

# LA DIMENSIÓN EPISTEMOLÓGICA EN LA INVESTIGACIÓN CONTABLE EN EL ÁMBITO UNIVERSITARIO PÚBLICO ARGENTINO

The epistemological dimension in Accounting Research in the Argentine public university environment

<http://doi.org/10.33255/25914669/599>

**Schulz, Adriana Mabel**

Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Entre Ríos  
Paraná, Argentina

[adriana.schulz@uner.edu.ar](mailto:adriana.schulz@uner.edu.ar)

<https://orcid.org/0000-0003-4788-6243>

**D'Iorio, Stefania**

Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Entre Ríos  
Paraná, Argentina

[stefania.diorio@uner.edu.ar](mailto:stefania.diorio@uner.edu.ar)

<https://orcid.org/0000-0002-9643-9194>

Recibido: 01/09/2021

Aceptado: 19/10/2021

## Resumen

El reconocimiento del status científico de la contabilidad está aún en debate dentro de la comunidad contable, al que la investigación en contabilidad aporta favorablemente, no obstante requiere de la reflexión epistemológica como punto de partida para superar estas discrepancias. Para conocer las perspectivas epistemológicas que sustentan las prácticas de investigación contable en las Universidades Públicas

argentinas, se realizó un estudio exploratorio-descriptivo analizando las ponencias presentadas por investigadores de tres Universidades en las Jornadas Universitarias de Contabilidad, en los años 2013 y 2014. Se concluyó acerca de la hegemonía de la perspectiva positivista en la investigación contable en Argentina, y sobre la necesidad de reflexión epistemológica en este ámbito.

**Palabras clave:** contabilidad - perspectiva epistemológica - investigación contable - universidad pública argentina

## **Abstrac**

The recognition of the scientific status of accounting is still under debate within the accounting community, to which accounting research contributes favorably, however it requires epistemological reflection as a starting point to overcome these discrepancies. In order to know the epistemological perspectives that support the accounting research practices in the Argentine Public Universities, an exploratory-descriptive study was carried out, analyzing the papers presented by researchers from three Universities in the Jornadas Universitarias de Contabilidad, in the years 2013 and 2014. It was concluded about the hegemony of the positivist perspective in accounting research in Argentina, and about the need for epistemological reflection in this field.

**Palabras Clave:** accounting - epistemological perspective - accounting research - argentine public university

## INTRODUCCIÓN

La producción de conocimiento en toda disciplina se halla condicionada por el conjunto de creencias que poseen los investigadores sobre la noción de conocimiento, de los fenómenos del mundo empírico y de la relación entre ambos, que explican un modo de ver e investigar el mundo. Entre estas creencias se encuentran los supuestos epistemológicos, que emergen del empeño de someter las verdades y los métodos a un continuo y sistemático proceso de rectificación.

La contabilidad se considera una "disciplina emergente" (Montes Salazar y otros, 2006), porque carece de ciertos rasgos que evidencian su falta de desarrollo científico. La práctica investigativa en esta disciplina se ha centrado en aspectos empíricos en detrimento del desarrollo de la teoría contable, lo cual sostiene la vigencia del debate de la comunidad científica acerca del status de científicidad de la contabilidad, en torno a la precisión de su objeto de estudio así como de su definición.

Es así como el fortalecimiento de la investigación en contabilidad se constituye en una vía hacia la reflexión epistemológica, y única senda hacia su consolidación como saber científico.

En este marco, a través de este artículo intentamos aportar al reconocimiento de las matrices epistemológicas que sustentan las decisiones de los investigadores contables pertenecientes a Universidades Públicas argentinas, con el propósito de que comience a contemplarse específicamente la perspectiva epistemológica en los propios procesos de producción de conocimiento en el seno de estas Universidades, a la vez que propiciar un camino de reflexión o vigilancia epistemológica en el ámbito de la investigación en contabilidad.

Para cumplir con este objetivo, siguiendo lo avances ya realizados por una de las autoras<sup>1</sup>, se llevó adelante un estudio exploratorio-descriptivo seccional, mediante una complementación metodológica (Bericat, 1998), utilizando estrategias de investigación cualitativas y cuantitativas.

En el siguiente apartado se reflexionará sobre la investigación en contabilidad y el status de ciencia de la misma. Seguidamente se abordará la vinculación entre la epistemología y el saber contable. En un tercer momento se caracterizarán las perspectivas epistemológicas en contabilidad. Luego se expondrán los aspectos metodológicos, una síntesis de los resultados obtenidos y, por último, las conclusiones.

## LA INVESTIGACIÓN EN CONTABILIDAD Y EL STATUS CIENTÍFICO

El conjunto de creencias que el hombre posee acerca de la noción de conocimiento, de los fenómenos del mundo empírico y de la relación entre ambos, que explican un modo de ver e investigar el mundo, condicionan la producción del conocimiento.

---

<sup>1</sup> En el Trabajo Final Integrador correspondiente a la carrera de Especialización en Metodología de la Investigación, en la Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Entre Ríos.

Dentro del grupo de creencias que conforman el dominio del conocimiento se hallan los supuestos epistemológicos, producto del empeño de someter las verdades y los métodos a un continuo y sistemático proceso de rectificación.

Bourdieu y otros refieren a la "intención de dotar al investigador de los medios para que él mismo supervise su trabajo científico" (Bourdieu, Chamboredon, Passeron, 2002, p. 14), en tanto estos avizoran la posibilidad de inculcarle una actitud de vigilancia tendiente a evitar el error, a partir del reconocimiento de las condiciones que lo posibilitan y lo tornan en ocasiones, inevitable, al decir de Bachelard (2000).

Se debe al mencionado autor la noción de "vigilancia epistemológica", es decir la reflexión a la par que se hace ciencia, y es la que ha de permitir detectar en la práctica científica, constantemente acechada por el peligro del error, las circunstancias que propiciarán distinguir un conocimiento verdadero de uno falso. Vale aclarar que no hay una verdad absoluta, sino que en cada caso hay verdades históricamente validadas y siempre modificables a partir de nuevos conocimientos científicos.

En la práctica de la investigación contable se ha enfatizado en los aspectos empíricos en detrimento del desarrollo de la teoría, lo cual sostiene la vigencia del debate de la comunidad científica acerca del status de científicidad de la contabilidad, en torno a la precisión de su objeto de estudio así como de su definición. Es así como el fortalecimiento de la investigación en contabilidad se constituye en una vía hacia la reflexión epistemológica, y única senda hacia su consolidación como saber científico.

La contabilidad se considera una "disciplina emergente", siguiendo a Montes Salazar y otros (2006), porque carece de ciertos rasgos que evidencian su falta de desarrollo científico, fundamentalmente porque no ha conformado aún un dominio de conocimientos con los elementos propios de una disciplina científica de modo efectivo. Además, adolece de una comunidad científica representativa de un consenso generalizado, que se encamine hacia la conformación de un cuerpo coherente de conocimientos.

En su evolución, similar a la de las ciencias naturales, ha desarrollado preponderantemente un cúmulo de herramientas matemáticas y lógicas, lo cual la posiciona desde lo que se ha denominado, una visión reduccionista. Asimismo, como señalara Zúa, citado en Casal y Vilorio (2007), la aqueja una "parálisis paradigmática", debido a su prolongada permanencia dentro del paradigma cuantitativo y la perspectiva positivista.

Tua Pereda (1995) ha realizado un profundo estudio de la evolución de la contabilidad a través de numerosas definiciones de diferentes autores, identificando cuatro notas esenciales de las que cree, no debería adolecer ninguna, y que son: 1- la vinculación con la realidad económica; 2- la utilidad al servicio de la toma de decisiones de los usuarios; 3- el contenido financiero y social; y 4- el carácter de disciplina científica y formalizada.

Al mismo tiempo, este autor no ha encontrado ninguna definición que las incluya a todas y no se ha atrevido a proponer ninguna propia. Ha seleccionado a modo de

síntesis una definición que afirma que “la contabilidad, como cuerpo de conocimientos, es una ciencia empírica, de naturaleza económica, cuyo objeto es la descripción y predicción, cualitativa y cuantitativa del estado y la evolución económica de una entidad específica, realizada a través de métodos propios de captación, medida, valoración, representación e interpretación, con el fin de poder comunicar a sus usuarios información objetiva, relevante y válida para la toma de decisiones”(Gonzalo, 1983, en Tua Pereda, 1995, p. 48).

El autor argentino García Casella, como resultado de numerosas investigaciones desarrolladas durante años, ha propuesto, desde una perspectiva social, una de las definiciones más recientes de la contabilidad, entendida como “una ciencia factual, cultural, aplicada que se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas de cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos y adecuados a cada situación” (García Casella, 2000, p. 25 - 26).

A partir de esta concepción entonces la contabilidad tiene como objetivo producir conocimiento metódico, sistemático, verificable y esencialmente cuantificado acerca de un sector de la realidad.

Numerosos autores acuerdan en otorgar a la contabilidad su status de cientificidad, entendiéndola como una ciencia de carácter empírico, en tanto cuerpo de conocimientos, aunque con rasgos de vulnerabilidad conceptual, pues el debate acerca de su status epistemológico está inconcluso, en tanto se ha privilegiado cierto empirismo extremo en detrimento de la construcción de teoría. Incluso algunos autores sostienen que “[...] el conocimiento contable es un corpus de conceptos acrecentados sin ningún control epistemológico [...]” (Malpartida Márquez, 2001, p. 40).

A partir de los actos concretos de la práctica científica permanentemente sujeta al riesgo de error, ésta debe someterse a la reflexión como tarea esencialmente epistemológica necesaria para hallar las circunstancias que permitan distinguir lo verdadero de lo falso, transitando hacia un conocimiento más verdadero desde otro menos verdadero, o más aproximado, como dice Bachelard citado por Bourdieu y otros (2002).

El hecho de anteponer irreflexivamente la empiria al debate teórico, lo cual es frecuente en el ámbito contable, lleva implícito el relego de la reflexión epistemológica que conlleva la producción científica. Ese escaso interés por la vigilancia epistemológica se reconoce en el pensamiento hegemónico que domina la contabilidad, soslayando la realidad compleja que hoy le cabe interpretar y representar.

En Argentina se realiza investigación contable en las universidades públicas y privadas, y han predominado a través del tiempo las investigaciones normativas en contabilidad, a veces sobre cuestiones vinculadas con la regulación contable, y otras con ampliación de teoría, con algunos aportes recientes a la investigación empírica.

Pero en el ámbito de la investigación se generan aisladas reflexiones epistemológicas. Esto es una constante en las universidades argentinas donde se dictan carreras de la especialidad contable, o donde existen carreras o departamentos contables. Al respecto, Bunge (1997) refiere al modesto lugar que ocupa la epistemología en esos ámbitos académicos, y podría agregarse que prácticamente no ha podido ganar espacio a pesar de los avances referidos.

La Ley N° 25.467 estructuró el Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación, uno de cuyos miembros constitutivos son las universidades, posicionando a las mismas como destinatarias del mandato emergente de los objetivos de dicha ley. Entre éstos se destacan el de impulsar, fomentar y consolidar la generación y aprovechamiento social de los conocimientos, y el de difundir, transferir, articular y diseminar dichos conocimientos. A partir de esta norma, el Estado refuerza el compromiso de asistir con apoyo financiero la actividad de creación del conocimiento. En el marco de este sistema, las Facultades son depositarias de esta misión, que involucra el compromiso con la investigación.

Se delinea pues una visión tubular (Torres Bardales, 2012), acerca de la contabilidad en el futuro profesional, a partir del desarrollo de la experticia en la aplicación de las normas contables, y de la mano de un concepto pragmatista de la contabilidad, desde el que se privilegian las técnicas y los procedimientos por sobre la teoría, como proveedores de medios para fines determinados, y en ausencia total de juicios de valor.

Es la tarea investigativa guiada por la reflexión epistemológica, lo que permitiría dotar de una visión panorámica al Contador Público en cuanto profesional universitario, como sujeto interesado y comprometido con los problemas organizacionales y la realidad económica y socio-política, y capaz de tener injerencia en los debates sobre la naturaleza de la contabilidad y en la producción de desarrollos científicos. Así, la epistemología "es el medio para terminar con la discrepancia relacionada con la negación científica de la Contabilidad" (Torres Bardales, 2012, p.1)

Es por los argumentos expuestos que se avizora como esencial el reconocimiento de las perspectivas epistemológicas que subyacen en las investigaciones contables que se producen en las Universidades Públicas en la Argentina. Y, además, incorporar la perspectiva epistemológica en los propios procesos de producción de conocimiento, apostando a un camino de reflexión en el ámbito de la contabilidad hacia el acceso al status de ciencia.

Para reforzar lo antedicho se ha señalado que "tanto si el investigador se sitúa en el funcionalismo, como si se sitúa en cualquiera de las corrientes alternativas propuestas, está incurriendo en grandes compromisos, que es necesario que conozca (tanto si los elige como si no) (Larrinaga González, 1999, p. 128).

Incluir la epistemología traería beneficios al interior de la contabilidad. Entre ellos, y siguiendo a Díaz Inchicahui (2008), podemos citar:

"– Dejar de ser prisioneros de una doctrina incoherente, impuesta más allá de su

racionalidad lógica por su carácter legal económico y social.

- Permitirá engendrar nuevos paradigmas y proyectos de investigación en forma continua; esto ensanchará la visión de la contabilidad, siguiendo el mismo proceso del método científico.
- Ampliará las líneas y programas de investigación contable, entrelazando nuevos métodos, técnicas y estrategias que permitan realizar investigación de alto nivel.
- Nos permitirá encontrar la racionalidad científica de la contabilidad, a través del análisis teórico y la reflexión epistemológica.
- Conllevará a una revisión dinámica, crítica, discursiva y descriptiva de nuestra disciplina a través de su historia, a fin de resolver nuevos problemas.
- Nos acostumbrará a explicar sistemáticamente las conjeturas hipotéticas planteadas y por lo tanto, dejar de ser solamente máquinas receptoras y descriptivas.
- Le permitirá al contador dudar de los datos empíricos que salen de las teorías y de los marcos contextuales” (Díaz Inchicaqui, 2008, p. 108).

En Argentina, desde el año 1979 se vienen realizando las Jornadas Universitarias de Contabilidad, en las que convergen investigadores de todo el país presentando ponencias sobre las distintas áreas de interés de la profesión. Consecuentemente, son un ámbito privilegiado para poder avanzar en el reconocimiento de las perspectivas epistemológicas subyacentes en las investigaciones contables realizadas en las Universidades Públicas argentinas. De tal modo, en el presente artículo, y siguiendo los aportes de las autoras de este trabajo, proponemos analizar las ponencias presentadas en las Jornadas Universitarias de Contabilidad, en sus ediciones 2013 y 2014.

## **EPISTEMOLOGÍA Y SABER CONTABLE**

La vigilancia epistemológica, es decir la reflexión a la par que se hace ciencia, es lo que ha de permitir detectar en la práctica científica, constantemente acechada por el peligro epistemológico del error, las condiciones que propiciarán distinguir un conocimiento verdadero, como se expresara con anterioridad. Es en este sentido que emerge la urgencia de que el investigador contable deba reconocer y diferenciar la perspectiva epistemológica que lo identifica, como autorreguladora de los procesos de producción de saberes.

Chua (1986) ha señalado que los supuestos epistemológicos deciden qué se puede considerar como verdad aceptable, a través de la especificación de los criterios y el proceso de evaluación de las pretensiones de verdad.

La vigilancia epistemológica no consiste sólo en interpelarse acerca de la eficacia y el rigor formal de las teorías y los métodos, sino examinarlos en su aplicación para precisar qué realizan con los objetos y qué objetos realizan. Se torna singularmente imperativa en las ciencias humanas, por cuanto la disgregación entre la opinión común y el discurso científico es más difusa que en las otras ciencias.

Se identifican al respecto tres grados de vigilancia epistemológica. La vigilancia epistemológica de primer grado es una vigilancia simple, y es una actitud del espíritu empirista acerca de la espera de lo esperado, la atención a lo inesperado. La segunda conlleva la vigilancia del método y de la aplicación del mismo. La tercera involucra la interrogación epistemológica.

Además, para que la autovigilancia sea confiable, es preciso la vigilancia de vigilancia, según Bachelard (2000). La vigilancia intelectual es la conciencia de la espera de un acontecimiento bien definido, y una vez elegidos y valorizados los métodos, también deben suscitarse actitudes de vigilancia en sus aplicaciones.

Los enfoques provenientes de las teorías en el planteamiento de los problemas de investigación han conducido a los investigadores a planteos diversos, y a encuadrar sus trabajos dentro de tradiciones teóricas que han originado perspectivas teórico-metodológicas diversas en el ámbito de la contabilidad.

Es a partir del concepto kuhniano de paradigma que la doctrina contable ha comenzado a explicar la evolución de la contabilidad. Son dos los sentidos empleados por Kuhn (1996) para el término paradigma, uno como constelación de creencias, valores, técnicas, y demás, compartidos por los miembros de una comunidad científica; y el otro, como elemento de la constelación, en cuanto soluciones concretas de problemas que se pueden emplear como modelos para la resolución de otros problemas de la ciencia normal. Este autor reconoció el carácter de inconmensurabilidad de los paradigmas, abogando por la imposibilidad de evaluar la elección entre paradigmas.

La índole de la conformación de estos sistemas de principios, por interconexión de los niveles ontológicos, epistemológicos y metodológicos, hace que parezca inviable que pueda ser usado por el investigador más de un paradigma a la vez, razón por la cual hay autores que proponen el término perspectivas. Este último término alude a "sistemas no tan cerrados en sí mismos y más fácilmente utilizables por los investigadores, cualquiera sea su paradigma de adherencia" (Valles, 1999, p. 52).

Valles (1999), ha señalado que el investigador cuenta con un cúmulo de paradigmas y perspectivas que rivalizan y se superponen, y que no debería relegar a ninguno, propiciando el diálogo entre ellos. En consecuencia, prefiere hacer uso de los términos paradigmas y perspectivas, distinguiendo a ambos. Un paradigma suele reunir varias perspectivas teórico-metodológicas, y se caracteriza por un conjunto de supuestos epistemológicos, ontológicos y metodológicos. Las perspectivas entonces serían una especie de paradigmas de rango inferior o miniparadigmas.

Los investigadores en sus prácticas pueden enmarcarse en uno o varios paradigmas, como los denominó Kuhn (1996), o perspectivas, como prefiere y justifica Valles (1999), enfoques, escuelas, posturas, programas de investigación, como los llamó Lakatos (1983), o tradiciones de investigación, como los denominó Laudan (1986), aludiendo a un enfoque teórico, una corriente de pensamiento, la opción por una ontología, una metodología, una epistemología determinada, desde la que realizarán sus aportes a

la construcción de conocimiento.

Los supuestos que adopte el investigador acerca de la naturaleza de la realidad del fenómeno, cuestión ontológica, tendrán incidencia en el modo de obtener el conocimiento sobre el mismo, cuestión epistemológica, y ambos tendrán implicancias en los modos de desarrollo de la investigación, cuestión metodológica. Estas cuestiones conforman el conjunto de creencias fundamentales que son los paradigmas o perspectivas.

## **PERSPECTIVAS EPISTEMOLÓGICAS**

### **Investigación contable dominante o tradicional en contabilidad**

En la investigación contable predominante no se diferencian los fenómenos naturales de los sociales, la realidad se considera como una estructura concreta y empírica, única y estable. La realidad social es previa, externa e independiente del sujeto que conoce. En consecuencia, el sujeto que conoce está separado del objeto a ser conocido.

Generalmente se desarrolla bajo un enfoque cuantitativo, que capta los fenómenos mediante la observación y los mide utilizando técnicas matemáticas y estadísticas. Hace hincapié en la comprobación de hipótesis, y para ello aplica predominantemente el método hipotético-deductivo.

En el marco de esta perspectiva, los procesos de investigación convergen hacia el reconocimiento y determinación de regularidades en los fenómenos de la realidad para explicarlos, predecirlos y controlarlos, a los fines de formular leyes y teorías.

El principal propósito de la investigación es la resolución de problemas. Así, la investigación contable se plantea en términos de problemas a resolver y el investigador debe proponer soluciones, advirtiéndose una tendencia general de la contabilidad hacia la generación de prescripciones.

Burrell y Morgan (1979) referenciado por Vargas Restrepo (2013), usaron el término positivista para caracterizar epistemologías que buscan explicar y predecir lo que sucede en el mundo social, desde la búsqueda de regularidades y relaciones causales entre los elementos que lo conforman en una investigación de las organizaciones. La epistemología positivista se basa esencialmente en los tradicionales enfoques que dominaron las ciencias sociales.

La investigación contable, de acuerdo a las características anteriormente sintetizadas está adscripta por unanimidad a la perspectiva positivista, que es una corriente de investigación apolítica y ahistórica como afirma Larrinaga González (1999), pues se observa que ni el estudio de la sociedad ni el de la historia realizan aportes al conocimiento contable.

Chua (1986) ha señalado que la corriente principal de la investigación contable está guiada por la concepción de la existencia de un mundo de realidad objetiva, con existencia independiente del ser humano y determinada naturaleza que es posible

conocer.

En el marco de esta corriente de pensamiento, esta autora plantea como supuestos sobre el mundo social que el hombre se fija metas, y que la principal es obtener la máxima utilidad, lo cual se replica en el ámbito empresarial, y que además existe en la práctica una fuerte propensión hacia las herramientas de control contable. En este sentido, la investigación contable predominante ha estado enfocada en estudiar problemas que aquejan a las organizaciones en la búsqueda de mecanismos de control.

Respecto a la dimensión epistemológica, esta autora advierte acerca de la existencia de un mundo observado, que está separado del corpus teórico que puede ser útil para su verificación o refutación. Esta epistemología impone el empleo de los métodos de investigación propios de las ciencias naturales para la explicación y predicción de los modelos de comportamiento humano.

La ontología realista que caracteriza esta corriente define una epistemología positivista, sustentada en la observación parcial de datos perceptibles por los sentidos, y la desestimación de los métodos sociológico, psicológico e histórico.

En cuanto a la relación entre teoría y práctica, esta corriente plantea la relación entre medios y fines, en tanto la contabilidad arbitra los medios necesarios para cumplir con los requerimientos informativos de diversos usuarios.

Sin embargo, entendemos que esta es una visión reduccionista, por cuanto soslaya la complejidad de los fenómenos sociales. Estudia los fenómenos económicos relegando a los sociales, y a las organizaciones como grupos de individuos, sin contemplar las relaciones entre ellos.

El positivismo ha sido el eje del pensamiento de la sociedad moderna y el modelo de la ciencia. Fue y es la perspectiva hegemónica en la investigación contable, aquella bajo la cual se ha buscado explicar y predecir las prácticas contables observadas, desde una óptica fundamentalmente cuantitativa. Empero otras visiones alternativas con enfoques ontológicos, metodológicos y epistemológicos divergentes han puesto en evidencia las fisuras de aquella.

Gómez y Ospina (2009) citados por Vargas Restrepo (2013) reflexionaron guiados por Bachelard sobre las debilidades del enfoque empírico-analítico para satisfacer los intereses y propósitos de las investigaciones, y la emergencia de los enfoques alternativos y heterodoxos, expresando que al hallarse “[...] la contabilidad, incubada en rutinas y monotonías, avariciosamente conservada, signada por el conformismo y la constancia de lo legal-instrumental, marcada por cierta lentitud, se hace más difícil institucionalizar algunas prácticas que favorezcan una contabilidad más crítica y más innovadora y potenciar espacios de formación para reconocer los movimientos de la reflexión e investigación contable en contextos internacionales [...]” (p 13).

### **Visión alternativa interpretativa en investigación contable**

La visión interpretativista es un enfoque alternativo y heterodoxo que cuestiona la

posición predominante y emerge de la filosofía germánica. Enfatiza en el papel del lenguaje, la interpretación y la comprensión en ciencias sociales, y tiene también como antecedentes los postulados de Habermas. Schutz ha sido un autor central para esta corriente y, también, para Chua (1986) y sus desarrollos.

Esta perspectiva distingue los fenómenos naturales de los sociales, caracterizando a estos últimos como de una complejidad superior, por cuanto el protagonismo del hombre los dota de mayor subjetividad y dificulta su mensurabilidad. Trata de comprender las circunstancias de la interacción entre personas en situaciones sociales, bajo el presupuesto filosófico de que el comportamiento humano es íntegramente ajeno a los fenómenos físicos.

La perspectiva interpretativa "se ocupa de comprender el mundo social, y busca comprender la naturaleza social de las prácticas contables" (Ryan, Scapens y Theobald en Vargas Restrepo, 2013, p. 280). En esta perspectiva, la realidad social existe como consecuencia del entendimiento individual de un sujeto.

La investigación contable interpretativa no centra su interés en la resolución de problemas, y el investigador deberá estudiarlos como un fenómeno más de la realidad social objeto de su estudio.

Bajo este enfoque investigativo, la idea fundamental subyacente es que la realidad social es una construcción humana, y que únicamente va a ser posible comprender un hecho social interpretando a sus protagonistas. La contabilidad desde este lugar estudia el producto de una construcción social, más que una realidad necesariamente observable.

Según esta perspectiva, los sujetos actúan sobre las cosas de acuerdo a los significados que éstas tienen para ellos. Los significados no son externos a los sujetos, sino que se originan en la interacción social, mediante un proceso de interpretación de los signos que se les presentan en la realidad. Es por esta razón que el sujeto no puede ser separado del objeto, por el importante rol que desempeña en el proceso de investigación y construcción de sentido, y ambos están interrelacionados con el entorno, que tiene una significativa influencia en la construcción social del conocimiento.

El abordaje de las investigaciones se realiza con un razonamiento inductivista, que considera que las leyes y teorías no son universales, sino que obedecen al contexto en que ocurren las circunstancias.

Chua (1986) señala que bajo esta perspectiva la información contable es susceptible de la asignación de distintos y diversos significados, en tanto la realidad social y contable se encuentra sometida a permanentes redefiniciones, es emergente y se crea de modo subjetivo. Las prácticas sociales son la base para la construcción de los significados, y por lo cual se utilizan métodos tales como el estudio de casos, el trabajo etnográfico y la observación de conductas.

En referencia a la relación entre teoría y práctica, la teoría es la base de las explicaciones de las acciones humanas. El supuesto epistemológico que sustenta

esta perspectiva tiene en cuenta que las acciones humanas son parte de los trabajos de investigación.

### **Visión alternativa crítica en investigación contable**

Desde la visión crítica, también llamado enfoque participativo, se pretende comprender la realidad desde una posición crítica que aporte a su transformación y progreso, interesándose “por el cambio, los conflictos y la coacción” (Larrinaga, 1999, citado por Vargas Restrepo, 2013, p. 283), pues parte de reconocer una desigualdad social generadora de conflictos entre clases sociales.

Esta corriente retoma los aportes epistemológicos de Foucault, Derrida y Nietzsche, y de filósofos posmodernos tales como Lyotard, Deleuze, Ricoeur, Gadamer, Guattari, entre otros, y se afianzó con la Escuela de Frankfurt, principalmente con la Teoría de la Acción Comunicativa de Habermas (Gómez Villegas, 2004).

Bajo la perspectiva crítica, el conocimiento se produce a partir de la interrelación entre el sujeto, el objeto y otros sujetos de la sociedad o comunidad científica, no bastando tan solo con la interpretación de la realidad según Chua (1986), por cuanto el mundo no sólo está mediado por símbolos, sino por la presencia de posiciones de dominación, o sea de poder.

Desde esta vertiente se pretende describir y comprender la realidad, pero también transformarla, y por lo tanto se necesita de una comunidad crítica. Se admite que la verdad está en el sujeto, que influye considerablemente junto al entorno en la determinación de la verdad del objeto.

La perspectiva crítica no se propone probar o rechazar ninguna teoría, sino que propugna que la verdad puede hallarse en los procesos sociales e históricos, y busca incidir en ellos. Se admite que la realidad social es construída, imponiéndose una conducta activa del sujeto y un acervo de interrelaciones sociales, para la construcción, conocimiento e interpretación de la realidad.

Las investigaciones críticas centran su interés en las relaciones entre la contabilidad y el entorno económico, social, político e ideológico. Uno de los supuestos de la teoría crítica es que las configuraciones teóricas de la contabilidad se encuentran mediadas por los sucesos de la práctica real y de la práctica contable.

Como indica Chua (1986), una cuestión relevante es que la perspectiva crítica no diferencia entre contabilidad financiera y contabilidad de gestión, sino que sencillamente investiga en contabilidad. También señala esta autora que las estructuras sociales se conciben como prácticas objetivas y convenciones que los sujetos reproducen y transforman, y que no serían posibles sin sus acciones. La sociedad por su parte crea las condiciones materiales para ello.

Esta perspectiva se sustenta en teorías que existen a priori, y presupone que la realidad social se puede objetivizar, a pesar de que su estudio imponga un enfoque cualitativo. Desde lo metodológico y epistemológico, las teorías son temporales y relacionadas con contextos particulares. Deben ser útiles para aportar a la

identificación y eliminación de las estructuras, prácticas, ideologías y mecanismos de dominación.

Bajo este paradigma, no se usan prácticamente métodos cuantitativos para la recolección y análisis de datos. Se aplican los estudios históricos, etnográficos y de casos, debido a las creencias en las potencialidades del hombre y en la transformación de la realidad conforme el contexto específico.

En cuanto a la dimensión ontológica, las condiciones de alienación de los individuos determinan que deba comprenderse el objeto de estudio y estudiarse a partir de su desarrollo histórico.

Desde este enfoque crítico, la contabilidad es reconocida como menos técnica y económica y más sociológica y organizacional. En este sentido, la contabilidad es considerada de naturaleza intrínsecamente social, y no como una mera técnica de representación, y simplificación de la realidad mediante cifras, con pretensiones de objetividad y neutralidad.

Se acuerda con Chua (1986), quién incluye dentro de la perspectiva crítica a las investigaciones sobre las relaciones entre la contabilidad y el poder, y que algunos autores diferencian como otra corriente de investigación en contabilidad, inspirada también en la obra de Michel Foucault.

## **ASPECTOS METODOLÓGICOS**

Para poder analizar la dimensión epistemológica de la investigación contable en las Universidades Nacionales argentinas, se llevó adelante un estudio exploratorio-descriptivo seccional, mediante el uso de una estrategia de investigación cualitativa, basada en fuentes de datos primarias, en complementación metodológica (Bericat, 1998) con estrategias de investigación cuantitativa. No obstante, es relevante mencionar que no se buscará con la misma más que una descripción circunscripta a las ponencias analizadas, más no su generalización a casos no estudiados.

Las fuentes de datos fueron los anales de las Jornadas Universitarias de Contabilidad de los años 2013 y 2014, a partir de los cuales se seleccionaron las ponencias a analizar. La selección de ponencias se basó en su pertenencia a las universidades públicas argentinas más importantes en relación a sus aportes a la investigación contable, especialmente identificadas tanto por el volumen como por la frecuencia de sus producciones. Los años considerados fueron seleccionados conforme la disponibilidad de los anales de las Jornadas. De esta manera, el corpus de ponencias estuvo constituido por investigaciones realizadas en la Universidad de Buenos Aires (UBA), en la Universidad Nacional del Litoral (UNL), y en la Universidad Nacional de Rosario (UNR). Estas universidades nacionales fueron, por tanto, las unidades de análisis.

Se estudiaron un total de 20 ponencias, de acuerdo con la siguiente distribución: 7 de la Universidad Nacional del Litoral, 4 de 2013 y 3 de 2014, 6

ponencias de la Universidad de Buenos Aires, 3 de cada año, y 7 ponencias de la Universidad Nacional de Rosario, 3 de 2013 y 4 de 2014.

A partir del marco teórico que guió la investigación, se seleccionaron las variables Naturaleza de la realidad, Relación sujeto-objeto, Métodos, Relación teoría-práctica, Influencia del Contexto, Tipo de fenómeno bajo estudio, Propósito de la investigación, Finalidad del investigador. Luego, se definieron los indicadores de medición que permitieron leer epistemológicamente las ponencias.

Tal y como se desarrolló en el apartado anterior, se reconocen tres perspectivas epistemológicas en la investigación contable: la positivista, la interpretativa y la crítica. No obstante, a los fines de este estudio, se propusieron perspectivas intermedias entre estas tres, a partir de una mixtura de sus rasgos identitarios. Consecuentemente, se analizó la pertenencia de las ponencias a las siguientes perspectivas epistemológicas: positivista, interpretativa, crítica, positivista con rasgos de interpretativa y de crítica, crítica con rasgos positivistas, e interpretativa con rasgos positivistas.

Los datos fueron recolectados mediante el uso de la técnica de investigación documental o uso de documentación (Valles, 1999), realizándose una lectura sistemática de las investigaciones bajo estudio. Esta lectura permitió establecer las categorías representativas de posiciones y conceptos metodológicos, ontológicos y epistemológicos utilizados por los investigadores en sus trabajos, y así se logró identificar la adhesión a determinada perspectiva epistemológica por parte de los mismos.

Los datos obtenidos se procesaron y sistematizaron mediante un sistema de matrices, confeccionando en un primer momento una matriz por Universidad estudiada, y luego una matriz integral, reuniendo todas las ponencias analizadas y las variables que permitieron leerlas epistemológicamente. El tiempo fue considerado como variable, cuyos posibles valores fueron los años de realización de las Jornadas, por lo que las matrices fueron de tipo sincrónicas.

Los datos recolectados se analizaron a partir del reconocimiento de un conjunto de regularidades en las matrices de datos, relacionando las variables definidas en función de las perspectivas epistemológicas existentes, y comparando entre las Universidades para inferir su identificación con las mismas. Asimismo, a partir de la matriz integral, se calcularon frecuencias porcentuales, construyendo tablas y elaborando representaciones gráficas para resumir la información.

## **ANÁLISIS DE INVESTIGACIONES EN CONTABILIDAD EN UNIVERSIDADES ARGENTINAS**

A partir de las investigaciones en contabilidad analizadas, se puede afirmar que la adhesión a la perspectiva epistemológica dominante -la positivista- prevaleció en las tres universidades nacionales bajo estudio, aunque con distinta preponderancia. Del total de ponencias, un 70% fueron desarrolladas bajo una perspectiva positivista. Esta perspectiva es más predominante en la UNR, donde alcanza el 86% de las investigaciones analizadas en esta Universidad. Es más, el

resto de las ponencias, si bien se enmarcan en un paradigma más interpretativo, poseen asimismo rasgos positivistas.

En la Universidad Nacional del Litoral es donde se observa la adhesión a una mayor variedad de paradigmas, y se destaca que junto con UBA poseen menos del 70% de sus ponencias adscritas al paradigma positivista, además de visualizarse en el análisis cualitativo realizadas intenciones de superar el paradigma dominante, aunque no sin dificultades.

En términos cualitativos, en las ponencias de UNL analizadas se percibe, a partir de los problemas de investigación objeto de estudio, una preocupación, compromiso e interés de los investigadores por problemáticas que requieren un avance en el campo del conocimiento contable, para poder otorgarles el tratamiento y las soluciones suficientes. A su vez, en razón de la complejidad de estas problemáticas, remarcan la necesidad de metodologías y estrategias distintas a las tradicionales, que superen la total ausencia de juicios de valor. Sin embargo, la perspectiva epistemológica dominante no dejó de determinar las decisiones metodológicas tomadas por los investigadores.

Los trabajos de investigación de la UBA, que versan sobre temas relacionados con los efectos contables de la responsabilidad social empresaria y la aparición de fenómenos no observables e intangibles que, si bien no se revelan, se han convertido en los mayores generadores de ingreso de las organizaciones, permiten advertir las posibles limitaciones en relación a la información elaborada bajo las normas contables profesionales vigentes en Argentina, basadas en las necesidades de los usuarios. En consecuencia, los problemas investigados se vinculan con la inclusión de información social y ambiental en conjunto con la información financiera en informes integrales.

Además, entre las ponencias de UBA se evidenció el problema del cuestionamiento a las normas contables en relación a su pretendida objetividad que, al regular la posibilidad de optar por criterios de valuación y medición alternativos, podrían posibilitar la alteración del resultado y dar lugar a la Contabilidad Creativa. Refieren a la complejidad de los problemas debido a los desafíos que se presentan en los sistemas económicos y sociales, lo que debería llevar a reconocer las limitaciones de los métodos utilizados, y promover el avance de la investigación contable hacia el reconocimiento del rol de las interpretaciones en la construcción del conocimiento, la concepción contextualizada de los hechos, y la integración de las dimensiones económica y social, más que a la aplicación y la empiria. No obstante, los temas abordados para reflexionar y debatir versan sobre la producción de un saber técnico, y plantean objetivos de cuantificar y exponer razonablemente los efectos contables de las acciones sociales y medioambientales de las organizaciones, sin poder deslindarse del enfoque empírico-analítico dominante.

En la tabla que sigue se detallan los trabajos por unidad de análisis y por perspectiva epistemológica, así como las participaciones porcentuales por Universidad:

**Tabla N° 1: Ponencias analizadas por Universidad y Perspectiva Epistemológica**  
*Frecuencia Absoluta y Relativa Porcentual por Columna*

Perspectiva \ Universidad	UNL		UBA		UNR		Total	
Positivista	4	57%	4	67%	6	86%	14	70%
Interpretativa	1	14%	1	17%	0	0%	2	10%
Crítica	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
Positivista con rasgos de interpretativa y de crítica	1	14%	0	0%	0	0%	1	5%
Crítica con rasgos positivistas	1	14%	1	17%	0	0%	2	10%
Interpretativa con rasgos positivistas	0	0%	0	0%	1	14%	1	5%
<b>Total de trabajos analizados</b>	<b>7</b>	<b>100%</b>	<b>6</b>	<b>100%</b>	<b>7</b>	<b>100%</b>	<b>20</b>	<b>100%</b>

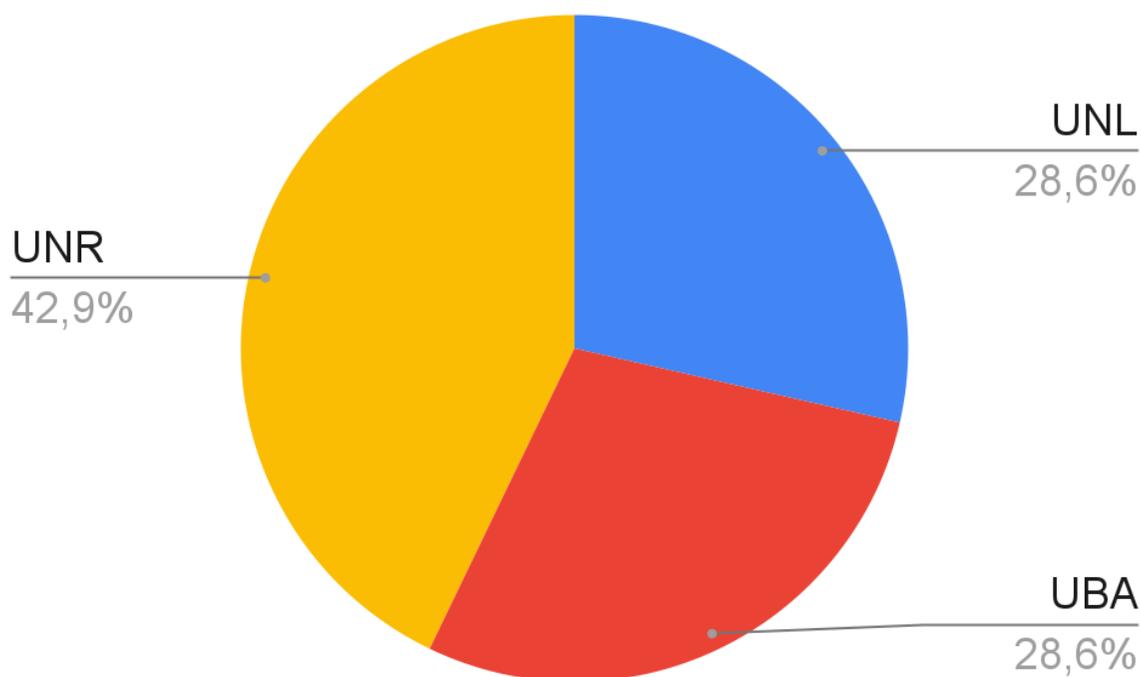
Fuente: elaboración propia.

Desde las distintas perspectivas, sólo una de las investigaciones se posiciona desde un paradigma positivista con rasgos de interpretativo y de crítico, perteneciente a UNL, y sólo una, desde una perspectiva interpretativa con rasgos positivistas, perteneciente a UNR.

Entre los trabajos realizados desde una perspectiva interpretativa, y entre los realizados desde una perspectiva crítica con rasgos positivistas, UNL y UBA participan en cada perspectiva con el 50% de los trabajos adscritos a cada posicionamiento epistemológico.

El aporte por Universidad dentro de la perspectiva positivista se presenta en el gráfico a continuación:

**Gráfico N° 1: Participación de Las Universidades en La Perspectiva Positivista**



**Fuente:** elaboración propia.

El gráfico reafirma lo referido al analizar los porcentajes dentro de cada Universidad, situando a la Universidad Nacional de Rosario como aquella en donde predomina con mayor énfasis la perspectiva epistemológica positivista. En concordancia con ello, las investigaciones de UNR analizadas evidencian la preocupación de los autores en relación a la medición y exposición del patrimonio y de los resultados de acuerdo con el modelo contable actual, utilizando un enfoque práctico con la finalidad de arribar a generalizaciones, a partir de un imperativo por mostrar la información más útil para los usuarios, remarcando por tanto el paradigma de la utilidad para el usuario vigente desde la década de los 60 del siglo XX.

Los propósitos emergentes de las ponencias de UNR se relacionan con lograr un consenso sobre la interpretación más rigurosa de las regulaciones locales e internacionales de información financiera, propendiendo a una descripción y prescripción sobre las mejores prácticas para una representación lo más ajustada de la realidad, en todos los casos a partir de una interpretación normativa y aplicación de los modelos vigentes. Así, en general, los objetos de las investigaciones son la aplicación de normas contables y/o técnicas para resolver los problemas de medición y valuación de las organizaciones. Si bien en el desarrollo de las ponencias se incluyen

expresiones relativas a la necesidad de reflexionar sobre el carácter de ciencia social de la contabilidad, luego se deviene en la inquietud que provoca la armonización de las normas contables nacionales con las internacionales, y la pertinencia o no de estos esquemas regulatorios para representar razonablemente la realidad de las empresas argentinas.

Ninguna de las ponencias analizadas explicitan la perspectiva epistemológica que sustenta la investigación, por lo que si bien en las prácticas de investigación contable predomina la perspectiva positivista, es muy posible que los propios investigadores no adscriban de forma consciente a ésta.

Como nos referimos anteriormente, la perspectiva hegemónica en la investigación contable ofrece a los investigadores, a la comunidad contable y a la sociedad en general, la certeza de exactitud y verificabilidad de los conocimientos producidos. A su vez, posibilita una representación fiel y cuantificada de parcelas de la realidad, y la generación de informes contables que gozan de absoluta confiabilidad para la toma de decisiones de los usuarios, tanto internos como externos.

Esta plena confianza en la perspectiva dominante, no sólo provoca la no vigilancia epistemológica por parte de los investigadores, sino que también hace que no se ponga en discusión el marco regulatorio vigente, que promete garantizar que la expresión de la realidad organizacional sea objetiva e independiente del sujeto, y que los informes contables muestren información neutral y verdadera.

Otro aspecto a destacar es la identificación de perspectivas híbridas entre la positivista, la interpretativa y la crítica. Esta emergencia de la combinación de rasgos de distintas perspectivas en el abordaje de los problemas que se investigan, confirma la identidad de la contabilidad como ciencia social, en tanto en este ámbito se acepta la coexistencia de paradigmas por la necesidad de aplicar distintos métodos de abordaje, capaces de captar una realidad social cada vez más compleja y heterogénea.

Entendemos que los enfoques de las perspectivas alternativas generan cierta resistencia en la comunidad contable, no obstante no deberían ser soslayados por los investigadores en los procesos de investigación, por los criterios de cientificidad que aportan. Asimismo, otorgan al sujeto la posibilidad de interpretar, criticar e identificar el cambio potencial de las prácticas cotidianas, de promover la transformación de la sociedad, y de enfrentar los retos de los sistemas económicos y sociales en permanente cambio.

## **CONSIDERACIONES FINALES**

En el presente artículo se logró avanzar en el reconocimiento de las matrices epistemológicas que sustentan la investigación contable en las Universidades Públicas argentinas. Mediante este estudio exploratorio-descriptivo, basado en fuentes de datos primarias, se ha podido constatar que existe una escasa explicitación y problematización de las perspectivas epistemológicas que sustentan las ponencias estudiadas.

A partir de los resultados obtenidos, se puede concluir que en las prácticas universitarias de investigación contable analizadas predomina la visión positivista, posiblemente aún sin tener conciencia el propio investigador acerca de la perspectiva epistemológica en que se encuentra enrolado.

Esta aceptación de la perspectiva hegemónica, casi sin restricciones, obedece a la certeza que otorga a los investigadores contables, a la comunidad contable y a la sociedad en general, por cuanto la expresión en términos matemáticos garantiza la percepción de exactitud y verificabilidad. Asimismo posibilita una representación fiel y cuantificada de parcelas de la realidad, y la generación de informes contables que gozan de absoluta confiabilidad para la satisfacción de las necesidades informativas de usuarios internos y externos.

La emergencia de la combinación de rasgos de distintas perspectivas en el abordaje de los problemas que se investigan, confirma la identidad de la contabilidad como ciencia social, aunque los enfoques de las perspectivas alternativas generan cierta resistencia en la comunidad contable. No obstante, entendemos que estas visiones alternativas no deberían ser soslayadas por los investigadores en los procesos de investigación por los criterios de científicidad que aportan, otorgando al sujeto la posibilidad de interpretar, criticar e identificar el cambio potencial de las prácticas cotidianas, de promover la transformación de la sociedad, y de enfrentar los retos de los sistemas económicos y sociales en permanente cambio.

Este trabajo pretende ser un primer avance en el análisis de las perspectivas epistemológicas en la investigación contable, y representa un aporte que será útil como orientador en el camino hacia la reflexión epistemológica en el ámbito de la investigación en contabilidad en las Universidades, en tanto resulta importante ampliar la visión de los investigadores e indispensable su conocimiento e interpretación para el ejercicio de cierta vigilancia epistemológica, habida cuenta de que siempre existe una perspectiva que los sustenta, aún cuando los investigadores no la consideren de manera consciente. Esto a su vez promoverá el fortalecimiento de la investigación contable, al facilitar el proceso de toma de decisiones relacionadas con la investigación, aportando al status de científicidad de la contabilidad.

## **BIBLIOGRAFÍA**

Bachelard, G. (2000). *La formación del espíritu científico*. Siglo XXI.

Bericat, E. (1998). *La integración de los métodos cuantitativo y cualitativo en la investigación social: Significado y medida*. Ariel.

Bourdieu, P., Chamboredon J.C. y Passeron J.C. (2002). *El oficio de sociólogo*. Buenos Aires: Siglo veintiuno editores Argentina S.A..

Bunge, M. (1997). *La ciencia. Su método y su filosofía*. Buenos Aires: Editorial Sudamericana.

- Bunge, M. (2000). Epistemología. México: Siglo Veinte Editores.
- Casal, R. A., y Vilorio, N. (2007). Un breve ensayo sobre el debate entre lo científico y lo técnico en contabilidad. *Actualidad contable FACES*, 10 (14), 29-36.
- Chua, W. F. (1986). Desarrollos radicales en el pensamiento contable. *Revisión contable*, 601-632.
- Díaz Inchicaqui, M. N. (2008). Fundamentos teóricos de la contabilidad del conocimiento y su incidencia en la auditoría del capital intelectual. *Quipukamayoc*, 15 (30), 103-137.
- García Casella, C. L. (2000). Fundamentación científica de la relación entre modelos y sistemas contables. *Revista Contabilidad y Auditoría*, III (6).
- Gómez Villegas, M. (2004). Breve introducción al estado del arte de la orientación crítica en la disciplina contable. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (45), 113-132.
- Klimovsky, G. (1994). Las desventuras del conocimiento científico. Una introducción a la epistemología, Buenos Aires: Ed. A-Z.
- Kuhn, T. (1996). La estructura de las revoluciones científicas, México: Fondo de Cultura Económica.
- Lakatos, I. (1983). La metodología de los programas de investigación científica. Madrid: Alianza Universidad.
- Larrinaga González, C. (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: una revisión. *Revista de Contabilidad*, 3 (2).
- Laudan, L. (1986). El progreso y sus problemas. Hacia una teoría del crecimiento científico. Madrid: Ediciones Encuentro.
- Ley 25.467 de Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación. 2001.
- López, E. G. (2013). Habermas y su incidencia en la contabilidad. *Lúmina*, 14, 88-115.
- Machado Rivera, M. A. (2012). Del positivismo a la diversidad epistemológica: un paso necesario para la construcción de pensamiento contable. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (60), 219-237.
- Malpartida Márquez, D. (2001). Aportes de la epistemología en la autovigilancia del conocimiento contable. **XII Congreso Nacional de Docentes Universitarios de las Facultades** de Ciencias Contables y Financieras. Perú. Recuperado de: <http://issuu.com/compuocana/docs/epistemologia-conocimiento-contable>
- Mejía Soto, E. (2004). Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich. *Porik An*, 65-88.
- Montes Salazar, C.A., Mejía Soto, E. y Valencia Zalazar, J.J. (2006). Paradigmas en contabilidad. Colombia: Artes Gráficas Ltda.

- Torres Bardales, C. y Wong, A. L. (2012). Los fundamentos epistemológicos de la contabilidad y su incidencia en la formación competitiva del contador público. *Sotavento MBA*, (19), 32-50.
- Tua Pereda, J. (2004). Evolución y situación actual del pensamiento contable. *Revista internacional Legis de contabilidad y Auditoría*, 20.
- Tua-Pereda, J. (1995). *Lecturas de Teoría e Investigación Contable: La evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones*. Medellín, Colombia: División Editorial CIJUF.
- Valles, M. S. (1999). *Técnicas cualitativas de investigación social*. Madrid: Editorial Síntesis.
- Vargas Restrepo, C. M. (2013). Caracterización de la investigación contable. El aporte de Chua. *Lúmina*, 14, 262-289.