

Contabilidad: Comentarios sobre el discurso científico y los determinantes morales*

Mauricio Gómez Villegas**

“Todo pensamiento que no manifieste una conciencia de la falsedad radical de las condiciones de vida reinantes es un pensamiento erróneo. Hacer abstracción de tales condiciones omnipresentes no solo es inmoral: es falso”.

H. Marcuse

Resumen

En este documento se discute el carácter científico de la corriente principal de la contabilidad. Desde un enfoque socioepistemológico, se analizan los limitantes y cuestionamientos a la perspectiva positivista de la ciencia y a su aplicación en la perspectiva predominante en la contabilidad sajona. Se plantean aportes desde la escuela sociológica-organizacional de corte europeo. En especial se llama la atención sobre la necesidad del estudio de los determinantes morales que reproduce la contabilidad en el orden moral vigente.

Palabras clave

Contabilidad y socioepistemología, investigación contable positivista, investigación empírica, contabilidad crítica, contabilidad y moral.

Introducción

La contabilidad es una construcción social. Como tal, proviene del devenir histórico y de las acciones de individuos, que sólo se individualizan por medio de la colectividad (Marx, 1976; Morin, 1995).

Toda acción individual, mediada por la actividad cerebral de racionalización y que se desenvuelve en marcos comunicacionales y simbólicos (por tanto culturales y sociales), es enteramente moral (Habermas, 2000; Apel, 1991). Es decir, está mediada por valores que hacen juzgarla —a la acción— como buena o mala. Por tanto, podemos pensar, dado que la contabilidad proviene del seno de la sociedad, que ella es íntegramente moral.

La contabilidad, a más de ser fruto de la acción humana y de los hechos sociales, es uno de los elementos esenciales para motivar, impulsar y determinar nuevas acciones y nuevos hechos, particularmente los de producción y distribución de riqueza, entre otros. La teoría contable (ortodoxa) dice que la contabilidad es la base para la toma de decisiones, que tiene implicaciones para los diversos agentes. Así mismo, plantea que la información contable financiera debe poseer ciertas características que garanticen que la decisión sea la “mejor”, la “correcta”.

* Este documento recibió el Premio Nacional de Contaduría en el XIV Congreso Colombiano de Contadores Públicos (Armenia, agosto de 2003), organizado por la Federación Colombiana de Colegios de Contadores Públicos y el Colegio de Contadores Públicos del Quindío. El autor agradece los valiosos comentarios y aportes del maestro Danilo Ariza Buenaventura. Se recibió en septiembre y se aprobó definitivamente en noviembre de 2003

** Contador Público, Universidad Nacional de Colombia; estudiante de la Maestría en Administración, Universidad Nacional de Colombia; académico en formación de la Facultad de Ciencias Económicas de la misma Institución y miembro del Centro Colombiano de Investigaciones Contables - Regional Cundinamarca. E-mail: mgomezv@unal.edu.co

Tales características, así como los fines que persiguen, son apreciaciones valorativas. Lo anterior implica que, por la función que cumple, la contabilidad también es intrínsecamente un instrumento moral.

A la fecha es marginal la aproximación a una concepción moral de la contabilidad. Por lo general esta perspectiva ha estado ausente en las disertaciones de quienes se han ocupado de estudiarla. Tan sólo una reducida parte de la escuela crítica en contabilidad (Tinker, Neimark, Williams, Hopwood), también llamada escuela sociológica-organizacional, se ha ocupado de estos aspectos.

Por su parte, el proyecto predominante en el cual se encumbraron los académicos de la contabilidad fue conseguir para esta el estatus de disciplina científica. Pero los duros cuestionamientos a la ciencia, especialmente los de las últimas cuatro décadas, son soporte para dudar de la bondad de este proyecto. Como lo han mostrado Marcuse, Habermas, Foucault, Bourdieu y otros, el conocimiento científico está fuertemente relacionado con los intereses particulares provenientes de la emancipación burguesa en la modernidad, por tanto, este es predominantemente fruto y medio de su voluntad de clase. El ánimo que promueve hoy la ciencia y a los intereses que sirve es evidente.

También se han puesto materialmente en evidencia las consecuencias del ánimo dominador y controlador de la ciencia y la técnica occidental, que amenazan con una hecatombe ambiental y ecológica, y promueven dinámicas de exclusión y marginación social.

Pero a pesar de esto, la ciencia y la tecnología están revestidas de un velo de reverencia y valoración positiva. Es decir, son aparentemente impenetrables a la crítica. Las representaciones simbólicas que entrañan la ciencia y la tecnología doblegan la voluntad del hombre —que no logra entender ni relacionar muchas de las consecuencias materiales de la lógica de aquéllas (Ángel Maya, 2000, p. 72.)—, y al mismo tiempo se fortalecen socialmente con un estatus que desprecia, excluye y determina las nuevas directrices de las relaciones técnicas de producción y sociales de distribución. En síntesis, la ciencia constituye un discurso (Foucault, 1987) con profundas implicaciones materiales, que sigue siendo atractivo para los hombres y por este conducto para la contabilidad.

El empeño por dar robustez científica a la contabilidad tiene como mínimo dos implicaciones de orden moral (Williams, 1990, p. 51). En primer lugar, dado el canon de las ciencias naturales (positivas o duras) que predomina en el pensamiento epistemológico occidental, el objeto de la ciencia es el control y dominio

de la realidad (de este ánimo no escapa ni el pensamiento científico marxista). Dado que la contabilidad trata de hechos sociales y que el motor de estos es el hombre, *¿que implicación valorativa (en sentido moral) tiene esto?* Este cuestionario es a la vez moral y práctico; es decir, *¿en la práctica, quién quiere controlar al hombre?* En segundo lugar, si las ciencias solo buscan instrumentalizar los objetivos sociales, *¿por qué la perspectiva científica de la contabilidad se empecina en la satisfacción de los intereses del propietario privado en la forma del inversor de capital?, ¿acaso la sociedad está constituida solo por inversores?, y ¿la fuerza de trabajo?, y ¿los pequeños propietarios no necesitan contabilidad y control de orden no financiero?, ¿acaso estos no toman decisiones?* En definitiva, la pregunta trascendental de orden moral es: *¿cómo se juzga si la ciencia contable es buena o mala, si obra bien o mal?* Los científicos quizás dirán que esto no importa a la ciencia. Que la ciencia proviene de la “objetividad” y que en ella no hay lugar para juicios valorativos. Y lo peor es que todos los científicos que se aseguran respetables citan a Kuhn, pero no entienden que el paradigma es ante todo una **valoración** colectiva y un acuerdo compartido y, como tal, un juicio moral. La ciencia está atravesada por juicios valorativos de orden colectivo y su naturaleza misma es de orden social y moral; esto se entiende bien en las actuales discusiones de la sociología del conocimiento y por ello se habla de socioepistemología, nuevos paradigmas, interdisciplinariedad y transdisciplinariedad.

No obstante, la contraposición entre moral y ciencia es tan antigua como la disquisición *sensible-inteligible* (Kant, 1980), mundo *físico* y de *las ideas* (Platón), o materialismo e idealismo. Pero los límites están rotos. Las implicaciones del mundo sensible determinan la posibilidad intelectual o del mundo de las ideas (Freud), y la fortaleza de algunas construcciones simbólicas, como la ciencia, doblegan condiciones materiales (Ángel Maya, 2000), es decir generan discursos que producen realidades (Foucault, 1987). La contabilidad está envuelta en este drama. Algunos añoramos su estatus de ciencia, otros, sus ancestrales prácticas de registro, y muchos la usan como mecanismo de normalización de acciones y lógica de control y disciplinamiento (Carmona, 1996; Ezzamel *et al.*, 1993), a través de instrumentalizarla simbólicamente, motivando comportamientos y realizando enjuiciamientos valorativos de cosas buenas y malas, apropiadas e inapropiadas, justas e injustas, eficientes e ineficientes, legales e ilegales.

Así las cosas, este documento pretende realizar una aproximación reflexiva a tales cuestiones, con el fin de contribuir en la discusión disciplinar de la contabilidad. Para ello el documento se organiza en cuatro partes y esta introducción. La primera parte corresponde a una delimitación de lo que en el documento se entiende por disciplina y se llama la atención sobre la necesidad de reconfigurar la ecuación $\text{Disciplina} = \text{Ciencia}$. Paso seguido se realiza una crítica a la visión científica predominante en contabilidad que ha convergido en una mirada academicista, a la que se le denominará teoría e investigación contable ortodoxa. En tercera instancia se exponen de manera marginal los argumentos centrales que la escuela sociológica-organizativa ha esbozado alrededor de las cuestiones morales en contabilidad. Finalmente se intenta presentar algunas conclusiones, no a manera de hallazgo, sino como la adopción de una postura como consecuencia de una argumentación racional.

De antemano debo señalar que el método positivo está en cuestionamiento profundo como unidad metodológica de confrontación causal de los hechos sociales. Por esto, mi intención de consistencia con lo planteado hace que no esgrima hipótesis contrastables sobre la temática que discutiré u objetivos instrumentales que hay que alcanzar. No obstante, existen intencionalidades expresadas en la introducción y que se constituyen como objetivos de su realización. Así mismo, la disertación central que expongo consiste en que para un entendimiento complejo de la contabilidad, no bastan las aproximaciones academicistas, y planteo la importancia de retomar las implicaciones morales de la contabilidad para el beneficio disciplinar. La intención, pues, no es construir una exposición científica, en lo que tradicionalmente se entiende por ella, ya que esta ciencia tiene pautas, parámetros y códigos que desplazan otras esferas de la argumentación racional y comunicativa, igualmente valiosas, que pueden ayudar a desenmarañar un mundo que es complejo y diverso, y que nos han hecho ver de manera unidireccional y unidimensional (Marcuse, 1984, p.19).

Sobre la disciplina y lo disciplinar

El fraccionamiento de la realidad en parcelas del conocimiento fue un esquema propiciado por la dinámica de la Universidad en el siglo XIX (Morin, 1998, p. 8), con el auspicio del proyecto científico de la modernidad y de la dinámica propia de la división del trabajo, en este caso el intelectual, para lograr niveles de especialización que permitieran el desciframiento de la realidad a partir de la descryptación y representación de la vida natural y so-

cial. Tales parcelas de la realidad aún hoy son conocidas como disciplinas.

Las disciplinas científicas se caracterizan, según la perspectiva epistemológica clásica¹, por la identificación de unos elementos propios mínimos: el objeto sobre el que la forma de conocimiento trata, el método con el cual es abordado tal objeto de la realidad, las teorías que se construyen a partir del paulatino descubrimiento de la misma realidad, y el sujeto mismo que conoce. *Esta concepción ha sido finalmente llamada el "monismo metodológico"* (Serrano, 1996, p. 124), el cual supone el método positivo-inductivo como el medio más adecuado para el descubrimiento del mundo, soportándose en la observación para realizar "descripciones" de los sucesos que se repiten, constituyéndolos finalmente, por la vía de la generalización, en leyes. En lo esencial, esta perspectiva epistemológica es propia de las ciencias naturales.

Desde luego, la evolución epistemológica y la filosofía de las ciencias dan cuenta de otro enfoque metodológico, denominado perspectiva normativa. Dicha perspectiva, fundada en otros criterios, se soporta en una argumentación lógica de distinto calibre, que pretende discutir particularidades, no directamente desde la observación sino desde la deducción de generalidades. Es llamada la visión prescriptiva, por postular el "deber ser" con un marco lógico, antes que describir lo que "es". Independientemente de que el método se funde en otras herramientas lógicas, la perspectiva normativa ha tenido que acogerse a los elementos epistémicos presentados por el monismo metodológico.

La importancia de tal discusión es frontal para discernir el carácter de las ciencias sociales pues, en lo predominante, el desarrollo acumulativo de las herramientas matemáticas y lógicas de las ciencias naturales ha impuesto un nivel de desconfianza sobre la validez de metodologías distintas a la positivista. Con ello, el carácter de científicidad de las disciplinas sociales en ocasiones se ha visto desvirtuado por la naturaleza de su método. Esto ha llevado a que las disciplinas sociales con el mayor nivel de manejo matemático en su formalización y validación conceptual (como es el caso de la economía, por ejemplo) adquieran el calificativo de ciencias sociales maduras. Es decir, tanto mayor sea el despliegue de sofisticación que presente una disciplina social, similar al instrumental de las disciplinas naturales, mejor recibi-

¹ Se hace referencia aquí a la filosofía de las ciencias y del conocimiento, desde Aristóteles, pasando por Descartes y llegando a los empiristas y positivistas. Véase Briones (1964).

miento tendrá en el seno de las ciencias. Esto es fruto de la predominancia del paradigma mecanicista de la ciencia (Horkheimer, 1995, p. 23), que hace entender el mundo y la vida como un conjunto de regularidades.

Las actuales discusiones en la filosofía de las ciencias, la sociología del conocimiento y la socioepistemología están cuestionando el carácter hegemónico de la visión positivista.

Siguiendo a Keller (1991, p. 184), la Ciencia debe entenderse como una construcción social, realizada por hombres socialmente interrelacionados e irradiados por un contexto. Es decir, el conocimiento científico no está afuera del hombre para actuar sobre él, “descubriéndolo”; por el contrario, el hombre construye la ciencia desde su capacidad racional, por tanto la ciencia es una construcción simbólica del hombre que, en todo caso, prescribe formas de relacionamiento material del hombre con el contexto social y natural. En este sentido, la objetividad como valor fulgurante del monismo metodológico es más bien una intención, y tal criterio de “objetividad” es fruto del origen histórico y del *ethos* ideológico mismo de la ciencia positiva (Habermas, 1997). Todo ello influye en lo que hoy conocemos como ciencia, pero sin lugar a dudas cuestiona el ánimo dominador y controlador del hombre, poco “deseable” para unas ciencias sociales que actúen en pro del bienestar social.

Estos elementos esbozan la perspectiva con la que Occidente se ha adscrito al conocimiento científico. Lo perjudicial de esta mirada es que ha acabado subsumiendo la disciplina en la ciencia (Morin, 1998). Es decir, las formas sistemáticas de conocer, explicar, representar e interpretar el mundo, como son la filosofía, las artes, etc., nada tienen que hacer alrededor de los “sólidos y robustos cánones” de “conocer” los hechos sociales y los fenómenos naturales como lo pretende hacer la ciencia.

Pues bien, la filosofía y las artes son el germen mismo de la ciencia moderna; sus preocupaciones no son meras especulaciones de orden metafísico; la ética y la estética son condiciones propias de la naturaleza humana y social; su forma de conocer la realidad puede no ser explícitamente causal (es decir conocer las causas finales de los hechos), pero representan un agregado cognoscitivo, histórico, humanista, vitalista y sociológico que es primordial para entender el complejo mundo (Morin, 1995; Keller, 1991), la naturaleza, la belleza y diversidad de la vida. Además, su preocupación central es el hombre en sí mismo, y este es un valor más preciado que la intención de controlar y dominar la naturaleza y al propio hombre.

En síntesis, la búsqueda de una disciplinariedad no puede radicar exclusivamente en la consolidación de saberes, prácticas y procesos a la usanza que predomina en la ciencia occidental marcadamente positiva. El conocimiento disciplinar trasciende la mirada utilitarista del mundo social y natural que lanza la perspectiva científica hegemónica sobre estos, y más bien debe lograr los mecanismos de interrelación que hagan más armónica la existencia del hombre y la vida en la tierra; esto es, ecologizar los saberes (Fals Borda, 2002, p. 4). Las miradas antropocéntrica y eurocéntrica, que caracterizan el momento histórico de nuestra cultura, imponen fuertes “obstáculos epistemológicos” (Bachelard, 1948, p. 17) y sus propios juicios valorativos sobre la realidad que existe y que el propio hombre construye. Plantear que la realidad está compuesta exclusivamente por objetos intransitivos no da cabida a las posibilidades transformadoras y creadoras del hombre, ya que dada su naturaleza social, el hombre construye parte del mundo, el mundo social y cultural, el universo simbólico con el que se interpreta la propia vida natural y biológica (Ángel Maya, 2000).

Quién puede dudar de que los esfuerzos axiomatizadores y formalizadores de la economía neoclásica no sean realizaciones “científicas” (Attali y Guillaume, 1976). Pero, ¿y cuál es la consecuencia en el bienestar del hombre de tales aportes? ¿En qué se ha beneficiado el hombre al concebir los hechos económicos como fenómenos naturales (leyes de mercado), según lo propone esta lógica? Pienso que estos desarrollos han tenido una íntima relación con la gestión del capital para su autoacrecimiento y concentración más que con el beneficio humano y el bienestar social (Lange, 1978). ¿De qué sirve la cura para el sida, que sea desarrollada por la ciencia en los laboratorios farmacéuticos, si la posibilidad de su acceso para los hombres y la sociedad está reducida a las “naturales” relaciones especulativas que el mercado genera? Por tanto, no es conveniente seguir asimilando exclusivamente “Disciplina” con “Ciencia”.

Concluyendo, se debe señalar que la disciplina no es científicismo. El científicismo es academicismo y hoy el academicismo raya en tecnocracia. La disciplina es la sistematización de conocimientos, fruto de la sociedad y al servicio de ésta para el bienestar de sus miembros. La disciplina como forma de conocer implica el inalienable compromiso de servir al hombre para que este se emancipe de la necesidad, entendiendo su condición animal y su diferencia de éste (Horkheimer y Adorno, 1969, p. 64). El propósito de la disciplina es comprender las par-

tes y los elementos que constituyen al hombre en tanto unidad biológica y miembro social, en tanto elemento de un complejo sistema del que es parte, no su totalidad. Por esto, mientras no se tengan en cuenta los fuertes cuestionamientos a una ciencia unidireccional, unidimensional, fraccionada en parcelas de la realidad, enraizada en intereses de clase e instrumentalizada para la gestión del capital, no es apropiado encumbrarnos exclusivamente, *a priori*, en un proyecto científico contable como nuestra opción disciplinar.

La mirada científica en contabilidad

Durante el siglo XX, pero especialmente en las últimas cinco décadas, la contabilidad vivió un proceso interesante que pretendió erigirla como ciencia a la luz de los postulados básicos del conocimiento occidental moderno.

Los orígenes de estas aspiraciones, de manera sistemática y de compromiso colectivo e institucional², se pueden haber dado en la crisis financiera norteamericana, en el *crack* de 1930 (Tua Pereda, 1982 y 1992). La contabilidad afrontó la mayor parte de la responsabilidad de esta crisis, como lo ha hecho en varias de las sucesivas oleadas recesivas y especulativas del capital (Mandel, 1986, p. 71), y como lo hizo recientemente en los muy publicitados escándalos financieros de Enron, K-market y Worldcom, entre otros. Uno de los argumentos esgrimidos por aquel entonces para encubrir los orígenes estructurales de la crisis fue recurrir a la laxitud y vacuidad de la contabilidad de las firmas—elemento cierto pero insuficiente para explicar la naturaleza y orígenes de los hechos—. La solución propuesta, desde el seno de la contabilidad, expresada en sus agremiaciones profesionales y los centros académicos norteamericanos, fue, por supuesto, la de recubrir la contabilidad de consuntividad científica.

Este proyecto comprometió a un sinnúmero de estudiosos de la economía y la gestión, y catapultó la consolidación de la contabilidad a nivel universitario en varios países del Norte, logrando conseguir así una mayor resonancia los académicos contables (García, 1997, p. 265).

Los esfuerzos han sido gigantescos, ya que la apropiación de herramientas de las diversas ciencias duras y de varias de las perspectivas de las ciencias sociales lle-

vó a la contabilidad a vivir procesos acelerados, a implantar y adoptar lógicas forjadas por otras áreas de la razón y del conocimiento a través de extensos periodos de tiempo, y a experimentar muy amplios saltos cognoscitivos y epistemológicos.

Los primeros desarrollos buscaron identificar los elementos que la visión epistemológica clásica había planteado, es decir los elementos del monismo metodológico. Por esta vía, pronto cobró relevancia la estructuración de un cuerpo de conocimientos que identificara el origen de las prácticas contables convencionales en las organizaciones y que abstraiera de la forma jurídica y técnica de los registros la esencia misma de éstas. Así, las organizaciones se direccionarían hacia prácticas y técnicas consistentes con la lógica propia de las relaciones de capital, que estaban siendo maduradas y estudiadas por la doctrina económica y que se vivenciaban en el día a día de las relaciones de mercado. Este fue el origen de lo que se denominó “teorías contables”.

Muchas de estas teorías se fundamentaron en las lógicas diversas que las metodologías positivas, normativas, teleológicas, etc., habían implementado en las ciencias naturales y que comenzaban a tener un auge significativo en las ciencias sociales. La pretensión de toda teoría científica en la modernidad es erigirse como simplificación omnicomprensiva de la realidad que trata (Horkheimer, 1995). En contabilidad este conflicto significó la incompatibilidad de varios planteamientos y estructuras de teoría contable (Hendriksen, 1970, pp. 1-24). Pero con una y otra vertiente metodológica, a partir de importantes trabajos anteriores³, Mattessich (1995) logra plantear una estructura formal de la teoría de la contabilidad⁴. Esta estructura es uno de los mayores aportes de lo epistemológico a la contabilidad y es el acuerdo mínimo para entender los desarrollos que predominantemente hemos llamado disciplinares; así mismo, diferencia entre subsistemas de contabilidad (contabilidad financiera, contabilidad administrativa, contabilidad gubernamental, entre otras) y teoría general de la contabilidad, y plantea diferenciaciones entre micro y macrocontabilidad, esenciales para determinar el alcance y posibilidades del conocimiento y las prácticas contables. Es decir, a partir de la formalización de Mattessich se puede argumentar conceptualmente que la contabili-

² Recuérdese que desde finales del siglo XVIII en escuelas italianas se encuentran aspiraciones y proyectos individuales por dotar de robustez conceptual a la contabilidad. Ver Cañibano (2000).

³ Paton, Leatletton, Grady, Moonitz, Sprouse, Ijiri, Chambers, Bell, entre otros.

⁴ La última expresión de esta formalización incorpora varios de los enjuiciamientos planteados a las teorías científicas positivistas. Ver Mattessich (1995, pp. 259-284).

dad no se circunscribe exclusivamente al ámbito de los valores de cambio (expresiones financieras), ni tan sólo a unidades empresariales.

A pesar de que los elementos planteados en la teoría contable no han logrado consistencia epistemológica, desde mediados de la década del setenta las inquietudes académicas de la contabilidad cambiaron de centro de interés. Ya no importaron más las discusiones sobre la naturaleza del conocimiento contable, la lógica y funcionalidad de su operar (Cea García, 1994), sino que por el contrario se tornaron preponderantes los desarrollos aplicativos para intentar legitimar la construcción que se venía realizando.

Incluso muchas de sus aplicaciones no fueron desarrolladas por los autores de los ejemplares centrales de la teoría “dura” que otorgaba consistencia al proyecto científico contable. Esto se pudo deber a que luego de legitimadas una serie de prácticas y normas procedimentales de contabilidad, a partir de la consolidación de marcos conceptuales, para muchos estaban cubiertas las necesidades del “conocimiento contable básico” y lo que restaba era conseguir la aplicabilidad de estos y otros criterios para la acumulación y gestión del capital, las utilidades y, por supuesto —el caballo de trabajo de la academia contable de los últimos 30 años—, las necesidades de los usuarios.

Como lo argumenta Cea García (1994, p. 36), *las preocupaciones por unos postulados consistentes con la racionalidad financiera se abandonaron por parte de la investigación contable*, para entregarse a la tardía entrada del paradigma empirista en contabilidad (Neimark, 1990; Tinker y Neimark, 1982). A partir de aquí toma un auge relevante la aplicación de los métodos matemáticos, estadísticos y observacionales, para “explicar” pautas y acciones, fundamentalmente empresariales, desde la contabilidad. Esta perspectiva ha sido denominada **nueva investigación empírica**; nueva, pues el positivismo ya tenía un recorrido en contabilidad (con Paton, Littleton, Grady), el denominado paradigma antropológico inductivo (Belkaoui, 1996).

Los desarrollos aplicativos del positivismo en contabilidad se han fundamentado en tomar teorías, predominantemente positivas, de otras disciplinas y aplicarlas para probar hipótesis instrumentales desde observaciones particulares, intentando “explicar” las implicaciones contables (en tanto técnicas, procedimientos, normas, regulación, etc.,) y el desenvolvimiento empresarial (Kaplan y Ruland). Su soporte conceptual es la aplicación de la teoría clásica de la organización, la teoría neoclásica de la economía, los desarrollos de la nueva economía institu-

cional y en general los desarrollos ortodoxos de la microeconomía a la contabilidad de empresa (Giner Inchausti, 1995). También es común la adopción de varias de las teorías conductistas en psicología y algunas vertientes del funcionalismo sociológico. La aplicación de métodos econométricos y estadísticos es la base de sus investigaciones, a partir de desarrollar sofisticados modelos para explicar e interrelacionar variables. Por tanto, la perspectiva positiva de la economía y de otras ciencias sociales es, en general, el elemento más utilizado en este enfoque.

Las temáticas centrales a las que se ha volcado esta perspectiva en contabilidad son: los efectos económicos de la normativa contable, la hipótesis de eficiencia de mercado de valores, la regulación de la provisión de información, la teoría de la agencia y sus aplicaciones inter y extrafirma (desarrollos de la economía de la información), la medición del desempeño de la gestión (*performance*), finanzas y mercado de valores, contabilidad de gestión e ingeniería organizacional (Kaplan y Ruland), entre otros.

Como podemos observar, el universo de los desarrollos científicos en contabilidad es inmenso, como incalculable su potencial. Pero si no se le imprime un sentido social y crítico a tales desarrollos, pueden resultar igualmente devastadores. Cuando todo este conocimiento se automatiza en manos de la tecnoestructura, es apenas común que degeneren en academicismo. Es decir, conocimiento que dice reproducirse para sí mismo, cuando en el fondo se reproduce sólo para una cosa: *gestión del capital*. Y ello no sería malo, si no existiera el escrutinio a las relaciones de capital que permiten las evidencias de nuestra contemporaneidad. La sociedad no es capitalista, ella apenas sobrevive a este esquema —que es una cosa diferente—, los capitalistas (poseedores de capital) son bien pocos. Por ello, *las relaciones de capital extinguen el contenido de lo social* (Baudrillard, 1987, p. 175), a pesar de ser estas un producto de la colectividad (Marx, 1976). Porque los hombres ya no están en pos de la sociedad, lo están en función del capital, y con ellos toda la majestuosidad de su conocimiento.

Ahora bien, los elementos básicos para realizar una crítica a esta visión de la ciencia contable —la más preponderante en la academia— son: a) los juicios que formula la filosofía posmodernista a toda la ciencia positiva (el sujeto racional soberano, la racionalidad instrumental como asimilación exclusiva a la acción racional, la crítica al conocimiento como representación del mundo, el método empírico-positivo como descripción); b) los fundamentos en la doctrina económica hegemónica (léase

neoclásica y nueva microeconomía) y el consiguiente reduccionismo económico; c) la unidireccional construcción de teorías fundadas en el “usuario”; d) su participación en la bifurcación del universo contable entre profesional y académico (disciplinar en el contexto colombiano), y e) el impacto de esta mirada sobre las condiciones materiales de la sociedad.

Alrededor de las observaciones que realiza la posmodernidad, me referiré brevemente a las objeciones sobre el conocimiento como representación y al método empírico-positivo como descripción, ya que mi dominio sobre los elementos de esta “doctrina” (si se le puede llamar así, Foucault se disgustaría, por supuesto) son bien pocos.

La teoría epistemológica moderna plantea que los cánones básicos que debe observar el conocimiento son necesarios, dado que en la naturaleza los objetos son intransitivos, es decir permanecen constantes en el tiempo; ellos están ahí, aun cuando nadie los conozca. Es indudable que el Sol, la Luna, la Tierra y Marte están ahí, no los puso el hombre. El pescado tiene células; el hombre, sistemas, y cuando el corazón falla, los seres vivos aerobios pueden morir. Pero en algún momento de la historia (la Grecia jónica, donde había ciencia, v. gr.), la célula no existía como concepto. La base misma de la existencia fueron los elementos (aire, tierra, fuego, agua), luego fue la célula, el átomo, ahora el quantum. ¿Esto qué quiere decir? ¿Que el objeto está afuera? Efectivamente. Pero sobre él obra el hombre que conoce, que interpreta, que genera los elementos conceptuales y materiales para abordar el objeto, y en esa medida el objeto no es solamente intransitivo, es histórico. Este elemento ya lo había planteado Marx cuando realizó la crítica a Feuerbach sobre el estado de la Naturaleza (Marx, 1981), argumento con el que se debe tener cuidado pues es peligroso.

Con esta tesis, el conocimiento se entiende desde la modernidad como el mecanismo para reflejar, proyectar, en últimas, “representar” un mundo objetivamente externo a quien conoce, unas entidades del mundo “verdad”, diría Nietzsche. Como se ha señalado, el conocimiento a la vez que representa el mundo, lo crea, genera pautas de comprensión e interrelación con las que se direccionan las acciones para transformar y entender el mundo material. Esto es más problemático tanto para las disciplinas sociales como para las naturales.

En contabilidad esto es básico. La pretendida teoría científica de la contabilidad plantea que ella está encargada de medir, controlar y “representar” la riqueza y sobre este pilar, la teoría de la representación tiene una muy

amplia cabida en contabilidad, como lo señala Requena (1978) soportado en Ijiri, 1967; Chambers, 1966; Ijiri, Knight y Jaedike, 1966; Mattessich, 1964, entre otros. La contabilidad captura unos fenómenos (enorme problema confundir fenómenos con hechos sociales), los representa, y pretendidamente esa “es” la realidad. Por medio de la contabilidad se muestra cómo es el “mundo de los negocios”, de las relaciones sociales productivas y distributivas, se aterriza a la materialidad el discurso económico de leyes de mercado y se reproducen las pautas comportamentales de los agentes.

En tal concepción descansa el inmenso poder de la contabilidad. Ella hace visibles realidades y construye otras; este es el “poder constitutivo de la contabilidad” (Carrasco y Larrinaga, 1997, p. 69). El problema no es eventualmente de maquillaje de los estados financieros, que perjudiquen los intereses de los propietarios, inversores o deudores; el problema es que los estados financieros pueden estar permanentemente maquillados para la sociedad.

En el mismo sentido, los elementos que esboza la perspectiva positiva se fundan en la creencia de que la observación permite la “descripción”, y que la comprobación empírica también es siempre una “descripción” que refuerza la anterior. Los importantes trabajos de Miller (1994, como se cita en Carrasco Fenech y Larrinaga, 1997, pp. 69-70) muestran que cuando se describen comportamientos, pautas, formas de entender las cosas, los objetos, se *prescribe* que su entendimiento esté mediado por tal descripción. En ciencias sociales se describe un hecho, se soporta con datos, cifras estadísticas y se presenta para que sujetos racionales actúen. Así, la consecuencia es que los datos descriptivos resultan prescribiendo las acciones humanas, dada la posibilidad reflexiva de la razón y la naturaleza de intereses que determinan a los hombres, fruto de la acción comunicativa (Habermas, 1987; Apel, 1991) y de su revelación de intereses.

Cuando se quiere privatizar una empresa pública, no hay mejor elemento que unas desoladoras cifras financieras en su balance y estado de resultados, que permitan a los agenciadores de la privatización anunciar, “comunicar” y legitimar un discurso *acerca de que es mejor recibir algo de manos de otro interesado, que seguir dilapidando los recursos públicos*. Este es el poder comunicativo y constitutivo de la contabilidad. El centro de estos argumentos se desarrolla más adelante, en el apartado sobre la aproximación moral a la contabilidad.

Ahora bien, respecto a los elementos para criticar la fundamentación de la vertiente predominante de la teoría

contable en la economía neoclásica, no se apartan mucho de la crítica misma que pueda hacerse a la economía. La extensión de este aspecto daría para un tratado, pero baste decir que la concepción de las relaciones sociales como “leyes” de mercado es suficiente para ausentar cualquier posibilidad de la acción del hombre en la transformación del *statu quo* (Attali y Guillaume, 1976, pp. 31 y ss.). La concepción del hombre racional soberano con completa información y perfecta movilidad, y las pretensiones de productividad al infinito dan para echar abajo gran parte de la doctrina económica hegemónica. Sólo los débiles de corazón no entienden esto. Por espacio y especificidad temática, no me compete entrar en esta discusión, menos cuando incluso algunos de quienes les competía señalaron en el ocaso de su vida: “Durante muchos años he trabajado como profesora de teoría económica. Me gustaría estar segura de que me he ganado la vida honestamente; pero, a menudo, tengo mis dudas” (Joan Robinson, profesora de economía, en Attali y Guillaume, 1976, p. 25).

Como una de las mayores consecuencias de esta fundamentación se puede señalar que el eclipse logrado por la economía sobre la corriente predominante en la ciencia contable pronto hizo creer que las discusiones sobre la naturaleza de su conocimiento y los formalismos de la epistemología eran innecesarios⁵; en cambio, ensalzó el prestigio y “utilidad” de los desarrollos aplicativos y pragmáticos y empujó la contabilidad exclusivamente hacia ellos (Cea García, 1994).

Respecto de la tendencia predominante en las teorías contables, de la preocupación por el “usuario” como eje central en su consolidación y del llamado paradigma de la utilidad para la toma de decisiones (Belkaoui, 1996; Tua, 1991), se debe señalar que está en consonancia con el espíritu utilitarista y pragmático, también heredado de la mirada economicista y del ideario del proyecto científico en contabilidad. La construcción de la teoría contable desde el usuario, normalmente se ha soportado en la “desventaja” de éste frente al emisor de la información contable (Tua, 1982), y en la necesidad de mediar y regular tal “asimetría” de información del primero respecto al segundo (Giner Inchausti, 1995). Esto es muy predecible en un marco de relaciones sociales y de esquemas productivos en los que hay una separación entre gestión y propiedad del capital (Galbraith), como de la que emergió tal paradigma. Al darse esta separación es indis-

pensable información que satisfaga necesidades del primero, así como que la regulación de tal información sea consistente con la salvaguarda de los intereses del propietario en nombre del “interés general”. Desde luego, la tecnoestructura también hizo de las suyas y pronto influyó al regulador, origen de los enfoques de agencia en contabilidad (Mattessich, 1995).

Pero a pesar de lo consistente del proyecto utilitarista en contabilidad, cabe anotar que la debilidad del usuario no es plenamente custodiada por la regulación soportada en una teoría que no tiene en cuenta las profundas implicaciones que “deslizan” en su mensaje quienes construyen la información (Neimark, 1990; Hopwood, 1985; Tinker y Neimark, 1982). Es decir, no basta con una estandarización de parámetros homogéneos para garantizar que la heterogeneidad de intereses de las firmas productoras y de los responsables de tal información, no impriman particulares características a los informes contables y financieros.

La contabilidad, entendida como sistema de información y como elemento de una acción comunicativa, debe lograr —en consonancia con lo propuesto por Habermas alrededor de que toda información “debe” ser *germen de comunicación*⁶— que la acción comunicativa sea satisfecha, atendiendo los elementos: a) de producir un mensaje racional, b) de códigos semejantes, c) expresiva de la interioridad del emisor y aceptada por la interlocución como cierta, en razón de la posibilidad de interacción del receptor (Habermas, 1987). Ahora, como lo pregunta Williams (1990, p. 12), ¿cómo interlocuta el usuario de la información financiera? Esta es para el autor, soportado en Habermas, una imposibilidad comunicativa que deja al descubierto el poder de la contabilidad, así como el de los medios informativos masivos (TV, radio, prensa), para generar realidad de acuerdo con el interés del emisor, pese a las múltiples formas de regulación, por medio de su mensaje público (Williams, 2000, pp. 17 y ss.).

A partir de lo anteriormente expuesto, del impacto que los informes contables tienen sobre la sociedad —independientemente de haber sido confeccionados atendiendo a unas necesidades bien definidas y particulares—, de los escándalos financieros que se producen en el capitalismo y por los que se enjuicia a la contabilidad en un *eterno retorno* (Nietzsche), con base en todo ello, cabe cuestionar la teoría contable ortodoxa y preguntarse por la utilidad práctica y moral de una teoría desde el

⁵ Como lo citara Paul Samuelson “las ciencias débiles gastan tiempo en hablar del método porque Satanás siempre encuentra tarea para los ociosos” (Reynolds, 1984).

⁶ En el presente o en el futuro, Habermas (1987) plantea que la culturización solo busca interacción comunicativa válida.

emisor. Esto es condición *sine qua non* para entender la contabilidad como un sistema de información y su papel moral como motivador de la praxis (Williams, 2000).

En cuanto a la bifurcación auspiciada por la visión de la ciencia contable, entre académica y profesional, se debe señalar que aun cuando no es el positivismo el único culpable de tal separación, sí ha influido en la ampliación de la brecha que separa a académicos de profesionales en todo el mundo contable (García Benau, 1997, p. 268). Dicha influencia se debe primordialmente a la aplicación de modelos econométricos y matemáticos, y a la utilización de ordenadores para explicar variables, lo que dificulta el acceso a diferentes visiones y desarrollos científicos por parte de los contadores profesionales. Los orígenes de esta separación, conocidos en la literatura como *Gap*, se podrían encontrar en el pragmatismo que sigue reinando en los procesos educativos y en la falta de articulación entre investigación y práctica. Desde un enfoque sociológico, la fragmentación planteada por Weber (1967) respecto al político y al científico puede tornarse importante para discutir este tópico, entendiendo aquí al profesional como el *político que interactúa en la cotidianidad de la práctica, que verdaderamente transforma el mundo*.

Finalmente, con respecto al impacto de la mirada científica de la contabilidad sobre las condiciones materiales de la sociedad, se puede señalar que aquella (la contabilidad) ha sido un medio para la instrumentalización del neoliberalismo. Las perspectivas de eficientismo trastocan múltiples actividades relacionales de los hombres, y la contabilidad ha sido su mejor medio de expresión y medida: indicadores de productividad, de rendimiento, el llamado “valor económico agregado”, el ROI, entre muchos otros. La contabilidad de las organizaciones privadas ha sido proyectada como medio “idóneo” para expresar las relaciones diversas de entidades con objetivos y propósitos diferentes a la acumulación privada de capital. La contabilidad gubernamental fundada en las perspectivas patrimonialistas es expresión de este error, que auspicia la vertiente predominante de la contabilidad académica (Cea García, 1994) y que permite una privatización (en el sentido no solo de traslado de la propiedad si no de una despolitización) de los más diversos espacios de lo público. La contabilidad científicista se ha preocupado por maximizar las dinámicas de extracción de plusvalía y desalarización de las relaciones patronales, desde luego con el auspicio de parámetros superestructurales de orden ideológico y de las condiciones estructurales del capital. La contabilidad ha secundado la primacía de las relaciones del capital por so-

bre las del trabajo (Ariza, 2002, p. 12). En suma, la mirada científica predominante ha cuestionado poco la relación contabilidad-sociedad y su papel al servicio de ésta.

La contabilidad y su papel en el orden moral

Si se tiene que admitir que la contabilidad es una práctica y una construcción social, se debe comenzar a entender que sus implicaciones y el alcance de sus *técnicas, de su lenguaje complejo y de su simbolismo* van más allá de relaciones interorganización o interempresa (Carrasco y Larrinaga, 1997). Para consolidar una visión en este sentido debe entenderse, por tanto, que la contabilidad está constituida por un conjunto de representaciones simbólicas y una cantidad (muy amplia) de elementos materiales a manera de instrumentos técnicos, que impactan directamente la manera en que las organizaciones se relacionan con el entorno. Cuando las organizaciones son más fuertes que el entorno —el caso de las transnacionales—, ellas lo condicionan, lo transforman, lo determinan, y así la contabilidad hace parte de este proceso (Hopwood, 1985).

En el marco de las representaciones simbólicas, la contabilidad opera reproduciendo códigos que son juzgados como buenos o malos a partir de criterios de valor generales, consolidados en la sociedad a través de extensos procesos históricos y que ella misma ha reforzado. Las representaciones simbólicas más generales de la contabilidad —las que expresan cifras financieras, v. gr.— descansan sobre un *ethos* profundamente utilitarista y liberal (en el sentido moral y político), generador de superestructuras que cumplen roles de regulación social y que reproducen el *statu quo*, a favor de unos intereses particulares. La contabilidad como construcción material está constituida por herramientas y mecanismos para proporcionar información y desarrollar control (Ezzamel, 1993). Estos elementos simbólicos y materiales confluyen. En el orden vigente, desde una mirada sociológica, se puede plantear que la contabilidad es parte integral de la *racionalidad instrumental* del capital (Weber, 1997, p. 76).

Todo orden moral se fundamenta en generar una sujeción consciente e inconsciente de los miembros de una colectividad para regular las relaciones materiales vigentes y para que, también desde una perspectiva sociológica, se garantice una cohesión en torno a un estado de cosas consolidado históricamente (Habermas, 2000).

El instrumental material con que cuenta la contabilidad se constituye en una *tecnología* que permite interve-

nir sobre las acciones de otros, controlarlos, transformarlos, dirigirlos hacia fines específicos. Esta tecnología está integrada por las prácticas contables que en su aplicación inventan, crean, la forma de comprender los fenómenos económicos y sociales, y de generar las vías a través de las cuales se puede reaccionar ante ellos y modificarlos (Carrasco y Larrinaga, 1997, pp. 67 y ss.). Las prácticas y técnicas contables persiguen la creación de una imagen de la realidad a la que se aplican (Requena, 1978). Evidentemente esta imagen es imperfecta, pero poderosa, ya que se establece a partir del universo de las expresiones financieras, “los valores de cambio”, a los que la sociedad occidental otorga tanto aprecio y que se constituyen en el elemento que actualmente determina las relaciones sociales.

El poder de esta tecnología se concreta en la capacidad que tienen las prácticas contables para reducir, transformar, la diversidad de relaciones físicas y hechos económicos en cifras financieras, en su capacidad de homogeneización y en la aparente objetividad que representan tales cifras duras. Es decir, la tecnología contable consigue reducir la complejidad de actividades y procesos, cualitativamente muy diversos, a números que transforma en comparables. Estos números, estas cifras, son usados para determinar acciones, gestionar empresas y con ellos personas y relaciones intersubjetivas. A través de los mismos se puede ejercitar un poder disciplinar capaz de moldear el comportamiento de los individuos, establecer normas de conducta, exigir esfuerzos, generar amenazas de cierre, de despidos, etc. (Carrasco y Larrinaga, 1997).

Ahora bien, en el marco de la materialidad de las técnicas contables y su pretendida científicidad, a la contabilidad se le otorga un prestigio y una autoridad social a partir de su pretendida neutralidad y objetividad, de su aparente alejamiento de los conflictos políticos y sociales. Estos valores son recibidos de las superestructuras ideológicas que se han constituido desde la modernidad y que colonizan las representaciones contables, para que por medio de la contabilidad se sigan reproduciendo en la cotidianidad de las relaciones sociales (Williams, 2000).

El despliegue simbólico de la contabilidad se manifiesta por igual en los elementos lingüísticos que esta concreta en la organización, como eficiencia, eficacia, rentabilidad, beneficio (en mayor sentido *output* que *input*), capitalización, etc., que se difuminan por las relaciones más cotidianas del interrelacionamiento social, así como en una “semiótica” de sus códigos, que colonizan espacios de actuación no propios de las relaciones productivas.

En concreto, el *output* que produce el proceso contable afecta directamente la imagen del mundo en que vivimos, las ideas que nos formamos acerca de los individuos, las organizaciones y la sociedad en su conjunto (país quebrado, insostenible, sociedad opulenta, etc., v. gr.), y las decisiones que tomamos en la administración de nuestras vidas y las de los demás. Por esta vía se reproducen valores cohesionadores que cumplen funciones morales y que determinan las acciones presentes y futuras.

El esfuerzo para consolidar una aproximación moral a la contabilidad requiere que el marco conceptual de lo que se ha denominado teoría general de sistemas sea evaluado a la luz de las particularidades de un sistema informativo que trastoca las dinámicas de la acción comunicativa (Habermas, 2000). Esta vía es inconmensurablemente valiosa para consolidar una opción diferente de disciplina contable.

Las aproximaciones semióticas a la contabilidad son apenas marginales, pero de ellas deben brotar luces encauzadoras que faciliten un acercamiento a la complejidad contable.

Conclusiones

Es necesario realizar un detallado escrutinio de los desarrollos “científicos” en contabilidad, ya que su extensión temática y sus ejemplares son muchos. No obstante, es peligroso apostarle a un proyecto disciplinar contable centrado tan sólo en la mirada científica, bajo los desarrollos que definió la modernidad.

La contabilidad cumple un papel en el orden moral; la aproximación a este tópico es marginal y requiere un arduo trabajo que potencie dinámicas de aproximación a tal problemática. La búsqueda del bienestar social debe primar en la consolidación de saberes y de conocimientos sistemáticamente organizados.

Los desarrollos contemporáneos de la contabilidad como ciencia, no apuestan a una transformación de las condiciones de vida en pro del hombre y de la organización social. La aparente actividad racional que nos alejó de los mitos, con el concurso de buena parte del inconcluso proyecto moderno, nos lanzó a las manos del más grande mito que haya de haber reinado en la tierra: “el capital”.

La pobreza de estas conclusiones no muestra más que el desconocimiento del amplio camino por recorrer en contabilidad, con un sentido crítico, riguroso e interdisciplinar que le apueste al conocimiento para la emancipación.

Referencias bibliográficas

- Ángel Maya, A. (2000). *La aventura de los símbolos. Una visión ambiental de la historia de la cultura*. Bogotá, D.C.: Ecofondo - Fundación Colombia Multicolor.
- Apel, K. O. (1991). *Teoría de la verdad y ética del discurso*. Barcelona: Universidad de Barcelona - Ediciones Paidós.
- Ariza Buenaventura, D. (2002). La interdisciplinariedad contable como mecanismo de su supervivencia social. *Revista Universidad del Valle*, 28.
- Attalli, J. y Guillaume, M. (1976). *El antieconómico*. Barcelona: Editorial Labor.
- Bachelard, G. (1948). *La formación del espíritu científico*. Buenos Aires: Siglo XXI Editores.
- Baudrillard, J. (1987). *Cultura y simulacro*. Barcelona: Kairos Editores.
- Belkaoui, A. R. y Jones, S. (1996). *Accounting theory*. Sydney: Harcour Brace.
- Bourdieu, P. (1999). *La miseria del mundo*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Briones, G. (1964). *La ciencia y la modernidad*. México: Editorial Ariel.
- Cañibano, L. (2000). *Teoría actual de la contabilidad*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Carmona, S. (1996). *Por los límites de la contabilidad*. Work Paper. España: Universidad de Sevilla.
- Carrasco, F. y Larrinaga, C. (1997). El poder constitutivo de la contabilidad: Consideraciones sobre la cuestión medioambiental. En Gutiérrez, G. (ed.). *Ensayos sobre contabilidad y economía. En homenaje a Saez Torrecilla* (tomo II, pp. 65-83). Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Cea García, J. L. (1994). *La búsqueda de la racionalidad económico-financiera. Imperativo prioritario de la investigación contable*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Ezzamel, M., Hoskin, K. y Macve, R. (1993). La gestión en números: una revisión de "auge y caída de la contabilidad de costes" de Jonson & Kaplan. En Carmona, S. (comp.). *Cambio tecnológico y contabilidad de gestión*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Fals Borda, O. (2002). *El retorno a nuestros orígenes*. Discurso pronunciado en la entrega de la orden Maestro Gerardo Molina de la Universidad Nacional de Colombia, Bogotá.
- Foucault, M. (1987). *El orden del discurso*. Barcelona: Tusquets Editores.
- García Benau, M. A. (1997). Algunas consideraciones internacionales sobre la controversia entre teoría y práctica contable. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXVI(90), 263-279.
- Giner Inchausti, B. (1995). *La divulgación de la información financiera: Una investigación empírica*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Habermas, J. (1987). *Teoría de la acción comunicativa*. Madrid: Ediciones Taurus.
- _____ (1997). *Conocimiento e interés*. Valencia: Universitat de València.
- _____ (2000). *Aclaraciones a la ética del discurso*. Madrid: Editorial Trotta.
- Hendriksen, E. (1970). *Teoría de la contabilidad*. Madrid: Unión Tipográfica Editorial Hispanoamericana, Uteha.
- Hopwood, A. (1985). The archaeology of accounting systems. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 207-234.
- Horkheimer, M. y Adorno, T. (1969). *Dialéctica del Iluminismo*. Buenos Aires: Editorial Sudamericana.
- _____ (1995). *Historia, metafísica y escepticismo*. Barcelona: Editorial Altza.
- Kant, I. (1980). *La forma y los principios del mundo sensible y del inteligible*. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia.
- Keller, E. F. (1991). *Reflexiones sobre género y ciencia*. Valencia: Alfons el Magnànim.
- Lange, O. (1978). *Las doctrinas económicas*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Mandel, E. (1986). *Las ondas largas del desarrollo capitalista: La interpretación marxista*. Madrid: Siglo XXI Editores.
- Marcuse, H. (1984). *El hombre unidimensional*. Bogotá: Editorial Planeta.
- Marx, K. (1976). *Introducción a la crítica de la economía política*. México: Editorial Nacional.
- _____ (1981). *Tesis sobre Feuerbach*. Bogotá: Félix Burgos Editorial.
- Mattessich, R. (1995). Conditional-Normative Accounting Methodology: Incorporating Value Judgments and Means-End Relations of an Applied Science. *Accounting, Organizations and Society*, 20(4).
- Morin, E. (1995). *Introducción al pensamiento complejo*. Barcelona: Editorial Gedisa.
- _____ (1998). *Sobre la interdisciplinariedad*. Boletín 3, Ceres, París.

- Neimark, M. (1990). The King is Dead. Long Live the King! *Critical Perspectives on Accounting*, 1(1), 103-114.
- Requena Rodríguez, J.M. (1978). *La homogenización de magnitudes en la ciencia de la contabilidad*. Madrid: Editorial Temis.
- Reynolds, L.I. (1984). *Algunas cuestiones no resueltas en economía. Metodología y crítica económica*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Serrano, J. (1996). *Filosofía de las ciencias*. México: Editorial Trillas.
- Tinker, T., Merino, B. and Neimark, M. (1982). The Normative Origins of Positive Theories: Ideology and Accounting Thought. *Accounting Organizations and Society*, 7(2), 167-200.
- Tua Pereda, J. (1982). *Principios y normas de contabilidad*. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda - Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- _____ (1991). *La investigación empírica en contabilidad. La hipótesis de eficiencia del mercado*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- _____ (1992). *La investigación en contabilidad: Una visión personal*. Work Paper. Bogotá: Fidesc.
- Weber, M. (1967). *El político y el científico*. Madrid: Editorial Alianza.
- _____ (1997). *Economía y sociedad*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Williams, P.F. (1990). Prediction and control in the accounting science. *Critical Perspectives on Accounting*, 1(3).
- _____ (2000). Accounting and the Moral Order: Justice, Accounting and Legitimate Moral Authority. Quinta conferencia sobre perspectivas interdisciplinarias en contabilidad, University of Manchester (en línea) <http://les.man.ac.uk/ipa00/papers>: (12/05/02).

