

Epistemología contable: una aproximación a la influencia de la corriente tradicional*

Accounting epistemology: an approach to the influence of the traditional current

Epistemologia contábil: uma abordagem à influência da tendência tradicional

Eutimio Mejía-Soto

Universidad del Quindío, Armenia - Colombia

eutimiomejia@uniquindio.edu.co <https://orcid.org/0000-0002-7162-9928>

Samuel Alberto Sánchez-Cabrera

Universidad Libre, Cali - Colombia

samuel.sanchez@unilibre.edu.co <https://orcid.org/0000-0001-7577-624X>

Resumen

La contabilidad ha sido objeto de estudio desde los marcos de la epistemología tradicional, actividad desarrollada fundamentalmente desde la década de los setenta, cuando diferentes escuelas y autores iniciaron meta estudios a la luz de las teorías del racionalismo crítico, el historicismo, el realismo científico, el racionalismo dialéctico y el anarquismo epistemológico, entre otros. Los trabajos de epistemología tradicional de la contabilidad se caracterizan por transpolar los conceptos que en principio sirvieron para explicar la física, la química y la biología, en tal sentido, se utilizan en el saber contable los términos paradigmas, programas de investigación, falsación, monismo y pluralismo metodológico, comunidades científicas, tradiciones de investigación, entre muchos más. Otras corrientes pensamiento consideran que las ciencias sociales entre las cuales se encuentra la contabilidad deben contar con un instrumental epistemológico y metodológico propio, que difiera de los criterios utilizados en las ciencias naturales. El documento presenta los criterios fuentes e ideas básicas que exponen los más reconocidos epistemólogos de la corriente tradicional, con algunas ejemplificaciones de su aplicación en la contabilidad; los elementos presentados contribuyen a enriquecer el debate con respecto al rigor con que los contables han utilizado los referentes epistemológicos clásicos, la pertinencia estos enfoques e incluso la necesidad de construir nuevas rutas de reflexión frente al conocimiento contable.

Palabras clave

Ciencia; conocimiento; contabilidad; epistemología.

* **Como citar:** Mejía-Soto, E., Sanchez-Cabrera, S.A. (2020). Epistemología contable: una aproximación a la influencia de la corriente tradicional. *Revista Libre Empresa*, 17(2), 43-57. <https://doi.org/10.18041/1657-2815/libreempresa.2020v17n2.7991>

Abstract

Accounting has been the object of study from the frameworks of traditional epistemology, an activity developed fundamentally since the seventies, when different schools and authors initiated meta-studies in the light of the theories of critical rationalism, historicism, scientific realism, dialectical rationalism and epistemological anarchism, among others. The works of traditional accounting epistemology are characterized by transposing the concepts that in principle served to explain physics, chemistry and biology, in this sense, the terms paradigms, research programs, falsification, monism and methodological pluralism, scientific communities, research traditions, among many others, are used in accounting knowledge. Other schools of thought consider that the social sciences, including accounting, should have their own epistemological and methodological tools, which differ from the criteria used in the natural sciences. The paper presents the criteria, sources and basic ideas presented by the most recognized epistemologists of the traditional current, with some examples of their application in accounting; the elements presented contribute to enrich the debate regarding the rigor with which accountants have used the classical epistemological references, the relevance of these approaches and even the need to build new routes of reflection on accounting knowledge.

Keywords

Science; knowledge; accounting; epistemology.

Resumo

A contabilidade tem sido objeto de estudo a partir das estruturas da epistemologia tradicional, atividade desenvolvida fundamentalmente desde os anos 70, quando diferentes escolas e autores iniciaram meta-estudos à luz das teorias do racionalismo crítico, historicismo, realismo científico, racionalismo dialético e anarquismo epistemológico, entre outros. Os trabalhos tradicionais de epistemologia contábil são caracterizados pela transposição dos conceitos que em princípio serviram para explicar a física, a química e a biologia, neste sentido, os termos paradigmas, programas de pesquisa, falsificação, monismo e pluralismo metodológico, comunidades científicas, tradições de pesquisa, entre muitos outros, são utilizados no conhecimento contábil. Outras escolas de pensamento consideram que as ciências sociais, incluindo a contabilidade, devem ter suas próprias ferramentas epistemológicas e metodológicas, que diferem dos critérios utilizados nas ciências naturais. O documento apresenta os critérios de origem e as idéias básicas apresentadas pelos epistemólogos mais renomados da corrente tradicional, com alguns exemplos de sua aplicação na contabilidade; os elementos apresentados contribuem para enriquecer o debate a respeito do rigor com que os contadores utilizaram os referenciais epistemológicos clássicos, a relevância destas abordagens e até mesmo a necessidade de construir novos caminhos de reflexão sobre o conhecimento contábil.

Palabras-chave

1. Introducción

La epistemología tradicional para efectos del presente texto hará referencia a los trabajos epistemológicos surgidos originalmente de reflexiones de las ciencias naturales, y que han sido utilizados en los estudios de epistemología contable, por su nivel de influencia en la contabilidad se reconocen como integrantes de esta corriente a los epistemólogos Karl Popper, Thomas Kuhn, Imre Lakatos, Paul Feyerabend, Mario Bunge y Gaston Bachelard; siendo estos autores los que mayor presencia tienen en literatura de la teoría contable, como es el caso de los trabajos Leandro Cañibano Calvo, Ahme Belkaoui, Jorge Tua Pereda, Carlos Luis García Casella, Vicente Montesinos Julve, entre otros.

Los epistemólogos mencionados han desarrollado sus investigaciones y aplicaciones en el campo de las ciencias naturales, algunos investigadores contables han considerado válida la posibilidad de aplicar dichos criterios a las ciencias sociales. A lo largo de las últimas décadas está será una constante de reflexión, la evaluación de

la pertinencia de aplicar modelos creados para la física, la química y la biología, para aplicarlos a la economía, la contabilidad y la administración.

El documento inicia con una breve exposición del Círculo de Viena (Wiener Kreis), sus antecedentes, desarrollo, disolución e influencia posterior; a pesar de la corta duración en términos de tiempo de este esfuerzo académico su influencia fue significativas en diversos campos del saber. Posteriormente, se identifican los seis autores que se considera han tenido mayor influencia en los estudios epistemológicos de la contabilidad, primero los tres representantes del triángulo de la epistemología tradicional Popper, Kuhn y Lakatos, se adiciona a Feyerabend por su carácter crítico del racionalismo crítico y su cercanía con el enfoque kuhniano, finalmente se incluyen las propuestas de Bunge y Bachelard en virtud de la influencia que han tenido en los estudios de las ciencias sociales.

La explicación de la propuesta de cada uno de los epistemólogos está acompañada de una referencia a sus principales criterios de identificación y caracterización, tal es el caso de la falsación, los paradigmas, los programas de investigación, el anarquismo epistemológico, el realismo crítico y el racionalismo dialéctico. El texto también hace alusión a las tradiciones de investigación del filósofo de la ciencia Larry Laudan, concepto que fue utilizado por Richard Mattessich en una de sus publicaciones para explicar el desarrollo contable. Finalmente, se hace referencia a la corriente del estructuralismo científico campo muy amplio y prometedor en los estudios de la epistemología clásica, pero que ha permanecido muy inexplorado en el saber contable, excepto por los significativos estudios publicados por [Balzer y Mattessich \(1991 y 2000\)](#), que constituyen un punto de partida para avanzar en la línea de investigación planteada.

Las reflexiones de segundo orden con respecto a la ciencia derivadas de la Escuela de Fráncfort, Teoría Crítica y las epistemologías del sur son un área muy importante para la historia y el futuro de la contabilidad; en el presente trabajo el tema no es abordado porque la temática está fuera del alcance de la presente investigación, pero se resalta la importancia de esta y la necesidad de avanzar en esta dirección.

El presente documento pretende contribuir a generar interrogantes para que la comunidad académica contable profundice en los desarrollos epistemológicos de la corriente tradicional y se pueda evaluar si las aplicaciones previas al campo contable se han desarrollado de manera estricta y coherente y finalmente, determinar si estas dinámicas provenientes de las ciencias naturales son las más adecuadas para analizar epistemológicamente el saber contable.

El Círculo de Viena (Wiener Kreis)

Cuando se habla del "Círculo de Viena", la primera imagen conceptual que se tiene es la de una corriente de pensamiento a la cual sus seguidores y el imaginario colectivo han caracterizado bajo los términos: cientismo, lógica matemática, objetividad, rigurosidad, asepsia valorativa, empirismo lógico, positivismo, análisis semántico y sintáctico, filosofía analítica, causalidad y racionalidad. El Círculo de Viena no es una corriente homogénea, se conoce más por sus críticos que por la lectura rigurosa de sus promotores; incluso es muy común que algunos de los señalados filósofos y científicos del Círculo de Viena afirmaran no pertenecer a esta corriente.

Varios autores ejercieron influencia para el surgimiento del Círculo de Viena, entre ellos Auguste Comte (1798-1857) que será reconocido como el creador del positivismo y su obra "discurso sobre el espíritu positivo" cumplirá función vital en el surgimiento de la reflexión meta-científica de muchas ciencias. También hacen parte de esta lista Bertrand Russell (1872-1970) y su texto "Principia matemática" (1910), Ludwig Wittgenstein (1889, 1951) reconocido por su obra *Tractatus logico-philosophicus* (1921), Ernst Mach (1838-1916) y su propuesta del empiriocriticismo y el logicista Friedrich Gottlob Frege (1848-1925).

El estudio de [Stadler \(2013, 549-562\)](#) identifica en el Círculo de Viena tres etapas, una previa, una de desarrollo y una de influencia posterior, esta última puede llegar incluso a nuestros días. Los autores de esta corriente (CV) no son homogéneos, existen tendencias que desde [Stadler \(2013\)](#) pueden identificarse como el paradigma anti/metafísico, positivista y realista, el paradigma fenomenológico-objetivista y el propio enfoque del empirismo lógico.

La fase del desarrollo externo del Círculo de Viena y la Asociación Ernest Mach tiene sus raíces directas entre 1907 y 1914 período en el cual surge el primer espacio de discusión "Círculo Originario"; entre 1918 y 1924 se presenta la fase constitutiva, de 1924 a 1928 tendrá una fase no pública, de 1929 a 1934 se tendrá la fase pública, de 1934 a 1938 se dará la disolución. Para la mayoría de los autores la fecha de disolución coincide con el asesinato de uno de sus más ilustres representantes Moritz Schlick ocurrida el 22 junio de 1936, otros consideran que el CV se prolonga dos años más después de la muerte de su creador.

Los principales fundamentales del empirismo están dados por considerar que "el conocimiento se obtiene exclusivamente a partir de la experiencia" y que "el significado de una proposición es el método de su verificación" ([Stadler, 2013, p. 21](#)). Los fundamentos permiten derivar, las siguientes consecuencias: "el sinsentido de la metafísica en la filosofía tradicional", "la necesidad de una filosofía científica dotada de una "lógica de la ciencia" (sintaxis, semántica, pragmática)" y "la construcción de una ciencia unificada como el paradigma positivo del empirismo lógico" ([Hegselmann, citado por Stadler, 2013, p. 21](#)).

La lista de nombres asociados al Círculo de Viena es muy amplia, entre los representantes directos se cita Moritz Schlick (su creador), Alfred Ayer, Carl Gustav Hempel, Felix Kaufmann, Freidrich Waismann, Hans Hahn, Herbert Feigl, Hans Reichenbach, Karl Menger, Klaus Mahn, Otto Neurath, Kurt Gödel, Philipp Frank, Rudolf Carnap y Víctor Kraft. A pesar de la corta duración del Círculo de Viena (1929 a 1936) este generó una influencia en todos los campos de la ciencia.

Entre los autores que provienen directa o indirectamente del CV, porque desarrollan sus teorías en línea o en oposición directa al Círculo y que ejercieron gran influencia en diferentes áreas se pueden citar: Karl Popper, Hans Kelsen, Ernest Nagel, Thomas Kuhn, Imre Lakatos, Paul Feyerabend, Ludwig von Bertalanffy, Wolfgang Stegmüller y Wolfgang Balzer, entre otros; muchos de los señalados se han declarado contradictores del Círculo, su adscripción obedece a un aire de familia; a pesar que no todos se declaran influenciados por la mencionada escuela.

Los estudios de la filosofía de la ciencia tienen un punto de divergencia, una vez que la ciencia puede ser concebida de dos maneras:

1. Internalismo: concepción [que afirma que] para el cambio científico sólo son importantes los factores cognitivos internos (como la metodología y un programa de investigación racional) y/o los factores sociales internos (como la organización de la ciencia, su institucionalización o la comunicación científica).
2. Externalismo: considera que la explicación del progreso científico reclama la consideración adicional de factores sociales externos (de determinantes no científicos como las fuerzas políticas o sociales) y de factores cognitivos externos (de determinantes no científicos como, por ejemplo, la investigación comisionada o por encargo ([Stadler, 2013, p. 19](#))

El internalismo y el externalismo permiten analizar el contexto del descubrimiento y el contexto de justificación en la actividad científica, los cuales han sido estudiados como campos independientes por unos autores, y campos correlacionados e indivisibles por otros. Hay formas opuestas de ver la ciencia, el debate es decisivo: neutralidad científica versus ciencia comprometida, comunidad científica autónoma versus científicos influenciados por la comunidad y los grupos de poder; epistemología descriptiva o epistemología política; positivismo y normativismo, racionalismo e irracionalismo, epistemología pura y socio-epistemología, ciencia útil y ciencia verdadera, entre otras visiones que puede ser vistas como dicotómicas o complementarias dependiendo el enfoque desde el cual son analizadas. Las corrientes de pensamiento empirista, racionalista y realista así lo demuestran.

La epistemología de la ciencia más que un conjunto de factores para el estudio de la ciencia, su proceso (investigación) y sus productos (teorías, leyes, hipótesis), es un campo de batalla entre diversas corrientes de pensamiento que deja como resultado un amplio y complejo instrumental para el análisis de los períodos de descubrimiento (génesis), de justificación (validación) y pragmático (aplicación) del proceso científico; pero también, para evidenciar la influencia de cada época en la actividad científica y su capacidad para transformar las condiciones sociales, ya sea desde el punto de vista tecnológico, técnico o en las estructuras sociales específicas, generales e incluso reconfigurar la cosmovisión y cosmologías de una época.

Corrientes epistemológicas que ejercen mayor influencia en contabilidad

Karl Popper (1902-1994) es uno de los más influyentes epistemólogos del siglo XX, su pensamiento se caracteriza por su abierta crítica al inductivismo, se opone al verificacionismo y el confirmacionismo como criterios de validación de la ciencia, para lo cual propone el falsacionismo método de la ciencia y la falsabilidad como criterio de demarcación entre la ciencia y la no ciencia. Los temas centrales de Popper están enfocados en el criterio de demarcación como propuesta de línea divisoria entre la ciencia y la no ciencia, el monismo metodológico, la falsación y la deducción ([Mejía, Montilla y Montes, 2005](#)).

Popper fue un autor profuso, en el año de 1934 escribe su obra "La lógica de la investigación científica" ([Popper, 1982a](#)) en la cual se establece su posición contraria al Círculo de Viena, posición que conservaría a lo largo de su vida como puede evidenciarse en sus últimas publicaciones "La responsabilidad de vivir" ([1995a](#)) y "En busca

de un mundo mejor" ([1995b](#)), en las cuales ratifica que la ciencia es un ejercicio de ensayo y error, cuestión abordada en 1934 y ratificada en "Conjeturas y refutaciones" ([1963] 1994) y "Conocimiento objetivo" ([1972] 2001). Popper fue un epistemólogo que tuvo gran interés en los temas políticos de la época y varias de sus obras están orientadas a participar activamente del debate público sobre el tema, entre ellas "La sociedad abierta y sus enemigos" ([1945] 2010) y "La miseria del historicismo" ([1957] 1981).

Los trabajos de epistemología contable citan de forma obligada a Karl Popper y sus propuestas teóricas y metodológicas, sin embargo, no es fácil encontrar textos en los cuales se encuentre una aplicación en concreto de los criterios del racionalismo crítico en el campo contable, es decir, los estudios de contabilidad citan a Karl Popper, pero en pocas ocasiones se evidencia su aplicación en sentido estricto, como puede ser el intentar falsar las proposiciones contables que son expresadas como verdades inmodificables, evaluar el status de científicidad contable a luz del criterio de demarcación y confrontar el inductivismo tan propio en el saber de las cuentas.

Thomas Samuel Kuhn con la publicación en el año 1962 de la obra "La estructura de las revoluciones científicas" ([Kuhn, 2003](#)) inaugura una importante reflexión con respecto a la ciencia y el conocimiento científico, caracterizada por el reconocimiento de la importancia de la historia y la sociología del conocimiento en la institucionalización de la ciencia y sus productos. La obra de Kuhn ejerce influencia en todos los campos del saber a través de su propuesta histórico-sociológica de la actividad de la ciencia, para lo cual propone los términos de paradigma, ciencia normal, crisis paradigmática, revolución científica, emergencia, cambio paradigmático, ciencia revolucionaria, anomalía, enigma e incommensurabilidad. Kuhn genera una crítica a los conceptos que hasta ese momento tenían un alto grado de aceptación en el campo de la ciencia. Pone en tela de juicio la commensurabilidad, el racionalismo crítico y la explicación del avance de la ciencia por medio de la falsación.

El modelo de Kuhn permite analizar la evolución de la contabilidad a través de preguntas orientadoras, ¿cuáles son los paradigmas en el desarrollo contable? ¿cuáles son los casos en los cuales se ha dado crecimiento en la ciencia contable por acumulación (cambio endo-paradigmático)? ¿en qué situaciones el progreso de la ciencia contable se dado por ruptura abrupta de paradigmas (cambio exo-paradigmático)? ¿cuáles son los períodos de ciencia normal en contabilidad y cuáles los períodos de ciencia extraordinaria? ¿qué revoluciones científicas se han presentado en contabilidad? ¿cuáles son los enigmas que la contabilidad ha logrado resolver? ¿cuáles son las anomalías que se presentan en el saber contable? ¿tiene la contabilidad comunidad científica? ¿tiene la contabilidad una o varias comunidades científicas? ¿cuáles son las ventajas y desventajas de aplicar el pensamiento de Thomas Kuhn al estudio de la contabilidad?

La terminología kuhniana ha sido ampliamente utilizada en contabilidad ya sea por quienes la consideran una ciencia madura con un paradigma fuerte, como por quienes consideran que está en una etapa de pugna entre varios enfoques buscando un estatus paradigmático. Se hace necesario un análisis de segundo orden que establezca la rigurosidad y profundidad con que dichos estudios se han realizado; por ejemplo, se ha indicado por algunos autores que la partida doble es un paradigma, esta afirmación es cuestionable, porque se puede estar confundiendo un método de

registro con un paradigma en el sentido estricto de la palabra. Igual se presenta con el denominado "paradigma de utilidad de la información para la toma de decisiones" ([Tua, 1995](#)), se puede afirmar que en todos los campos del saber que se espera que el conocimiento tenga alguna utilidad para uno o varios usuarios, en tal sentido, señalar que esperar que la información sea utilizada por los usuarios de los estados financieros, es poco probable que resista una prueba de validación conforme a la teoría de Kuhn.

El término anomalía se ha utilizado para referir la incapacidad que tiene el modelo contable financiero actual para responder a las necesidades de información social y ambiental, lo que ha cuestionado el concepto de representación, los criterios de reconocimiento contable, los métodos de medición, las unidades de medida, las cuentas y los aspectos a revelar. Finalmente, en contabilidad la práctica o técnica contable no se fundamenta en las corrientes científicas más destacadas, sino en los desarrollos teóricos y conceptuales de los grupos de profesionales-investigadores que están en función del mantenimiento del *statu quo* de la corriente económica dominante.

[Kuhn \(1998\)](#) señala que "el descubrimiento comienza con la percepción de la anomalía; o sea, con el reconocimiento de que en cierto modo la naturaleza ha violado las expectativas inducidas por el paradigma, [y] que rigen la ciencia normal" (p. 93). En contabilidad una de las anomalías presentadas en su desarrollo histórico, se relaciona con los problemas de la valoración. Cuando se utilizó de forma dominante el costo histórico como criterio único de valor, tuvo que enfrentar desafíos que superaron su capacidad de respuesta; lo que llevó a abandonar su condición de criterio único y se le complementó y hasta reemplazó por otros criterios de valoración. Hoy la inclusión de la riqueza natural y social como parte del objeto de estudio de la contabilidad, implicará cambios importantes con la inclusión de una nueva dimensión de la contabilidad. Con un cambio paradigmático, los criterios de reconocimiento, medición, valoración y revelación cambiarían, hasta pueden ser susceptibles de modificación o desplazamiento. "Después de una revolución científica, muchas mediciones y manipulaciones antiguas pierden su importancia y son reemplazadas por otras" ([Kuhn, 1998, 203](#))

La dificultad para consolidar acuerdos paradigmáticos en ciencia sociales es palpable, así lo reconoció Kuhn y la contabilidad permite evidenciar esta situación. [Belkaoui \(1993\)](#) tituló el capítulo diecisiete del libro "Teoría Contable" como "La contabilidad una ciencia multi-paradigmática", en el cual se exponen seis paradigmas del saber contable; no sólo Belkaoui defenderá la tesis que la contabilidad tiene varios paradigmas, otros autores también esbozan la presencia de paradigmas coexistentes o secuenciales en contabilidad.

[Mejía, Montes y Valencia \(2006\)](#) presentan una relación de paradigmas propuestos en contabilidad (p. 61-115), inician con Hendriksen (1974) que propone once enfoques o paradigmas en contabilidad los enfoques: deductivo, inductivo, ético, teoría de la comunicación, la conducta, sociológico, macroeconómico, no pragmático, no teórico, basado en las cuentas y el eclético.

Otro autor ya mencionado es Ahmed Riahi Belkaoui que en Accounting theory (1992) propone seis paradigmas: antropológico-inductivo, deductivo-beneficio verdadero, utilidad decisión-modelo de decisión, utilidad decisión-comportamiento agregado

del mercado, utilidad decisión-usuario individual y economía-información. Tua (1995) propone como grandes paradigmas el del beneficio verdadero o ganancia líquida y el de la utilidad de la información para la toma de decisiones (p. 191), este último ampliamente desarrollado por varios autores.

Norverto (1996 citada por [Mejía, Montes y Valencia, 2006](#)) señala que:

Wells fue el primer investigador de la contabilidad que aplicó la visión de Kuhn a la contabilidad, consideró que el período de investigación sobre la normativa contable de las décadas de los sesenta y setenta generó una crisis (en sentido kuhniano) en la contabilidad.

Wells agrupa en cuatro tendencias los modelos de valoración, alternativos al costo histórico:

1. La contabilidad ajustada al nivel de precios,
2. La contabilidad al coste de reposición,
3. La contabilidad en función del valor de la empresa, y
4. La contabilidad continuamente actualizada. (p. 96 y 97).

Norverto (1996 citada por [Mejía, Montes y Valencia, 2006](#)) propone los siguientes paradigmas: "teoría general de la contabilidad, teoría del resultado verdadero, teoría de la información útil para la toma de decisiones, y teoría de la economía de la información" (p. 98 y 99). El análisis de las propuestas de los autores contables que formulan estructuras paradigmáticas está fuera del alcance del presente artículo.

Popper y Kuhn tienen una visión diferente de la ciencia, o por lo menos, la analizan desde ópticas distintas, en parte, el primero se ocupa del contexto de justificación, el segundo del contexto del descubriendo. [Lakatos \(1983\)](#) intenta conciliar estas dos vertientes, para lo cual propone la metodología de los programas de investigación científicas PIC; en la cual señala que las teorías tienen tenacidad, en tal sentido no son abandonadas por los hechos que la refuten como lo propone Karl Popper. Los PIC están constituidos por un "núcleo firme" y un "cinturón protector" (p. 13) de hipótesis auxiliares y una heurística la cual puede ser negativa (núcleo) y positiva (cinturón). Los PIC pueden ser progresivos (avanzan) o regresivos (estancados); esta propuesta supera el racionalismo pleno de Popper al explicar el falsacionismo, como también el irracionalismo o subjetividad de Kuhn al explicar el surgimiento y reemplazo de paradigmas.

[Mejía, Montes y Botero \(2006\)](#) presentan una relación no exhaustiva de los estudios en contabilidad que han utilizado la propuesta de [Lakatos \(1983\)](#) para explicar la situación y el desarrollo de la investigación en contabilidad; el texto expone que Vicente Montesinos Julve en 1978 escribe la obra "Formación histórica, corrientes doctrinales y programas de investigación en contabilidad" en la cual presenta cinco programa de investigación, a saber, las doctrinas jurídico-personalistas, la doctrina contista, el enfoque económico, la teoría matemática y el empeño formalizador, y finalmente los aspectos conductistas y la concepción comunicacional (p. 77-104).

Leandro Cañibano Calvo en 1974 escribe el artículo "El concepto de contabilidad como un programa de investigación" y en 1975 publica el libro "Teoría actual de

la contabilidad", en ellos presenta la propuesta de tres programas de investigación científica PIC en contabilidad, los cuales denominó el legalista, el económico y el formalizado. [Tua \(1983\)](#) en el libro "Principios y normas de contabilidad" establece que la emisión de principios contables ha tenido tres subprogramas de investigación, el de aceptación generalizada, el lógico y el teleológico. Leandro Cañibano Calvo y José Antonio Gonzalo Ángulo en 1996 publican el artículo "Los programas de investigación en contabilidad" en el cual aceptan los programas expuestos previamente por Cañibano y amplían la propuesta con once subprogramas a saber, códigos y leyes, emisión de principios contables y marco conceptual, estos tres asociados al primer programa; beneficio verdadero, comportamiento del decisor y teoría contable positiva, asociados al segundo programa, y finalmente, cinco subprogramas los cuales son, axiomatización, análisis circulatorio, teoría de la agencia, economía de la información y modelo CAMP/HEM pertenecientes al tercer PIC de Cañibano.

La escuela del anarquismo epistemológico es ampliamente citada en las obras de filosofía de la ciencia, pero su aplicación a la contabilidad es menor. Feyerabend es el representante más conocido, es un adversario del racionalismo crítico, los ataques contra el falsacionismo son feroces, su animadversión por Popper es evidente, a pesar de que en su primera etapa de formación académica fuera su discípulo. Feyerabend está mucho más cerca de Kuhn en sus tesis irracionalistas, en defensa de la sicología no lógica de los científicos; muestra su simpatía en algunos puntos con Lakatos a quien califica como amigo y camarada anarquista en la dedicatoria de su libro "Tratado contra el método" (1975); además de la citada, las obras más conocidas de Feyerabend son "Adiós a la razón" (1996), "Como ser un buen empirista" (1976), "Ambigüedad y armonía" (1999) y ¿Por qué no Platón? (1980).

El anarquismo epistemológico se caracteriza porque considera que las ciencias no tienen una estructura común y homogénea; que la ciencia no es ajena a los fenómenos externos, los cuales la determinan; se pueden seguir reglas, pero no reglas únicas, universales y estandarizadas; defiende el todo vale, como una apología a la diversidad metodológica; es crítico de considerar la ciencia como un saber superior, más importante y útil que los demás saberes, afirma que por el contrario otros saberes pueden ser más pertinentes, oportunos y necesarios que los conocimientos científicos ([Feyerabend, 1996, p. 20 y 21](#)).

El epistemólogo argentino Mario Bunge (1919-2020) ha ejercido influencia significativa en los distintos campos del saber, incluyendo a la contabilidad; su propuesta de realismo científico o sistemismo científico se caracteriza por los siguientes puntos: materialista, considera que todo lo que existe fuera del sujeto es material o concreto y que existe con independencia del sujeto cognoscente; sistémico, todo lo que existe concreto, conceptual o semiótico es parte de un sistema; emergentismo, los sistemas tienen propiedades que no tienen sus elementos; dinamismo, todo cuando existe realmente cambia; realismo, el mundo exterior y concreto existe independiente del sujeto y éste lo puede conocer, al menos parcial y gradualmente; científicismo, la mejor manera de conocer todas las cosas es el método científico; racioempirismo, combinación de racionalismo y empirismo; exactitud, convertir las ideas en forma lógica y matemática precisa; agatonismo, combinación de egoísmo con altruismo y holotecnodemocracia, es una democracia integral, con moral agatonista y sociotécnica ([Bunge, 2002a, p. 39-40](#)).

Bunge es un autor prolífico, entre sus principales obras se cita, "La ciencia, su método y su filosofía" (1972), "Teoría y realidad" (1972), "Epistemología" (1980), "La investigación científica" (1985) y "Las ciencias sociales en discusión" (1999). Al analizar el desarrollo contable a la luz del pensamiento de Mario Bunge, es pertinente evaluar si las características y condiciones que establece el autor para distinguir la ciencia de la no ciencia son compatibles con los desarrollos teóricos de la contabilidad y de la ciencia en la actualidad. El análisis puede arrojar diferentes caminos, primero que la contabilidad sea una ciencia a la luz del realismo científico; segundo que no sea una ciencia conforme a lo preceptuado por el sistemismo y en tal sentido, sea necesario hacer una ubicación de la contabilidad en otro campo del campo del conocimiento en razón a la realidad objetiva; y tercero, concluir que la propuesta de Bunge no es adecuada para analizar el saber contable, en consecuencia, se requiera utilizar otras visiones epistemológicas más adecuadas a los saberes sociales, y más concretamente de los conocimientos económicos, administrativos, contables y financieros.

[Mejía \(2011\)](#) presenta tres ejemplos de autores de contabilidad que han utilizado las herramientas del realismo científico para analizar la contabilidad (p. 62-71). [García \(2001\)](#), [Gil \(2007\)](#) y [Wirth \(1999\)](#), analizan el saber contable a la luz de los diez requisitos que el realismo científico establece para calificar un conocimiento como científico (ver: Bunge, 1999, p. 35-38); las conclusiones a las que llegan los tres autores son diferentes, que van desde calificar a la contabilidad como una tecnología social hasta la ubicación como una ciencia social, empírica y factual.

Gastón Bachelard es otro autor ampliamente citado en los estudios de epistemología, sus principales obras son, "La formación del espíritu científico" (1938), "La filosofía del no" (1940), "Epistemología" (1971) y "El compromiso racionalista" (1972). Bachelard define su propuesta como un "racionalismo dialéctico", el cual se sustenta como un racionalismo que dialoga constantemente con el empirismo; su propuesta es la formación de un verdadero espíritu científico que debe alejarse de los obstáculos epistemológicos que son un impedimento para alcanzar el conocimiento riguroso y objetivo. Bachelard es un crítico del realismo (ej. Bunge), posición que sustenta en su anti-empirismo; se distancia del racionalismo crítico porque reconoce la condición sensible del ser y la posición subjetiva del investigador, en tal sentido afirma que su propuesta es un racionalismo prospectivo. Los estudios en contabilidad hacen referencia fundamentalmente a los obstáculos epistemológicos que el autor considera que impiden la formación del auténtico espíritu científico. Los principales obstáculos son la experiencia básica, el conocimiento general, los hábitos puramente verbales, el conocimiento unitario y pragmático, el sustancialismo, el animismo y el conocimiento cuantitativo ([Bachelard, 2000, p. 27, 66, 87, 99, 115, 176 y 248](#)).

Larry Laudan es un autor menos conocido en las corrientes epistemológicas con influencia en los países de habla hispana, concibe la epistemología como "como un conjunto de principios y reglas para separar las creencias confiables de las mal fundadas" (Laudan, en Hernández, 2007, p. 7); él considera que la filosofía tradicionalmente se preocupaba de hacer distinciones, divisiones y formular contradicciones, pero señala que los pragmatistas corrientes a la que se considera adscrito, buscan zanjar y acabar con las aparentes dicotomías (ej. Mente y naturaleza, orden natural y orden social, tesis y antítesis). Señala el autor que no sólo la verdad es importante para la ciencia, también es de interés, "la eficacia, la generalidad, la fácil aplicación y la relevancia para problemas" prácticos ([Laudan, en Hernández, 2007, p. 159](#)). El más

conocido aporte que ha realizado a la epistemología es el término de Tradición de investigación científica, que Richard Mattessich utiliza para proponer en contabilidad tres tradiciones de investigación, a saber: el programa de gerencia, el programa de valuación-inversión y el programa de información estratégica ([Mejía, 2005, p. 152-253](#)).

El estructuralismo científico en la contabilidad

Richard Mattessich (1922-2019) reconocido como el máximo pensador de la contabilidad escribió el artículo "An axiomatic basis of accounting: a structuralist reconstruction" en 1991 y "Formalizing the basis of accounting" en el año 2000, ambos escritos con Wolfgang Balzer, esté último uno de los grandes representantes de la escuela del estructuralismo científico, corriente de pensamiento que tiene entre sus integrantes a Bas van Fraassen, Frederick Suppe, Patrick Suppes, Joseph D. Sneed, Wolfgang Stegmüller y Carlos Ulises Moulines, este último uno de los más conocidos en los países hispanohablantes, donde se reconoce su postura epistemológica con el nombre de positivismo crítico. Estas visiones constituyen posibilidades importantes de investigación contable en futuro, representando un gran desafío en su aplicación, análisis y validación.

Los primeros trabajos de contables de Mattessich implementaron el proceso axiomático, que según sus autores considera que una teoría se puede representar, es decir "resumir" en algunas de sus afirmaciones, de las que se derivan todas las restantes, mediante un proceso de inferencia deductiva; las afirmaciones primarias se llaman axiomas, las afirmaciones que se deducen de los axiomas se les denomina teoremas. Además de los axiomas y los teoremas, la axiomatización incluye los términos primarios y las definiciones; Los términos primarios expresan el aparato que conceptualiza la teoría, con el que se representa las entidades de diverso tipo, que conforman el ámbito de la realidad-objeto (posición, tiempo, masa); las definiciones son términos derivados que se introducen a partir de los primarios (velocidad, a partir de tiempo y posición), por tanto las definiciones son eliminables y no creativas o inocuas (no añaden contenido a la teoría).

[Moulines y Diez \(1997\)](#) señalan que "una teoría se caracteriza por un conjunto de modelos, presentar-identificar una teoría es presentar-identificar la familia de sus modelos" (p. 331), donde parte de la identificación de la teoría es identificar los fenómenos empíricos de los que se pretende dar cuenta y se deben definir los modelos para que los fenómenos concretos satisfagan las leyes de la teoría, que se comporten "como las leyes dicen" (p. 332). Patrick Suppes plantea que axiomatizar una teoría es definir un predicado conjuntista; Bas Van Fraseen, define un empirismo constructivo contrario al realismo de Bunge

Bas Van Fraseen propone los modelos como puntos o trayectorias de un espacio de estado; un estado está definido por los valores de ciertas magnitudes en cierto momento, la teoría define mediante leyes una clase de modelos ([Suppes y Hill, 1983](#)), pero los modelos son trayectorias o regiones permitidas en un espacio de estados de determinada dimensión. Defiende un empirismo constructivo como una tesis epistemológica, de orientación anti-realista –Bunge y Popper son calificados de realistas– desarrolla tesis sobre la causalidad, la explicación, las leyes, la modalidad y la observación. [Suppe \(1979\)](#), concibe una teoría como un sistema de relación.

Conclusión

Las ciencias fácticas estudian objetos, fenómenos y relaciones en un dominio específico; los objetos pueden ser artificiales, es decir, construidos por el hombre, los cuales son estudiados por las ciencias sociales; otras cosas son dadas por la naturaleza, sobre ellas recae el estudio de las ciencias naturales, como son por ejemplo la física, la química y la biología. Una discusión perdurable en el tiempo ha sido establecer si los dos campos del saber señalados pueden ser estudiados bajo el mismo instrumental epistemológico o si por el contrario existen métodos y estructuras para el estudio independiente de ambos campos.

Los objetos de estudio de las ciencias sociales son construcciones de los hombres, es así como [Gil \(2007\)](#) anota que:

...la contabilidad es un invento humano, no un descubrimiento. Su lógica, sus procedimientos y sus objetos son los propios de un tipo de conocimiento social, emergente de necesidades y problemas derivados de acciones humanas concretas, organizadas y desarrolladas bajo la forma de transacciones, entre los actores económicos o de ellos en su contexto. (p. 97)

Los estudios epistemológicos en contabilidad se han orientado fundamentalmente a transferir los métodos y herramientas de las ciencias naturales, lo que indica que existe una inclinación por el monismo metodológico.

Las publicaciones de epistemología contable tienen algún grado de aplicación y desarrollo principalmente con respecto a la obra de Kuhn y Lakatos; Popper es mencionado de forma amplia en referencia a su propuesta del falsacionismo, pero no es común encontrar aplicaciones de refutaciones a las teorías contables aplicadas de forma rigurosa siguiendo el racionalismo crítico. Bunge es citado ampliamente, y su aplicación fundamental está dada por el análisis de los criterios que el autor presenta para calificar un conocimiento como científico. Feyerabend es citado comúnmente en referencia a su propuesta de anarquismo epistemológico, su crítica al monismo metodológico y su teoría del todo vale, pero existe una ausencia aplicación de estos criterios a la investigación contable. Bachelard es menos referenciado en contabilidad que los anteriores autores, los estudios que en el campo existen están asociados a analizar los obstáculos epistemológicos y cómo ha afectado al saber contable.

Los estudios en contabilidad a la luz de las teorías epistemológicas clásicas asociadas a las ciencias naturales, permiten tres posibles de análisis:

- a. El primero que la contabilidad no sea una ciencia a la luz de los criterios de la epistemología tradicional positivista y post-positivista, y por ende este utilizando un lenguaje propio de las ciencias, para referirse a una disciplina, tecnología o técnica. Se asiste a un error de categoría, bajo el entendido que la ciencia social y natural utilizan el mismo instrumental de estudio.
- b. El segundo que la contabilidad es una ciencia, pero estaría clasificada en las ciencias sociales, en este sentido estaría utilizando para una ciencia un instrumento propio de un conocimiento con características diametralmente opuestas; es decir, que las ciencias sociales tienen un instrumental epistemológico específico y concreto, siendo un error epistémico-metodológico utilizar los métodos de las ciencias naturales, en las ciencias sociales.

- c. Una tercera opción es que la contabilidad es una ciencia social, y permite la utilización del instrumental metodológico que utiliza la ciencia natural, porque el método no es propio de la ciencia natural, sino de todas las ciencias, lo que se puede denominar un monismo metodológico. La primera y la tercera posibilidad tienen en común el monismo metodológico, en la primera se considera que la contabilidad no cumple con los requisitos para ser ciencia, mientras que la última afirma su cumplimiento.

Los estudios en epistemología contable que han sido abordados desde la corriente tradicional datan desde finales de la década del cincuenta, investigaciones que incluyen la formulación de propuestas de axiomatización, paradigmas, programas de investigación, tradiciones de investigación, obstáculos epistemológicos, entre otros; entre los autores más citados en Latinoamérica se encuentra Richard Mattessich, Vicente Montesinos Julve, José María Requena Rodríguez, Riahi Ahmed Belkaoui, Jorge Tua Pereda, Leandro Cañibano Calvo; Carlos Luis García Casella, entre otros.

La investigación teórica contable no sólo se ha desarrollada desde el enfoque de la corriente tradicional o proveniente de la herencia del Círculo de Viena. Un amplio grupo de investigadores han desarrollado e impulsan estudios en el campo contable, sustentados en la Escuela de Fráncfort y los principales representantes de la "teoría crítica" entre ellos Theodor Adorno (1903-1969), Max Horkheimer (1895-1973), Herbert Marcuse (1898-1979) y Jürgen Habermas (1929) (Wiggershaus, 2015, p. 8). También serán reconocidos en esta línea de pensamiento Erich Fromm (1900-1980), Karl Otto Apel (1922-2017), Walter Benjamín (1892-1940) y Michael Foucault (1926-1984), entre otros. Los desarrollados asociados a esta escuela no hacen parte del alcance del presente trabajo, pero constituyen un campo importante por explorar.

La distinción entre la historia de la ciencia y la filosofía de la ciencia, contexto de descubrimiento y contexto de justificación, internalismo y externalismo, normativismo y positivismo, racionalismo y empirismo, entre otras aparentes dicotomías para unos y orillas complementarias para otros, permite identificar el alcance, convergencias y divergencias entre las diferentes aproximaciones a las teorías, sus desarrollos, desafíos y futuro de la teoría contable.

La contabilidad es un terreno por explorar, el estudio muestra que se están dando los primeros pasos en materia de epistemología, pero además se requieren estudios contables de sociología, lógica, semántica, metodología, historia, ontología, axiología, ética, praxeología y teleología entre otros. La contabilidad no es ajena a ningún conocimiento, a ninguna situación que se presente en los sistemas sociales. La mejor forma de terminar este esbozo introductorio es con las palabras de [Stadler \(2013\)](#) al iniciar su obra sobre el "Círculo de Viena", "La historia, la sociedad y la ciencia mantienen entre sí una relación funcional de condicionamiento" (p. 18).

Conflictos de intereses

Los autores declaran no tener ningún conflicto de intereses.

Referencias bibliográficas

1. Bachelard, G. (2000 [1948]). La formación del espíritu científico. Contribución a un psicoanálisis del conocimiento objetivo. Edición 23. Buenos Aires. <http://www.posgrado.unam.mx/musica/lecturas/LecturalIntroduccionInvestigacionMusical/epistemologia/Bachelard%20Gaston-La-formacion-del-espíritu-científico.pdf>
2. Balzer, W. & Mattessich, R. (2000). "Formalizing the basis of accounting", in W. Balzer, J. D. Sneed, and C. U. Moulines, eds., *Structuralist Knowledge Representation—Paradigmatic Examples*, Amsterdam: Rodopi, Atlanta GA (Vol. 75 of the Poznan Studies in the Philosophy of the Sciences and Humanities), 99-126.
3. Balzer, W. & Mattessich, R. (1991). An axiomatic basis of accounting: a structuralist reconstruction. *Theory and Decision*, 30 (3), 213-243. https://www.researchgate.net/publication/247392763_An_axiomatic_basis_of_accounting_A_structuralist_reconstruction
4. Belkaoui, A. R. (1993). Accounting theory. Great Britain: Hartcourt Brace. <https://www.worldcat.org/title/accounting-theory/oclc/300077898?referer=di&ht=edition>
5. Bunge, Mario. (2002a). Ser, saber y hacer. México: Paidós. <https://issuu.com/mariaguadalupemun-guiatiscareno/docs/7253970-mario-bunge-ser-saber-hacer>
6. Bunge, M. (1999). Las ciencias sociales en discusión. Una perspectiva filosófica. Buenos Aires: Editorial Sudamericana.
7. Ceballos Rincón, O. I., & Mejía Soto, E. (2016). Medición contable de la sustentabilidad organizacional [Método circulación]. Un enfoque desde la Teoría Tridimensional de la Contabilidad. Libre Empresa, 13(1), 127-142. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6483426> <https://doi.org/10.18041/libemp.2016.v13n1.25105>
8. Feyerabend, P. (1996 [1984]). Adiós a la razón. Madrid: Tecnos. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/libro?codigo=320017>
9. García, C. L. (2001). Elementos para una teoría general de la contabilidad. Buenos Aires: La Ley.
10. Gil, J.. (2007). El derecho contable como sistema de normas. Revista ASFACOP, No 9 (marzo), pp. 89-134.
11. Hernández, J. (2007). Epistemología y sentido común. México: UAM. http://zaloamati.azc.uam.mx/bitstream/handle/11191/1744/Epistemología_y_sentido_común_BAJO_Azcapotzalco.pdf?sequence=1
12. Kuhn, Thomas. (2003). La estructura de las revoluciones científicas. Bogotá: Fondo de Cultura Económica.
13. Kuhn, Thomas. (1998). La estructura de las revoluciones científicas. Bogotá: Fondo de Cultura Económica.
14. Lakatos, Imre. (1983). La metodología de los programas de investigación. Madrid: Alianza Editorial.
15. Mejía, E. (2011). Introducción al pensamiento contable de García Casella. Armenia: FIDES. <http://www.scielo.org.co/pdf/cuco/v12n30/v12n30a06.pdf>
16. Mejía, E., Montes, C. y Botero, D. (2006). Sistemismo científico y contabilidad a propósito de Mario Bunge. Armenia: Editorial Universitaria de Colombia. <https://isbn.cloud/9789589846131/sistemismo-científico-y-contabilidad-a-propósito-mario-bunge/>
17. Mejía, E., Montes, C. y Valencia, J. (2006). Paradigmas en Contabilidad. Cali: Artes Gráficas. https://www.academia.edu/25668302/Paradigmas_en_Contabilidad
18. Mejía, E. (2005). Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich. Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría No 24, pp. 135-174. http://www.unicauba.edu.co/porik_an/images_3noanteriores/No.10porikan/porikan_3.pdf
19. Mejía, E., Montilla, O. y Montes, C. (2005). Contabilidad racionalismo crítico. Universidad Libre- Cali. <https://www.libroseditores.com/contaduría-y-contabilidad/966-contabilidad-y-racionalismo-crítico-9588079896.html>
20. Moulines, U.y Díez Calzada, J. (1997). Fundamentos de Filosofía de la Ciencia. Barcelona: Ariel.

21. Popper, Karl. (2010). *La sociedad abierta y sus enemigos*. Buenos Aires: Paidos.
22. Popper, Karl. (2001). *Conocimiento objetivo. 4^a ed., reimpresión*. Madrid: Tecnos.
23. Popper, Karl. (1995a). *La responsabilidad de vivir*. Barcelona: Paidós.
24. Popper, Karl. (1995b). *En busca de un mundo mejor*. Barcelona: Paidos.
25. Popper, Karl. (1994). *Conjeturas y refutaciones*. Barcelona: Paidós.
26. Popper, Karl. (1982a). *La lógica de la investigación científica*. Madrid: Tecnos.
27. Popper, Karl. (1981). *La miseria del historicismo*. Madrid: Alianza-Tauros.
28. Stadler, Friedrich. (2013). *El círculo de Viena. Empirismo lógico, ciencia, cultura y política*. México: Fondo de Cultura Económica.
29. Suppes, Patrick., & Hill, Shirley. (1983). *Primer curso de lógica matemática*. Bogotá: Reverté.
30. Suppe, Frederick. (1979). *La estructura de las teorías científicas*. Madrid.
31. Tua, Jorge. (1995). *Lecturas de Teoría e Investigación Contable: La Evolución del Concepto de Contabilidad a través de sus Definiciones*. Medellín, Colombia: División Editorial "CIJUF".
32. Tua, Jorge. (1983). *Principios y Normas de Contabilidad; Historia, Metodología y Entorno de la Regulación Contable*. Madrid, España: Editorial del instituto de planificación contable. Ministerio de Hacienda y Economía.
33. Wiggershaus, Rolf. (2015). *La Escuela de Frankfort*. México. FCE.
34. Wirth, María. (1999). Acerca de la ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento. Buenos Aires: Facultad de Ciencias Económicas. http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tesis/1501-1156_WirthMC.pdf