

Capítulo 2

ENFOQUES TEÓRICOS QUE SOPORTAN EL PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA. UNA REVISIÓN

Michael Muñoz Guzmán¹
Noel Alfonso Morales Cálao²
Erika Patricia Romero Díaz³
Claudia Milena Pérez Peralta⁴

Resumen

El ejercicio de la disciplina contable se ha caracterizado por el uso utilitarista de la información, basado en preformas conductistas de representaciones contables de la realidad empresarial y el cumplimiento de obligaciones sustanciales y formales, conforme a las disposición de los órganos de control y regulación. En el caso Colombiano este hecho ha permitido que gran parte de los contadores en ejercicio se formen desde esta perspectiva y se interesen poco por la fundamentación teórica y epistemológica contable, constituyendo

1 Candidato a Doctor en Proyecto, Magister en Ciencias Contables con Énfasis en NIIF, Especialista en Gerencia Pública, Especialista en Administración Financiera. Contador Público. Docente de la Corporación Universitaria del Caribe-CECAR. Línea de investigación: Sistemas de información contable. Email: michaelmz@hotmail.es

2 Magister en Dirección Universitaria. Corporación Universitaria del Caribe-CECAR. E-mail: noel.moralest@cecar.edu.co. Grupo de investigación: Estudios Socioeconómicos, Administrativos y Contables. Línea de Investigación: Economía Informal y Pobreza.

3 Magister en Negocios internacionales e integración. Corporación Universitaria del Caribe-CECAR. E-mail: Erika.romero@cecar.edu.co Colombia. Grupo de investigación: Estudios Socioeconómicos, Administrativos y Contables. Línea de Investigación: Economía Informal y Pobreza. Código Orcid 0000-0002-0102-9548.

4 Magister en Economía, Magister en Negocios Internacionales, Magister en Educación. Economista. Docente de la Corporación Universitaria del Caribe-CECAR. Línea de investigación: mercados laborales. Email: milena.claudia@gmail.com

un campo de interés para contribuir a la investigación científica y despertar el interés de la comunidad académica, por lo cual se señalan los principales paradigmas, teorías y enfoques en el contexto actual y se realiza una aproximación de la fundamentación del programa de Contaduría pública de CECAR. El estudio tiene un enfoque cualitativo de carácter descriptivo bajo una metodología de archivo y se plantean conclusiones que confirman la concepción multiparadigmática de la disciplina contable.

Palabras clave: Contaduría Pública, teoría, paradigma, enfoque teórico, fundamento filosófico, fundamento epistemológico y fundamento metodológico

Abstract

The accounting discipline's exercise has been characterized by the utilitarian use of information, based on behavioral preforms of accounting representations immersed in the business reality and the fulfillment of substantial and formal obligations, in accordance with the disposition of the control and regulation bodies. In the Colombian case, this fact allowed a large part of the practicing accountants to be formed from this perspective, for which they have little interest in the theoretical and epistemological foundations of accounting, which should constitute a field of interest to contribute to scientific research and must arouse the interest of the academic community. In order to help this cause in the present text are indicated the main paradigms, theories, and approaches observed currently in this context; also it's made an approximation to the theoretical and epistemological foundation of the CECAR's Public Accounting Program. The study has a qualitative approach and a descriptive character under an archival methodology. Conclusions confirm the multi-paradigmatic conception of the accounting discipline.

Keywords: public Accounting, theory, paradigm, theoretical approach, philosophical foundation, epistemological foundation and methodological foundation

Introducción

La teoría, como decía Leonardo Da Vinci, “es la brújula y timón del que navega por los océanos del conocimiento”.

A lo largo de la historia, la disciplina contable ha tenido la presencia de múltiples teorías que han tratado de entender su funcionalidad y finalidad al servicio de los distintos usuarios de la información contenida en ella. Estos han respondido en diferentes campos de la historia contable y suplido ciertas necesidades del contexto.

La teoría contable (doctrinaria y normativa) es la fuente de inspiración de la práctica contable. La norma se alimenta de la teoría y por ello, es de vital importancia conocer y escudriñar la teoría de manera exhaustiva, para que pueda ser el sustento de la normatividad práctica (Biondi, Farinola, & Romanelli, 1999; Cerón, 2012).

Las teorías se sustentan desde la postura adoptada por una comunidad científica para abordar la realidad según determinados paradigmas. Es así como se pueden encontrar las teorías económicas, jurídicas, administrativas y matemáticas, entre otras, y de estos últimos, surgen los enfoques, ayudando, cada uno de ellos, a explicar el sentido que tiene la contabilidad al servicio de la comunidad. Entendiendo por comunidad el conjunto de actores: sociedad, proveedores, acreedores, inversionistas, empleados y Estado.

En este sentido, se hará una revisión bibliográfica de los paradigmas, teorías, y enfoques que han contribuido a que la contabilidad se desarrolle día a día como disciplina. Entre las teorías más relevantes se encuentran: la económica, la jurídica, la administrativa y la matemática.

En la actualidad los profesionales de la Contaduría Pública no poseen una noción precisa acerca de las teorías, paradigmas y enfoques, sobre los cuales se fundamenta la contabilidad en el tiempo, incluso, no se tiene claridad en relación al paradigma que sustenta la norma internacional.

Es tan evidente el panorama de ausencia en investigación contable a lo largo de la historia que, en nuestros tiempos, aún no se tiene un criterio

unificado acerca del objeto de estudio de la contabilidad, problema vital que impide que la contabilidad llegue al escaño último para ser llamada ciencia.

Según López (2002), una de las razones por las cuales la contabilidad no reúne las condiciones necesarias para ser denominada como conocimiento científico radica en la ausencia de objetividad y verificabilidad.

Aunado a ello, se percibe el desinterés de los docentes universitarios de la profesión contable, en la búsqueda de un camino, a través de la investigación científica, que lleve a la contabilidad a ser llamada ciencia. Tal afirmación se argumenta en la comprobación de los muy escasos científicos sociales que se dedican a la investigación en contabilidad en el contexto internacional, nacional y regional.

Se hace pertinente la revisión de esta literatura dado que en los estudiantes y en la comunidad académica en general existe un desinterés por los avances que a lo largo de la historia ha tenido la contabilidad. Desconociendo que en paradigmas, teorías y enfoques se pueden encontrar insumos vitales que coadyuven al fortalecimiento de la disciplina contable, ya sea en su praxis o en la teoría.

Con este documento se pretende ofrecer un estímulo a los profesionales de la contabilidad, para que tengan una visión más constructivista y una posición más crítica de la actividad contable, en pro de alcanzar un mejor futuro para el Programa de Contaduría Pública, en un mundo cada vez más globalizado, tomando como herramientas fundamentales el conocimiento y la investigación científica (Alzate, 2011).

La investigación es de carácter cualitativo, recurre a una revisión documental acerca de la literatura del objeto de estudio. Entendiéndose revisión documental como, la posibilidad de recolectar elementos teóricos, consecuencia de lecturas previas, para definir nuevas ópticas y nuevos problemas (Cárdenas, 2015).

Los postulados aquí develados giran en torno a la evolución de la contabilidad desde un punto de vista histórico, y en cuáles de ellos se fundamenta el Programa de Contaduría Pública, como factores que han contribuido a tal evolución.

Metodología

La estructura metodológica de este estudio tomó en cuenta una revisión de la literatura acerca de los enfoques teóricos que soportan al Programa de Contaduría Pública; donde la heurística y la hermenéutica juegan un papel trascendental a la hora del estudio de la historia.

Para Baeza (2002):

La hermenéutica, es un posicionamiento distinto con respecto a la realidad: aquel de las significaciones latentes. Se trata de adoptar una posición distinta, de empatía profunda con el texto, con lo que allí se ha expresado a través del lenguaje. No se trata de suprimir o de intentar inhibir su propia subjetividad, sino de asumirla. En otras palabras, la búsqueda de sentido en los documentos sometidos a análisis se ve afectada por un doble coeficiente de incertidumbre: la interpretación es relativa al investigador, así como el autor de los textos en cuestión.

En atención al anterior planteamiento, el estudio se enfoca en la construcción teórico – reflexiva, con una posición que incluye la de los propios autores, la cual se proyecta en un constructo intersubjetivo para conseguir resultados teóricos. Por lo anterior, se asume que el estudio es de tipo cualitativo con características descriptivas.

Paradigmas

Un paradigma está definido como una acción integrada por ideas, valores y técnicas propuestas por una comunidad, para tratar de explicar una realidad en determinado contexto (Santos, Durán, Urrea, & Urquijo, 1997).

Para Kuhn (1975), la existencia de paradigmas genera la problemática a la cual debe darse solución; a menudo, la teoría de un paradigma es inherente al diseño del aparato capaz de llegar a solucionar dicho problema. Aclarando que, un paradigma obligatoriamente no podrá resolver todos los problemas existentes, sino por el contrario, uno o algunos en detalle.

Según Ritzer (citado por Santos et al., 1997), un paradigma está compuesto por un ejemplar que sirve de modelo para aquellos que trabajan dentro del paradigma, una imagen del asunto a tratar, teorías, métodos e instrumentos.

Partiendo de la concepción de paradigma planteada por Kuhn, al considerarla como una estructura conceptual, de creencias metodológicas y teorías entrelazadas que abren el campo de visión, de una comunidad científica específica, formando su concepción del mundo (cosmovisión); se comprende el concepto de paradigmas dentro del cosmos para su interpretación, los cuales evolucionan y originan un nuevo paradigma, dando paso a la revolución científica y al avance de la ciencia. El paradigma debe estar fundamentado en supuestos ontológicos, epistemológicos y metodológicos.

En este sentido, Mahesh (1996), identifica la ontología con la rama de la metafísica que estudia la naturaleza de la existencia en las aplicaciones reales, sin embargo, una ontología es una entidad computacional, y no ha de ser considerada como una entidad natural que se descubre, sino como un recurso artificial que se crea.

Una ontología ha de entenderse como un entendimiento común y compartido de un dominio, que puede comunicarse entre científicos y sistemas computacionales. (Steve et al., 1998).

Martínez y Ríos definen la ontología como el estudio del ente en cuanto tal, por ello es llamada la teoría del ser, es decir, el estudio de las cosas: ¿Qué es?, ¿cómo es? y ¿cómo es posible? La ontología se ocupa de establecer las categorías fundamentales o modos generales de ser de las cosas. Entonces, supuestos ontológicos son supuestos acerca de la realidad o del ser esencial de las cosas.

El concepto de la epistemología la describe como la rama de la filosofía encargada de los problemas filosóficos que atañen a la teoría del conocimiento científico, es decir, aquel que cuenta con un objeto de estudio, métodos, estructuras de análisis y generación de hipótesis, que subyace en entender la forma como el ser humano conoce el mundo que le rodea.

Según González (2003) se definen los supuestos ontológicos, epistemológicos y metodológicos, en las siguientes ideas:

Supuestos ontológicos: es la naturaleza de la realidad investigada y cuál es la creencia que mantiene el investigador con respecto a la misma.

Supuestos epistemológicos: se refieren al modelo de relación entre el investigador y lo investigado, la forma en la que sobre la base de determinados fundamentos se adquiere el conocimiento. El investigador puede partir del supuesto de que el conocimiento es objetivo, empleando los métodos y procedimientos propios de las ciencias naturales y partiendo del conocimiento científico establece un distanciamiento entre el sujeto cognoscente y el objeto; o por el contrario, se puede considerar que el conocimiento es subjetivo, individual, irrepetible, y en consecuencia, se establece una relación estrecha con el objeto investigado con la finalidad de poder conocer con mayor profundidad su esencia.

Supuestos metodológicos: constituyen el modo en el que podemos obtener los conocimientos de dicha realidad. Aquí se centra la perspectiva metodológica y los métodos y técnicas de investigación usados por el investigador, en dependencia de sus supuestos ontológicos y epistemológicos, en los cuales se establece una relación coherente y lógica.

Dentro de los paradigmas contables más sobresalientes se encuentran los siguientes:

Paradigma de medición del beneficio o ganancia líquida. Para Tua Pereda (1991), el paradigma de la utilidad es el fin último que durante épocas incentivó a investigadores contables, en el afán de contrastar positivamente esa medición cuantitativa del beneficio. Este enfoque fue apalancado por la teoría económica.

Una de las escuelas que se identificó con este paradigma fue la Escuela jurídico-personalista, con su máximo exponente Giuseppe Cerboni. Esta escuela pretendía fundamentalmente hacer de la información contable un medio de prueba, tanto en lo interno como externo, de los resultados arrojados en un período de tiempo determinado (Santos, et al., 1997).

Según los autores anteriormente citados otra escuela que asumió este enfoque fue la contista, ya que ellos definían la contabilidad como la ciencia de las cuentas, cuya finalidad era la elaboración de reglas efectivas y eficientes que rigieran su curso.

Entre los autores más sobresalientes de este paradigma se encuentran: Patton Canning, Sweeney, MacNeal, Alexander, Edwards & Bell y Moonitz & Spruce, quienes tienen en común una aproximación deductiva, normativa en la infraestructura de una teoría en contabilidad (Santos, et al., 1997).

Enfoque inductivo positivista o antropológico inductivo. Nace en la etapa clásica de la disciplina contable, donde prevalecían las hipótesis y teorías *a priori*. De igual manera que en otros campos del saber científico, los primeros pasos que se dieron en contabilidad surgieron como respuesta a la solución de problemas específicos, al intentar explicar y justificar las prácticas habituales, teniendo en cuenta la razón en el contexto de los negocios y tratando de encontrar una justificación argumentada en la praxis y la racionalidad mercantil, es decir, el enfoque inductivo positivista solo se preocupaba por describir los hechos observados (Tua Pereda, 1991).

Entre los autores más relevantes de este enfoque se encuentran: Littleton, Patton e Ijiri, ellos comparten como tesis que la teoría contable se construye de acuerdo a la descripción de la realidad (Santos, et al., 1997).

Enfoque neopositivista. Surge del enfoque inductivo positivista, tanto, que se le denomina la versión más actualizada de este enfoque. Busca estudiar las relaciones que articulan a los distintos usuarios y el papel que en ella cumple la contabilidad, para lograr comprender la forma de obrar y propender hacia la elaboración de una teoría positiva que coadyuve al desarrollo de una normatividad contable más adecuada (Pina, 1987; Belkaoui, 1981 citado por Tua Pereda, 1991).

Para el autor citado, el método empleado es de carácter inductivo debido a que se plantean unos problemas, se elaboran unas hipótesis y se contrastan de manera empírica. Las líneas de investigación inductivas fueron empleadas principalmente en la teoría de las agencias o red contractual, denominada como el gran centro o núcleo sobre el cual se constituyó el neopositivismo (Watts & Zimmerman, 1986).

Paradigma de las tradiciones de investigación. Su precursor es Richard Mattessich, seguidor de los postulados de Imre Lakatos, considera a la contabilidad como funcionalista, de supervisión, en favor del inversionista sobre el agente, es decir, mirando la contabilidad como una herramienta de rendir cuentas. Asimismo, le confiere a esta, a través

de modelos matemáticos financieros, una valuación de hechos económicos donde siempre existen derechos y obligaciones (Villareal, 2009).

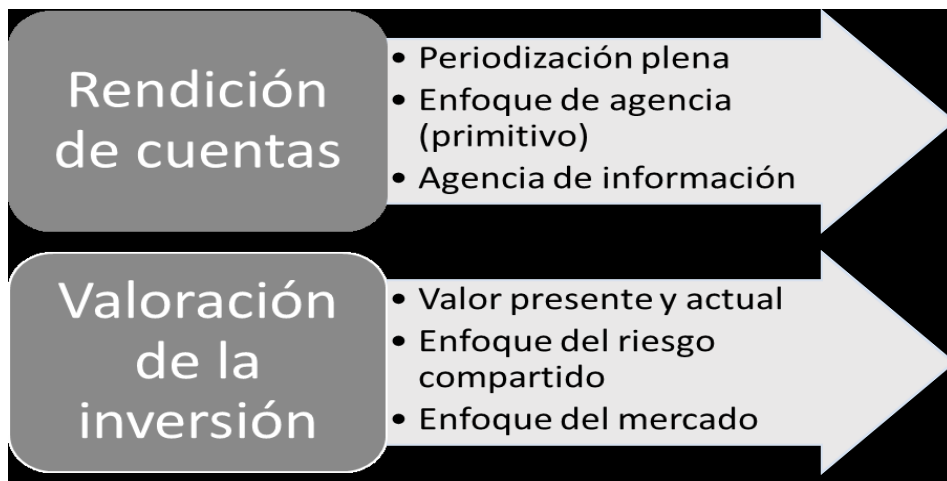


Figura 1. Formas doctrinales del paradigma de las tradiciones de investigación.

Nota. Tomado de Santos, et al. (1997)

Paradigma de los programas de investigación. Su precursor es Leandro Cañibano, destaca la aparición de un enfoque legalista, uno económico y otro formalizado. El primero, tiene sus orígenes en la partida doble, en el uso de la contabilidad como prueba fehaciente del patrimonio del comerciante; el segundo, confiere a la disciplina contable la capacidad de otorgar datos reales para la consecución de una realidad económica y el tercero, acompañado de la tecnología, en busca de atraer todo conocimiento de teorías contables y simplificarlos a modelos lógico-matemáticos (Villareal, 2009).

La caracterización de los programas de investigación ofrecidos por Cañibano, pueden visualizarse en la figura 2.

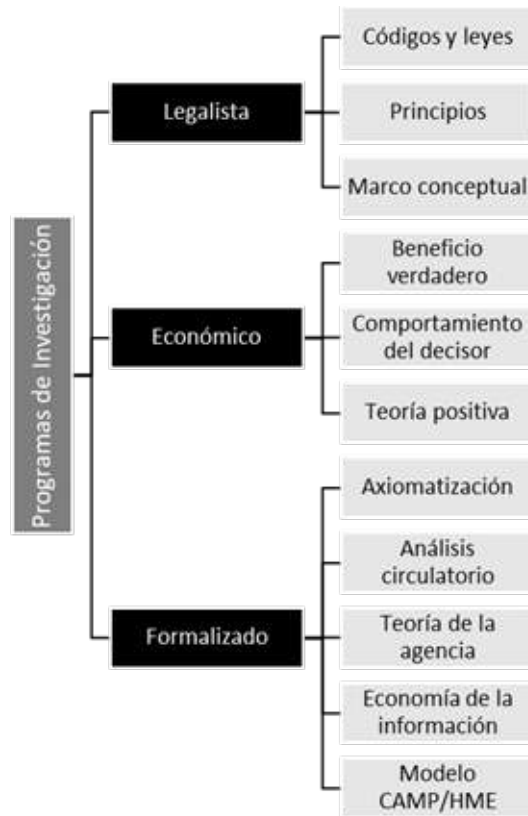


Figura 2. *Formas doctrinales del paradigma de los programas de investigación.*

Nota: Tomado de Santos, et al. (1997).

Como puede evidenciarse, el programa legalista gira en torno a lo jurídico, el programa económico basa sus postulados en brindar una información a todos los usuarios de la información financiera y el programa formalizado, a realizar análisis de todo el conocimiento de la disciplina contable para la construcción de cálculos, modelos y situaciones abstractas.

Paradigma de la utilidad de la información. Se caracteriza por la sustitución de la búsqueda de una verdad única por una verdad en beneficio de los usuarios que no están en condiciones de exigir información a su medida, la cual propende a brindar la mayor utilidad posible en la toma de buenas decisiones (Santos, et al. 1997; Lara, 1991).

Zeff (citado por Tua Pereda, 1991), afirma tajantemente que ningún investigador contable, antes de la época de los 60, se preocupó por tratar de

estudiar, exhaustivamente, la importancia que podría tener el entendimiento y comprensión de la utilidad operacional en los estados financieros, para que los usuarios pudieran tomar mejores decisiones.

McKinnon (1984) y Zeff (1982), son los que atribuyen a Staubus (1961), como la persona que catapultó el concepto de utilitarismo, cuando planteaba la tesis según la cual si se reconocían a los inversionistas como aquellos actores que constituían el mayor grupo de usuarios del resultado contable, se podría presumir que la finalidad de la contabilidad era brindar información cuantitativa, que fuera pertinente y relevante para una buena toma de decisiones (Tua Pereda, 1991).

Mattessich; Lev & Ohlson (citado por Tua Pereda, 1991), también plantean afirmaciones que apoyan el paradigma utilitarista, que sostiene la existencia de objetivos específicos o requerimientos de información establecidos, los cuales deberían ser satisfechos por los sistemas de información contable y comprobados por su eficacia.

Asimismo, Standish se adhiere a los investigadores que soportan la tesis del paradigma de la utilidad de la información, en su libro titulado *Investigación sobre la investigación financiera, ¿por qué, cómo y para quién?*, plantea tópicos como: determinación de los objetivos de la información financiera, diseño de sistemas de captación y producción de información para alcanzar los objetivos empresariales, comunicación de información a los usuarios y evaluación de sus beneficios (Standish, citado por Tua Pereda, 1991).

En definitiva, lo que busca el paradigma de la información útil es dar respuestas a los siguientes interrogantes: ¿Qué papel juega la información financiera en la toma de decisiones? ¿Qué tipo de modelo de decisión usan los usuarios? ¿Qué efectos producen las cifras contenidas en los estados financieros en los mercados de capitales? ¿Qué información financiera potencializan o estancan la maximización de los recursos en la empresa? (Zeff, citado por Tua Pereda, 1991).

En palabras de Tua Pereda (1991), la contabilidad es una disciplina multiparadigmática, en la que cada paradigma lucha por salir vencedor y obtener la relevancia frente a los demás paradigmas. Es así que nos enfrentamos a una visión kuhniiana en lo concerniente a las revoluciones científicas.

El paradigma de la utilidad de la información muestra la contabilidad como un conjunto interdisciplinario, dado que se apalanca de otras áreas del saber, entre ellas las matemáticas, álgebra, estadística, sociología, psicología, ciencias políticas, investigación operativa y econometría (Santos, et al 1997; Rojas, 1996).

Tanto es así, que puede hacerse una inferencia donde se plantea el paradigma utilitarista como factor que abandona los simples cálculos para encontrar un resultado en las utilidades, por el de brindar cifras detalladas que propendan a una mejor capacidad decisoria por parte de los usuarios de la información.

Enfoque de los modelos de decisión y la capacidad predictiva. Es el primer enfoque que nace dentro del paradigma de la utilidad de la información, está argumentado en la premisa que sostiene, la elección de la información disponible, debe solventarse con base a su utilidad para poder tomar decisiones, de manera que, la información relevante es la que contiene mayor potencial en sus datos, los cuales son necesarios a los usuarios decisores (Sterling, 1972; Barrios, Fúquene, & Lemos, 2009).

Para Tua Pereda (1991), este enfoque es el más utilizado en la doctrina norteamericana, toda vez que, toman las cifras contables como útiles en la predicción de los flujos de caja o de los retornos bursátiles. Asimismo, este enfoque utiliza la predicción como una condición inherente al proceso de decisión, aunado a ello sirve como apalancamiento al generar conclusiones sobre procedimientos contables, siendo propicio a la investigación.

De igual manera, Brown & Kennelly; Coates; Foster; Kinney; Collins; Beaver; Altman; Laffarga, Martín, & Vazquez; Pina; Wolk, Francis, & Tearney (citados por Tua Pereda, 1991) caracterizan el enfoque decisorio como de carácter normativo y deductivo en lo que respecta a sus planteamientos teóricos, el estudio de cifras contables útiles al tomar decisiones y la relevancia como medida predictiva de la situación financiera en la empresa.

Enfoque de mercado. Este enfoque va de la mano con el enfoque de la capacidad predictiva, en él se trata de tener una idea para saber si los datos que están en la contabilidad, tienen la capacidad predictiva de detectar los riesgos en las acciones (Barefield & Comiskey, citado por Tua Pereda, 1991).

Enfoque del valor económico de la información. Se concibe la información como un bien económico escaso, que tiene un costo y que como retribución tiene un beneficio a los usuarios, supone que la producción de información está determinada por la oferta y demanda de los que consumen información, su evaluación se puede medir en términos de calidad dependiendo de lo útil, usando como regla el análisis de costo-beneficio (Tua Pereda, 1991).

Según el mismo autor, la complejidad de la información en la toma de decisiones se torna de tal manera que, existen muchas situaciones, posibilidades y acciones, las cuales pueden variar dependiendo de cómo se asuman, si de manera individual o de manera grupal.

Enfoque del inversor individual. Este enfoque se encarga de determinar qué tanto influye individualmente sobre cada usuario, la información contenida en los datos contables, así como las causas que la generaron. Las teorías que se encuentran inmersas en este enfoque son la teoría del comportamiento y la teoría de la información (Santos, et al., 1997).

Enfoque cognitivo. Interpretar un juego de estados financieros requiere poseer conocimientos profundos acerca del procesamiento de dicha información. Este enfoque plantea que cualquier conocimiento generado en un contexto, para este caso la realidad económica, es un resultado consecuente que se produjo de la cognición (López & Rodríguez, 2002).

Este enfoque guarda relación con la lógica existente en la interpretación de los estados financieros para la toma de decisiones, ya que, no es posible concebir un análisis financiero en ausencia del pensamiento.

Paradigma de la sustentabilidad. Nace como consecuencia de la necesidad de la contabilidad de innovar a nivel operativo, todo lo relacionado con el contexto empresarial, dada su responsabilidad social y ambiental. Esta óptica desde la economía ambiental, incluye partidas no monetarias que también integran la realidad económica, pues previenen y controlan con la finalidad de conseguir la eficiencia y eficacia en las organizaciones socio-económicas (Talero, 2007)

Según el mismo autor, de igual manera, se podría estudiar el grado de influencia de apertura de la información de desempeño social y ambiental

en el precio de instrumentos financieros (acciones) y cómo varían estos de acuerdo a informes emitidos por auditores internos o externos. En este caso, se estaría frente a la teoría financiera, teniendo como base que, el mercado de capital sería eficiente cuando se tiene información disponible a los usuarios.

Tanto es así que, Gray, Bebbington, & Walters (1999), aseveran como manera única para una eficiente toma de decisiones la evaluación sistemática, objetiva y documentada del impacto de las actividades del negocio sobre el medio ambiente.

Hacia la construcción de un sintagma gnoseológico que se acerque al objeto de investigación

Teorías

Toda teoría es el producto de la sumatoria de pensamientos a través de la historia social en la cual opera. Es así que, la contabilidad no es ajena a este suceso y se ve afectada por varias teorías que ayudan de manera directa e indirecta a desarrollarse como disciplina, en la búsqueda de un camino que conduzca a la ciencia.

Biondi et al. (1999), manifiestan la existencia de dos grandes factores en la composición de la teoría contable: la teoría contable doctrinaria y la teoría contable normativa. La primera, se encarga del estudio y revisión de las escuelas del pensamiento contable, mientras que la segunda, se encarga del análisis de los principios y normas, es decir, del marco conceptual, sobre el cual se fundamenta la técnica contable.

Teniendo en cuenta las palabras del autor antes citado se dice que la teoría contable es un conglomerado de hipótesis sobre lo que tienen en común los sistemas contables. Entendiéndose sistema contable como las reglas o normas que rigen una finalidad concreta.

Entre las asunciones o supuestos que soportan cada teoría en el quehacer de la actividad contable se tienen: captación, medida, valoración, representación y comunicación (Biondi, et al. 1999).

Dado lo anterior, se determinan las siguientes teorías en la disciplina contable, las cuales contienen cierto grado de relación con la línea de investigación: Sistemas de Información Contable.

Teoría del Comportamiento. Tiene sus orígenes después de la segunda Revolución Industrial (1876). Se radica en la tesis de que, el comportamiento en una entidad es un constructo de saberes y prácticas que a lo largo de la historia han desarrollado los entes económicos (Romero-Bu, 2010).

Parte del hecho social donde conceptúa al hombre como auto-realizado, sosteniendo que las administraciones en las organizaciones debían adaptarse a los requerimientos de las personas, ya que el factor humano es el elemento determinante para la consecución de los objetivos empresariales. Uno de sus máximos exponentes es el norteamericano Abraham Maslow (1908-1970), el cual, en sus modelos de necesidades humanas, asevera que los administradores deberían satisfacer las necesidades en orden ascendentes, empezando primeramente por las salariales (Medina & Ávila, 2002).

Dado que, el propósito de la información financiera es influenciar la acción de la cual depende el comportamiento de los receptores y creadores de la información, es competencia de esta teoría influenciar en la disciplina contable debido a la reacción de los afectados, ya sea positiva o negativamente. Asimismo, se dice que, lo bondadoso de una técnica o procedimiento debe evaluarse con relación al comportamiento y reacción de esta (Hofstedt & Kinard, citado por Tua Pereda, 1991).

Teoría Matemático-Contable de la Contabilidad. Dentro de la disciplina contable, surge a finales del siglo XIX, desarrolla una teoría de contabilidad y álgebra, considera la cuenta como factor matemático sobre la cual se pueden realizar cálculos. Esta teoría fue desarrollada por Rossi y su fundamento estuvo basado en la igualdad. Se caracteriza por su sencillez y simplicidad. Este es uno de los argumentos para no considerar a la contabilidad como ciencia matemática, dado que el uso instrumental matemático como mecanismo de expresión, no puede definir la naturaleza de una ciencia (República de Colombia.CGN, 2002).

Esta teoría considera a la contabilidad como una metodología de observación, la cual se construye teniendo en cuenta postulados de razonamientos matemáticos, sin importar lo que caracterice al objeto estudiado (Álvarez, 2012).

Teoría Institucional. Esta teoría tiene como fundamento a la teoría económica, y evoluciona a finales del siglo XIX e inicios del siglo XX,

teniendo como grandes precursores a los científicos Thorstein Veblen, John Commons, Wesley Mitchel y Allan Schmid (Caballero, 2004).

Parte del hecho de que, toda institución es una conducta social, producto de una convención de todos los miembros de una sociedad, y se rige por políticas de regulación automáticas o por medio de autoridad externa, es decir, dejando ver que toda institución se rige por reglas o normas en sociedad para el mejoramiento de las relaciones sociales (Vargas, 2005).

Asume que los comportamientos contables, producto de la normatividad, son influenciados por ideas, conceptos, valores y creencias que vienen de un contexto institucional (Martínez, 2004).

Teoría Económica de la Contabilidad. Nace a comienzos del siglo XX como contrapartida al desarrollo económico de las localidades, este era implementado por los estados, todo ello, en busca de mejores condiciones de vida para las poblaciones en dichas regiones (Tello, 2006)

La teoría económica es compleja, indaga la realidad económica por medio de cifras, hipótesis, postulados, juicios de valor y doctrinas, analiza las causas y efectos de los procesos estudiándolos a través de modelos teóricos, basados en funciones matemáticas, para la representación de variables económicas y los cambios de estas con respecto a otras magnitudes (Resico, 2004).

Le confiere a la contabilidad la misión del control económico en su trivial funcionamiento: control previo, concomitante y posterior. Se considera la cuenta como el ente contable que representa el valor, y como tal, su finalidad es registrar todo hecho, causando por sí mismo, un efecto inminente en la contabilidad. Sostiene la premisa de que la contabilidad es la disciplina que maneja la economía en la organización (República de Colombia.CGN, 2002).

Teoría de los sistemas. La contabilidad es un sistema, dado que actúa en función de una organización de cifras o datos, para ser entregados a unos usuarios que requieren de información para tomar medidas en situaciones oportunas.

Según Johansen (2004), el concepto de sistemas es tan longevo como la filosofía griega. Pero es tan sólo a partir del año 1925 que hace su

aparición, gracias a las investigaciones del biólogo, nacido en Alemania, Ludwig Bertalanffy, el cual llamó a sus primeras investigaciones, sistemas abiertos. Investigaciones que generaron con su evolución, el campo actual de la investigación de operaciones.

Concibe la contabilidad como un sistema complejo, pues utiliza símbolos como el lenguaje, la lógica y las matemáticas; en su carácter de probable, según la metodología que aplique, no se facilita la predicción exhaustiva de sus elementos (Santos, et al. 1997).

Dentro de ese sistema, el autor plantea una interacción con su entorno, determinado por los sistemas sociales, jurídicos, políticos, culturales, económicos, ambientales, entre otros, buscando con esta interacción un feedback constante.

Teoría de las agencias o teoría de la red contractual. Tiene sus inicios en los años 1937, se encarga de estudiar las relaciones existentes entre los accionistas de las empresas y la parte gerencial. Utiliza un método con visión descriptiva en cuanto a: formas de contratos y características de la organización, ya sean, cualitativos o cuantitativos (Santos, et al. 1997).

La raíz problemática de esta teoría, se funda en los costos producidos en la relación propietario-agente, los cuales son originados en el control, reducción de los resultados y anticipación de acciones del agente a su favor frente a los intereses del propietario. Dado lo anterior, se vislumbra el sistema contable como garante del actuar de los agentes debido a la imposibilidad de una vigilancia constante por el propietario (Álvarez, 2012).

Se ocupa del estudio de las prácticas contables y la posición que tiene la organización en relación con la misma al interior del equilibrio existente en la entidad, teniendo claro que, cualquier cambio contable es susceptible de repercutir en tal equilibrio, o que, el preferir un método contable sobre otro, puede haber sido originado de una iniciativa gerencial, la cual podría afectar aquel equilibrio (Tua Pereda, 1991).

En palabras del mismo autor, se plantea la tesis de que, los primeros científicos en utilizar la teoría de las agencias, externos a la Contabilidad, fueron: Wilson (1968), Alchain & Demsetz (1972) y Jensen & Meckling (1976), mientras que a Watts (1977), Demski & Feltham (1978), Watts & Zimmerman (1978) y Zimmerman (1979), se les otorga el título de pioneros en las investigaciones de la disciplina contable.

Sería inconcebible una teoría de agencias sin la ayuda de la disciplina contable, no sería posible la evaluación de resultados de los señores agentes, sino se tuvieran cifras qué evaluar, es decir, no se podría calificar de mala, buena o excelente labor por parte de los administradores, de acuerdo al objetivo empresarial.

En este mismo orden de ideas, podría decirse que la contabilidad es para la teoría de agencias, una herramienta que permite contrastar indicadores de gestión a los administradores en fechas determinadas.

Teoría de la información. Se origina en la mitad del siglo XX como un modelo físico, el cual es atacado por un enfoque cognitivo individualista, pero siempre llevado de la mano por un paradigma social, dado que ésta se produce y se transmite en beneficio de una comunidad que cada día demanda más datos, ya sean cualitativos o cuantitativos (Capurro, 2007).

Es una disciplina mapa, su finalidad primordial es la de orientar y posicionar el conocimiento en torno a la comunicación, con una direccionalidad efectiva y detallada para consultar la información en tiempo real. Está articulada con la tecnología y la sociedad, dado que, la información que se suministra es para la humanidad. Esta teoría ha ido evolucionando, a tal punto que ha generado nuevas expectativas y adaptaciones al entorno de un mundo globalizado (Aladro, 2011).

En lo que respecta a la disciplina contable, su fin es analizar cómo se emiten, reciben y procesan las cifras contables en los estados financieros. Esta teoría argumenta el principio de la importancia relativa en las decisiones de los inversionistas, así como de los demás usuarios de la información (Hofstede & Hughes; Moriarty & Barron; Moriarty & Barron; Dickhaut & Eggleton; Boastman & Roberston; Dopuch & Ronen; Pankoff & Vigil, 1970; Nelson & Strawser, 1970; Brigham, 1968, citados por Tua Pereda, 1991).

Es fundamental la información a la hora de tomar decisiones, pues, de estas depende el éxito o fracaso de proyectos en la economía y de esta última, el desarrollo o evolución que tendrán las regiones y estados en pro del mejoramiento del producto interno bruto para los países.

Teoría jurídica de la contabilidad. Se da en el transcurso del siglo XX, más exactamente a mediados de este, acompañando los pensamientos filosóficos del lenguaje y la ciencia (López, 2014).

Tiene su origen en el funcionamiento de las cuentas, teniendo como fundamento teórico la escuela personalista. Se dice que sus primeras manifestaciones estuvieron reflejadas en la personalización de las partidas en orden de registrar los movimientos patrimoniales como consecuencia de la realidad económico-jurídico de la organización (República de Colombia, CGN, 2002).

Para el autor antes citado, la teoría jurídica asevera como principio fundamental que la contabilidad tiene por objeto establecer las responsabilidades jurídicas que nacen producto de una gestión patrimonial. De acuerdo con esta teoría, cada hecho económico produce derechos y obligaciones, no solo para el propietario sino para terceros involucrados en dichas transacciones.

Cuando la contabilidad se agrega al objetivo de conseguir un registro, como, por ejemplo, ordenar los libros, forrarlos, foliarlos y que estos deban estar libres de raspaduras, blancos y de enmendaduras, se dice que se está frente a un concepto de tipo legalista (Santos, et al. 1997).

En palabras de Cañibano (1974), la objetividad en contabilidad se comprende en sentido legalista, debido a que todo lo que es representado y valorado se ajusta a efectos jurídicos, los cuales pueden ser considerados como prueba fehaciente, en tanto que el fin último de la información contenida en la contabilidad consiste en la presentación de cifras que soporten garantía a usuarios indeterminados.

Teoría administrativa de la contabilidad. Surge a comienzos del siglo XX, como consecuencia de la necesidad del hombre de cooperar para llevar a cabo actividades de supervivencia, las cuales le eran imposible realizar de manera individual (Medina & Ávila, 2002)

En ella se propende a un proceso dentro de las organizaciones, donde se refleje la planeación, organización, dirección y control de cada una de las actividades en cabeza de un agente.

La organización de una contabilidad se fundamenta en principios y procedimientos generales de organización y gestión en cada entidad. Esta teoría visiona la eficacia y la rentabilidad de las organizaciones mediante una base decisoria formada por una contabilidad gerencial, la cual coadyuva a la toma de decisiones. Considera que la contabilidad de costos, es más que un

acto de registrar transacciones, es decir, la considera como una herramienta o instrumento de gestión (República de Colombia.CGN, 2002).

Según esta teoría, se hace vital la responsabilidad que tienen los agentes en las organizaciones, dándoles herramientas para que puedan realizar sus actuaciones de la mejor manera posible y en beneficio de los principales y puedan existir otras formas de garantizar sus capitales. Una de esas nuevas filosofías administrativas en pro de la protección de bienes, y por qué no decirlo, en beneficio de una mejor gestión, nace lo que se llama actualmente el Gobierno Corporativo-GC.

Antecedentes

En la década de los 60, Estados Unidos cambia sus planes de estudios con la finalidad de impulsar la investigación empírica interdisciplinar, procedentes de otras ciencias sociales. Asimismo, en el año 1963, se evidencia la aparición de revistas científicas, apoyando a la investigación empírica como la *Journal of Accounting Research* y a la cual se le atribuye un papel importante en la propagación de la misma (Tua Pereda, 1991).

Según el mismo autor, conferencias y congresos sobre investigación empírica, fueron hechos que generaron la multiplicidad de este campo en el año 1965, en la Universidad de Stanford y la Universidad de Chicago; la aparición de bases de datos, donde se facilitaba y financiaba la investigación empírica, su hecho más relevante fue la creación del Data Bank of Empirical Research in Accounting, avalada por The Institute of Professional Accounting de la Graduate School of Business (Universidad de Chicago) y la financiación de investigaciones por programas como, la Ford Foundation en el año 1960, la cual durante sus 5 años de existencia ayudaron a la publicación de 26 tesis doctorales en el campo de la investigación empírica.

Es así como prevalece la tesis de reconocer a Estados Unidos como el país que se ha preocupado mucho más en la proliferación del paradigma de la utilidad de la información, debido al inversionista bursátil, pero dándole siempre una base aplicativa a la investigación, la cual fue llamada revolución empírica, aunque países como Gran Bretaña y Australia también han aportado su grano de arena en este campo (Tua Pereda, 1991).

Dentro de las contribuciones más representativas en el enfoque de los modelos de decisión se encuentran los trabajos de Belkaoui, (1981); Beaver,

Kennelly, & Voss, (1968), acerca del valor de la información contable con relación a su capacidad predictiva, sustentando que la medida con mayor poder para anticipar un hecho es el mejor método para un propósito concreto (Tua Pereda, 1991).

Como complemento de los estudios anteriores, la American Accounting Association, utilizó el valor presente neto-VPN para hallar las pérdidas y ganancias en operaciones futuras, generando así un instrumento de carácter predictivo y de apalancamiento en la toma de decisiones (Santos, et al. 1997).

En los trabajos de Li (1963); Lee & Tweedie (1977); Smith & Smith (1971); Soper & Dolphin (1964) se trató de evaluar y mejorar la inteligibilidad y claridad de los estados financieros, con la finalidad de perfeccionar la efectividad de la información en las organizaciones y la comunicación inherente en el proceso de transferencia de datos, no obstante a que, dichas cifras puedan llegar a ser manipuladas por factores externos.

En lo referente al enfoque del valor económico de la información, se tienen los trabajos de Cushing (1977); Walker (1985); Butterworth (1972); Crandall (1969), Feltham (1968), los cuales reflejan el interés por estudiar un modelo para determinar el valor de cambio de un sistema de información desde la perspectiva del decisor, teniendo en cuenta competencias individuales para poner a prueba los beneficios de tal sistema. En dichos estudios, los autores determinaron en este modelo, que el valor de cambio de un sistema de información a otro es igual a la diferencia entre los beneficios que se esperan al tener dos alternativas (Tua Pereda, 1991).

Investigación empírica. Tua Pereda (1991), asevera que la investigación empírica, mirada desde una óptica lakatosiana, se convierte en un programa de investigación. Perspectiva que es también amparada por muchos científicos anglosajones y de otras partes del mundo, como una de las investigaciones que más le ha aportado al paradigma de la utilidad de la información.

El mismo autor afirma que es tan solo a los inicios de los años 60 cuando en Contabilidad se empieza a hablar de investigación, aclarando que dicha investigación simplemente era un acercamiento *a priori* -tal afirmación se constata en los escritos de esa época- siempre dirigido a unas

teorías basadas en la normatividad de conceptos contables y posiciones racionales.

El autor reconocela existencia de algunos escritos, no muy profundos, en la investigación contable de manera empírica, entre ellos, los estudios investigativos realizados por Dyckman & Zeff (1984); Sterling (1970); Chambers (1966); Edwards & Bell (1961), en el cual se preocupaban por estudiar temas relacionados con el grado de implantación de una práctica, la conducta de usuarios frente a normatividades y algunas implicaciones de la información contenida en los estados financieros de dichas normativas.

A lo largo de la historia, en lo que concierne a la investigación contable, se puede observar cómo fue cambiando el punto de atracción u objeto de estudio de la contabilidad de un siglo a otro. En la tabla 1 se pueden apreciar los conceptos u objetos de estudio de la disciplina contable en su evolución de un periodo a otro.

Tabla 1
Evolución histórica de la contabilidad: principales conceptos y objetivos

ETAPA	EDAD	CONCEPTO IMPERANTE	INFORMACIÓN REQUERIDA	ELEMENTO PREPONDERANTE
1	Albores, primeros siglos	Administración patrimonial	¿Qué tenemos y cómo evitaremos que se pierda?	Teneduría de libros y balance estático
2	Albores, siglos XII y XIII	Rendición de cuentas	¿Cuánto ganamos?	Cuadro de ganancias y pérdidas
3	Albores, siglos XIV y XV	Intercambio y crédito	¿Cuánto nos deben? ¿Cuánto debemos?	Cuentas corrientes
4	Siglos XVI, XVII y XVIII	Prenda de garantía a terceras personas	¿Cuánto tenemos?	Activo y pasivo
5	Siglos XVII y XVIII	Negocio en marcha	¿Cómo nos fue y cómo nos irá?	Balance dinámico
6	Siglos XVIII y XIX	Expansión industrial	¿Cuánto hicimos?	Datos operativos EE.FF
7	Siglos XVIII y XIX	Organización científica	¿Cómo?	Sistemas y métodos
8	Siglos XVIII y XIX	Productividad	¿A qué costo?	Costos
9	Siglos XIX y XX	Rentabilidad	¿Cuán buena es la inversión?	Análisis de EE.FF y económicos
10	Siglos XIX y XX	Eficiencia	¿Cuán buena es la gestión?	Auditoría
11	Siglos XIX y XX	Planteamiento	¿Hacia dónde vamos?	Presupuesto
12	Siglos XIX y XX	Estrategia	¿Cómo hacerlo mejor?	Investigación operativa
13	Siglos XIX y XX	Sistematización	¿Información integral?	Procesamiento de datos
14	Siglos XIX y XX	Políticas de gestión	¿Desarrollo económico?	Gerencia eficiente

Nota: Tomado de Millán, citado por República de Colombia. CGN, 2002

Por ser el italiano Lucas Paciolo el máximo exponente y reconocido padre de la contabilidad, se dice que fue en Italia donde se crearon las tres primeras escuelas científicas de la disciplina contable. Una escuela, es una aportación doctrinaria consolidada con el tiempo, donde se hacen contribuciones valiosas a una disciplina en particular (Biondi, Farinola, & Romanelli, 1999). Esta caracterización, basada en los máximos exponentes de la disciplina contable en la época clásica, se ilustra en la Tabla 2.

Tabla 2
Precursores de la contabilidad

PRECURSOR	ESCUELA	PENSAMIENTO
Francesco Villa (1801-1884)	LOMBARDA	1. La contabilidad no puede ser llamada ciencia debido a su mecanicidad
		2. La contabilidad puede definirse como un conjunto de principios económicos y administrativos aplicados al arte de llevar cuentas
		3. Un agente sólo podrá medir su gestión si conoce efectivamente su naturaleza, normatividad y costumbres
		4. La contabilidad administra el patrimonio del ente y es un campo de acción dentro de la organización de la entidad
		5. Un objetivo de la contabilidad es el control administrativo
		6. El pensamiento contable se divide en tres: nociones económico-administrativos, teneduría de libros y rendición de cuentas
		7. La contabilidad prevalece sobre la administración debido a que ésta tiene una concepción más clara y explicativa de los problemas económicos
		8. En cuanto a la Teoría de las cuentas, clasifica las partidas en tres grupos: de balance de apertura, de pérdidas y ganancias y de balance de cierre
Giuseppe Carboni Elba (1827-1917)	TOSCANA	1. Determina la logismografía como Teoría y sistema contable dado que, ordena y razona sobre las cuentas
		2. Toda operación administrativa genera un cargo y un abono (derechos y obligaciones)
		3. La empresa es una relación jurídica
		4. Definen la contabilidad como conjunto de saberes administrativos
		5. El objeto de la contabilidad es observar y registrar actos con la finalidad de vigilar y controlar para comprobar si estos se ajustan a la norma
		6. Las personas que dirigen a la empresa son: propietarios, administradores, empleados y corresponsales
		7. Existen relaciones de control, no entre los hechos económicos, sino entre órganos administrativos
		8. El objeto de la contabilidad son las responsabilidades jurídicas como consecuencias de la gestión del patrimonio
Fabio Besta Tegli (1845-1922)	VENECIANA	1. El objeto de toda cuenta será lo que pueda ser medido o expresado en valores monetarios
		2. La contabilidad es la ciencia del control económico
		3. Diferencia la organización administrativa y la técnica de administrar el patrimonio
		4. Caracterizan el valor como algo primordial de las cuentas
		5. Todo hecho económico afecta la situación y movimiento de las partidas patrimoniales
		6. La cuenta puede mirarse desde dos perspectivas: la económica (gestión económica) y la administrativa (gestión del presupuesto y de los administradores)
		7. El control puede ser: previo, concomitante y posterior

Nota: Tomado de República de Colombia. CGN, 2002.

Así mismo, con la existencia de las escuelas, se identifican distintas corrientes del pensamiento contable, pertenecientes a los enfoques clásicos, modernos y contemporáneos, las cuales son caracterizadas en la tabla 3.

Tabla 3
Corrientes del pensamiento contable

Corriente	Aporte
Contismo	<p>Los desarrollos teóricos de esta corriente datan de los siglos XVI hasta mediados del siglo XIX. Se dice que en esta época los avances en cuanto a metodología no fueron de magna importancia, no obstante que, sirvió para valorizar inventarios (Álvarez, 2012).</p> <p>Esta Escuela sostenía que el objeto de estudio de la disciplina contable eran las cuentas. Entre sus principales representantes se tiene a Fabio Besta (República de Colombia.CGN, 2002) .</p>
Personalismo	<p>Corriente nacida desde hace más de dos siglos, fue perfeccionada por la Escuela Toscana, basada en la teoría de la personificación, la cual intenta demostrar que las cuentas representan obligaciones por parte de los propietarios (Álvarez, 2012).</p> <p>Escuela que estaba en una posición contraria al Contismo y al materialismo, su fundamento radica en la responsabilidad personal entre los gestores y la sustancia patrimonial. Sus máximos representantes fueron Giuseppe Cerboni y Giovanni Rossi (República de Colombia.CGN, 2002).</p>
Controlismo	<p>Planteaba la tesis de que, el objeto de la contabilidad es el control económico de la riqueza de los hacendados. En este control, se manejaban los conceptos de previo, concomitante y posterior. Su máximo exponente fue Fabio Besta, después de haber abandonado las creencias Neocontistas (Álvarez, 2012; República de Colombia. CGN, 2002).</p>

Corriente	Aporte
Haciendalismo	<p>Surgen como protagonistas en Italia, a partir del siglo XX, manifiestan la Economía Hacendal como la ciencia que estudia las condiciones de existencia y las manifestaciones de vida de las haciendas, caracterizando tres factores vitales en conexión de sistema: organización, técnica de la administración y contabilidad (Álvarez, 2012).</p> <p>Sostienen la tesis de que, un sistema de personas y medios materiales e inmateriales conllevan a la sociedad a cumplir un objetivo (familia, ente, asociación, Estado, todo es hacienda). Su representante fue Gino Zappa (República de Colombia.CGN, 2002).</p>
Patrimonialismo	<p>Es una de las escuelas que mayormente ha repercutido en los tiempos actuales. Considera la contabilidad como la ciencia que estudia los fenómenos del patrimonio hacendal. Su creador fue Vincenzo Massi, quien fue alumno de Fabio Besta. Para Vincenzo, los estudios en contabilidad estaban divididos en: estática patrimonial, dinámica patrimonial y revelación patrimonial (República de Colombia.CGN, 2002).</p> <p>Para Álvarez (2012), la disciplina contable se plantea en tres factores: la estática patrimonial, la dinámica patrimonial y la revelación de éste. La primera, se refiere a patrimonio en un momento dado del tiempo (análisis cuantitativo y cualitativo), la segunda, hace referencia al estudio del patrimonio como un conjunto en movimiento (causado por factores internos y externos).</p>

Nota: Elaboración propia con datos tomados de Álvarez (2012); República de Colombia.CGN (2002).

Síntesis de los aportes de cada teoría a la disciplina contable

Para la realización de la revisión bibliográfica sobre el objeto de estudio, se tomaron como bases, cada una de las teorías, paradigmas y enfoques que de una u otra forma le aportan a la disciplina contable, para que esta pueda evolucionar y llegar a convertirse en ciencia.

Es de resaltar que las distintas posturas acerca de cómo concebir a la contabilidad dentro de un espectro de ciencia, coadyuvan a la variedad de concepciones que benefician y enriquecen el ejercicio contable.

A continuación, en la Tabla 4, se presenta una síntesis del aporte de cada teoría a la disciplina contable.

Tabla 4
Aportes de teorías a la disciplina contable

TEORÍA	APORTE
T. del Comportamiento	Influencia en la disciplina contable, actuando sobre los afectados en la información, ya sea positiva o negativamente.
T. Matemática	<p>La contabilidad es una disciplina perteneciente a las ciencias formales, ya que en ella se emplean objetos abstractos para ilustrar una realidad económica y financiera, a una fecha determinada en las organizaciones.</p> <p>Los datos permiten determinar, cuál es el resultado de la entidad, es decir, si se tuvieron resultados positivos o negativos, y esto solo es posible con la ayuda inevitable de las ciencias matemáticas y sus herramientas.</p>
T. Institucional	Dados los postulados de esta teoría, se entiende que la contabilidad es una disciplina institucionalizada e institucionalizante. Es decir, concibe el hecho de ser regida por normativas y a la misma vez, regir la conducta de los profesionales de la contaduría, a la hora de ejercer sus funciones.
T. Económica	<p>Influye directamente en la contabilidad, ya que es ésta la que contiene las bases y los fundamentos teóricos a la hora de llegar a explicar la realidad económica de los núcleos económicos.</p> <p>Ahora bien, podría decirse también, que la contabilidad aporta su grano de arena a la teoría económica, brindando información sobre la situación financiera, los beneficios y los flujos de efectivo en las empresas, para poder determinar la influencia de factores económicos.</p>
T. de los Sistemas	Ayuda a comprender el ciclo contable como un proceso, donde se articulan de manera sistémica y ordenada cada uno de los pasos a tener en cuenta en la preparación de la información.

TEORÍA	APORTE
T. de la Información	Brinda un mecanismo de distribución en tiempo real de la información financiera en la organización.
T. Jurídica	Ayuda a las relaciones existentes entre comerciantes, ya que pasa a ser un soporte y aval en la aseveración de transacciones que se rigen por medio de contratos, no importando su formalidad, es decir, sean verbales o escritos.
T. Administrativa	Brinda herramientas para planear, organizar, dirigir, controlar y evaluar el registro en las operaciones económicas.

Nota: Elaboración propia

Todo proceso cognitivo, que por ende es usado en todos los paradigmas, lleva consigo de manera inherente un procesamiento de datos que finalizan con la entrega de información.

Fundamentación teórica y epistemológica del Programa de Contaduría Pública

En el contexto científico los paradigmas aceptados Universalmente son el positivismo y el interpretativo, por tener propiamente definido los supuestos ontológicos, epistemológicos y metodológicos. En este sentido se esboza una aproximación del fundamento filosófico y epistemológico del Programa de Contaduría Pública de CECAR desde una óptica multiparadigmática (figura 3).

La anterior concepción se sustenta con la posición de Belkaoui y la Asociación Americana de Contabilidad.

En su obra, Belkaoui (1992), considera que el desarrollo disciplinar contable supone únicamente la existencia de métodos sincrónicos -bien sea la inducción o la deducción- por medio de los cuales se colocan a prueba los conocimientos, lo cual significa que es posible formular hipótesis y teorías para garantizar certeza en virtud de la evidencia empírica, aunado a los criterios de coherencia lógico racional, y por supuesto, a los efectos de la evidencia empírica, aunado a los criterios de coherencia lógico racional así como a los efectos prácticos en las aplicaciones contables, por demás limitadas, a una visión restringida de la contabilidad; esto es, la contabilidad financiera y a la visión jurídica de empresa. Toda la arquitectura taxonómica

propuesta, como construcción multiparadigmática, se corresponde con esta lógica gnoseológica, desconociendo de plano el carácter inconmensurable de los paradigmas Kuhnianos.

Belkaoui (1992, p. 676), en su obra *Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance* (SOATA); considera la multivariada paradigmática, bajo la siguiente clasificación:

1. El paradigma inductivo/antropológico;
2. el paradigma deductivo/ingreso verdadero;
3. el paradigma de la utilidad de la decisión/modelo de decisión;
4. el paradigma de la utilidad de la decisión/comportamiento agregado del mercado;
5. el paradigma de la utilidad de la decisión/del encargado de tomar decisiones/del usuario individual;
6. paradigma de la información/economía.

A continuación se presenta una figura en la que se representa el fundamento filosófico y epistemológico del Programa de Contaduría Pública de CECAR.



Figura 3. Fundamento filosófico y epistemológico del Programa de Contaduría Pública – CECAR. Fuente: (Propia)

Conclusiones

El inminente interés investigativo al que han recurrido los diferentes autores, a lo largo de la historia de la contabilidad, ha generado e influenciado en la continua evolución de la técnica contable, dando como resultado un desarrollo, que, si bien no, es totalmente efectivo, para poder llamar a la contabilidad como ciencia, ha contribuido a una discusión académica donde se está en procura de llegar a un concepto generalizado.

Una discusión académica en cualquier rama del saber, tiende a ser una base sólida de análisis de los conceptos, teoremas y teorías que componen a una ciencia y que le dan el título como tal.

A pesar del avance científico de la disciplina contable y el empleo de diversos objetos de estudio entre los que se destacan: la cuenta, la responsabilidad personal, el control económico de la riqueza y los fenómenos patrimoniales, se sostiene por parte de la comunidad científica considerarla como disciplina al no tener un objeto propio de estudio por el empleo de las matemáticas instrumentalizadas.

En este sentido la contabilidad se apalanca en muchas teorías y de las ciencias básicas para poder desarrollarse y evolucionar como disciplina y llegar a ser benéfica a la sociedad. Tanto es así que algunos investigadores califican a la contabilidad como una “*ciencia en construcción*”.

La contabilidad es una disciplina multiparadigmática, los estudios realizados en ella, tienen influencia directa sobre los investigadores y profesionales de la actividad contable, para los primeros genera visiones y concepciones distintas teniendo en cuenta la óptica desde la cual se mire, y para los segundos, un cambio en la forma de registro e interpretación de la normativa implementada.

Desde el punto de vista institucional [de la CECAR]el Programa de Contaduría Pública se fundamenta sobre el paradigma positivista, en el entendido de concebir la realidad empresarial desde una óptica fáctica y racional para predecir los efectos e impactos financieros de los sucesos en la información contable y elaborar presupuestos basados en hechos pasados, capaz de influir en la toma de decisiones mediante el uso de preformas de aceptación general para su interpretación, que contribuyan con la actual tendencia de la eficiencia de la gerencia.

Por otra parte, al ser humano un ser social y establecer relaciones con otras personas que en contraposición al paradigma positivista, no pueden ser explicados desde esta óptica dado que el objeto de estudio es la sociedad, se concluye que el currículo del programa también se sustenta desde el paradigma interpretativo, pues las prácticas mercantiles y empresariales dan origen a la regulación de las misma en el ámbito del derecho comercial, laboral, tributario y de aseguramiento de la información, así como los principios, reglas y fundamentos de Contabilidad en el contexto Internacional y Nacional, el Gobierno Corporativo y la responsabilidad social empresarial.

Referencias

- Aladro, E. (2011). La teoría de la información ante las nuevas tecnologías de la comunicación. Cuadernos de Información y Comunicación, Disponible en: <http://sociales.redalyc.org/articulo.oa?id=93521629005> ISSN 1135-7991 .
- Alchain, A., & Demsetz, H. (1972). Production, Information Costs, and Economic Organization. pp. 777-795: American Economic Review.
- Álvarez, H. (2012). Desarrollos teóricos en contabilidad. Revista Visión Contable, N. 10, Enero-diciembre. Págs. 17-50.
- Alzate, J. (2011). Apuntes sobre teoría contable: sus avances, obstáculos, tendencias y retos. Adversia Contaduría Universidad de Antioquia, pp. 1-9.
- Baeza, M. (2002). De las metodologías cualitativas en investigación científico social. Diseño y uso de instrumentos en la producción de sentido. Universidad de Concepción: Concepción.
- Barefield, R., & Comiskey, E. (1979). The Differential Association of Forecast Error and Earnings Variability with Systematic Risk. Finance and Accounting: Journal of Business.
- Barrios, C., Fúquene, T., & Lemos, J. (2009). Desarrollo de la investigación contable en el Centro Colombiano de Investigación Contable. Pontificia Universidad Javeriana Cali, n. 231 pp. 151-177.
- Beaver, W. (1966). Financial Ratios and Predictive Failure. Empirical Research in Accounting. Selected Studies. Journal of Accounting Research, pp. 71-127.

- Beaver, W., Kennelly, J., & Voss, W. (1968). Predictive Ability as a Criterion for the Evaluation of Accounting Data. *The Accounting Review*, pp. 675-683.
- Belkaoui, A. (1992). *Accounting Theory*. New York: Academic press limited
- Biondi, M., Farinola, S., & Romanelli, O. (1999). Analizar la teoría contable financiera con el fin de conocer la evolución del pensamiento contable y determinar el paradigma vigente. *Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Buenos Aires, Publicación Contabilidad y Auditoría*, n.9.
- Boastman, J., & Roberston, J. (1974). Policy Capturing on Selected Materiality Judgments. *The Accounting Review*, pp. 342-352.
- Brigham, E. (1968). The Effects of Alternative Depreciation Policies and Reported Profits. *The Accounting Review*, Vol. XLIII, núm. 1, pp. 46-61.
- Butterworth, J. (1972). The Accounting System as an Information Function. *Journal of Accounting Research*, Vol/1 O, núm. 1, pp. 1-27.
- Caballero, G. (2004). Instituciones e historia económica: enfoques y teorías institucionales. *Revista de Economía Institucional*, 6 (10).
- Cañibano, L. (1974). *Teoría actual de la contabilidad*. Madrid, España: Editorial ICE.
- Capurro, R. (2007). Epistemología y ciencia de la información. *Enlace*, 4(1), 11-29.
- Cárdenas, A. (2015). *Aproximación del estado del arte de la contabilidad de gestión en Iberoamérica en el periodo 2009-2013*. Tunja: Universidad pedagógica y tecnológica de Colombia.
- Cerón, H. (2012). Elementos del entorno: Contribución e incidencia al desarrollo de la disciplina contable. *Universidad Santiago de Cali*, 8 (16), pp. 33-38.
- Chambers, R. (1966). *Accounting Evaluation and Economic Behavior*. New Jersey: Prentice Hall. Englewood Cliffs.
- Crandall, R. (1969). Information Economics and Its Implications for the Further Development of Accounting Theory. *The Accounting Review*, pp. 457-466.
- Cushing, B. (1977). On the Possibility of Optimal Accounting Principles. *The Accounting Review*, pp. 308-321.

- Demski, J., & Feltham, G. (1978). Economic Incentive in Budgetary Control Systems. *The Accounting Review*.
- Dickhaut, J., & Eggleton, I. (1975). An Examination of the Processes Underlying Comparative Judgments. of Numerical Simuli. *Journal of Accounting Research*, 38-72.
- Dopuch, N., & Ronen, J. (1973). The Effects of Alternative Inventory Valuation Methods in An Experimental Study. *Journal of Accounting Research*, pp. 191-211.
- Dyckman, T., & Zeff, S. (1984). Two Decades of the Journal of Accounting Research. *Journal of Accounting Research*, Vol. 22, núm. 1. Spring. pp. 225 a 297.
- Edwards, E., & Bell, P. (1961). *The Theory and Measurement of Business Income*. California, EE.UU: Berkeley University of California Press.
- Feltham, G. (1968). The Value of Information. *The Accounting Review*, pp. 684-696.
- Gray, R., Bebbington, J., & Walters, D. (1999). *Contabilidad y Auditoría Ambiental*. Bogotá, D.C: Ecoe Ediciones.
- Gonzalez, A., D. (2003). Los paradigmas de Investigación en las ciencias sociales. *Islas* : 125-135
- Hofstede, T., & Hughes, G. (1977). An Experimental Study of the Judgment Element in Disclosure Decisions. *The Accounting Review*, pp. 379-395.
- Hofstede, T., & Kinard, J. (1970). A Strategy for Behavioral Accounting Research. *The Accounting Review*, pp. 38-54.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, pp. 305-360.
- Johansen, O. (2004). *Introducción a la Teoría General de Sistemas*. México: Limusa, p.168, ISBN 968-18-1567-X.
- Kuhn, T. (1975). *La estructura de las revoluciones científicas*. Fondo de Cultura Económica, Ciudad de México.
- Lara, J. (1991). Teoría contable y estructuras paradigmáticas. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 17-18, pp. 231-250.

- Lee, T., & Tweedie, D. (1977). *The Private Shareholder and the Corporate Report*. Institute of Chartered Accountants of England & Wales, London.
- li, D. (1963). *The Semantic Aspect of Communication Theory and Accountancy*. *Journal of Accounting Research*, Vol. 1, núm. 1, pp. 102-108.
- Littleton, A. (1953). *Structure of Accounting Theory*. American Accounting Association, Sarasota, Monograph No. 5.
- López, A. (2002). *Metodología de la investigación contable*. Editorial Paraninfo.
- López, M., & Rodríguez, L. (2002). *Aplicación del enfoque cognitivo a la metodología contable*. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, pp. 461-493.
- López, N. (2014). *Pragmatismo y derecho: notas para un enfoque científico en la teoría jurídica del siglo XXI*. *Revista de Ciencias Sociales*. Facultad de Derecho, Universidad de Chile, núm. 65, pág. 121-146.
- Martínez, M. (2004). *Proceso, antecedentes y consecuencias de la adopción de innovaciones contables de un modelo integrador*. *Cuadernos de Economía y Dirección de la Empresa*, n. 21, pp. 5-26.
- Martínez, Andrés, Ríos Rosas, Francy, *Los Conceptos de Conocimiento, Epistemología y Paradigma, como Base Diferencial en la Orientación Metodológica del Trabajo de Grado*. Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=10102508>
- McKinnon, S. (1984). *A Cost- Benefit Study of Disclosure Requirements for Multinational Corporations*. *Journal of Business Finance and Accounting*. Winter, pp. 451 a 468.
- Medina, A., & Ávila, A. (2002). *Evolución de la teoría administrativa. Una visión desde la Psicología Organizacional*. *Revista Cubana de Psicología*, Vol. 19, n. 3, pp. 262-272.
- Millán, R. (2000). *100 años de investigación científica de la contabilidad*. Kimpres, p. 54.
- Montesinos, J. (1978). *Formación Histórica y Corrientes Doctrinales y Programas de investigación de la Contabilidad*. *Revista Técnica Contable*, Vol. 30, p. 222.
- Morarity, S., & Barron, F. (1976). *Modeling the Materiality Judgments of Audit Partners*. *Journal of Accounting Research*, pp.320-341.

- Morriarty, S., & Barron, F. (1979). A Judgment-Based Definition of Materiality. *Journal of Accounting Research*, Vol. 17, pp. 114-147.
- Nelson, G., & Strawser, R. (1970). A Note on Accounting Principles Board. *Journal of Accounting Research*, Vol. 8, núm. 2, pp. 284-289.
- Pankoff, L., & Vigil, R. (1970). Some Preliminary Findings from a Laboratory Experiment on the Usefulness of Financial Accounting Information to Security Analysts. *Journal of Accounting Research*, pp. 1-61.
- República de Colombia.CGN. (2002). Textos de contabilidad pública. La contabilidad y su utilidad en el sector pública. Contaduría General de la Nación, pp. 1-77.
- Resico, M. (2004). Introducción a la economía social de mercado. Brasil: Konrad Adenauer Stiftung.
- Ritzer, G. (1975). Sociology: a multiple paradigm science. *The American Sociologist*, p. 157.
- Rojas, W. (1996). Consideraciones sobre los alcances de la enseñanza de la teoría contable. *Cuadernos de Administración*, Universidad del Valle.
- Romero-Bu, D. (2010). La dimensión grupal en el comportamiento organizacional. *Revista Iberoamericana de Psicología: ciencia y tecnología*, 3(1); 27-38.
- Santos, G., Durán, M., Urrea, L., & Urquijo, W. (1997). Acerca de los paradigmas contables. *Espacio Estudiantil*. Universidad Nacional de Colombia, pp. 141-150.
- Smith, J., & Smith, N. (1971). Readability. A measure of the Performance of the Communication Function of Financial Reporting. *The Accounting Review*, pp. 552-561.
- Soper, F., & Dolphin, R. (1964). Readability and Corporate Annual Reports. *The Accounting Review*, pp. 358-362.
- Staubus, G. (1961). *Theory of Accounting to Investors*. University of California Press, Berkeley.
- Sterling, R. (1970). *Theory and Measurement of Enterprise Income*. Kansas: Lawrence: University Press of Kansas.
- Sterling, R. (1972). *Decision Oriented Financial Accounting*. *Accounting and Business Research*, pp. 198-208.

- Talero, S. (2007). Razón, necesidad y utilidad de la contabilidad para la sostenibilidad: aproximaciones teóricas. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 50, pp. 155-176.
- Tello, M. (2006). Las teorías del desarrollo económico local y la teoría y práctica del proceso de descentralización en los países en desarrollo . Perú: Departamento de Economía y CENTRUM CATÓLICA.
- Tua Pereda, J. (1991). La investigación empírica en contabilidad. Los enfoques en presencia. *Revista de Economía y Estadística*, Cuarta Época, Vol. 32, No. 1-2: 1º y 2º Semestre, pp. 3-83.
- Vargas, J. (2005). Análisis de fundamentos de la teoría institucional. *Revista Digital Universitaria*, vol. 6, n. 8, pp. 1-21.
- Villareal, J. (2009). Bases conceptuales para la construcción de teoría contable. *Criterio Libre*, 7 (11), 167-190.
- Walker, M. (1985). Forecast Disclosure: An Information Economics Perspective. *Journal of Business Finance and Accounting*, Vol. 12, núm. 3.
- Watts, R. (1977). Corporate Financial Statements: A Product of the Market and Political. *Australian Journal of Management*, pp. 53-75.
- Watts, R., & Zimmerman, J. (1978). Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards. *The Accounting Review*, pp. 112-134.
- Watts, R., & Zimmerman, J. (1986). *Positive Accounting Theory*. Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice Hall International.
- Wilson, G. (1968). The Theory of Syndicates. pp. 119-132: *Econometrica*.
- Zeff, S. (1982). Evolución de la Teoría Contable. *La Investigación Empírica*. Texas: Administración de Empresas, Tomo XIII, Reprint núm. 82-7. Rice University.
- Zimmerman, J. (1979). The Costs and Benefits of Cost Allocations. *The Accounting Review*, pp. 129-149.

