hay nada que sea general (1981: 20)

enunciado por Moonitz: “los datos cuantitativos resultan útiles para efectuar elecciones económicas racionales, v.gr: para elegir entre alternativas, de modo tal, que las acciones se encuentren correctamente relacionadas con sus consecuencias” (Mattessich, ob.cit. p.45). Desde luego, este postulado (en el esquema de Moonitz) desconoce o no tiene en cuenta que la elección de alternativas, lo cualitativo igual se hace presente con referencia a agentes económicos que no pueden dejar de lado la presencia de decisiones valorativas.

En el positivismo, la *unidad fundamental del método de la ciencia*, es central y de suma importancia. En general, se trata de la certeza que los modos de adquisición de un saber válido son fundamentalmente los mismos. De tal manera, las descripciones y explicaciones son extensivas a todos los fenómenos por igual (naturales y sociales) en tanto se adscriban en su modo de indagación al método hipotético-deductivo. En contabilidad—precisamente, los mejores desarrollos se han orientado desde la aplicación de lo hipotético-deductivo como metodología que supuestamente asegura el límite de la observación.

La denominada *teoría moderna de la medición contable*, es un buen ejemplo para comprender la pretendida unicidad de la ciencia que transporta conceptos de la *física* hacia este campo de conocimiento. El *principio de conservación* es uno de estos conceptos. Este se enuncia diciendo que:

Quando desaparece una cantidad de una forma de energía, aparece una cantidad equivalente en otras formas de energía” (Requena, 1986, p. 25), que para el caso de la contabilidad, se interpreta como la *conservación del valor* (medido antes y después), que lleva implícita la condición de que la magnitud en que se expresan ambas medidas sea comparable, lo que tiene una significación de homogeneidad a cumplir por la ley (Requena, 1986, p. 27).

El conocimiento previo de las reglas que caracterizan el positivismo, son útiles para comprender los estadios evolutivos de la investigación contable, en los sentidos epistémicos ontológicos, objetivos y subjetivos. En especial, para develar el tránsito desde las versiones positivistas contables hacia otras que asumen el camino de la hermenéutica, la crítica y la interpretación, donde se destaca en primacía una concepción de ciencia adscrita a los objetos intuibles (racionalismo idealista, hermenéutica, teoría crítica de Frankfurt), vivibles o experienciales (empirismo-idealista, etnometodología, investigación cualitativa). Posiblemente, este tránsito en la investigación contable conlleve— el cambio de sentido, de la postura de los objetos *observables* y *calculables*, yendo hacia lo intuible, vivible y experiencial.

Es pertinente advertir, que la contabilidad es tardía en su adscripción al trabajo académico como resultado de aplicaciones derivadas desde los

cánones de la ciencia. Sin embargo, no por ello, dejan de ser importantes sus realizaciones principalmente esbozadas por R. Mattessich y M. García. Estas realizaciones pueden comprenderse mejor, si se atiende a los requisitos planteados por el mundo de lo científico, especialmente, el asumido por la contabilidad en los trabajos académicos que irrumpen a mediados del siglo XX.

Estos requisitos—en resumen, pueden sintetizarse en los siguientes aspectos: 1) una concepción de ciencia de los *objetos observables*. En este aspecto, se asume una posición en contra de la antigua metafísica pues se parte de considerar que los enunciados de ésta “son carentes de sentido porque no son contrastables, es decir, no son contenidos de hecho. Algo, es considerado “real,” por el hecho de que está integrado en el edificio de la experiencia” (Neurab, 1995, p. 6). 2) una concepción de mundo que se caracteriza mediante la aplicación de un método determinado, a saber, el *análisis lógico*. En este aspecto, cada concepto debe dejarse indicar mediante la reducción gradual a otros conceptos, es decir, hasta aquellos conceptos del último nivel que se refiere a lo dado (Neurab, ob.cit.p.7). Los *objetos observables* y el *análisis lógico* constituirían elementos centrales en lo denominado como *empírico-realista*.

Es posible señalar que esta concepción de ciencia adherida al paradigma de lo *observable*, imbuido del método centrado en el *análisis lógico*, acompañaría los inicios de la pretendida fundamentación científica en la contabilidad. En este sentido, las tesis fundamentales que guiarían el trabajo académico en la investigación contable, se soportarían en una especial forma de construcción teórica que consideró: a) el objeto del conocimiento como independiente del sujeto del conocimiento y b) el conocimiento del objeto como no diferente del objeto. Desde el análisis lógico, se tomaría a la axiomatización como base de la organización de los conocimientos contables y guía fundamental para la construcción del edificio teórico. Desde este ángulo, sería Mattessich el iniciador de la contabilidad axiomática, en 1957. Al respecto E. Ballesteros dirá:

Mattessich propuso como programa <<reducir todos los sistemas existentes e imaginables de contabilidad a un común denominador>> (...), pero está claro que cada rama particular de la contabilidad necesitará de su axiomática propia y, naturalmente, Mattessich tenía plena conciencia de ello, pues así lo viene a decir a renglón seguido. Una vez elegidos los axiomas y las definiciones básicas, cada contabilidad se construye como una sucesión de teoremas matemáticamente demostrables (Ballesteros, 1979, p. 29)

Varias consecuencias pueden inferirse de esta primera etapa de la investigación contable, orientada desde los cánones de la ciencia. Por una parte, el uso del *análisis lógico* como método que exigió de la *axiomatización* como

base para el ordenamiento de las construcciones. Este especial enfoque, correspondería a una marcada tendencia fundamentalista (deductiva) que, en la práctica, exige la presencia de verdades indudables como entrada básica a la construcción del edificio teórico. De allí, que Mattessich formule los supuestos básicos de la contabilidad (Mattessich, 2002, p. 18), tomando como verdad evidente—por ejemplo, el *Ingreso* como el *flujo de bienes y servicios* referidos a la transferencia de objetos económicos (supuesto básico 10) de una entidad, subentidad, agente, etc., a otra (ob.cit. p. 19).<sup>5</sup>

Por otra parte, la percepción de lo real adherido a lo observable y tangible. De alguna manera, esta posición se identificó con una versión objetivista de la ciencia que separa drásticamente el sujeto del objeto. Así visto, el objeto resultó perceptible y dispuesto a través de una materialidad presencial. En este sentido, predominó en la investigación contable una especie de ontologismo al asumirse una visión o intuición inmediata o directa de los entes (lo real inmediato) que, en el fondo, se puede especificar como un empirismo-idealista. En términos epistémicos—con relación a las formas de construcción teóricas basadas en fundamentos—en la práctica, derivó en desarrollos de la investigación contable identificada con una especie de subjetivismo lógico<sup>6</sup> que como actitud gnoseológica niega distinciones objetivas entre lo verdadero y lo falso. Los axiomas de la construcción como verdades evidentes, en últimas, objetaron el cuestionamiento, no dejando espacios para comprender realidades más amplias en el campo de la ciencia contable. En resumen, una especie de cientificismo contable marcado en la primera etapa de desarrollo de la investigación contable, que con base en los cánones de la ciencia (natural) pretendió la búsqueda de la teoría general a manera de las leyes generales de la contabilidad.

## La emergencia del Normativismo

Como se afirmó al comienzo de este artículo, la polémica *objetivo-subjetivo*, ha sido incesante, denotando manifestaciones que se expresan en corrientes de pensamiento. Por supuesto, la ciencia, las construcciones científicas y las metodologías de investigación empleadas, no escapan de la necesidad de explicar las posturas frente a lo objetivo y lo subjetivo. De facto, concomitante con el desarrollo de las posturas positivistas apoyadas en la supuesta neutralidad valorativa y en el objetivismo, se desarrollaron otras posturas asociadas con las denominadas ciencias del espíritu que—desde luego, se constituyen desde un concepto de *verdad* diferente al planteado por el realismo positivista.

---

5 En Mattessich, el concepto de Riqueza lo considera como “frecuentemente derivado del Ingreso”. En este sentido, cabría preguntarse, ¿Dónde quedan las relaciones de la riqueza con la propiedad?

6 Al respecto, se puede consultar en Enciclopedia jurídica OMEGA, tomo XXV (1988), Editorial Bibliográfica Argentina.

La contabilidad en su demarcación, por supuesto, igual resultó influida de las discusiones sobre la verdad de la ciencia. En materia de investigación— desde luego, los instrumentales metodológicos empleados entraron a formar parte de esta discusión. La ciencia positiva centró gran parte de sus esfuerzos en el sentido de las descripciones [proposiciones] del objeto—que para ser verdaderas ,deben tener correspondencia con el mundo real [verdad por correspondencia]. Desde este ángulo, se incrementó sustancialmente el uso de instrumentales metodológicos en la investigación, basados en la formalización. Cañibano, igualmente, ubica el comienzo de los años 60 como inicio de la etapa del programa de investigación formalizado. El objetivo de este programa Formalizado se dirige a:

La reducción de las proposiciones a cálculos lógicos o matemáticos, para, en virtud de las reglas de inferencia, llegar a unos resultados capaces de ser interpretados semánticamente, y cuyo contraste con la realidad irá elevando, de día en día, su potencialidad explicativa y predictiva (Cañibano, 1979, p. 17).

Desde luego, cuando se habla de contabilidad, igual, se está afirmando la presencia de múltiples aristas en la construcción de este conocimiento y su aplicación. Colocada en contexto, la contabilidad no sólo tiene que ver con las formalizaciones (a la manera de una ciencia pura) sino, también con contextos pragmáticos de actuación. La determinación de objetivos organizacionales en la creación, distribución y consumo de riqueza y los medios para lograrlo, resultan influyentes en la demarcación y sentido de verdad que asume la contabilidad. El exclusivo uso del método<sup>7</sup>lógico en la investigación, entonces, se muestra limitado, de cara a la comprensión de objetivos y dinámicas organizacionales: de allí, la emergencia de la investigación normativa apoyada en la ética, el bienestar de individuos y colectividades, de la organización misma, el comportamiento de los sujetos sociales.

La evidente necesidad de reconocer la presencia de los juicios de valor registra en la ciencia, la presencia de instrumentales diferentes a los estrictamente cognoscitivos. Relegar la interpretación teleológica como lo afirma el profesor Tua, es no sólo peligroso sino inconveniente, pues puede llevar a confusiones como, por ejemplo, intentar aplicar instrumentos cognoscitivos

---

7 De acuerdo con Roberto Gómez López, (s/f, p.7) El término *método* queda referido al estudio del desarrollo, validación, y si procede, refutación de una teoría científica, aun cuando entendido de forma clásica, cabría entenderlo como aquellos procedimientos utilizados hacia la búsqueda de la verdad; así mismo, para Cañibano (1996) citado por Gómez (ob.cit, p 8), el método se constituye en un conjunto de postulados y premisas subsidiarias que permite someter a observación la realidad económica, expresar en un lenguaje convenido los aspectos cualitativos y cuantitativos de dicha observación conforme a unas reglas que garantizan un determinado grado de objetividad, y procesar la información resultante siguiendo unos criterios que permitan obtener estados sintéticos que contengan agregados relevantes.

donde el objeto material exige teorías normativas (Tua, 1983,p. 389). En otras palabras, se deben efectuar reconocimientos de los juicios valorativos como condición de una ciencia normativa. En el caso de la contabilidad, reconocer los estudios normativos que contienen enunciados “valorativos que muestran los objetivos a conseguir a través del sistema contable, estos enunciados se combinan con otros de tipo explicativo o descriptivo, por medio de las reglas sintácticas adecuadas produciendo, como consecuencia, enunciados prescriptivos” (Lara, 1990, p. 7)

En general, los estudios normativos parten de la exploración de *finés y principios* para la consecución de *objetivos particulares*, y que, al estar apalancados en el método deductivo, de alguna manera, sintetizan el tomar en primer lugar algo conocido para llegar a deducciones de lo desconocido. Esta forma metodológica se denomina de tipo extractivo, pues, de lo universal, extrae conclusiones de lo particular, de tal manera, la elaboración de las teorías se construyen en base a una investigación *a priori*. Para la búsqueda de la verdad se establecen los juicios de valor en la determinación de los postulados básicos contables o hipótesis instrumentales (premisas normativas), que constituyen el soporte básico contable: “es por consiguiente, eminentemente prescriptiva, con ausencia de los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA)”. (Cuadrado Y Valmayor,1999,p. 108).En esta metodología semántica- deductiva, no existe una coincidencia en las reglas a aplicar, sino tan sólo unas directrices generales derivadas del camino lógico del propio sistema, también es posible ubicar en esta línea de trabajo el enfoque ético, el sociológico y la conducta en la vía de construcción de teoría contable, que deriva en lo que hoy día conocemos como *normativismo sociológico* y que se presenta, fundamentalmente, en la corriente anglosajona, de la siguiente manera.

En la corriente anglosajona, esta metodología se desarrolla bajo dos direcciones: a) la perspectiva interpretativa o contabilidad organizativa y, b) la perspectiva crítico radical que se le conoce como contabilidad marxista, cuya base filosófica se encuentra en la escuela de Frankfurt, específicamente en el pensamiento de Habermas y Marcuse. En las dos posturas se reconoce que la contabilidad no es un instrumento neutral, pero, además, enfatizan en el conflicto y el control social. Desde esta óptica, consideran a la investigación contable como un instrumento para la crítica social, donde el interés social, económico y político son cuestiones inseparables. Ambas corrientes se caracterizan por su postura opuesta al positivismo en cuanto la contabilidad representa la realidad, profundizando, en que más bien la contabilidad crea realidad; por consiguiente, la contabilidad no puede ser neutral y debe ser responsable por las consecuencias sociales que ella genera.

En Cuadrado et. al. (1999), se identifican dentro del normativismo, la contabilidad ética, sociológica, orientada hacia los objetivos de usuarios,

pragmática y la determinación por objetivos (condicional-normativa), no existiendo una delimitación específica entre ellas, más bien, operan de una forma interrelacionada. Entre ellas, se encuentra en común, el tratamiento del concepto de *imagen fiel* y los *valores sociales*, donde los *valores sociales* constituyen los criterios que guían: La determinación de objetivos contables, al considerar a la propia contabilidad como un instrumento válido al servicio de los intereses de la sociedad y que los valores sociales vienen dados de la observación del ámbito socioeconómico y este sistema determina, básicamente, los objetivos y el contenido de la información contable (Cuadrado, ob.cit.p. 114).

La línea de trabajo de la contabilidad sociológica, podría ubicarse a partir de los años sesenta, generando otras formas de ver la contabilidad, en una mirada interpretativa y crítica y no sólo desde el positivismo de la contabilidad para la construcción de conocimiento; con un “criterio amplio se le denomina contabilidad socio-científica, del bien-estar, *normativismo sociológico*, entre otros calificativos” (Cuadrado, ob.cit.p. 115)

Desde luego, el positivismo en la contabilidad ha ocupado un mayor espacio, entendiendo que, como tal, se ocupa de medios y no de fines como ocurre en la contabilidad planteada desde el *normativismo sociológico*. Desde el positivismo, se da por sentado, que la contabilidad asume la neutralidad valorativa. Igual, se dan por sentadas las estructuras institucionales existentes; por lo tanto, la realidad del mundo externo se da por hecha, caracterizada por <hechos> objetivos del mundo que se pueden descubrir, y luego definir un conjunto apropiado de variables, y vincular por leyes generales, (Ryan, Scapens y Theobald, 2004, p 28), en esta línea de trabajo, los desarrollos se adhieren a la investigación empírica y a una metodología positiva de la investigación.

Es pertinente advertir, que en los años noventa, en los Estados Unidos, según Shields (1997) citado por Ryan et.al. (2004, p. 110), las investigaciones en contabilidad de gestión, basaron su marco teórico en la economía, los métodos de investigación eran los de principal-agente y la economía del costo de producción. En las investigaciones de contabilidad de gestión, en general, se identifica que la teoría neoclásica ha sido utilizada como una relación de referencia, no sólo para la contabilidad de gestión, sino, también, para la investigación contable positiva y la teoría de la agencia.

Si bien, en el caso de la contabilidad, los enfoques positivos de investigación son los más aplicados en el mundo, existen, además, otros de carácter normativo, que igual se apoyan en la síntesis y en el análisis. Por ejemplo, el enfoque de las reglas de decisión (...) que tratan de determinar, con razonamientos hipotéticos deductivos, las reglas de conducta óptima para las diferentes situaciones de decisión de la empresa, constituyéndose

en un enfoque altamente normativo (Álvarez, 2001, P. 47). Sin embargo, existe la posibilidad de unidad en ambos enfoques (positivo y normativo), integrándose, de tal manera, que como afirma Tua “exista una adecuada incardinación, con campos específicos de aplicación en uno y otro caso, que de ningún modo deben ser confundidos” (Tua, 1983, P. 390).

## Enfoques metodológicos alternativos

### **Metodología condicional Normativa**

Como un intento por superar las contradicciones entre lo Positivo y Normativo, Richard Mattessich, propone lo que se conoce como la metodología *condicional-normativa* que, en general, busca “una síntesis que permita superar el actual cisma entre, por una parte, la teoría positiva de la contabilidad de orientación radical y empírica y, la tendencia crítico interpretativa” (Mattessich, 2003, p. 105) es decir, en una clara vía de aceptación positiva y normativa de la contabilidad<sup>8</sup>, buscando la conciliación entre los medios adecuados para conseguir los fines, entendida esta forma, desde la concepción de la contabilidad como una ciencia aplicada, en la que la determinación de los objetivos es una condición para establecer “que medios alternativos ( $m_1, m_2, m_3, \dots$ ) se pueden utilizar para su consecución, estableciendo las hipótesis instrumentales ( $r_1, r_2, r_3, \dots$ ) específicas, determinando así, el modelo óptimo para esa situación y comprobando posteriormente su eficacia” (Cuadrado, et. al., p. 149).

La situación crepuscular de la teoría condicional-normativa, a medio camino entre afirmaciones positivistas y los pronunciamientos normativos, presenta la ventaja de aunar tanto normas como afirmaciones sobre la relación entre medios y fines que, en principio, están abiertas a verificación<sup>9</sup>

De acuerdo con Mattessich (1998, p. 122-125), la relación medios-fines, implica de alguna manera, la combinación de diversos principios que puedan satisfacer diferentes metas de información, es decir, cuáles son los principios que se deben elegir para una situación particular, sin confundir la relaciones medios-fines con las relaciones causa efecto. Aclara Mattessich, que la metodología condicional –normativa, afronta una problemática relacionada “según el cual unos medios satisfactorios pueden relacionarse con metas específicas” (p. 122), donde los juicios de valor tienen injerencia, dado que

8 La teoría positiva de la contabilidad ( PAT, del inglés *positive accounting theory*).

9 Explica Mattessich (2003, p. 107), que las relaciones entre medios y fines (hipótesis instrumentales) están basadas en relaciones de causa-efecto (hipótesis positivas), pero las trasciende concentrándose en un objetivo especificado y en las «herramientas» que puedan conducir a la consecución de ese propósito dentro de un grado deseable de eficacia y rendimiento. Puede que Immanuel Kant tuviera en mente una idea similar al hablar de *imperativos hipotéticos (de habilidad)*.

la contabilidad siempre tendrá una serie de objetivos a llevar a cabo<sup>10</sup>, entre los cuales, se demarcan, entre otros, no sólo objetivos de la maximización del capital, sino, también, aquellos relacionados con la responsabilidad social contable que entraña asuntos desde la ética, medioambientales, sociales, entre otros aspectos.

### **Estructuralismo, posestructuralismo, en Contabilidad**

Es evidente que el esfuerzo de unificación metodológica entre lo positivo y lo normativo de la contabilidad, arrastra más complicaciones de las debidas, en especial, si se considera que, de una u otra forma, las metodologías empleadas deben dar respuesta a la pregunta de cómo se entiende y se comprende la realidad. En estos asuntos, la emergencia de corrientes como el estructuralismo, posestructuralismo, posmodernismo: puntualmente, ahondan las dificultades metodológicas en la construcción de teoría contable y sus explicaciones de la *realidad*. Lo que podría haberse pensado como un terreno estable para la construcción de teoría general de la contabilidad, a partir del uso de métodos lógicos (bien positivos o normativos) entra en una especie de eclosión. La vía de la interpretación, asimilada desde la hermenéutica y fundamentada en la crítica, le coloca a la investigación contable la presencia de horizontes diametralmente diferenciados de las lógicas positivas y normativas.

El estructuralismo es un enfoque filosófico que aborda las ciencias sociales como sistema complejo de partes relacionadas, buscando las estructuras que producen significado en una cultura, eliminando de ellas, los conceptos ordenadores de la realidad y concediendo importancia fundamental al signo; de tal manera, rompe con la unidad de los objetos, los descompone en sus partes para conocerlos profundamente. En el estructuralismo, la realidad 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 (Franco, 2013 ).

Todo parece indicar, que la puerta de entrada de la teoría contable en el estructuralismo, la constituye la teoría de la literatura. A través del realismo expresivo mediado por la literatura, se pretende construir *representaciones* exactas de la realidad. En la nueva crítica se postula que la realidad se puede representar de diferentes maneras sin que ninguna de ellas resulte falsa, un avance al concepto de verdad como coherencia con que se reconoce la construcción social de la verdad (Macintosh, 2002, P. 23-24).

---

10 La pregunta sobre qué meta de la información perseguir, constituye el mencionado juicio de valor. Por tanto, el enfoque es normativo, de forma condicional, en cuanto , que el análisis científico se condiciona por la especificación de la norma, en concreto, la meta de la información. Sólo cuando ésta se haya realizado, puede proseguirse el análisis científico. ( Mattessich, 1998, p.122)

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) utilizaron un enfoque de-construccionista (1983) para el influyente artículo de Jensen sobre la teoría de la agencia. Derivado de allí, Arrington y Francis (1993) abogaron por la investigación de los informes contables desde sus cualidades narrativas.

Amernic (1977), también mostró el poder de la deconstrucción para iluminar las estrategias del texto en su relación con la investigación contable. A su vez, Moore (1991, 1992) sostuvo que la teoría literaria debería ser útil en la comprensión de la contabilidad como una práctica social. En esta misma línea, 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.

Los autores mencionados por Macintosh (2002) y los siguientes, sin duda, colocaron en el escenario de la contabilidad la presencia de nuevos atributos metodológicos para explicar sus alcances y usos, en especial, significando la importancia del lenguaje. Cooper (1995), por ejemplo, mostró cómo el lenguaje juega un papel central en la construcción del significado de la contabilidad. En este mismo sentido, Cooper y Puxty (1996, P. 55) argumentaron que la contabilidad así como la historia, sólo puede ser entendida como texto y afirmaron “que no hay acceso a nada, excepto a través del lenguaje”. Es tanta la importancia del lenguaje, que Hopwood (1996, P. 55), reconoció y pidió más investigación para conocer los informes anuales como narrativas que movilizan, cada vez más, las imágenes visuales de formas creativas y el texto al lado de los datos contables. Macintosh (ob.cit.)

La corriente posestructuralista—por supuesto, con su negación y complemento del estructuralismo, igual, adiciona nuevos elementos influyentes en las formas metodológicas adoptadas por la investigación contable. En forma precisa, los posestructuralistas critican el estructuralismo por la concentración del conocimiento en las estructuras, ignorando su genealogía. Tal vez, el aporte más significativo de la corriente posestructuralista, lo sea, ante el hecho de reconocer que la “realidad” es un fenómeno, ante todo, socialmente construido. En este sentido, el lenguaje crea los significados como ficciones que constituyen interpretaciones separadas de sus referentes, mediadas por el propio lenguaje.

El posestructuralismo tiene una agenda política de creación de conciencia sobre diversos hechos y fenómenos, se preocupa por el cambio y la naturalidad de los signos porque su significado 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.

El pensamiento posestructuralista afirma, que hay aspectos estructurales oscuros de la sociedad, de modo, que se enmascara la existencia de conflictos e intereses políticos (Macintosh, ob.cit.p. 12-14). 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 la contabilidad como modelo hipotético deductivo, constituyente 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.

Los contadores deben reportar hechos acerca de las transacciones y los acontecimientos económicos de la entidad de manera neutral y objetiva y, estos informes, deben ser útiles para la toma de decisiones para lo cual, se requiere información pertinente y estas cualidades pueden tener dosis de contradicción porque los hechos son eventos pasados, por definición, son irrelevantes, útiles para rendir cuentas pero no para tomar decisiones. La toma de decisiones requiere información del entorno, del presente y el futuro para ser pertinente pero debe ser confiable, verificable, fiel y realista y, 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.

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 (Macintosh, ob.cit. p.39-40)

### ***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 por problemas del estructuralismo que condujeron a la organización de una conferencia en la Universidad Johns Hopkins en 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 merecido.

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 unidad de sentido permanente, sobre lo que son o deberían ser las cosas en el presente, basando ese sentido, en un fin último (Macintosh ob.cit., p. 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 [el resultado], está mediado por la asociación de costos y gastos; esta perspectiva 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 indecible. Seleccionar lo uno o lo otro entre alternativas en indecible, los espacios significados tienen aspectos plausibles y controversiales y diferentes niveles de interés para diferentes usuarios u objetivos de la información.

Las contribuciones más significativas de 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 (1998, 2002), Macintosh & Baker, (2002) aportaron apreciaciones significativas para la literatura de investigación contable (Baker, 2011).

### **Contabilidad Heteroglósica**

Un asunto que le imprime nuevas argumentaciones a la interpretación en contabilidad y que se constituyen en avances contrarios a la demanda vía positivista de la contabilidad, es precisamente la contabilidad en su denominación de Heteroglósica. Esta contabilidad, en últimas, corresponde a un conocimiento desde el lenguaje, que deja apreciar la existencia de varias formas de observar los fenómenos e informes contables que conducen a situaciones indecibles sobre métodos alternativos, ninguno de los cuales, se puede calificar de falso, dado que todos producen información pertinente para algún usuario.

Macintosh (2002b), buscó una solución a este problema mediante la propuesta de una contabilidad heteroglósica, de distintas voces y, su postulación, se fundamentó en la teoría literaria, en la propuesta expresada por Mijail Bajtin (1895-1975).

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 y 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. 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 (2002b, p.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 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 como el pragmatismo.

### **El posmodernismo**

Esta corriente contiene formas distintas de concebir y conocer la sociedad, la cultura y la historia. El posmodernismo niega las grandes narrativas e historias del mundo, reconociendo sólo pequeñas historias de las posiciones del sujeto, se concentra en el estudio de aspectos particulares que permiten conocer pequeñas verdades para producir conocimientos contextuales en lo histórico, social y cultural. No se considera posible una ciencia social universal porque no se pueden medir posiciones de sujetos diferentes de las personas y grupos cara a cara. Las ciencias sociales constituyen una contabilidad de experiencia de perspectivas múltiples de discurso/práctica.

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 hecho otros investigadores e, incluso, apoyado en el mismo texto.

En la investigación contable, los artículos escritos por Hoskin 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. (Baker, 2011).

El planteamiento de Foucault sobre creación de conductas disciplinarias que modifican los comportamientos de la gente, se fundamentan en los trabajos de Bentham (1748-1832)<sup>11</sup>, 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 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

---

11 Bentham es 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 la cual, un guardia podía observar las actividades de los presidiarios aislados en celdas, sin que estos lo pudieran ver, pero pensarán que siempre estaban observados (1838, p.191-202).

Wedgwood, Hawthorne Works, Empire Glass, ITT, y Johnson & Johnson para comprobar la hipótesis (Macintosh, 2002, p.78-110).

En este ámbito posmoderno, Macintosh (2002,p.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, en relación con la contabilidad financiera.

El giro postmoderno de Macintosh alcanzó luego el escenario de la representación contable a partir de la obra de Jean Baudrillard (1929-2007)<sup>12</sup>.

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 en que 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.

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, p.54). A partir de este presupuesto, cuestiona la representación de los signos de ingreso y 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 determi-

---

12 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 R. Mattesich quien presentó unas contra-argumentaciones (Mattesich, 2006) más orientadas a controvertir el posmodernismo de Baudrillard que las aplicaciones contables de Macintosh, frente a las cuales, sus argumentaciones resultan superficiales. Un segundo trabajo, dos años más tarde, precisa las argumentaciones sobre esta temática (Macintosh, 2002, P.54-69).

nado 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 convertirá en irrelevante, ya que con la revelación completa, el mercado sería capaz de correctamente discernir la realidad económica, si la hay (Baker, 2011).

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.

## **Conclusiones**

La controversia que se suscita en la contabilidad alrededor de la construcción de la teoría de la contabilidad, ha girado en torno de las tensiones suscitadas entre el método utilizado por las ciencias naturales y sociales en la construcción de teorías científicas; generando posturas y distintas metodologías de construcción; entre ellas, se encuentran aquellas que se apegan a la metodología de las ciencias puras para tratar, desde allí, dar respuesta a la construcción de conocimiento y que en contabilidad se ha denominado positivismo contable ; otra forma, la constituye el normativismo, que procura por dar respuesta a la construcción de este conocimiento, contemplando los juicios de valor y, entre otros aspectos, la ética y el bienestar social.

Los diferentes enfoques metodológicos enriquecen el conocimiento contable, en tanto que permiten nuevas miradas a los distintos asuntos, generando controversias y tensiones necesarias en la construcción de conocimiento.

Un ejemplo de ello, es la connotada controversia Mattessich – Macintosh que, de una u otra postura, han propiciado debates académicos notables; por ejemplo, Mattessich después de los años noventa, presenta la propuesta de la metodología condicional normativa; de alguna manera, trata de conciliar la tensión entre el positivismo y el normativismo y, Macintosh,

desde una postura posmoderna y con una intencionalidad interpretativa, presenta 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 de tales informes.

Surge como una esperanza la formulación teórica para la solución de las indecibles prácticas alternativas, que es la contabilidad heteróglosa, con la posibilidad de construir informes polifónicos que revelen diferentes verdades de acuerdo con algunas ideas reguladoras no desarrolladas.

## Bibliografía

Abbagnano, N. (2007). *Diccionario de Filosofía*. México: Fondo de Cultura Económica.

Álvarez H, (2001). Desarrollos teóricos en Contabilidad. *Revista Ambiente Empresarial*. Universidad del Quindío. Colombia.

Baker (2010). Una descripción de las posiciones estructuralistas y posmodernas en la obra de Norma Macintosh. *Perspectivas críticas en contabilidad journal home page*. Disponible : [www.elsevier.com/locate/cpa](http://www.elsevier.com/locate/cpa). [Consulta: 2013, agosto 25]

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.

Ballesteros E. (1979). *Teoría y Estructura de la Nueva Contabilidad*. Alianza Editorial, Madrid.

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.

Cañibano, C. L. (1979). *Teoría Actual de la Contabilidad*, I.C.E. Madrid España.

Cuadrado, A y Valmayor, L. (1999). *Metodología de la Investigación Contable*. Mc Graw Hill, Madrid.

Derrida, J. (1966). Los lenguajes críticos y las ciencias del hombre. Conferencia pronunciada en el College internacional de la Universidad Johns Hopkins (Baltimore) sobre, el 21 de octubre de 1966. Publicada en *L'Écriture et la Différence*.

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

FASB. (1969). sfas 69. New York, EE.UU: FAF.

Franco, R. (2011). *Reflexiones contables*. Bogotá : Universidad Libre.

Franco,R.(2013).Contribuciones del posestructuralismo y el posmodernismo al pensamiento contable. *Lumina* 14 N.P

Gómez, L. R (2004). La ciencia contable: Fundamentos científicos y metodológicos. Disponible:<http://www.eumed.net/cursecon/libreria/2004/rgl-conta/index.htm>. [Consulta: 2012, mayo 20]

Kolakowski, L. (1981). *La Filosofía Positivista*. Cátedra. Ediciones Cátedra. Madrid.

Lara D. J. (1990). Enfoques positivos en contabilidad: La nueva Investigación empírica y el problema del método. En: *Memorias I Simposio Nacional de Investigación Contable Y Docencia*. Medellín: CCINCO.

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.

Macintosh, N., & Baker, R. (2002b). A literary theory perspective on accounting, towards heteroglossic accounting reports. *Accounting, accountancy and accountability journal* vol15-2, 184.222.

Macintosh, N. (2002). *Accounting, Accountants and Accountability. Poststructuralist positions*. Londres: Routledge.

Mattessich, R. (1998). Acerca de lo que he intentado hacer en mi labor de investigación, donde puede que haya acertado y donde he fracasado. *Revista de Contabilidad*. No 1(2) p 113-128

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. (2002b). 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 hiprrealidad*. Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires.

Neurab Otto (1995). *La Concepción Científica del Mundo-El Círculo de Viena*. Centro de Estudios de Filosofía Analítica.

Prince, R.T. (s/f). La premisa de las motivaciones en la teoría contable.

Requena José M (1986). *Homogeneización de Magnitudes en la Ciencia de la Contabilidad*. España: Editorial Trivium.

Ryan, B., Scapens, R., &Theobald, M. (2004). *Metodología de la Investigación en Finanzas y Contabilidad*. Barcelona: Deusto.

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>

Tua P, J, (1983). Principios y Normas de Contabilidad. Historia, Metodología y Entorno de la Regulación Contable. *España: Instituto de Planificación Contable*.

Watts, R.L. y Zimmerman, J.L. (1986). *Positive Accounting theory*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall International.

### **Rubiela Jiménez Aguirre**

[ela@umanizales.edu.co](mailto:ela@umanizales.edu.co)

Contadora Pública de la Universidad de Manizales, Especialista en Revisoría Fiscal, Magíster en Gerencia del talento Humano de la Universidad de Manizales y estudiante del Doctorado en Ciencias Contables de la Universidad de los Andes de Mérida Venezuela. Profesora titular de tiempo completo de la Universidad de Manizales, directora del grupo de investigación en teoría contable del programa de Contaduría Pública.

### **Edgar Gracia López**

[egracia45@hotmail.com](mailto:egracia45@hotmail.com)

Contador Público Universidad Nacional de Colombia. Magíster en Gerencia del Talento Humano y estudiante de Doctorado en ciencias contables de la Universidad de los Andes de Mérida; Venezuela. Ha sido docente investigador de las Universidades Central y Nacional de Colombia. Fue decano de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad de Manizales. Decano de la Universidad Jorge Tadeo Lozano. Miembro académico del Centro Colombiano de Investigaciones Contables CCINCO. Es un reconocido ponente nacional e internacional en temas relacionados con la profesión y la disciplina, al igual que autor de una gran variedad de artículos de circulación nacional e internacional. Actualmente es asesor del rector en planeación académica y administrativa de la Universidad de Manizales.

### **Rafael Franco Ruiz**

[investigar1@gmail.com](mailto:investigar1@gmail.com)

Contador Público Universidad Libre (Bogotá). Magíster en Administración económica y Financiera. Ha sido docente de la Universidad Libre, Universidad del Valle, Universidad de 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 de la disciplina contable. Su trabajo investigativo se ha materializado en numerosas publicaciones en las más destacadas revistas del territorio nacional e internacional, así como en libros de gran referencia académica, entre ellos Reflexiones Contables, Contabilidad integral, entre otros.