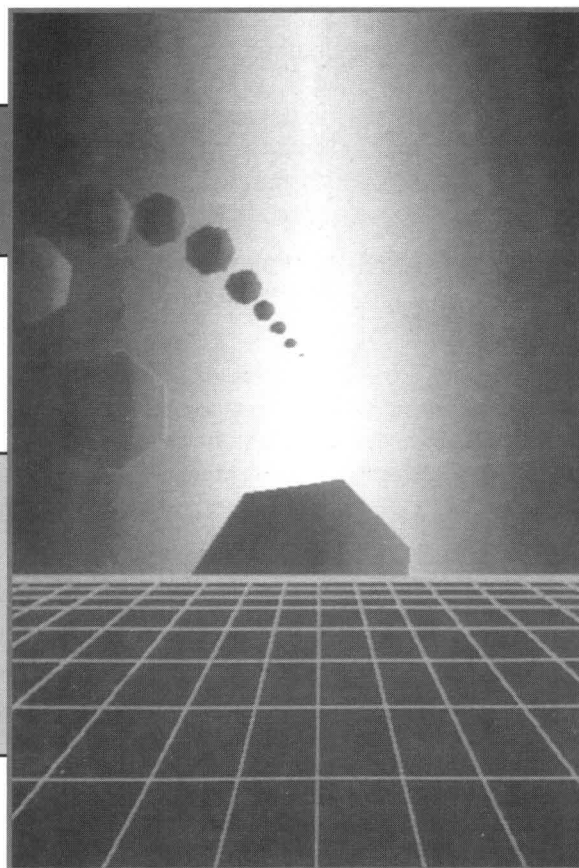


# Acercas de los “paradigmas contables”



*Gerardo Santos, Miguel Durán G., Luis M. Urrea Bello y William F. Urquijo<sup>1</sup>*

## Introducción

La contabilidad a través de su historia ha construido conocimiento a partir de reflexiones sobre conceptos teóricos y prácticos, que se consolidaron como paradigmas, según la clasificación de Ahmed Belkaoui, debido a sus características, intereses, métodos y otra serie de elementos propios de esta forma de aproximación a la ciencia.

En este escrito haremos un breve estudio y clasificación de dos paradigmas existentes en contabilidad, el de la ganancia líquida, dividido en los enfoques: a) antropológico inductivo y b) deductivo de la ganancia líquida y realizada, y el paradigma de la utilidad de la información para la toma de decisiones dividido en: a) enfoque de los modelos de decisión y la capacidad predictiva, b) enfoque del comportamiento agregado del mercado, c) enfoque del inversor individual y, d)

enfoque del valor económico de la información; al igual que una reseña, en términos de Vicente Pina Martínez, de los “paradigmas emergentes”<sup>2</sup>. Finalmente formularemos algunas inquietudes acerca del carácter paradigmático de las nuevas investigaciones y los nuevos campos de aplicación de la contabilidad.

## Noción de paradigma

### Definición

Un paradigma es una guía de acción compuesta por ideas, valores y técnicas, propuesta por una comunidad que busca apropiarse y explicar determinada realidad. El Committee of Concepts and Standards for External Financial Reports<sup>3</sup> define los paradigmas como diseños conceptuales e instrumentales que proveen modelos de los cuales brotan tradiciones coherentes y particulares de investigación científica.

<sup>1</sup> Estudiantes, Carrera de Contaduría, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Colombia.

<sup>2</sup> Vicente Pina Martínez, “Investigación empírica y normalización contable”, *Revista española de financiación y contabilidad*, No. 66, 1981, pp. 83-126.

<sup>3</sup> Committee of Concepts and Standards for External Financial Reports, *Statement of Accounting Theory and Acceptance (SOATATA)*, American Accounting Association, Sarasota, Florida, 1977.

Escribe Thomas Kuhn: «La existencia del paradigma establece el problema que debe resolverse; con frecuencia, la teoría del paradigma se encuentra implicada directamente en el diseño del aparato capaz de resolver el problema»<sup>4</sup>. Queda claro entonces que un paradigma no resuelve todos los problemas, trata de resolver uno, o unos pocos en particular.

Los paradigmas pueden presentarse en cualquier campo científico, independientemente del objeto de estudio que le concierne.

Al surgir un nuevo paradigma aquellos primeros adeptos se convierten en pioneros; en ellos recae la responsabilidad de dar consistencia y continuidad a la tarea que han decidido emprender.

En la búsqueda de soluciones a problemáticas se puede elegir un paradigma u otro. Éstos no responden como verdades absolutas, son sólo una de las formas mediante las cuales puede accederse al conocimiento del objeto de estudio determinado.

El surgimiento de un nuevo paradigma implica una aproximación nueva y más rígida al campo del conocimiento en que ha decidido entrar. Quienes no desean trabajar en él, o no son capaces de ajustar su trabajo a las nuevas condiciones, deberán unirse a algún otro grupo o continuar en aislamiento; por tanto, un paradigma es rara vez un objeto de renovación y en vez de ello, es un instrumento que brinda una mayor articulación y especificación de elementos conceptuales y técnicos.

### Limitaciones

Entre las limitaciones más comunes que se presentan en el desarrollo de un enfoque paradigmático podemos encontrar las siguientes:

- 1) Sus planteamientos predeterminados hacen que el investigador desconozca otras realidades, y por qué no, amolde los resultados obtenidos a los conceptos por él manejados.
- 2) Sus defensores imposibilitan la apertura de espacios de discusión frente a otros paradigmas.

### Elementos

Según George Ritzer, un paradigma contiene los siguientes elementos básicos<sup>5</sup>:

- Un ejemplar, definido como una pieza de trabajo que sirve de modelo para aquellos que trabajan dentro del paradigma.

- Una imagen de la materia tratada.

- Teorías.

- Métodos e instrumentos.

Dentro de la disciplina contable encontramos algunos enfoques paradigmáticos que a través del tiempo han determinado su actividad en los distintos campos de aplicación; éstos responden a diferentes momentos de la historia y de cierta manera a las necesidades imperantes en el medio.

### Paradigmas contables

Dentro de la disciplina contable encontramos algunos teóricos que de acuerdo con su criterio plantean formas doctrinales de clasificación para sus desarrollos conceptuales; entre otros: Richard Mattessich con "Tradiciones de investigación" (cuadro No. 1), Leandro Cañibano con "Programas de investigación contable" (cuadro No. 2), Vicente Montesinos Julve con "Corrientes doctrinales" y Ahmed Belkaoui con "Paradigmas contables" (cuadro No. 3); todas ellas válidas para el fortalecimiento del conocimiento contable.

Observando estos tipos de clasificación nos aproximamos al criterio manejado por Belkaoui, solo apartándonos del mismo en cuanto al tratamiento de los diferentes paradigmas en tanto que consideramos varios de ellos como enfoques de dos grandes paradigmas.

Los dos grandes paradigmas, a nuestra consideración, son: a) paradigma de la ganancia líquida y b) paradigma de la utilidad de la información para la toma de decisiones.

### Paradigma de la ganancia líquida

Esta corriente del pensamiento contable tuvo como objetivo la generación de información contable respecto del beneficio económico generado por un ente, visualizado este último dentro de un marco netamente jurídico.

Una de las escuelas características de esta vertiente es la «Escuela jurídico-personalista» con su más importante exponente, Giuseppe Cerboni, cuya pretensión fundamental es hacer de la información contable un medio de prueba, tanto a nivel interno como a nivel externo, de los resultados obtenidos en un periodo. Veamos a manera de ejemplo la definición que de contabilidad da Kenneth MacNeal: «La función de la contabilidad es registrar, coleccionar y presentar verdades económicas»<sup>6</sup>.

<sup>4</sup> Thomas Kuhn, *La estructura de las revoluciones científicas*, Fondo de Cultura Económica, Ciudad de México, 1975.

<sup>5</sup> George Ritzer, "Sociology: a multiple paradigm science", *The*

*American Sociologist*, 1975, p. 157.

<sup>6</sup> Kenneth MacNeal, *Truth in Accounting*, University of Pennsylvania Press, Filadelfia.

L. Kelly-Newton respecto de esta escuela indica:

Los conceptos de renta y valor se definen en su entorno económico y las técnicas y procedimientos alternativos se juzgan según su capacidad en relación con la medida de aquellos conceptos; al mismo tiempo se asume, en general, que el sistema contable refleja adecuadamente la realidad económica y suministra unidireccionalmente información suficiente a los usuarios potenciales, de manera que no se plantean, al menos como prioritarios, los procesos de decisión de los usuarios<sup>7</sup>.

Aquí la contabilidad se vincula a la finalidad del registro, haciendo uso de consideraciones de tipo legalista en donde se coordina, por ejemplo, que los libros deben estar ordenados, forrados, en folios, y libres de raspaduras, blancos y tachones.

Otra manifestación clara de este paradigma es la «Escuela contista», pues en su definición de contabilidad aparece clara esta tendencia; aquí se indica que la contabilidad es la ciencia de las cuentas, cuyo objetivo es la elaboración de adecuadas reglas que rijan las anotaciones en las mismas.

Encontramos dentro de este paradigma dos grandes enfoques identificados como 1) enfoque antropológico inductivo y 2) enfoque deductivo de la ganancia líquida y realizada.

### Enfoque antropológico inductivo

Podemos destacar autores como A. C. Littleton<sup>8</sup>, William A. Patton<sup>9</sup> y Yuzi Ijiri<sup>10</sup>, quienes comparten el interés en la construcción de la teoría contable por medio de la descripción de la realidad; es de suma importancia para ellos el valor de las prácticas contables existentes en la misma.

En palabras de Belkaoui, la materia básica de estudio de este enfoque es la existencia de prácticas contables y de actividades gerenciales hacia aquellas prácti-

cas; y el objetivo de la investigación contable dentro del mismo, es entender, explicar y predecir las prácticas contables existentes.

Se pueden identificar dos clases de teorías dentro de este enfoque:

1. Aquella que intenta explicar y justificar las prácticas contables existentes tales como: costo histórico, técnicas de teneduría de libros, valuación de activos, etc.
2. Aquella que intenta explicar el papel de la gerencia en la determinación de técnicas, incluyendo la hipótesis del beneficio equilibrado y los comienzos de una teoría positiva de la contabilidad.

Cada uno de estos enfoques hace uso de métodos de aproximación a su objeto de estudio. El primero utiliza técnicas analíticas, métodos observacionales e investigación por encuestas, y el segundo depende básicamente de técnicas empíricas.

### Enfoque deductivo de la ganancia líquida y realizada

Entre los autores que desarrollan este enfoque encontramos a William A. Patton<sup>11</sup>, John B. Canning<sup>12</sup>, Henry W. Sweeney<sup>13</sup>, Kenneth MacNeal<sup>14</sup>, S. Alexander<sup>15</sup>, Edgar O. Edwards y Phillippe W. Bell<sup>16</sup>, Maurice Moonitz y Robert T. Sprouse<sup>17</sup>, quienes comparten una aproximación deductiva normativa en la construcción de una teoría contable.

El objeto de estudio de este enfoque se fundamenta en un concepto ideal de renta basado en otro diferente al costo histórico.

Belkaoui identifica cinco teorías dentro de este enfoque:

1. Contabilidad ajustada a nivel de precios
2. Contabilidad de costos de remplazo
3. Contabilidad de valores de salida
4. Contabilidad del valor neto realizable

<sup>7</sup> L. Kelly-Newton, *Accounting Policy Formulation. The Role of Corporate Management*, Addison Wiley, Massachusetts, 1980.

<sup>8</sup> A. C. Littleton, *Structure of Accounting Theory*, Monograph No. 5, American Accounting Association, Sarasota, 1953.

<sup>9</sup> William Andrew Patton, *Introduction to Corporate Accounting Standards*, Monograph No. 3, American Accounting Association, Sarasota, 1940.

<sup>10</sup> "Theory of Accounting Measurement", *Studies in Accounting Research*, No. 10, 1975.

<sup>11</sup> William Andrew Patton, *Accounting Theory*, Nueva York, 1922.

<sup>12</sup> John B. Canning, *The Economics of Accountancy*, Nueva York, 1929.

<sup>13</sup> Henry W. Sweeney, *Stabilized Accountancy*, Harper & Row, Nueva York, 1936.

<sup>14</sup> Kenneth MacNeal, *Truth in Accounting*, University of Pennsylvania Press, Filadelfia, 1939.

<sup>15</sup> S. Alexander, *Income Measurement in a Dynamic Economy*, The Study Group on Business Income, AICPA, Nueva York, 1950.

<sup>16</sup> Edgar O. Edwards y Phillippe W. Bell, *The Theory of Measurement of Business Income*, University of California, Berkeley, 1961.

<sup>17</sup> Maurice Moonitz y Robert T. Sprouse, "A tentative set of broad accounting principles", *Accounting Research Study*, No. 3, AICPA, 1962.

## 5. Contabilidad del valor presente

Cada una de estas teorías presenta métodos alternativos de valuación de activos y determinación de la renta argumentando a su vez la superación de los defectos del sistema del costo histórico.

El método utilizado con frecuencia en este enfoque es el razonamiento analítico, recurriendo a los objetivos y postulados del entorno concluyendo con métodos específicos.

Podemos anotar entonces que este paradigma está marcado por el espíritu del registro, como práctica común de la contabilidad, en el cual el beneficio económico es el eje de la información contable, es así como la contabilidad refleja, casi exclusivamente, un carácter descriptivo.

## Paradigma de la utilidad de la información para la toma de decisiones.

Este segundo paradigma se caracteriza por la sustitución de la búsqueda de una verdad única por una verdad orientada al usuario, que pretende y persigue proporcionar la mayor utilidad posible en la toma de decisiones.

Apareció alrededor de la década de los años 60, con trabajos desarrollados por la AICPA (Instituto Americano de Contadores Públicos) con su APB (Junta de Principios Contables).

En 1961, con George J. Staubus<sup>18</sup>, se impulsa definitivamente la concepción utilitarista de la contabilidad, reconociendo que los inversores constituyen el mayor grupo de usuarios del producto contable. Se concluye además que su principal objetivo es suministrar información de carácter cuantitativo que resulte útil para la toma de decisiones.

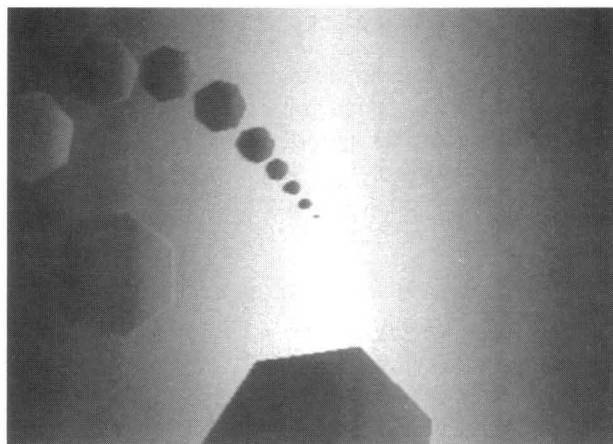
Varios autores impulsaron esta corriente paradigmática. Entre otros encontramos a Edwards y Bell<sup>19</sup>, Raymond J. Chambers<sup>20</sup>, Robert Sterling<sup>21</sup>, Richard Mattessich<sup>22</sup>, Daniel L. Mac Donald<sup>23</sup> y AICPA<sup>24</sup>. Estos dos últimos definieron la contabilidad de la siguiente manera<sup>25</sup>:

Mac Donald escribió: "La contabilidad es la acumulación sistémica de datos concernientes a recursos

escasos, de manera que puedan hacerse predicciones y tomarse decisiones concernientes a la distribución de tales recursos escasos entre usos alternativos".

AICPA afirmó en su estamento No. 4, "[La contabilidad] es una actividad de servicios, cuya función es promover información cuantitativa, principalmente de naturaleza financiera, acerca de las entidades económicas, con el propósito de que sea útil para la toma de decisiones económicas, al hacer elecciones racionales entre cursos de acción alternativos".

El paradigma de la utilidad presenta la contabilidad como un conjunto interdisciplinario, ya que requiere el apoyo de las matemáticas, álgebra, estadística, econometría, investigación operativa, sociología, psicología, ciencias políticas y comunicacionales.



El paradigma para la toma de decisiones está compuesto por dos variables, según se base en los modelos de decisión o centre su atención en las decisiones. Esta óptica a su vez puede tomar forma en el individuo o en el mercado.

Se conocen cuatro enfoques para explicar este paradigma:

### 1. Enfoque de los modelos de decisión y la capacidad predictiva

Robert R. Sterling afirma sobre los modelos de decisión: "La elección entre la información disponible debe solventarse con base en su utilidad para la toma de deci-

<sup>18</sup> George J. Staubus, *A Theory of Accounting for Investors*, University of California Press, Berkeley, 1961.

<sup>19</sup> Edwards y Bell, *Op. cit.*

<sup>20</sup> Raymond J. Chambers, *Accounting Evaluation on Economic Behavior*, Englewood Cliffs, Nueva York, 1966.

<sup>21</sup> Robert Sterling, *Theory of Measurement of Enterprise Income*, University of Kansas Press, Lawrence, 1970.

<sup>22</sup> Richard Mattessich, *Accounting in Analytical Methods*,

Homewood, Illinois, 1964.

<sup>23</sup> Daniel L. Mac Donald, *Comparative Accounting Theory*, Addison Wesley, 1972.

<sup>24</sup> AICPA, *Report of the Study Group on the Objectives of Financial Statements (Trueblood Report)*, AICPA, Nueva York, 1973.

<sup>25</sup> Jorge Tua Pereda, "Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones", *Revista de Contaduría*, Universidad de Antioquia, 1988, p. 20.

siones, de manera que la información más relevante es la que contenga mayor potencial con relación al suministro de datos necesarios a los modelos empleados por el decisor<sup>26</sup>. De esta manera los modelos de decisión analizan la información buscando medir el potencial de utilidad y relevancia que otorgue un carácter predictivo a la misma.

Entre los trabajos más representativos de este enfoque está el de W. H. Beawer, J. W. Kennelly y W. M. Voss<sup>27</sup>, en el cual hacen un estudio de la capacidad predictiva de la información contable como herramienta fundamental para la toma de decisiones, es decir, asignan un valor de confiabilidad más alto a aquella información que tenga la capacidad de anticiparse a los hechos futuros.

Complementando el estudio anterior, la American Accounting Association hace uso del valor presente neto para el cálculo de pérdidas y ganancias de operaciones futuras como instrumento predictivo y de apoyo para la toma de decisiones<sup>28</sup>.

## 2. Enfoque del comportamiento agregado del mercado

Juan Abel Lara Dorado identifica este enfoque cuando afirma: "La teoría del portafolio, la hipótesis de los mercados eficientes y la aplicación de modelos como el 'capital asset pricing' (CAMP), modelo de capitalización de dividendos, el *Market Model*, API, etc., han permitido consolidar a través de diversos estudios empíricos hipótesis ligadas al comportamiento de los mercados agregados, especialmente del mercado de valores, los cuales demuestran una tendencia predictiva sobre la base de la información contenida en las cifras contables"<sup>29</sup>.

Es entonces por medio de este enfoque, aplicado principalmente en los Estados Unidos, como se analiza el impacto de la información contable en los precios de los títulos valores transados en el mercado bursátil; es decir, se estudia la actividad financiera de la bolsa de valores como motor principal de la economía.

## 3. Enfoque del inversor individual

Analiza la incidencia que sobre el usuario, individualmente considerado, produce la información contable así como las causas generadoras de la misma. Se distinguen en este enfoque dos teorías fundamentales:

a) La teoría del comportamiento.

b) La teoría de la información.

A ambas la caracteriza el conocimiento y la comprensión de la naturaleza humana, de sus motivaciones, de sus necesidades, de sus incentivos, de sus limitaciones, de su ambiente cultural, etc. Estas teorías sustentan los procesos decisorios de los individuos, los cuales deben ser considerados por la contabilidad, que recibe del medio información originada por las relaciones y condiciones sociales; ésta la procesa y transmite al individuo -usuario- con el fin de satisfacer sus necesidades y motivaciones. Para lo anterior se debe tener en cuenta que existen limitaciones contables que el individuo deberá sortear con el fin de que su decisión sea capaz de incidir de la manera más acertada sobre el medio (gráfico 1).

## 4. Enfoque del valor económico de la información

En palabras de Tua Pereda, las características que presenta este enfoque son las siguientes:

I) La información es considerada como un bien económico escaso, que tiene un coste y que, como contrapartida depara un beneficio a sus usuarios, consistente en su relevancia, es decir, en la utilidad que proporciona a sus modelos de decisión.

II) Partiendo de la racionalidad del inversionista, se asume que la producción de información está regida por las leyes de la oferta y demanda determinadas por los consumidores, que intenta maximizar sus funciones de utilidad, de modo que sólo deben realizarse las actitudes cuyo beneficio exceda a su coste.

III) La información contable se evalúa en términos de su capacidad para incrementar la calidad de las elecciones óptimas, siendo necesarias para la revisión sistemática de la probabilidad bayesiana inherente a varias acciones posibles.

IV) El individuo selecciona entre diferentes acciones con distintos resultados posibles, asumiendo un comportamiento racional del mismo, se supone preferirá el resultado con mayor utilidad. En este contexto la información es necesaria y deseable, al objeto de revisar las probabilidades de cada uno de los resultados esperados.

<sup>26</sup> Sterling, *Op. cit.*

<sup>27</sup> W. H. Beawer, J. W. Kennelly y W. M. Voss, "Predictive ability as criterion for the evaluation of accounting data", *The Accounting Review*, octubre de 1968.

<sup>28</sup> Véase American Accounting Association, *A Statement of Basic*

*Accounting Theory (ASOBAT)*, American Accounting Association, Evanston, Illinois, 1970.

<sup>29</sup> Juan Abel Lara Dorado, "Enfoques positivos en contabilidad: La nueva investigación empírica", *Revista Innovar*, Universidad Nacional de Colombia, No. 1, 1991, p. 24.

V) En consecuencia, el individuo hace frente a dos etapas, la primera en la que el sistema informativo provee diferentes señales, y la segunda, en la que la observación de los resultados de una señal determinada conduce a la revisión bayesiana de las probabilidades y a la elección de una acción condicionalmente óptima.

VI) Con estas asunciones, el enfoque de la economía de la información puede plantearse, bien el análisis de cada sistema de información específico, para determinar su valor, bien el sistema de información óptimo, de entre todos los posibles.

VII) El sistema óptimo será el que presente mayor diferencia entre el coste de la información y el beneficio producido por la misma, en términos de maximización de utilidad esperada.

VIII) De este modo se resuelve el interrogante planteado por el paradigma de la utilidad, determinando de este modo cuál puede ser la fuente de la información más adecuada al inversor, a partir de un planteamiento basado en el análisis de costo-beneficio<sup>30</sup>.

De esta manera la información adopta características de mercancía: puede escasear, tener un costo, ser útil, relevante, necesaria, deseable y óptima; y con la cual el usuario busca maximizar su utilidad y obtener los mayores beneficios.

## Paradigmas emergentes

De acuerdo con Pina Martínez<sup>31</sup>, que clasifica algunos desarrollos teóricos realizados sobre el comportamiento de los usuarios de la información y de los efectos de la regulación, podemos ver el cuadro No. 4 que resume los tipos de paradigma emergentes, al igual que la materia, método y autores representativos de cada uno de ellos.

## Consideraciones finales

Como hemos podido darnos cuenta a través de las líneas anteriores, dos grandes paradigmas han marcado el desarrollo de la disciplina contable en su historia,

el de la ganancia líquida y el de la utilidad de la información para la toma de decisiones. Este último enmarcado dentro de las más recientes tendencias de la contabilidad, en cuanto a sus objetivos; sin embargo, pareciese que su naturaleza no fuera suficientemente capaz de responder a los intereses, no tanto de los usuarios, sino los de la disciplina misma, como integrante de un sistema con dinámicas particularmente caracterizadas por la socialización de los bienes y/o recursos. Surgen entonces, como consecuencia de la situación anterior, las preguntas: ¿constituyen las nuevas investigaciones y los nuevos campos de aplicación de la contabilidad un paradigma distinto de los anteriores? y, ¿puede construirse un nuevo paradigma contable?

Siguiendo el planteamiento de Ritzer, quien enuncia como características de un paradigma, a) la existencia de ejemplares, b) un objeto de estudio, c) teorías y, d) métodos e instrumentos. Las investigaciones realizadas en nuestro país en diferentes temáticas como, por ejemplo, el aspecto contable de lo social, de lo ambiental y del recurso humano podrían ser considerados como: ¿preparadigma?<sup>32</sup>, ¿paradigma? o ¿un agregado de los paradigmas existentes?<sup>33</sup>

A continuación esbozaremos las características generales de un trabajo académico en desarrollo por los autores, que podría enmarcarse en alguno de los interrogantes anteriores, consideración que dejamos en manos de nuestros lectores, ya que bien o mal, no sólo éste sino otros trabajos que están siendo desarrollados en otras partes de nuestro país pueden ser considerados como investigaciones que generan algún valor adicional a nuestra disciplina.

## Sistémica y valoración en contabilidad

El abordaje de un enfoque sistémico para la contabilidad implica una clasificación dada por la teoría general de sistemas, la identificación de sus elementos y el grado de interdependencia de los mismos.

La contabilidad se caracteriza por ser un sistema complejo dada la utilización de símbolos como el lenguaje, la lógica y las matemáticas; también es probabilista, es decir, según la metodología o aplicación que utilice no es fácil predecir de manera detallada y exacta la interacción de sus elementos; además, es abstracto

<sup>30</sup> Tua Pereda, *Op. cit.*, pp. 73-74.

<sup>31</sup> Vicente Pina Martínez, "Aplicaciones en contabilidad de los modelos descriptivos de H.I.P.", *Cuadernos Aragoneses de Economía*, vol. 12, 1988, pp. 207-227; "Aplicaciones en contabilidad de los modelos normativos de decisión", en Instituto de Planificación Contable, compilador, *Homenaje al profesor Pifarré*. XXV

*años de contabilidad universitaria en España*, Instituto de Planificación Contable, Madrid, 1988; "Investigación empírica y normalización contable", *Revista española de financiación y contabilidad*, vol. 20, No. 66, enero-marzo de 1991, pp. 83-126.

<sup>32</sup> Génesis de un nuevo paradigma.

<sup>33</sup> Ritzer, *Op. cit.*

por su objeto de estudio que incluye no sólo fenómenos físicos; es abierto, al tener una interacción intensa con su entorno, capacidad de adaptación a los cambios de éste y posibilidad de crecimiento y desarrollo al tomar recursos externos que puede transformar y convertir en componentes propios; finalmente, es autogobernable al tener la capacidad de fijar consciente y autónomamente sus objetivos, y al poder escoger entre comportamientos alternativos el que considere más idóneo para alcanzar sus fines.

El proceso de construcción de un modelo sistémico para la disciplina contable puede desarrollar las siguientes etapas:

- Descripción básica, donde se estudie su carácter holístico, límites y entorno, proceso de recambio, procesos de transformación, elementos, estructura y entropía<sup>34</sup>.
- Gobierno, donde se estudie la dirección, la teleología y su retroalimentación.
- Mantenimiento y regulación, donde se estudie su equilibrio dinámico, estabilidad, perturbación, tensión-sobrecarga, adaptación y homeostasis.

En el gráfico 2 podemos observar los elementos que componen el sistema contable, en primera instancia su objeto de estudio y principios aplicables a la disciplina de manera general; luego un nivel de aplicación específico territorial donde están objetivos y normas, los aspectos social, financiero, real y ambiental, su clasificación, medición - valoración e integración, posteriormente las aplicaciones instrumentales que generan, al integrar todos los elementos del sistema, un producto de comunicación con el exterior a través de informes.

El sistema está en constante interacción con su entorno, determinado por los sistemas social, político, jurídico, cultural y económico, de los cuales se retroalimenta de manera permanente; además en el sistema se presenta un lenguaje específico que facilita la comunicación dentro y fuera del mismo.

### Una explicación del modelo (gráfico 2)

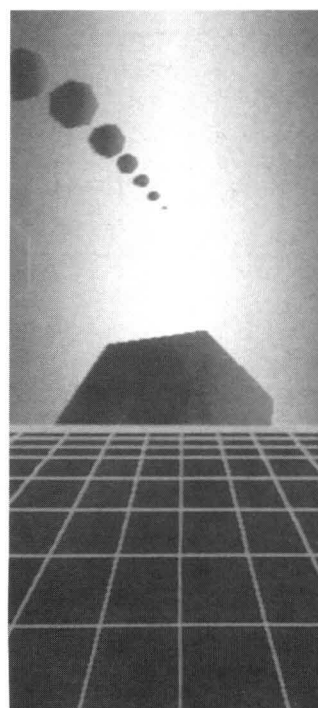
El entorno, constituido por los sistemas jurídico, económico, político, social y cultural produce hechos que, de ser aceptados por el sistema contable de acuerdo

con el objeto, principios, objetivos y normas de la contabilidad, son sujeto de medición en uno de los cuatro grandes subsistemas: financiero, real, social o ambiental, dependiendo de su naturaleza. Posteriormente se analizan, clasifican, evalúan y registran con las herramientas apropiadas para tal efecto, y se realiza finalmente, dentro de esta etapa, el proceso de integración entre los mismos. Concluye el proceso con la generación de informes o resúmenes contables de carácter cualitativo y/o cuantitativo.

Características fundamentales del sistema contable son la retroalimentación, que se presenta de manera permanente entre los diferentes elementos y cada uno de éstos con el entorno, un autocontrol en todas sus etapas, y un control externo que se ejerce constantemente mediante la interacción del hombre con los elementos del sistema, con el propósito de corregir y mejorar.

### A manera de conclusión

Las inquietudes planteadas en este artículo buscan cuestionarnos acerca del valor y relevancia de los trabajos académicos e investigaciones que se desarrollan en nuestra disciplina, que muchas veces por desconocimiento se dejan de lado sin tener en cuenta que en ellos podemos hallar avances, si no significativos, sí de importancia, que conduzcan a un fortalecimiento de las teorías de la contabilidad.



<sup>34</sup> Para ampliar, véanse Hernán Alvarez, *Administración para el desarrollo*, Universidad del Valle, Cali, 1989; Oscar Johansen, *Introducción a la teoría general de sistemas*, Limusa, Ciudad de México, 1992.

**Cuadro 1**

**MATTESSICH  
TRADICIONES DE INVESTIGACIÓN**

<b>RENDICIÓN DE CUENTAS</b>	PERIODIZACIÓN PLENA
	ENFOQUE DE AGENCIA (primitivo)
	AGENCIA DE INFORMACIÓN
<b>VALORACIÓN DE LA INVERSIÓN</b>	VALOR PRESENTE Y ACTUAL
	ENFOQUE DEL RIESGO COMPARTIDO
	ENFOQUE DEL MERCADO
<b>PROGRAMA DE ESTRATEGIA EN LA INFORMACIÓN</b>	

**Cuadro 2**

**CAÑIBANO  
PROGRAMAS DE INVESTIGACIÓN**

<b>LEGALISTA</b>	CÓDIGOS Y LEYES
	PCGA (aceptación generalizada)
	MARCO CONCEPTUAL (teológico)
<b>ECONÓMICO</b>	BENEFICIO VERDADERO
	COMPORTAMIENTO DEL DECISOR
	TORÍA POSITIVA
<b>FORMALIZADO</b>	AXIOMATIZACIÓN
	ANÁLISIS CIRCULATORIO
	TEORÍA DE LA AGENCIA
	ECONOMÍA DE LA INFORMACIÓN
	MODELO CAMP/HME



Cuadro 3

**BELKAUI  
PARADIGMAS**

<b>ANTROPOLÓGICO INDUCTIVO</b>	
<b>BENEFICIO VERDADERO (DEDUCTIVO)</b>	
<b>UTILIDAD EN LA DECISIÓN</b>	<i>MODELO DE DECISIÓN</i>
	<i>COMPORTAMIENTO AGREGADO DEL MERCADO</i>
	<i>DECISOR USUARIO INDIVIDUAL</i>
<b>ECONOMÍA DE LA INFORMACIÓN</b>	

Cuadro 4

**PINA MARTÍNEZ**

<b>TIPO</b>	<b>MATERIA</b>	<b>MÉTODO</b>	<b>AUTORES</b>
<b>TEORÍA DE LA AGENCIA</b>	RELACIÓN ENTRE LA GERENCIA DE LA EMPRESA Y LOS ACCIONISTAS	EMPÍRICO CON OPTICA DESCRIPTIVA EN CUANTO A: FORMA DE CONTRATOS CARACTERÍSTICAS DE LA ORGANIZACIÓN. SON CUALITATIVOS Y CUANTITATIVOS	* JENSEN Y MECKLING (1976) * JENSEN (1983) * UECKER (1985)
<b>NEOPOSITIVISMO INDUCTIVO</b>	REALIDAD CONTABLE EN DOS SENTIDOS; 1. EVOLUCIÓN DE TEORÍAS CIENTÍFICAS EN CONTABILIDAD EN RELACIÓN CON LOS ENTES IMPLICADOS EN SU DESARROLLO 2. DETERMINACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES Y EFECTOS DERIVADOS DE SU IMPLANTACIÓN	EMPÍRICO CON ORIENTACIÓN INDUCTIVA POSITIVA Y DESCRIPTIVA	* WATTS Y ZIMMERMAN (1978 Y 1979)
<b>EFFECTO ECONÓMICO EN EL MERCADO DE CAPITALES</b>	VER ENFOQUE DEL COMPORTAMIENTO AGRADADO DEL MERCADO		
<b>CONDUCTA</b>	CONDUCTA DE LOS CONTABLES O LA CONDUCTA DE LOS NO CONTABLES EN CUANTO SON INFLUENCIADOS POR CONDUCTAS CONTABLES E INFORMES	EMPÍRICO CENTRADO EN LA UTILIZACIÓN DE INSTRUMENTOS ESTADÍSTICOS Y MATEMÁTICOS PARA LA ELABORACIÓN DE UN MODELO NORMATIVO	* HOFSTEDT Y KINARD (1970) * ASHTON (1982)

Gráfico 1

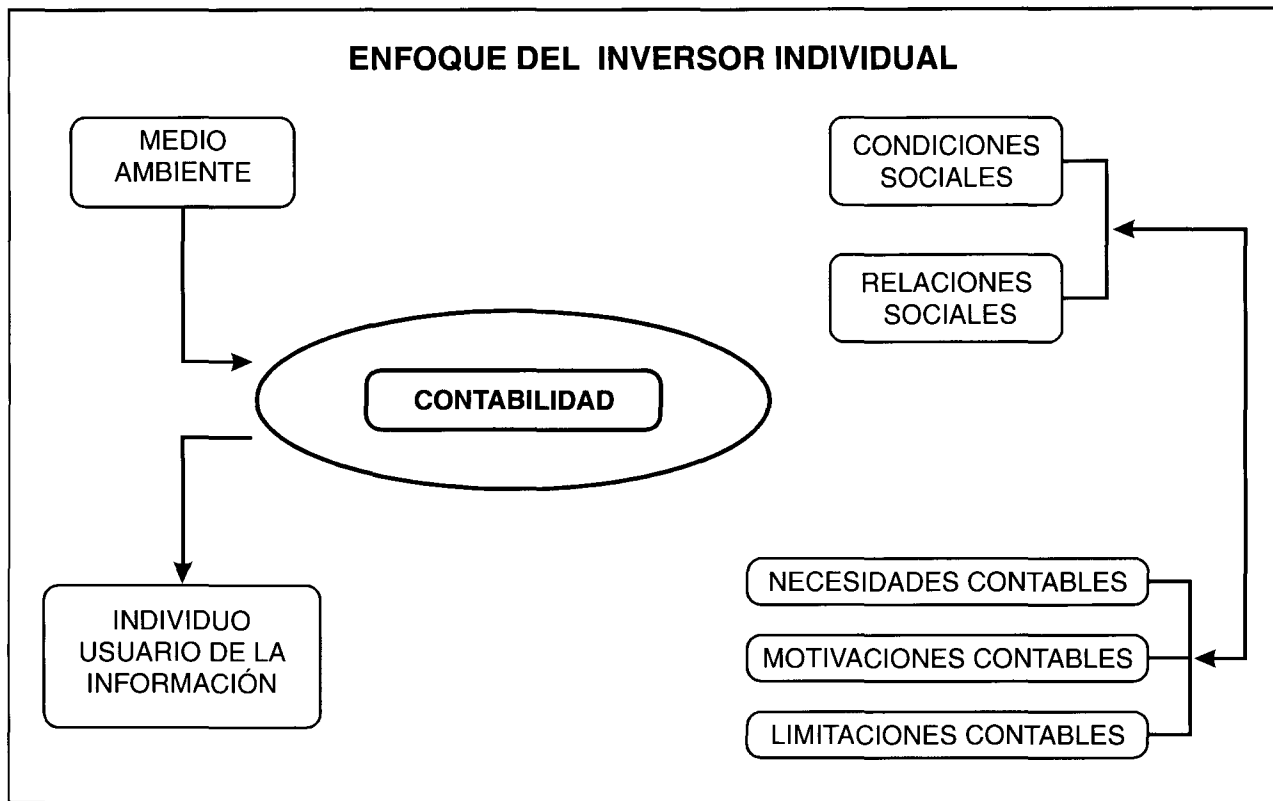


Gráfico 2

