



CARLOS EDUARDO GOMEZ H.

Aproximación Sistémica al Concepto de Orden, como Objeto de Estudio de la Contabilidad

Abstract

The study object of Accounting has been a theme of several investigators in their eagerness to find the support of a theory that scientifically argues it.

This work pretends to propose the concept «ORDER» to elaborate the necessary sustenance in order to be considered on the pertinent academical spaces to enrich the discussion about the conceptual structure of the Accounting discipline.

Thus, as supported on the Systems Theory as facilitator tool, the author defines some variables and, an adequate taxonomy to be contrasted in a theoretical model that is processed with the accounting pattern and its context around the concept «ORDER», like the capable element to get the accounting constructions that express in a large and complex form the objectives of the accounting.

La contabilidad disciplina social no ha estado ajena a la construcción de la nueva sociedad del conocimiento, así lo dice la gran cantidad de desarrollos alrededor del área normativa, y a la esterilidad en el área teórico-contable; pero uno de los elementos indispensables para el desarrollo teórico de una disciplina lo constituye el conocimiento claro de un objeto de estudio que identifique el segmento de la realidad de la cual se ocupa, y es evidente que la contabilidad no acata hasta el momento ninguno de los planteamientos conocidos.

Esto obliga a reconocer que a pesar de la

importancia del objeto de estudio, esto no es obstáculo para que una disciplina se desarrolle y genere aplicaciones útiles a una sociedad.

El objeto de estudio de una disciplina o una ciencia debe pertenecer o extenderse a un contexto global y a la comunidad académica que la acoge, logrando un carácter de universalidad para beneficios de toda una sociedad. Se pretende llevar el aporte investigativo a un espacio de amplia aplicabilidad y aceptación de la comunidad contable.

El problema planteado es claro y la forma de abordarlo es proponiendo un concepto que armonice y conjugue la complejidad que debe poseer un objeto de estudio, desarrollando una descripción profunda del

Ponencia ganadora de la Mención Nacional al Mérito Investigativo XIV Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública, Universidad del Atlántico, Barranquilla, 2000 y Segundo Puesto en el V Premio Biental de Investigación Universidad de Manizales, 2000.



En la búsqueda de los posibles objetos de estudio de la contabilidad, la historia ha registrado varias hipótesis, las cuales no han sido aceptadas ampliamente por no cumplir todos los requisitos necesarios para apropiarlas como tal. En la década presente se le ha dado mayor importancia a la investigación, lográndose avances orientados a la técnica, pero descuidando la fundamentación teórica de la disciplina. Actualmente la contabilidad está inmersa en un estancamiento investigativo y debe encontrar elementos que la ayuden a evolucionar en el campo del conocimiento, todo esto dirigido a lograr su caracterización como conocimiento de carácter científico.

El conocimiento científico es el fruto de un método riguroso de investigación y el claro entendimiento de un objeto. De esta manera han evolucionado varias disciplinas acordes con los nuevos modelos metodológicos, ideológicos y culturales. La investigación contable, como una de tantas disciplinas, no ha logrado un proceso que interprete los nuevos esquemas de desarrollo socio-cultural, -entre otras razones- porque no existe un acuerdo universal de Objeto de Estudio que se convierta en el soporte de una teoría que la argumente científicamente. Es razonable plantear algunos interrogantes, que pueden ayudar a construir la investigación:

- * ¿Porqué el interés de conocer el objeto de estudio?
- * ¿Cuáles son las características de un objeto de estudio?
- * ¿Qué elementos pueden contener la esencia de un posible objeto de estudio?
- * ¿Qué elementos le han faltado a la contabilidad para ser considerada como ciencia?
- * ¿Cómo puede un objeto de estudio claro y bien definido contribuir a la teorización de la contabilidad?
- * ¿Qué obstáculos han presentado los

anteriores planteamientos de objeto de estudio para no haber sido validados como tal?

A manera de objetivo de este trabajo puede señalarse el interés por proponer y argumentar un posible Objeto de Estudio de la Contabilidad a partir de la recontextualización de conceptos anteriores con el propósito de satisfacer los requerimientos de una disciplina carente de planteamientos científicos estructurales.

Igualmente, existen intereses por contribuir con elementos de discusión académica que ayuden a teorizar la disciplina contable a través de una aproximación al objeto de estudio, a tiempo que es preciso motivar la orientación de la Investigación Contable por caminos que la conduzcan a su madurez científica, a partir de una educación investigativa que estimule dicha actividad a la luz de un objeto de estudio.

Lograr comprender el trasfondo que persigue una disciplina, es poder apreciar el panorama de lo conocido y desconocido por el hombre, pues *"el objetivo primario de las ciencias sociales es lograr comprender un conocimiento organizado de la realidad social"*¹, además es la posibilidad que tiene de trascender a otras esferas del conocimiento, en la medida que se vaya formalizando una teoría general.

Indudablemente, encontrar el acuerdo unánime de una comunidad investigadora sobre el objeto de estudio de la contabilidad, es una forma particular de fortalecer la teorización contable. De los desarrollos consecuentes al objeto de estudio, es importante considerar como elementos inherentes, a la sociedad y al medio ambiente, como los benefactores del esfuerzo logrado por el hombre para armonizar la convivencia con el mismo hombre y con la naturaleza.

El hecho de proponer, argumentar y justificar un objeto de estudio se convierte en un valioso aporte a la fundamentación



de la teoría contable, y entra a alternar con otras propuestas en espera de una validación y aceptación por parte de la comunidad científica que a bien le corresponda el encargo.

Tratando de dar solución a los interrogantes planteados a través de la historia, se han conocido diversas propuestas del posible objeto de estudio de la contabilidad, entre ellos, el Dinero, el Costo, la Utilidad, las Organizaciones, la Información, el Control, los Hechos Económicos, los Recursos, la Riqueza, la Sociedad; cada elemento ha sido analizado desde diferentes criterios identificados como requisitos necesarios para dimensionarlo como ciencia. Tales criterios apuntan a precisar un conocimiento científico como racional, objetivo, metódico, sistemático, y en algunos casos hasta exacto, verificable y por consiguiente falible. Además, el objeto de estudio de la Contabilidad ha sido explicado por los investigadores de acuerdo con las características presentes en la época en que se desarrolla; interpretando los factores socioeconómicos y culturales, logrando unas sustentaciones que hasta el día de hoy crean polémica, promueven la discusión de lo existente y motivan nuevas propuestas que merecen el consentimiento de la comunidad investigadora.

Recientemente varios autores han construido aportes interesantes, argumentando diferentes conceptos que tienen su validez en la discusión sobre objeto de estudio de la contabilidad, demostrando una preocupación incesante de una comunidad académica que no descuida otros frentes de investigación de la contabilidad. Rafael Franco en 1984 se refirió a la información, las organizaciones y el control; la información fue considerada por Jorge Manuel Gil (1987); la riqueza (1989) y los recursos (1997) han sido argumentados racionalmente por Jack Araújo; el control es el concepto con más adeptos (Danilo Ariza, 1990,1991,1995; Luis Antonio González, 1991; Juan Abel Lara, 1991; Héctor José Sarmiento,

1996,1999); posteriormente Juan Abel Lara argumenta el concepto información (1993); los conceptos de patrimonio y hacienda han sido tratados por Antonio López de Sa (1992); Marco Antonio Machado a trabajado en diferentes momentos en la sustentación de la actividad económica como posible objeto de estudio (1994,1999) al igual que Harold Alvarez quien también ha aportado a la discusión (1995,1998).

La reflexión epistemológica aunada a una revisión bibliográfica guiada, es el eje académico sobre el cual se desarrolla el esquema teórico que pretende hacer posible la validación de la hipótesis propuesta. Se alcanza a percibir un tipo de investigación a priori. Su desarrollo emplea un método analítico y explicativo que pretende a través del examen de diversas argumentaciones, sustentar la propuesta de un objeto de estudio que reúna las condiciones básicas para ofrecer una estructura a la teoría contable.

La información necesaria para la realización del trabajo ha sido extraída mediante la revisión bibliográfica, presentándose la oportunidad de confrontar diversos puntos de vista, de los cuales ha surgido un esquema teórico que se plasma en la propuesta.

Este trabajo intenta demostrar *-como hipótesis de trabajo-* que para ser considerado como posible Objeto de Estudio de la Contabilidad, el concepto de Orden reúne en su esencia, características como Racionalidad, Substancialidad, Universalidad, Lógica, Sistemicidad, Verificabilidad, Generalidad e Integridad, y aunque no sea una piedra angular en el desarrollo de la Teoría Contable, se puede convertir en un elemento capaz de orientar la búsqueda del conocimiento contable a niveles propios de una ciencia.

No obstante, debe tenerse en cuenta que algunos entendidos aseguran que el *Orden* es un elemento que podría encontrarse implícito en otras propuestas de



objeto de estudio de la contabilidad, por lo tanto la discusión debe encauzarse en los elementos ya conocidos como posibles objetos de estudio o a uno nuevo que interprete ampliamente lo exigido para apropiarla como faro conceptual de la contabilidad.

La visión sistémica desde la cual se construye esta propuesta, contiene unas características corpóreas que la dinamizan y que a la luz de la investigación van a ser consideradas como las variables capaces de ofrecer multiplicidad de interpretaciones y discusiones en estrecha relación con el concepto de orden, el cual constituye el eje propositivo de este documento.

Pluralidad: Definir este concepto acatando las perspectivas del orden, se comprende mejor expresando que *“no se puede decir de un ser aislado si está ordenado o desordenado”*². Implica la existencia de múltiples elementos, objetos, factores y fenómenos individuales, pero interrelacionados para construir un todo ordenado. Pluralismo puede entenderse como una doctrina filosófica que expone la coexistencia de seres, objetos y concepciones diferentes bajo los siguientes enfoques:

- * *“Monopluralismo: Sostiene la independencia de las realidades reconociendo una interacción entre ellas.*
- * *Pluralismo Absoluto: No ve en la realidad ninguna posibilidad de articulación entre cada subsistema.*
- * *Pluralismo Armónico: Los elementos independientes se Ordenan según su jerarquía conforme con el principio de armonía”*³ (sinergia).

Secuencialidad: La variable secuencialidad se relaciona estrechamente con pluralidad y normatividad; ya que para que exista la secuencia, es necesario más de un elemento (pluralidad) y la secuencia está dispuesta a través de la racionalización elaborada por un Ordenador. El mismo desarrollo de nuevos conoci-

mientos anteriores, *“simplemente no hay conocimiento sin alguna clase de conocimiento anterior, sin algún tipo de expectativa, de la que es una modificación”*⁴

Normatividad: Las normas son un conjunto de elementos materiales o abstractos que son establecidos por la costumbre, de común acuerdo o por cuerpos científicos, profesionales o gubernamentales. *“Su objetivo es servir como base práctica para la institución de procedimientos que aseguran la conformidad de parte de un grupo o grupos de personas, dentro de los campos de condiciones tecnológicas, institucionales u otras limitantes en que operan y proporcionan un criterio y un medio de control sobre las actividades futuras cuando va acompañado de inspección, informes, publicidad u otros medios al nivel en que su cumplimiento pueda hacerse más efectivo. A causa de que las normas son hechas por los hombres, se basan en los esfuerzos para satisfacer las necesidades inmediatas y algunas veces para justificar o congelar prácticas alcanzables”*⁵.

Sistemicidad: Es un concepto bastante relacionado con el concepto de orden, e implica el manejo metódico de organizar el pensamiento para armar una estructura relacionada que interprete armónicamente todos los elementos de un todo. La contabilidad precisamente debe considerar un entorno muy amplio de variables, las que debe integrar para interpretar los modelos sociales, económicos y medioambientales en los que se desarrolla el hombre.

La Contabilidad traslada su origen al proceso de sedentarización de los pueblos nómadas y sus consecuentes evoluciones hacia el incremento de población, especialización laboral, manifestaciones de mercado abierto y de intercambio valorado y cuantificado de bienes y servicios. El paso del autoconsumo familiar a una economía de cambio dado por los exce-



dentos en la producción, originó los primeros pasos de la práctica contable para regular el inicio del comercio. La aparición de la escritura y los números, ayudó notablemente al desarrollo de la contabilidad y fue Italia el país más importante para la evolución de la disciplina contable, como consecuencia de los monopolios comerciales asentados en Venecia, Génova y Florencia. El gran resultado, la técnica de la partida doble.

En el período renacentista, la generalización del uso de los números arábigos y la invención de la imprenta, constituyeron el medio para la divulgación de la contabilidad. Desde los vestigios iniciales de contabilidad, hasta finales del siglo XX se ha desarrollado una teoría bastante ligada al ejercicio contable que no interpreta un horizonte claro, orientado por numerosas ideas de objeto de estudio.

Un objeto de estudio es una idea destacada por los sentidos y desarrollado por las pasiones y operaciones mentales o *“ideas que se forman con la ayuda de la memoria y de la imaginación y que resultan de componer, dividir o simplemente representar aquellas otras que originalmente fueron percibidas de la manera antes dicha”*.⁶

Concretando la idea, se entiende Objeto de Estudio como un todo que el sujeto trata de conocer y sobre el cual actúa; dividido además en Objeto Formal y Objeto Material, y radicando su diferencia entre lo conocido y el objeto de conocimiento, que necesariamente no significa que sea real y que puede ser sujeto de juicio. *“La ciencia comienza con problemas”*⁷, y la falta de un Objeto de Estudio claro y preciso de la contabilidad para su crecimiento teórico, es uno de ellos. En su intento por dar solución a esta dificultad, han sido numerosas las aproximaciones que la comunidad científica ha elaborado, lógicamente *“asumiendo riesgos, atreviéndose a cometer errores (ésto es, proponiendo con audacia nuevas teorías), y en segundo lugar, investigando siste-*

máticamente los errores que hemos cometido (ésto es, discutiendo y examinando críticamente nuestras teorías)”.⁸

En la tarea de encontrar el objeto de estudio de la contabilidad, es bueno acatar el consejo de George Berkeley quien dice que *“centremos nuestra atención en las ideas significadas, y dejemos de lado las palabras que la significan”* y completa diciendo: *“no siempre los hombres representan ideas, siendo deseable dedicar esfuerzos a obtener una visión clara de las ideas que considere, separándolas de todo revestimiento y pompa de palabras que tanto contribuyen a cegar el juicio y a dividir la atención”*. Bajo esta perspectiva es que se han desarrollado los diferentes intentos de propuestas de Objeto de Estudio conocidas por la historia. El mercantilismo originó la propuesta de interpretar el **Dinero** como Objeto de Estudio, por ser éste, el eje de la actividad económica, siéndolo también el **Costo** cuando los propietarios de los recursos centraron su atención en la minimización del mismo y como factor esencial de la producción.

La **Utilidad** refleja el fin último de *“la relación Costo de Producción - Precio de Mercado en un esquema macroeconómico de propiedad privada, concepto que entra a cuestionarse cuando se consideran otros esquemas macroeconómicos donde no exista la propiedad privada”*⁹ como sería el caso del modelo planificado y centralizado de la economía socialista. Es necesario también tener en cuenta que la utilidad ha generado dos enfoques de su esencia para abordar el estudio de la contabilidad, los cuales se interesan en los desarrollos de gestión (Utilidad de la Información) y en los resultados económicos (Utilidad o Beneficio Verdadero), y constituyen en síntesis, los ejes del Paradigma de la Utilidad, derivado de la investigación empírica desarrollada a partir de los años sesenta en Estados Unidos y en el cual ha prevalecido la importancia del primer enfoque. Cuando se dió importancia a la relación



administración, información y hombre, se trabajó el concepto de **Organizaciones** como Objeto de Estudio, fundado en *“el concepto de la integralidad de la empresa como eje de la actividad contable, pues es de suponer que es en la organización donde se produce la necesidad del hecho contable y por ésto es ella la que soporta la existencia y la dinámica de la contabilidad”*¹⁰. Luego, la exigencia de un mercado globalizado le dio importancia a la **Información** como base de un aparato productivo que exige para su funcionamiento y desarrollo, el procesamiento y uso racional de grandes cantidades de datos e información clasificada. Es un concepto más amplio que requiere una ubicación *“dentro del esquema de lo útil, es decir, del beneficio potencial que la información genera en un sistema y que puede dar a los usuarios para cubrir sus necesidades. Esto implica la identificación de los usuarios en función del interés de los mismos y de esa identificación surge como natural producto, el planteamiento según el cual la información -contable o de otro tipo- tiene una direccionalidad que apunta a favorecer los intereses del usuario para el cual se produce”*¹¹.

La medición, valoración, registro y regulación de la actividad económica como función de la contabilidad, expone una racionalidad controladora que origina como argumentación de Objeto de Estudio, el **Control**.

Todos estos enfoques plantean sus sustentaciones pero también presentan sus inconvenientes argumentativos que los vuelven objeto de discernimiento: *“El Dinero (se descarta) por no ser más que una representación física de un valor, que no alcanza siquiera a representar con solvencia a la riqueza”*¹², y siendo susceptible a fenómenos como la devaluación o la suplantación, pierde sus características como objeto de estudio.

El **Costo** empezó a perder vigencia como objeto de estudio, cuando entraron a ope-

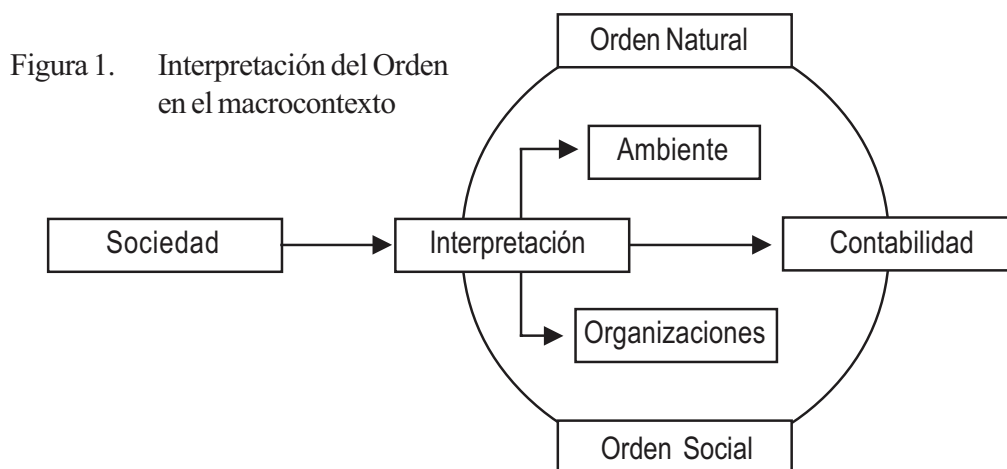
rar las nuevas metodologías administrativas de Calidad Total, que determinaron en este elemento una importancia en el ámbito contable, más no contiene la esencia y trascendencia necesarias para constituirse en objeto de estudio, aunque conserve su importancia como factor determinante de la producción y la distribución de la riqueza.

El concepto de **utilidad** que está estrechamente ligado al de riqueza, no presenta las características de universalidad, al encontrar tropiezos de asimilación en otros modelos económicos como el socialismo, donde no existe la propiedad privada y el término utilidad en lugar de riqueza material, expresa bienestar social.

Las **organizaciones** han sido desvirtuadas como objeto de estudio, porque interpretan cada organización como un ente aislado, dejando de lado el principio básico de la existencia de una organización macro, que es la sociedad.

La **información** interpreta con más propiedad, el objeto de estudio de otras disciplinas del campo informático, que el contable; aunque no desconoce su importancia.

En este hito de la discusión, es claro que en todas las propuestas -incluso en las que han sido descartadas en el pasado, subyace un elemento común e inseparable de la esencia disciplinal de la contabilidad: El Orden. La sociedad en su ánimo de querer interpretar las manifestaciones provocadas por las organizaciones y el medio ambiente y también las relaciones entre las dos, trata de reconocer para cada uno de los contextos, los órdenes que dominan sus existencias, así, se reconoce un Orden natural imperturbable y un Orden social moldeable que sirven a la contabilidad para lograr comprender las necesidades y requerimientos de las organizaciones y del medio ambiente y ayudar en la búsqueda de sus equilibrios. (Figura 1).



El orden natural reconoce un orden biológico -es un orden que se desarrolló con la vida¹³- y un orden físico, siendo más desarrollado y tolerante el primero. La naturaleza es un espacio donde conviven multiplicidad de seres y objetos, los cuales interactúan constantemente, buscando un lugar “en este mundo” dando lugar a fenómenos desordenados, como paso inicial para la producción de fenómenos ordenados; es de esta manera como la naturaleza con todos sus componentes y relaciones, anda constantemente en la búsqueda del orden supremo. “...es así como el orden y el desorden, siendo enemigos uno del otro, cooperaban, de alguna manera, para organizar el universo”¹⁴

El orden también es buscado por la sociedad que “es el producto de las interacciones entre individuos, pero la sociedad una vez producida, retroactúa sobre los individuos y los produce. Si no existiera la sociedad y su cultura, un lenguaje, un saber adquirido, no seríamos individuos humanos. Dicho de otro modo, los individuos producen la sociedad que produce a los individuos. Somos, a la vez, productos y productores. La idea recursiva es, entonces, una idea que rompe con la idea lineal de causa/efecto, de producto/productor, de estructura/superestructura, reentra sobre aquello que lo ha producido, en un ciclo en sí mismo auto-constructivo, auto-constitutivo, auto-

organizador y auto-productor”¹⁵, lo que en últimas, representa una muy racional explicación del orden social, como dinámica generadora de todos los órdenes en los que se inscribe la actividad humana.

ORDEN

El Orden constituye el centro de desarrollo de la contabilidad, representada en la adecuada disposición del conocimiento, la información y todos los recursos vinculados a un organismo, en otras palabras, logrando que “cada cosa esté en su lugar”. El Orden se materializa o se concreta de forma financiera, administrativa, económica, social o ambiental, precisando unas características de interés contable contenidas en otros conceptos como utilidad, riqueza, patrimonio, control, costo, organizaciones y dinero; todo encaminado a satisfacer las necesidades de una sociedad. El “Orden” como posible objeto de estudio de la contabilidad, puede entenderse como la “certada disposición de la información, la producción, y en general de todos los recursos vinculados con un organismo. En el concepto de Orden importa la pluralidad de seres, partes o propiedades, o sea, no se puede decir de un ser aislado que está ordenado o desordenado; importa también sucesión en el tiempo o en el espacio; según esto, donde hay Orden, ha de haber siempre un antes y un después:



no puede prescindir el Orden de las nociones de prioridad y posterioridad. Además de lo anterior, el concepto de Orden implica un conjunto de **normas impuestas por el Ordenador**¹⁶, en el caso de la Contabilidad, las normas están dadas en dos niveles: uno metodológico referido a los elementos teóricos en su vínculo con la realidad, y otro operativo, referido a los procedimientos de la técnica contable. Las normas metodológicas están dadas por los investigadores y las operativas por los órganos de control profesional. Las normas son patrones conceptuales y valores propios de un momento histórico cuyo objeto esencial es crear o mantener lo que se considere orden.

La **sistemicidad** ofrece la posibilidad de relacionar armónicamente los elementos necesarios para que el Orden opere y conforme estructuras cada vez más desarrolladas, es por ello que el Orden no es accidental, para ello se requiere de constancia e identidad para lograr una uniformidad.

El Orden como objeto de estudio de la contabilidad debe considerar unas condiciones para que sea aceptado como núcleo de una disciplina científica. Para que haya Orden es necesaria la preexistencia del desorden, como fenómeno opuesto que ayuda a la producción de fenómenos organizados; el Orden es universal porque constituye una idea de equilibrio aceptada de manera general en todo contexto espacial por una comunidad científica; es racional porque es el producto del esfuerzo mental que conlleva a la aprobación o desaprobación de juicios; implica sistemicidad porque es una estructura que requiere la interrelación de varios elementos en busca de un objetivo; es verificable¹⁷ porque su aplicación lleva a resultados mensurables con mecanismos propios de validación; es dinámico porque evoluciona constantemente bajo nuevos parámetros, y es íntegro, porque reúne las condiciones esenciales para satisfacer las necesida-

des de objeto de estudio.

La naturaleza del Orden es netamente social ya que todo ordenamiento es una construcción derivada de la complejización de los procesos sociales, orientada a facilitar la comprensión y dinamización de dichos procesos y es la sociedad quien se beneficia de la evolución de la contabilidad como proceso social de medición, valoración y control de la riqueza material, cultural y natural.

Claro está, que la construcción científica de un concepto y sus generalidades alrededor de una realidad social, incorpora *“un significado específico y una estructura de significatividades para los seres humanos que viven, actúan y piensan dentro de él, quien mediante una serie de construcciones de sentido común ha efectuado selecciones e interpretaciones previas de este mundo que experimentan como la realidad de sus vidas cotidianas”*¹⁸

Taxonomía del Orden

Las diferentes apreciaciones de elementos, objetos, factores y fenómenos merecen una clasificación *Temporal, Estructural, Procedimental, Secuencial y Cíclica*.

Orden Temporal: Hace referencia a la ubicación de sucesos en el tiempo; el proceso contable emplea como requisito básico para su buen desarrollo, el Orden temporal cuando relaciona cronológicamente los acontecimientos y los efectos que éstos generan.

Orden Estructural: Es la apreciación objetiva o subjetiva que se le puede dar a los hechos o elementos constitutivos del macrocontexto. Un plan de cuentas -por ejemplo- refiere claramente un Orden estructural al ver distribuidos con un determinado criterio, cada uno de sus elementos constitutivos; precisando sus cualidades y calidades operativas dentro del esquema.



Orden Procedimental: Se evidencia en la relación de enfoque sistémico propuesto por la Teoría General de Sistemas {Entrada-Proceso-Salida-Retroalimentación}. El Orden completamente artificial lo desarrolla el hombre, al considerar una multiplicidad de variables que sistematiza para lograr relacionar la realidad del macrocontexto con la realidad particular de la contabilidad.

Orden Secuencial: Requiere de la presencia de hechos o fenómenos cualitativos y cuantitativos en forma continua o múltiple y exige una rigurosidad en función de la causalidad.

Orden Cíclico: La ocurrencia de hechos similares que se presentan de manera recurrente, constituye un ciclo que determina la extensión de los hechos como una cadena relativamente predecible. La presencia de este Orden en el proceso contable de las organizaciones pueden ayudar a la formación del carácter predictor de la contabilidad.

Contrastación de variables

Son características del *Orden*: La pluralidad, la secuencialidad, la normatividad y la sistemicidad.

Pluralidad: El esfuerzo de la contabilidad desde sus comienzos ha sido precisamente armonizar multiplicidad de elementos, hechos y situaciones diferentes, en un conjunto interpretador de los recursos y procesos con las cuales el hombre interactúa. A través de la Pluralidad se facilita la aplicación del *Orden* y consecuentemente éste le aporta a la contabilidad la posibilidad de comparar y analizar; con el fin de establecer múltiples interacciones en el macrocontexto contable.

Secuencialidad: La contabilidad mediante su lenguaje cuantitativo y cualitativo ha mostrado la evolución histórica de los fenómenos y ha dado cuenta del desarrollo de los pueblos, todo ello *“representado como una sucesión en el tiempo y el espacio; según esto donde hay Orden debe haber un antes y un después”*.¹⁹ Entonces, la noción de prioridad y posterioridad son imprescindibles para la existencia de un Orden, de una secuencialidad, que identifique y logre ubicar a la contabilidad, no necesariamente en el tiempo, sino también considerando su disposición estructural o espacial, logrando la multidimensionalidad de la contabilidad. Hasta la fecha, es indispensable la secuencialidad en los procesos de medición, valoración, registro y control de que se ocupa la contabilidad, pues las etapas del proceso contable, independientemente del modelo considerado, imponen la necesidad de que una operación sea abordada sólo cuando se haya superado la precedente, pues por efecto de la causalidad, ésta última es necesariamente producto de la primera.

Normatividad: Implica un conjunto de reglas impuestas por un agente activo u Ordenador, en este caso el contador, que aplica sus conocimientos bajo unas características cualitativas de comprensibilidad, utilidad y comparabilidad, para regular el ámbito de aplicación contable. Es claro que esta idea de *normatividad* excluye la coerción de su dimensión jurídica y se centra en su concepción ontológica, aunque en el desarrollo de las aplicaciones prácticas de la contabilidad, la dimensión jurídica impuesta por los estados, termine en algunos casos, suplantando la primacía de la visión teórica aquí expuesta. Lo anterior se comprende a partir de la lucha de intereses en la que se ha visto inmersa la contabilidad a partir del surgimiento del capitalismo en Occidente.

Sistemicidad: La contabilidad realiza su raciocinio de una manera sistemática para lograr nuevos órdenes que interpreten las nuevas realidades. La comprensión clara de la teoría de sistemas y la asimilación de los factores internos y externos que puedan alterar o beneficiar el proceso, son elementos que debe con-



siderar la contabilidad para comprender los fenómenos que estudia. La concepción de la contabilidad como un corpus de conocimiento sujeto a un orden sistémico se entiende claramente cuando se expresa que *“el gran aporte de la Teoría General de Sistemas a la investigación científica consistió en la formulación del concepto de sistema abierto. Teniendo en cuenta este planteamiento, la contabilidad no debe ser concebida como un sistema aislado del medio, del suprasistema en el cual está inmerso. Contabilidad y suprasistema deben pensarse en forma simultánea; la primera hace uso de elementos que se encuentran en el medio; es decir, una contabilidad vista como un sistema dinámico, con entradas, procesos, salidas y mecanismos de retroalimentación; un sistema que tenga en cuenta los principios de sinergia, recursividad, neguentropía, equifinalidad y organicidad”*²⁰.

“La contabilidad como sistema, recibe (entradas) y transmite (salidas) energía -para la contabilidad se entiende que la energía es información-. Las entradas están dadas por la información suministrada por el mercado, por las instituciones estatales, por entidades de análisis socioeconómico y entes sociales (personas, empresas y entidades civiles); cada uno con diferentes intereses (políticos, jurídicos, económicos, culturales, entre otros). Las salidas son el producto generado por el sistema; están conformadas por datos seleccionados y estructurados, y componen información que -a través de un proceso comunicativo- se convierten en mensajes hacia el exterior.

Como puente entre las entradas y salidas del sistema, se encuentran los procesos que son el conjunto de actividades que buscan coordinar los distintos insumos que ingresan, en procura de lograr la consecución de los objetivos del sistema.

Los objetivos que la contabilidad se plantea dependen de su objeto de estudio, del contexto en el cual se este aplicando el sistema y de los principios generales preestablecidos por la misma.

Aunada a los elementos anteriores, es necesario considerar el mecanismo de retroalimentación, que garantiza la continuidad y mejora interna del sistema. En la contabilidad se pueden observar diversos mecanismos de retroalimentación; como ejemplo se podrían mencionar, la relación existente entre los objetivos y la práctica contable, en la cual se presenta un intercambio permanente entre el sujeto y el sistema, que permite el fortalecimiento y el crecimiento del mismo, así como su constante interacción con la cambiante realidad externa”.²¹

Verificación de hipótesis

Una forma de explicar armónicamente la propuesta aquí contenida, es mediante la representación gráfica a manera de sistema, siendo una herramienta propia para unificar las bases en cualquier disciplina y entendiendo éste como *“un conjunto de componentes cuya interacción engendra nuevas cualidades que no poseen los elementos integrantes; de acuerdo con esta explicación no se refiere solamente un elemento sino también un Orden entre los elementos, donde cada uno cumple una función, ocupa un lugar, y se integra en un Orden, los cuales se encuentra estrechamente ligados entre sí, es por ello que si uno de esos elementos se modifica los otros también y en consecuencia todo el sistema se transforma”*.²² El concepto común a cualquier interpretación de sistema es la palabra orden.

Siempre actuando y acatando la idea que bien ha referenciado este trabajo sobre pluraridad, secuencialidad, normatividad y sistemicidad, la contabilidad desarrolla un esquema sistémico que distingue un momento de entrada de información con-



formada por sucesos, hechos y fenómenos de diferente naturaleza que ofrecen el mercado, las organizaciones socio-económicas y otros entes sociales (Figura 2). Luego viene el proceso o reordenamiento de los recursos que en otras palabras, es “el conjunto de actividades que busca coordinar los distintos insumos que ingresan en procura de la consecución de los objetivos del sistema”.²³

La información de salida es el mensaje exteriorizado por el sistema, formado por datos seleccionados, depurados y ordenados.

La retroalimentación le ofrece al sistema la posibilidad de mejorar los procesos que por este modelo hagan su tránsito. El control como mecanismo vigilante del sistema se nutre de las experiencias desprendidas del proceso de reordenamiento de los recursos. Pero para que el proceso contable sea producto del análisis

integral del macrocontexto, es necesario que opere sobre los amplios conceptos de teoría contable, entendiéndose ésta

como el conocimiento que sustenta el sistema y su ordenamiento; la técnica contable que es la aplicación de la teoría sujeta al Orden; la gestión contable que hace referencia al conjunto de acciones que posibilitan que el Orden medie en los procesos, y la responsabilidad social o conciencia del Ordenador en la concepción, planeación, ejecución y control de los procesos.

En el momento que los Ordenadores logren manipular y experimentar con nuevos Ordenes para obtener resultados propuestos, la contabilidad habrá trascendido y se involucrará en la era de la innovación, mediante la constante investigación y requerirá el diseño de modelos matemáticos, estadísticos, económicos, financieros, sociales y ambientales que ayuden al hombre a explicar la utilidad que puede brindar la contabilidad a una sociedad cuando ofrezca información no solamente histórica sino prospectiva.

Conclusiones

La naturaleza del Orden es netamente social y es la contabilidad una de las dis-

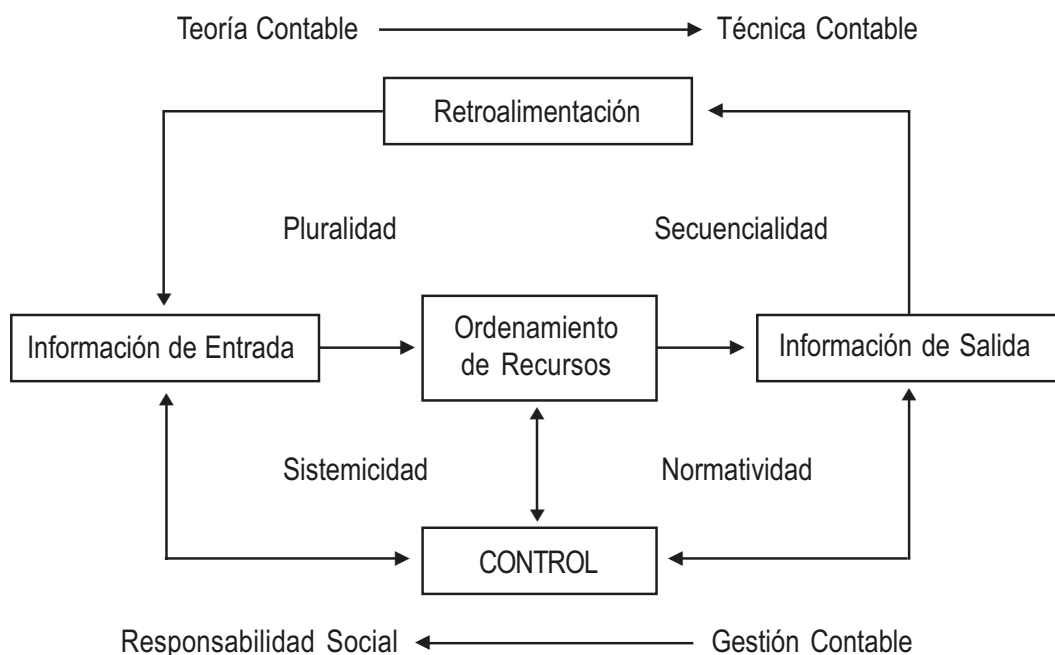


Figura 2. Enfoque Sistémico de la Contabilidad



ciplinas más beneficiada con la aplicación de este concepto. Se considera la contabilidad como el conjunto de conocimientos formales y aplicables encaminados a lograr el orden social, económico, político, ambiental y financiero de los entes económicos.

Las comunidades de investigadores y los organismos de control profesional hacen el papel de Ordenadores ya que de sus conocimientos emanan las normas con las que pretende ordenar, y de la calidad de este ordenamiento depende la calidad y utilidad de la información proporcionada a los usuarios de la misma.

Es el Orden un concepto que bajo las diferentes perspectivas de la ciencia contemporánea, le ofrece a la contabilidad la proyección necesaria para crecer en sus argumentos de teoría general.

Recomendaciones

Formular estrategias de desarrollo de la teoría a partir del objeto (Orden), orienta-

do por la propuesta aquí planteada y que se articula con los argumentos de algunos investigadores (D. Ariza, H. Alvarez, R. Franco, H. Quintero, M.A. Machado, H.J. Sarmiento, C. Fitzgerald, E. Gracia) que proponen algunos lineamientos para un programa de investigación, los cuales se recogen en la figura 3, para desarrollar algunas líneas de investigación, que partiendo de un núcleo donde domina el Orden y precedida de los conceptos fundamentales de pluralidad, secuencialidad, normatividad y sistemicidad como elementos necesariamente conjugados, enfile a atender necesidades de investigación en el campo estatal, ambiental, social y organizacional. (Figura 4).

Invitar a otros estudiantes, docentes y comunidades académicas a profundizar en la temática desarrollada por este trabajo, como una forma de enriquecer la discusión teórica de la contabilidad.

Abrir espacios de discusión (Universidad, congresos, simposios, etc.) donde se cotidianice la problemática de la teoría

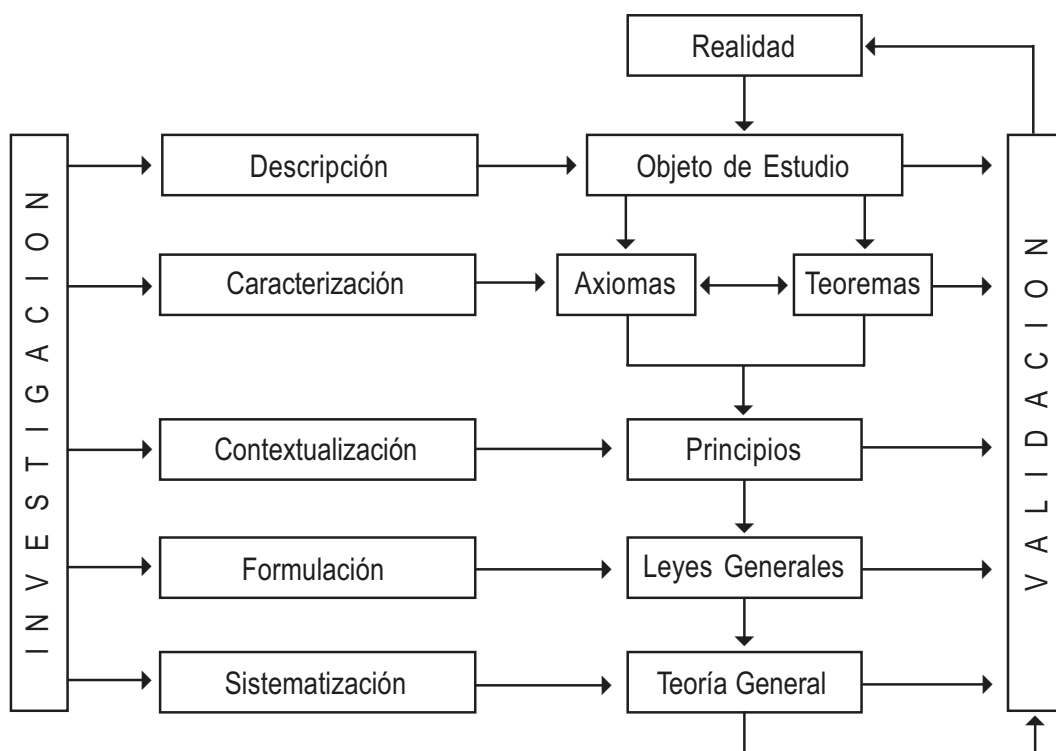


Figura 3. Elementos Básicos de un Proceso de Construcción Teórica.

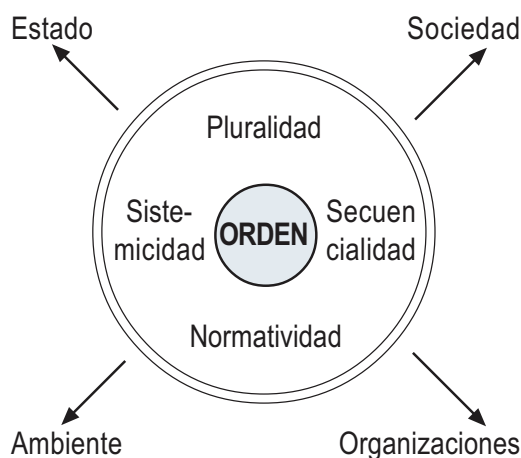


Figura 4. Posibles Desarrollos a través de Líneas de Investigación



contable y se avance en la reflexión epistemológica a través de núcleos de estudio e investigación, como los Centros de Investigación Contable de FENECOP. Discutir el resultado de este trabajo en el espacio de los grupos de base y con el aporte de esta discusión, llevarlo a eventos académicos y científicos del orden universitario, en busca de una confrontación y validación más amplia.



BIBLIOGRAFIA

AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION. Teoría Contable Básica, 1a. ed. en español. Ed. Uteha, Méjico, D.F. 1986.

ARIZA B, Danilo. "Una aproximación a la naturaleza de la contabilidad". En: Lúmina 1ª ed. Universidad de Manizales. Manizales, 1996

BERKELEY, George. Tratado sobre los Principios del Conocimiento Humano. 1ª. ed., Ed. Altaya, S.A. Barcelona, 1994

BUNGE, Mario. La Ciencia, su Método y su Filosofía. Panorámica Editorial Ltda., Santa Fe de Bogotá, 1996

CONGRESO DE LA REPUBLICA. Reglamento General de la Contabilidad y Plan Unico de Cuentas para Comerciantes, Ed. Legis, Santa Fe de Bogotá, 1997.

DICCIONARIO ENCICLOPEDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. Barcelona. 1978.

ELIZONDO LOPEZ, Arturo. La Investigación Contable. 4ª. ed. 1982. Méjico D.F, México.

FENECOP. Libro de Ponencias, IX Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública., Asecuva, Universidad del Valle, Cali 1996.

FOUCAULT, Michel. La Arqueología del Saber. 6ª. ed. Siglo XX Editores S.A. Méjico D.F., 1970

FRANCO RUIZ, Rafael. Reflexiones Contables, 1a ed. Ed. Atenas, 1984, Armenia.

————— Reflexiones Contables, 2a ed. Ed. Investigar, 1997, Pereira.

GARCIA MADARIAGA, Ricardo. Teoría General de Sistemas. Imprenta Nacional de Colombia, 1987, Bogotá D.E.

KOHLER, Eric L. Diccionario para Conta-



- dores. Unión Tipográfica. Ed. Hispanoamericana S.A. México, D.F. 1982.
- KUHN, Thomas S. La Estructura de las Revoluciones Científicas. 1a. ed. esp. 1971, Ed. Fondo e Cultura Económica, Méjico D.F. 1994.
- MACHADO R., Marco Antonio. "El Complejo Objeto de estudio de la Contabilidad. Por la Vía Constructiva" En: Rev. Lúmina No. 03 Ed. Universidad de Manizales, Manizales, 1999
- MARDONES., J.M. Filosofía de las Ciencias Humanas y Sociales. 1ª. ed., Ed. Anthropos, Barcelona, 1991
- MARTINEZ ECHEVERRI, Hugo y Leonor. Diccionario de Filosofía Ilustrado 1ª. ed. Ed. Panamericana Ltda. Santa Fe de Bogotá, 1996.
- MORIN., Edgar. Introducción al Pensamiento Complejo. 1ª. ed. Editorial Gedisa S.A., Barcelona, 1996
- POPPER, Karl R. El Mito del Marco Co-
- mún. 1ª edición. Ediciones Paidós Ibérica S.A. España. 1994.
- QUINTERO C, Hernán. "Hacia una Escuela de Investigación Científica en la Contabilidad". En: Lúmina 1ª. ed. Universidad de Manizales, Manizales. 1996
- RABADE R., Sergio et. al. Kant: Conocimiento y Racionalidad. 2ª. ed. Edit. Cincel. S.A. Madrid, 1988
- ROSENTHAL., M.M. y IUDIN P.F. Diccionario Filosófico. Ediciones Nacionales, Santa Fe de Bogotá, 1994
- SANTOS Gerardo. "El Hombre y la Autoorganización en los Enfoques Sistémicos de la Contabilidad". En Lúmina 02, Ed. Universidad de Manizales, Manizales, 1998.
- SARMIENTO R, Héctor José. "La Urdimbre del Quipus". En: Lúmina 1ª. ed. Universidad de Manizales, Manizales. 1996.





Notas

- ¹ MARDONES, J.M. Filosofía de las Ciencias Sociales. Editorial Anthropos. España. 1991 p.273.
- ² Enciclopedia Espasa. Tomo XL p.129
- ³ Diccionario Enciclopédico Ilustrado Sopena. Editorial Ramón Sopena S.A.España. 1978. p. 3372
- ⁴ POPPER, Karl. El Mito del Marco Común. 1ª edición. Ediciones Paidós Ibérica S.A. Barcelona, 1994. p. 155
- ⁵ KOHLER, Eric L. Diccionario para Contadores. Unión Tipográfica Hispano Americana, S.A. de C.U. México 1982.
- ⁶ BERKELEY, George. Tratado Sobre los principios del Conocimiento Humano. Ed. Altaya, S.A. 1994, Barcelona. p. 54
- ⁷ POPPER, Karl. Op.cit. p. 99
- ⁸ Idem. p.97
- ⁹ SARMIENTO RAMIREZ, Héctor José. La Urdimbre del Quipus. En : Lúmina 1ª ed. Universidad de Manizales, 1996, Manizales. p.36.
- ¹⁰ Idem p.38
- ¹¹ Idem p.40
- ¹² Idem. p.36
- ¹³ MORIN, Edgar. Introducción al Pensamiento Complejo. 1ª. edición. Editorial Gedisa. Barcelona. España. 1996. p.94
- ¹⁴ Idem. p. 92
- ¹⁵ Idem. p. 107
- ¹⁶ Enciclopedia Espasa Op. cit. p. 12
- ¹⁷ Aquí es importante recalcar que la idea de verificabilidad ha estado históricamente asociada a la dinámica de las ciencias naturales y que es necesario ahora, entenderla en una concepción más amplia, que la vincule con procesos de validación propios de la ciencias sociales, donde la medición de resultados obedece a parámetros de diversa índole, no siempre de carácter escalar.
- ¹⁸ MARDONES, J.M. Op. cit. p. 280
- ¹⁹ Enciclopedia Espasa. Op.cit. p. 129
- ²⁰ SANTOS, Gerardo y Otros. El Hombre y la Auto-organización en los Enfoques Sistémicos de la Contabilidad. En Lúmina 02, EEded. Universidad de Manizales., Manizales, 1998. p. 51
- ²¹ SANTOS, Gerardo, et. al. . Op.cit. p.59
- ²² GARCIA MADARIAGA, Ricardo. Teoría General de Sistemas. Imprenta Nacional de Colombia, 1987, Bogotá D.E. p.50
- ²³ SANTOS, Gerardo, et. al. Op. cit. p. 60

Resumen

El Objeto de Estudio de la Contabilidad ha sido tema de numerosos investigadores en su afán por encontrar el soporte a una teoría que la argumente científicamente.

Pretende este trabajo, al proponer el concepto ORDEN, elaborar la sustentación necesaria para que sea considerada en los espacios académicos pertinentes, enriqueciendo la discusión acerca de la estructura conceptual de la disciplina contable.

Es así como, apoyado en la Teoría de Sistemas como herramienta facilitadora, el autor define unas variables y una taxonomía adecuada para entrar a ser contrastada en un modelo teórico que se operacionaliza con el modelo contable y su contexto, en torno al concepto ORDEN, como el elemento capaz de lograr unas construcciones contables que expresen en forma amplia y compleja, los objetivos de la contabilidad.



Carlos Eduardo Gómez Hernández es Administrador de Empresas Agropecuarias (Corporación Universitaria de Santa Rosa de Cabal) y estudiante de Contaduría Pública de la Universidad de Manizales; miembro del grupo Comunidad Investigativa Contable Universidad de Manizales CICUM/FENECOP; ha sido ponente en el Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública. Este artículo es una versión para publicación de la ponencia ganadora de la Comisión de Desarrollo del Conocimiento Contable del XIV Congreso Nacional FENECOP, la cual obtuvo Mención Nacional al Mérito Investigativo (Universidad del Atlántico, Barranquilla, 2000) y el segundo puesto del Premio Bienal de Investigación Universidad de Manizales (2000). Actualmente es empresario independiente y Asistente de Investigación del CINDAL en la Línea de Teoría Contable.

