

REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
MAESTRIA EN CIENCIAS CONTABLES

HF5657  
M4

# Las Ciencias Contables desde el Pensamiento Complejo: El Nuevo Rol Profesional

Trabajo de grado presentado para optar al Grado de Magíster en  
Ciencias Contables

Autor: Lic. Karina Mejías Monsalve  
CI. 12.898.872

Tutor: Prof. Rosa Aura Casal  
CI. 3.866.563

MÉRIDA, MARZO 2006

SERBIULA  
Tulio Febres Cordero

## INDICE GENERAL

RESUMEN		p.p VII
CAPÍTULO		
I	SITUACIÓN PROBLEMÁTICA	8
	Controversia Epistemológica y Metodológica en la contabilidad.	8
	Objetivos de la investigación	17
	Justificación de la investigación	18
II	ESTADO DEL ARTE	20
	Antecedentes del problema.	20
	Antecedentes de la Investigación	22
	Bases Legales	24
	ESTRATEGIA METODOLOGICA	34
III	1. Proceso de la investigación.	34
	1.1 Fase Preparatoria	34
	Paradigma Imperante en la Investigación	36
	Objeto de Estudio	38
	Diseño de la Investigación	40
	Selección de Técnicas de Recolección de datos	43
	1.2 Técnica de análisis para la realidad emergente	48
	1.3 Acciones Humanas – Trabajo de Campo	48
	1.4 Acceso al Campo	49
	1.5 Recolección de datos – Dinámica Exploratoria	49
	1.6 Categorización	49
	Fase analítica - Contrastación	50
	Fase Informativa	50
IV	BASES EPISTEMOLOGICAS DE LA CONTABILIDAD	51
	Las Ciencias Contables como gregaria del positivismo.	51
	Cuadro 1. Resultados de los participantes entrevistados. Grupo 1	53
	Cuadro 2. Resultados de los participantes	

	entrevistados. Grupo 2	60
V	PRINCIPIOS DEL PENSAMIENTO COMPLEJO	68
	Del Pensamiento Sistémico al Pensamiento Complejo	68
	El Pensamiento Complejo	70
	Propiedades que dan sentido a la complejidad	71
	Características de la complejidad	77
	Usos de la Complejidad	79
VI	EL PENSAMIENTO COMPLEJO Y EL EJERCICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO. PRINCIPIOS PARA PENSAR LA CONTABILIDAD DESDE LA COMPLEJIDAD	83
	Misión de la contabilidad en la educación bajo escenarios de complejidad. Los principios generativos y estratégicos del método.	83
	Los seis ejes estratégicos directrices de la educación en el pensamiento complejo.	85
	El pensamiento complejo y la formación universitaria del contador público.	89
	La educación y sus características.	90
	Pensamiento complejo e investigación en la educación superior.	91
	Cuadro 3. Matriz de doble entrada para la vinculación de los ejes estratégicos directrices de la educación en el pensamiento complejo con las bases epistemológicas del contador público.	93
VII	LINEAMIENTOS PARA LA CONCEPCIÓN DE UN NUEVO ROL PROFESIONAL	102
	Formación y Ejercicio del Contador Público.	102
	Cuadro 4. Lineamientos propuestos desde la complejidad para la concepción de un nuevo rol profesional para el contador público.	105
VIII	Reflexiones Finales	108
	Conclusiones	108
	Recomendaciones	112
	REFERENCIAS	117

ANEXOS	120
Anexo 1 Guía de Entrevista A	121
Anexo 2 Guía de Entrevista B	128
Anexo 3 Guía de Observación Directa A	135
Anexo 4 Guía de Observación Directa B	139
Anexo 5 Guía de Discusión Grupal	147

Universidad de los Andes  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Postgrado en Ciencias Contables  
Las Ciencias Contables desde el Pensamiento Complejo:  
El Nuevo Rol Profesional  
Tesis de Grado

Autora: Karina Mejías Monsalve.

Tutor: Dr. Rosa Aura Casal.

Fecha: Marzo 2006

## RESUMEN

El presente trabajo propone un acercamiento hacia la concepción de un nuevo rol profesional para el contador público, tomando como base el pensamiento complejo. Para ello se establecieron las bases epistemológicas actuales de la formación del contador público y se definieron los paradigmas desde los cuales se construye dicha formación, para que desde allí y con base en el paradigma del pensamiento complejo, proponer criterios para transformar el ejercicio de la profesión. La perspectiva de la presente investigación es etnográfica basada en un estudio analítico del pensamiento, comportamiento y actitud (formación y ejercicio) de los contadores públicos, para ello se aplicaron tres (3) tipos de instrumentos, cuyos resultados permitieron ordenar la propuesta planteada. Las bases epistemológicas actuales del contador público están directamente relacionadas con el paradigma positivista: simplificación de los procesos, unidimensionalidad del pensamiento, reduccionismo mecanicista, uso de los métodos como programas – recetas, conocimiento práctico – instrumental, separación sujeto / objeto en la investigación, desinterés por la investigación, desconocimiento de la contabilidad como ciencia, visión disciplinaria, normativismo, entre otras. Las estrategias de tipo educativo para pensar la contabilidad desde la complejidad y que permitirán la orientación de la investigación están relacionadas con los ejes estratégicos directrices de la educación en el pensamiento complejo, su vinculación con la contabilidad permitirá definir algunos lineamientos para la concepción de un nuevo rol profesional como: Identificación y categorización de patrones y regularidades en los sistemas contables, multidimensionalidad del conocimiento contable, valoración de la construcción teórica contable, el método como estrategia para el conocimiento y la acción contable, actuación profesional multidisciplinaria del Contador Público y pensamiento multidimensional del contador público. De esta manera el contador público podrá lograr un acercamiento a un pensar cuyo fundamento le permitirá la actitud mental y espiritual imprescindibles para ejercitar este pensamiento abierto y plural (complejo), donde exista la convicción de que todo saber estará siempre incompleto, cubierto de error e incertidumbre.

**Descriptor:** Epistemología contable. Pensamiento complejo. Investigación contable. Ejercicio Profesional. Lineamientos.

## **CAPITULO I**

### **SITUACIÓN PROBLEMÁTICA**

#### **Controversia Epistemológica y Metodológica en la Contabilidad**

El mundo occidental se encuentra, hoy, inmerso en una profunda crisis que pone de relieve: los límites de la civilización y su manera de ver el mundo; la insuficiencia del conocimiento científico-técnico para explicar al hombre, la sociedad y el universo; la falacia del progreso y del desarrollo.

El debate en relación con la llamada "crisis de la civilización moderna o crisis de la modernidad" se ha vuelto particularmente conflictivo y, frecuentemente, es asumido como crítica a la ciencia (al cientificismo) y a sus perversiones tecnológicas, especialmente aquellas que tienen implicaciones éticas, ecológicas, sociales y personales.

Lo anterior ha traído como consecuencia que todo el conocimiento y los valores (los que se refieren a los átomos y las moléculas, como al mundo biológico, al ser humano, sus formas de organización y su dinámica social), están siendo sacudidos por una nueva visión del mundo, la cual amenaza (para temor de las viejas generaciones y de los jóvenes envejecidos), los conceptos sobre los cuales se construyó su "modo de vida" y abre el espacio para la emergencia de nuevos paradigmas.

Es así como surge la llamada sociedad del conocimiento, en donde el factor más importante de los procesos educativo, económico y social entre otros, sea el conocimiento. En este sentido, la globalización y los requisitos para lograr habilidades tecnológicas han dado como resultado un gran

interés por una característica específicamente del hombre: el cerebro humano, en tanto que es poseedor, creador y consumidor de conocimiento. Las nuevas tecnologías han liberado mano de obra en los trabajos tradicionales para dedicarla a las tareas superiores del pensamiento. Las aplicaciones prácticas de la inteligencia no se miden en productos tradicionalmente aceptados, son intangibles y es por esta razón que el conocimiento se convierte en el valor añadido de las organizaciones.

Estos retos crean nuevas realidades laborales, que hacen que en el mundo estén desapareciendo los compartimentos especializados y que las sociedades contemporáneas necesiten un capital humano dotado de una amplia variedad de destrezas. Lo que se requiere entonces, es promover la inteligencia para derribar las fronteras entre disciplinas y ser capaz de interpretar la complejidad del mundo con una concepción global.

Ahora bien, a la par de estas nuevas tendencias de las cuales no escapa el contador público y donde particularmente se ha visto sacudido, la contabilidad como ciencia tiene aún un debate inconcluso: la construcción de su verdadero estatus de científicidad, en tanto, que en su recorrido histórico ha estado presente una especie de empirismo radical, que ha despreciado siempre la construcción teórica, haciéndola de hecho vulnerable a nuevas apropiaciones conceptuales. Pocos son los vestigios de científicidad que se han logrado en la disciplina, y éstos han ocurrido en las últimas décadas del siglo XIX, lo que da una pequeña idea de la lenta gestación de la ciencia contable.

Es así como para la sociedad, la contabilidad ha tenido siempre como propósito la construcción de un saber instrumental. Esta visión, eminentemente positivista, acepta acríticamente el destino manifiesto de la sociedad en que se vive, de donde se desprende el carácter conservador y legitimador del orden social que ha tenido la contabilidad desde sus propios orígenes como disciplina.

Las transformaciones que se han producido y que con mayor velocidad se están produciendo en el mundo contemporáneo, colocan en evidencias las notables limitaciones de la perspectiva positivista. Las profundas mutaciones del poder mundial referidas a la revolución tecnológica de la información, la mundialización económica, una vasta revolución teórica, la valoración económica del capital intelectual y del ambiente, entre otras, son indicios suficientes para renovar el arsenal teórico contable, que permita enfrentar los tipos de problemas planteados y las formas de organizar las respuestas, en correspondencia con las tendencias de cambios epistemológicos y organizativos de la disciplina contable.

Es en las últimas dos décadas del siglo XX que surge una conmoción en el seno de la disciplina contable y ha dividido en dos a los historiadores de la contabilidad. La aparición de un nuevo enfoque; donde la contabilidad como ciencia se supone sujeta a un proceso dinámico, continuo y bajo las influencias de las necesidades de adaptación a los requerimientos del entorno; un entorno amenazado continuamente por la globalización y la manifestación de nuevos paradigmas en la construcción del conocimiento. Este enfoque surge con fuerza y como un movimiento confrontativo con la historia de la contabilidad tradicional, abriendo un interesante debate epistemológico y metodológico sin precedentes.

Al respecto Franco (1998), opina lo siguiente:

La aprehensión de objetos materiales como objetos de conocimiento han mantenido a la contabilidad en estado de empirismo y pragmatismo, causa esencial de su subdesarrollo científico, determinando una conjunción con su naturaleza para establecer que conocimiento es descripción y esta se determina por las condiciones jurídicas económicas establecidas por unas relaciones de poder existentes en un momento determinado....  
(p.234)

León (2000) agrega:

La contabilidad desde su proceso de gestación como disciplina, escamoteó y desarrolló posteriormente su práctica a través de la experiencia. Por ello, la reflexión contable situó su preocupación sobre la construcción de las aplicaciones contables, antes que en la centralidad de la reflexión epistemológica, para desde la construcción teórica rigurosa problematizar el campo de su actuación. Considera, entonces, su que hacer como el paso de los "hechos" de la realidad a los conocimientos y bien es conocido que el empirioinductivismo, no reconoce un hecho en la ciencia como dependiente de las teorías y de los sistemas de reglas metateóricas. (p.8)

Es por esta razón que la contabilidad como disciplina debe construir su verdadero estatus de científicidad, es por ello que se dice que tiene un debate inconcluso. En tanto que en su recorrido histórico ha estado presente una especie de empirismo radical, que ha aislado la construcción teórica, haciéndola vulnerable a nuevas apropiaciones conceptuales. Cada vez que los investigadores contables creen eludir la problemática teórica en función de un pragmatismo inconsecuente, están dominados por cierto prevailecimiento que desconoce los fundamentos epistemológicos de la construcción científica.

La posibilidad de construir, entonces, un nivel científico para la contabilidad, como ciencia social, pasa por reconocer que la transformación de esa realidad depende de la posibilidad de ser captada en su dimensión "sui generis" y no sesgada por una forma parcial y unilateral, en la que se aceptan como válidos los presupuestos metodológicos de las ciencias físico-naturales o, aquellos derivados acríticamente de sus procedimientos.

El nuevo enfoque histórico de la contabilidad, constituye un fruto más de la corriente posmoderna como respuesta a los cánones y planteamientos culturales heredados. Este movimiento ha invadido todos los ámbitos intelectuales de la sociedad y su inserción en la contabilidad ha producido

nuevas ideas en el campo epistemológico y metodológico, así como la introducción del paradigma crítico de investigación.

Esta nueva era de la contabilidad no constituye, en realidad, una escuela o un cuerpo unitario de doctrina, sino un conjunto variado de enfoques y formas de entender la ciencia que, a menudo, muestran importantes diferencias entre sí. Pero, en cualquier caso, lo cierto es que sus partidarios comparten unas ideas y tendencias comunes (enfoque multidisciplinario), que hacen que este conjunto de orientaciones y planteamientos se distingan de las formas tradicionales en que la historia de la contabilidad se había venido entendiendo y practicando.

En este sentido, León (2000), al hacer referencia en el desarrollo de la práctica contable, comenta lo siguiente:

Aún cuando, es dispendiosa la revisión de estas múltiples concepciones sobre lo contable, lo cierto es que, la reconstrucción de la historia de la contabilidad como disciplina, permite y permitirá deshilar un apretado tejido de confusiones e incertidumbres para, finalmente, fundamentar sobre esas consideraciones una reflexión que posibilite trazar una línea específica de trabajo, que implique unos desarrollos menos instrumentales y más desde la reflexión de lo epistemológico. (p.10)

De esta manera se presenta la idea de que la contabilidad, hoy, es una parte fundamental de la dinámica económica y la cultura organizacional. Su campo de investigación no se limita, en modo alguno, al estudio de la evolución de las técnicas y métodos contables, sino que penetra en la misma entraña de los planteamientos de planificación, control y dirección de las organizaciones, cubre el uso y alcance de los instrumentos mercantiles, condiciona el funcionamiento de los mercados, forma parte ineludible de la valoración económica ambiental (activos y pasivos ambientales) de las normas internacionales de estandarización de calidad (normativa ISO), tiene como herramienta de trabajo un marco jurídico-tributario regulatorio en constante cambio, la contabilización del capital intelectual entre otros.

Se ha producido, pues, un proceso de complejización de la contabilidad. Allí donde sólo existían certezas, orden y predecibilidad, se percibe ahora una visión de cambio, en donde se incorpora la incertidumbre, la subjetividad, la valoración de la ética y comienza a aparecer una contabilidad más profunda, amplia y llena de contradicciones a la cual sólo puede responder un pensamiento complejo.

Ahora bien, los rasgos distintivos de la "*nueva contabilidad*" en relación con la "*tradicional*" son posiblemente los siguientes: En primer lugar, el acercamiento a los límites epistémicos, fundamentados y arraigados a un orden estrictamente cuantitativo, determinista y pragmático; perdiendo de esta manera la fe en la posibilidad de alcanzar la objetividad en el estudio y descripción de los nuevos problemas contables. En segundo lugar, el abandono de la idea de que la contabilidad, lo mismo que las demás actividades humanas, está sujeta a una postura ética flexible que determina el comportamiento profesional en respuesta a las necesidades de adaptación a los requerimientos del entorno.

El nuevo rol profesional comienza por reconocer la existencia de un proceso evolutivo hacia el progreso de la profesión contable y por ello postula que lo significativo, lo que debe estudiarse, no es la falacia de dicho progreso, sino las situaciones de ruptura, de interrupción, de retroceso o estancamiento que han logrado un desfase entre la formación del profesional en la Ciencia Contable y los requerimientos del entorno.

Se trata pues, de reconocer que existen nuevos paradigmas en la evolución del pensamiento y de las ciencias contables, a los que la formación de los Contadores Públicos no está respondiendo.

Es necesario reconocer que es propio del hombre mirar los fenómenos naturales y humanos en términos lineales de causa y efecto, transformándose en el paradigma central de su forma de pensar. El pensamiento sistémico nace como una nueva manera de estructurar la experiencia y generar modelos explicativos de fenómenos complejos. Integra

la circularidad, el contexto, la multicausalidad, como distinciones útiles en su operar.

En este sentido, existe la necesidad de pensar sistémicamente, pero para que ese modo de pensar, logre ser generativo (que genere un nuevo tipo de saber), es necesario que cambien algunos paradigmas organizativos. El que más prevalece en la actualidad está basado en el pensamiento mecanicista. No sólo los contadores, sino todo profesional a menudo tienen que afrontar problemas o tareas grandes y complejas, casi siempre tratan de dividirlos, de descomponerlos en partes más manejables. Luego los resultados de estos esfuerzos separados se ensamblan en una solución del "todo". Y si de algo se puede estar seguro, es que la suma de las mejores soluciones de las partes separadas no será la mejor solución para el todo.

De esta manera se debe proyectar el aprendizaje generativo, como un modo de pensar que hará posible la formación de profesionales bajo esquemas paradigmáticos.

En virtud de la consciente existencia de este conflicto entre las partes y el todo, se debe entender que dicha relación es enormemente compleja, que la noción de totalidad lejos de ser cerrada, debe ser abierta; es decir, con ánimo organizacionista, que responda al paradigma de la complejidad y no al del orden, donde un sistema es concebido como una noción compleja que va más allá del reduccionismo analítico y del holismo.

Es así como hace su presencia el paradigma de la complejidad, donde uno de sus objetivos es tratar de repensar el circuito relacional todo / partes, analizado desde el pensamiento sistémico.

El pensamiento complejo no trae consigo un cuerpo de teorías ni conceptos, por lo tanto no puede ser visto como una ciencia formal, sino como una manera de pensar, que ha permitido a los investigadores complejizar los esquemas, cuestionar sus propios hallazgos, descubrimientos e ideas, y en consecuencia, admitir el hecho de trabajar con libertad en los límites del conocimiento.

Estamos ante una nueva realidad: sistemas abiertos, interacciones, incertidumbre e impredecibilidad. Se está produciendo un profundo cambio paradigmático en el modo en que deben ejercer su profesión los Contadores Públicos. A esta realidad sólo le responde un pensamiento capaz de captar este futuro incierto, a través de una nueva mirada, una manera de pensar que permita encontrar técnicas diferentes para abordar los fenómenos, desarrollar herramientas nuevas y proponer una metodología de análisis, totalmente innovadora y preactiva, esto es lo que hemos denominado pensamiento complejo.

La sociedad se encuentra en crisis, y no es solamente una crisis de tipo administrativo y filosófico, sino una crisis en el ámbito social, político, económico, pero básicamente ético. El hombre ha tenido que encontrar forzosamente el equilibrio para desenvolverse en ella.

El estar consciente de esta realidad fue la referencia fundamental que ha llevado a pensar y a cuestionar la necesidad del surgimiento de un proyecto de un nuevo tipo de hombre y de sociedad, y de manera más específica al área, el surgimiento de un nuevo rol profesional para el Contador Público y de una nueva organización. Es ahí precisamente donde entra en juego el replanteamiento o revisión de los límites epistemológicos de la contabilidad, señaladores de un porvenir mejor para la ciencia contable.

Además es indudable que el principal reto del Contador Público ya no va orientado en un sólo sentido; sino que es multidireccional ya que es impuesto por las complejas tendencias de la sociedad. Bajo esta premisa, la recuperación de los principales valores éticos se ha convertido en un ingrediente que de ninguna forma puede obviarse en el reto de lograr un nuevo rol profesional.

Es así, como la necesidad de un pensamiento complejo se refleja en las actividades de todo profesional, ya que no es posible asumirlas desde la cima de lo unívoco, de lo claro, de lo unilateral, de lo unidireccional, de lo originario, de lo puro, porque obstaculizaría el valor y la necesidad de

desarrollar lo diferente, lo particular, lo propio, sin lo cual la globalización y la complejidad no tendrían sentido.

La contabilidad tiene que aprender a vivir en los nuevos tiempos y en la economía actual si es que desea sobrevivir; para ello es necesaria la colaboración del Contador Público, asumiendo su responsabilidad "pública" más allá de sus obligaciones contractuales.

Es así, como la ciencia contable tiene que fortalecerse constantemente mediante una razonable seguridad en el conocimiento de las actuaciones de sus miembros, ya que la fe pública de sus actos obliga constantemente al mantenimiento vigilante en el desempeño responsable de la profesión, asegurando en todo momento el logro de los objetivos fundamentales. En este sentido, efectivamente la génesis del problema se debe al enfoque equivocado del rol que debe cumplir el Contador Público en una sociedad en transición hacia paradigmas emergentes.

Este trabajo de investigación intentará responder algunas de las interrogantes que se podrían plantear para asumir ese rol. Ellas serían: ¿Cuáles son las bases epistemológicas actuales de la formación del contador público?; ¿Cuáles son los principios que rigen al pensamiento complejo? ; ¿Cuáles de los ejes estratégicos directrices de la educación en el pensamiento complejo pueden estar presentes en el ejercicio profesional del contador público? y ¿Cuáles serían los lineamientos necesarios para concebir un nuevo rol profesional para el contador público tomando como base el pensamiento complejo?

## **Objetivos de la Investigación**

### ***Objetivo General***

Proponer un acercamiento hacia la concepción de un nuevo rol profesional para el contador público, tomando como base el pensamiento complejo.

### ***Objetivos Específicos***

1. Explicar las bases epistemológicas actuales de la formación del contador público.
2. Caracterizar los principios que fundamentan el pensamiento complejo.
3. Distinguir los ejes estratégicos directrices de la educación en el pensamiento complejo que pueden estar presentes en el ejercicio profesional del contador público.
4. Derivar lineamientos para la concepción de un nuevo rol profesional, tomando como base el pensamiento complejo.

## **Justificación de la Investigación**

La globalización, fenómeno mundial, ha generado la necesidad de una nueva manera de entender los hechos o lo que es lo mismo, ha generado una nueva visión del mundo, produciendo la caída de muros y fronteras, e integrando a países con fines comerciales, políticos, científicos, entre otros. Esta situación ha generado algunas interrogantes en muchas disciplinas, dentro de ellas en la contabilidad. Donde ha sido necesario preguntarse en que situación se encuentra la ciencia contable en relación con el resto de las ciencias o si están debidamente sustentadas con las herramientas científicas necesarias para enfrentar esa realidad ineludible en la búsqueda de nuevos horizontes para la construcción de conocimiento contable.

La contabilidad para muchos hasta los actuales momentos es considerada una técnica que utiliza sólo métodos cuantitativos, pero en realidad hoy día ha contribuido al desarrollo organizacional de una manera innovativa, como es el caso de los nuevos mecanismos de control y valoración para lograr el equilibrio entre el hombre, la organización y el ambiente. Estos resultados han sido producto de avanzadas investigaciones contables que han permitido clarificar su futuro como ciencia y consolidarse como una nueva teoría para la construcción del conocimiento.

La ciencia contable ya no admite permanecer en los límites estrechos en que quiere mantenerla el pensamiento crítico, es por esta razón que debe hacer uso del pensamiento complejo, de manera que permita a sus investigadores trabajar libremente en los límites epistémicos de la contabilidad.

Conocer de las posibles deficiencias por las cuales hoy atraviesa el Contador Público, no debe ser una situación que genere preocupación alguna, porque además de no ser nueva se puede mejorar directa o indirectamente; lo verdaderamente preocupante es que no se tome en

cuenta, o no se considere importante ya que se traduciría en una deficiente gestión del pensamiento.

Cuando se pretende entender el mundo físico, biológico y cultural en el que se desenvuelven los seres humanos, es a ellos a quienes se descubre. El mundo se moverá en una dirección ética, sólo si ellos quieren ir en esa dirección. Es su responsabilidad y el destino de los mismos el que está en juego. Es así como se comprende que el pensamiento complejo es una aventura, pero también un desafío.

En este sentido, esta investigación es vigente porque corresponde con la realidad actual mencionada, es pertinente porque trae consigo un conjunto de aportes sociales, operativos y académicos previstos en las recomendaciones y conclusiones y es factible porque será útil para futuras investigaciones, sobre todo en ésta área donde escasamente se está comenzando a explorar e investigar, lo que no ha permitido responder a las exigencias de las tendencias de la sociedad que son cada vez mayores.

Es así como finalmente, este trabajo se propone desentrañar, poner de relieve, las bases epistemológicas y los paradigmas desde los cuales se construye la formación del Contador Público para, desde allí y con base en el concepto de pensamiento complejo, definir una plataforma de acción para transformar el ejercicio de la profesión, e insertarlo en el marco de los cambios que los tiempos exigen.

## **CAPITULO II**

### **ESTADO DEL ARTE**

#### **Antecedentes del Problema**

La importancia de la Ciencia Contable, en los últimos años, se ha venido incrementando debido a la necesidad de crear una estrategia global, que ayude a interpretar la información generada por la compleja dinámica de las relaciones económicas globalizadas y los nuevos paradigmas del saber y que a su vez, permita transformar toda esa información en nuevos conocimientos que incrementen el acervo conceptual y metódico de las ciencias contables.

La contabilidad es una actividad tan antigua como la propia humanidad. En efecto, desde mucho antes de desarrollar la escritura, ha sido necesario llevar cuentas, guardar memoria y dejar constancia de datos relativos a la vida económica y al patrimonio: bienes que se recolectaban, cazaban, elaboraban, consumían y poseían; bienes que almacenaban; prestaban o enajenaban bienes que daban en administración, entre otras actividades.

#### **El método contable y su concepción originaria**

El primer intento de racionalidad científico-contable se caracterizó por privilegiar lo metodológico, es decir, la consecución de un método eficaz

(partida doble), mediante el cual se lograra encontrar o descubrir estructuras de significación que dieran cuenta de los fenómenos transaccionales y de las necesidades de información, inherentes al desarrollo de una economía que perfeccionaba y complejizaba su sistema de intercambio. Así lo constata el apareamiento del método de partida doble, que no es otra cosa que un algoritmo matemático constituido en elemento simbólico de representación de la realidad transaccional propia de una sociedad mercantil.

El método de partida doble, es justamente una dirección estructurada, a la manera de un algoritmo, para captar los hechos, inventariarlos e inducir en ellos generalizaciones, en los que la imaginación y creatividad están prohibidas. Es así como, la contabilidad, desde su creación como disciplina, se ha inclinado a la acción repetitiva y mecánica de los haceres. No existía, entonces, una actividad cognitiva que diera consistencia y estructura interna o dirigiera la construcción de estructuras conceptuales, metodológicas y axiológicas, como formas a través de las cuales los profesionales contables, organizaran la información, con el fin de expresarlas a través de aplicaciones y obtener los resultados prácticos deseados.

Así pues, en términos de conocimiento contable, García (citado en Lara 1990) hace la siguiente afirmación:

Si la contabilidad como práctica es tan antigua, la contabilidad como disciplina teórica es, por el contrario relativamente reciente, aparte de la obra de Pacciolo, que cumplirá pronto sus quinientos años, podemos afirmar que las primeras generalizaciones y abstracciones que merezcan el calificativo de científicas datan solamente del siglo pasado (se refiere al siglo XIX). Ello nos puede dar una idea del lentísimo proceso de gestación de la ciencia contable (pp.236-237).

Este método contable aún se utiliza como procedimiento insustituible, gozando de la misma lozanía que en sus mejores tiempos; integra e interrelaciona todos los elementos que constituyen el acervo patrimonial: Caja, inventarios, clientes, proveedores, entre otros, registrando tanto los

cambios de estructura del patrimonio, como las variaciones en el volumen total del patrimonio, representado por la cuenta de capital. Esta fue, precisamente, la gran innovación aportada por la partida doble, pues las anteriores modalidades solamente registraban los cambios de estructura del patrimonio. La situación puede parecer obvia y elemental, y tal vez lo sea, pero lo cierto es que el resultado del nuevo planteamiento requirió siglos de esfuerzos y tanteos, constituyendo una auténtica revolución conceptual, un cambio de filosofía contable.

Este llamado carácter “completo y omnicomprensivo” de la contabilidad por partida doble hizo que cobraran sentido medidas adicionales para garantizar la fiabilidad de los libros. Así, se constituyó en norma consuetudinaria y aun legal, en algunos casos, el hecho de que los libros Diario y Mayor (obligatorios según el Código de Comercio vigente en Venezuela), estén encuadernados, no deben contener tachaduras y no se deben dejar hojas ni espacios en blanco, entre otros requerimientos; todo ello al objeto de que no puedan introducirse hojas nuevas ni sustituirse las originales, ni tampoco puedan anularse partidas anteriores o intercalarse asientos nuevos.

Asimismo, se generalizó la práctica de autenticar los libros en los Consulados. De este modo, los libros de cuentas cobraron fuerza probatoria ante los tribunales de justicia. De aquí, que se les conozca a los Contadores Públicos como tenedores de libros y sólo se les atribuya tal responsabilidad.

### **Antecedentes de la Investigación**

Según Quijano (2002), en su trabajo titulado “Nuevos tiempos, nuevas competencias. De las monocompeticencias a la policognición”. Se expresa la importancia del reto de reconstruir los procesos de reorientación curricular para los programas de contaduría pública desde una mirada amplia e

interdisciplinaria, es decir, este trabajo pretende contribuir al debate que sobre el tema recientemente se gesta en nuestro medio. Para tal efecto, la reflexión parte de una lectura acerca de la reconfiguración del espacio-tiempo, la relación nuevo contexto y educación, las nuevas competencias para los nuevos tiempos, las mutaciones del mundo del trabajo, las competencias para el desempeño de los contables en una sociedad compleja, y la revolución educativa (flexibilidad, pertinencia, aprendizaje significativo, polivalencia, contenidos fundacionales, pensamiento crítico e investigación). Estos aspectos, constituyen el marco de referencia desde donde debe repensarse la realidad y las perspectivas curriculares contables, que implican transformación, en tanto se supere la continuidad e intensificación profesional con orientación tecnoinstrumental, y se de apertura a programas de formación, inspirados en la generación y desarrollo de un mejor y ampliado arsenal cognoscitivo, necesario para enfrentar la complejidad y diversidad de contextos de vida y desempeño.

Mendoza (2005), en su trabajo titulado "La contabilidad en clave compleja" hace referencia a estudiar la contabilidad en el marco de los tiempos que corren actualmente, obliga a la discusión de la base epistémica y a la estructuración de nuevas convenciones. También expresa que para superar las grandes barreras es necesario, primero, tener la concepción práctica de la contabilidad y, segundo, que el modelo patrimonial sea suficiente para representar la realidad económica-financiera de la entidad y para ello es obligante la conformación de sistemas de información contables integrales, para contribuir con la marcha eficiente del circuito económico y combatir las asimetrías de información.

Castaño (2005), en su trabajo titulado "Desarrollo científico de la contabilidad y calidad de vida". Se expresa que la contabilidad ha estado en constantes cambios y evolución por las nuevas necesidades que surgen, tanto de quienes están en formación académica como de quienes necesitan de sus conocimientos y por esto muchos países subdesarrollados deben

adaptar y/o reforzar sus conocimientos en lo metodológico, ya que la ciencia contable ha presentado una gran debilidad en el aspecto metodológico y un gran fortalecimiento del aspecto pragmático, en donde se confunde la metodología contable con procedimientos técnicos contables. Es por esta razón de la poca participación de los contables en las actividades de investigación, se han enfatizado mucho los aspectos normativos y prácticos los cuales ejecuta hoy en día un software.

Limone (2003), en su trabajo: "Contabilidad y Gestión del Conocimiento en el Contexto del Nuevo Enfoque en Teoría de la Organización", se expone que los cambios que se están produciendo en el contexto de la teoría de la organización y que presionan hacia la búsqueda de nuevos enfoques para la generación de un paradigma más acorde con la realidad imperante al comienzo de este nuevo milenio, se han venido multiplicando de manera acelerada en estos últimos quince años. En dicha búsqueda ha cobrado cada vez más importancia la visión sistémica de las organizaciones, una exigencia epistemológica más rigurosa y los problemas de generación y gestión del conocimiento. En este sentido, este trabajo busca sintetizar lo medular y central de esos cambios poniéndolos en relación con el rol de la contabilidad en las empresas, de manera de poder mostrar como el surgimiento del nuevo enfoque organizacional puede afectar a la disciplina contable y sugerir caminos para que ésta pueda pasar del esquema de convertir datos en información a la genuina creación de conocimiento.

### **Bases Legales**

El siguiente basamento, tiene como propósito demostrar el apoyo legal al ejercicio de la profesión contable y la relación directa e indirecta del mismo con la investigación, además de las omisiones por conocimiento y

desconocimiento de dicha norma por parte de los que debieran ser sus garantes.

El análisis de este basamento legal por jerarquía es el siguiente:

### **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela**

**Artículo 87.** Toda persona tiene derecho al trabajo y el deber de trabajar. El Estado garantizará la adopción de las medidas necesarias a los fines de que toda persona pueda obtener ocupación productiva, que le proporcione una existencia digna y decorosa y le garantice el pleno servicio de este derecho. Es fin del Estado fomentar el empleo. La ley adoptará medidas tendentes a garantizar el ejercicio de los derechos laborales de los trabajadores y trabajadoras no dependientes. La libertad de trabajo no será sometida a otras restricciones que las que la ley establezca.

**Artículo 105.** La ley determinará las profesiones que requieren título y las condiciones que deben cumplirse para ejercerlas, incluyendo la colegiación.

En primera instancia de manera general se puede observar que la contaduría pública cumple con los requisitos para ser un trabajo más de la sociedad, además el Estado garantiza su actuación, siendo una de las profesiones que requieren título universitario y colegiación para ser ejercida, esto quiere decir que los contadores son reconocidos como tal por ley.

**Artículo 109.** El Estado reconocerá la autonomía universitaria como principio y jerarquía que permite a los profesores, profesoras, estudiantes, estudiantas, egresados y egresadas de su comunidad dedicarse a la

búsqueda del conocimiento a través de la investigación científica, humanística y tecnológica, para beneficio espiritual y material de la Nación.

En este artículo se observa el compromiso de las universidades con la búsqueda del conocimiento científico, es decir, las mismas deben promover y apoyar el desarrollo científico de cada una de las disciplinas en la formación de los que serán los profesionales que las ejercerán.

### **Ley Orgánica del Trabajo**

**Artículo 9.** Los profesionales que presten servicios mediante una relación de trabajo tendrán los derechos y obligaciones que determinen las respectivas leyes de ejercicio profesional, pero estarán amparados por la legislación del trabajo y de la seguridad social en todo aquello que los favorezca.

Los honorarios correspondientes a la actividad de dichos profesionales se considerarán satisfechos por el pago de la remuneración y demás beneficios derivados de la relación de trabajo, salvo convenio expreso en contrario.

A pesar de que la contaduría pública se debe a una ley de ejercicio profesional, la Ley Orgánica del Trabajo no desampara a los contadores en relación con el trabajo y la seguridad social.

**Artículo 41.** Se entiende por empleado el trabajador en cuya labor predomine el esfuerzo intelectual o no manual. El esfuerzo intelectual, para que un trabajador sea calificado de empleado, puede ser anterior al momento en que presta su servicio y en este caso consistirá en estudios que haya tenido que realizar para poder prestar eficientemente su labor, sin que pueda

considerarse como tal el entrenamiento especial o aprendizaje requerido para el trabajo manual calificado.

Sin duda alguna los contadores públicos son empleados según la ley, pero hoy en día de la manera tan pragmática y mecanicista con la que se ejerce la contaduría cualquier persona con un entrenamiento podría realizar calificadamente dicho trabajo.

### **Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública**

**Artículo 6.** Se entiende por actividad profesional de Contador Público, todas aquellas actuaciones que requieran la utilización de los conocimientos de los profesionales a que se refiere esta Ley.

**Artículo 9.** No Constituye ejercicio profesional de la Contaduría Pública el desempeño de las siguientes actividades: llevar libros y registros de contabilidad; formular balances o estados financieros; actuar como auditor interno; preparar informes con fines internos; preparar e instaurar sistemas de contabilidad; revisar cuentas y métodos contables con el propósito de determinar la eficiencia de los mismos.

Como bien se puede observar las primeras actividades que según ley no son competencia del contador público son las que realiza día a día cotidianamente en el desempeño de sus labores, registrar contabilidades, elaborara estados financieros, preparar informes, entre otras. Y las actividades que sí deberían realizar, igualmente no son consideradas de su competencia, como analizar y revisar los métodos contables para determinar la veracidad y eficiencia de los mismos. De esta manera se sesga la capacidad del contador para crear nuevas fuentes de conocimiento.

**Artículo 15.** Son fines de los colegios de contadores públicos:

1. **Velar por el estricto cumplimiento de los principios de la ética en el ejercicio de la profesión.**
2. Promover el mejoramiento profesional de sus miembros y el establecimiento de relaciones con institutos profesionales, nacionales o extranjeros de igual índole.
3. **Fomentar el estudio, divulgación y progreso de la contaduría pública y contribuir a la realización de investigaciones y trabajos realizados con la profesión.**
4. Asesorar cuando así lo soliciten, a las Escuelas de administración comercial y contaduría pública de las Universidades venezolanas.
5. Estudiar los asuntos que sean sometidos a su consideración por los organismos del Estado en las materias de su competencia y dictaminar sobre ellos.
6. Gestionar ante los órganos del Poder Público competentes, las reformas necesarias o convenientes de los instrumentos que regulan el ejercicio de la profesión y que consagran la autoridad de los colegios.
7. Velar por los intereses profesionales de sus miembros.
8. Promover todas las gestiones necesarias para la completa realización de los objetivos del colegio.

Lo anterior genera las siguientes interrogantes:

¿Qué hacen los colegios de contadores públicos del país por salvaguardar la integridad del contador? ¿De qué manera lucha por la ética en la profesión? ¿Cómo vela por el estricto cumplimiento de los principios de la ética en el ejercicio de la profesión? Estas y otras preguntas se hacen muchos contadores que continuamente se ven afectados por tal situación.

## **Reglamento de la Ley De Ejercicio de la Contaduría Pública**

**Artículo 1.** La profesión del contador público y su ejercicio se regirán por la Ley de Ejercicio de la contaduría pública y el presente reglamento.

Parágrafo único: Las normas del Código de Ética Profesional y de los reglamentos internos que dicten la Federación y los Colegios de Contadores Públicos, deberán sujetarse a la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública y al presente Reglamento.

**Artículo 62.** La violación del Código de Ética dictado de conformidad con el Art.1 del presente Reglamento sólo dará lugar a la aplicación de las sanciones previstas en los Art. 26 y 27 de la Ley.

El reglamento de la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública sencillamente afianza el cumplimiento obligatorio de la ley correspondiente y del Código de Ética por parte de los contadores públicos del país.

## **Código de Ética Profesional del Contador Público Venezolano**

**Artículo 1.** Este código normará la conducta del contador público en sus relaciones con el público en general, con su clientela, con sus colegas y con el gremio, y le será aplicable cualquiera que sea la forma que revista su actividad o especialidad, tanto en el ejercicio independiente o cuando actúa como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas.

**Artículo 2.** Tiene las siguientes obligaciones:

- A) El contador público deberá ofrecer a quienes preste sus servicios el concurso de sus conocimientos, actuando con diligencia, confidencialidad y estricto apego a la ética.
- B) El contador público deberá, cuando las circunstancias se lo permitan, prestar su apoyo a las instituciones del Estado para esclarecer asuntos de interés nacional.
- C) El contador público deberá mantener en forma permanente su colaboración para el fortalecimiento de los estudios universitarios de contaduría.
- D) El contador público que acepte realizar una actividad incompatible con el ejercicio independiente de la profesión, deberá abstenerse en su actividad como profesional independiente.
- E) El contador público se abstendrá de hacer comentarios públicos o privados que lesionen la reputación de otro contador público o el prestigio de la profesión en general.  

Las objeciones sobre la conducta personal o la actuación profesional de otro contador público, deberán formularse por los medios indicados en la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública, su Reglamento y este Código de Ética.
- F) El contador público deberá fomentar y estimular el conocimiento mutuo y la amistad entre los colegas, como ocasión de fortalecer el espíritu de confraternidad y promover la solidaridad gremial.
- G) El contador público al ser admitido en un colegio o delegación, deberá prestar juramento solemne de cumplir fielmente con la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública, su Reglamento, este código de Ética, los Estatutos del Colegio y las demás disposiciones dictadas por los organismos competentes del gremio.
- H) El contador público está obligado a denunciar ante Tribunal Disciplinario correspondiente, los casos que conozca de infracciones a la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública y a su reglamento, a este Código de Ética, a los

Estatutos del Colegio y a las demás disposiciones dictadas por los organismos competentes del gremio.

**Artículo 15.** El Contador Público no ofrecerá servicios profesionales para cuya realización no este suficientemente capacitado. Constituirá una falta grave a la conducta ética, ejercer actividades profesionales sin haber adquirido antes la necesaria competencia técnica.

**Artículo 29.** El contador público está obligado a dar cumplimiento a las normas y procedimientos que sancione la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. El profesional en actividad docente, deberá dar a conocer además de este código de ética, los pronunciamientos antes mencionados.

**Artículo 33.** La inobservancia de lo preceptuado en el presente Código, constituye una infracción, que será sancionada de acuerdo con la gravedad de la misma, conforme a lo previsto en el Reglamento de los Tribunales Disciplinarios de los Colegios y de la Federación.

**Artículo 34.** El contador público, cualquiera que fuera el campo en el que actúa, es responsable de sus actos y considerando culpable de un acto de descrédito para la profesión, si al expresar su opinión sobre el asunto que haya examinado o sobre cualquier información de carácter profesional:

- A) Encubra un hecho importante a sabiendas que es necesario manifestarlo para que su opinión no induzca a conclusiones erradas.
- B) No indique en su opinión la omisión del cliente de revelar cualquier dato importante en los estados financieros y notas correspondientes del cual tenga conocimiento.

- C) Incurra en negligencia al emitir el informe correspondiente a su trabajo, sin haber observado las normas y procedimiento de auditoria de aceptación general, exigidos de acuerdo a la circunstancia para respaldar su trabajo profesional sobre el asunto encomendado o emita su opinión no calificada cuando las limitaciones al alcance de su trabajo sean de tal naturaleza que le impidan expresar tal opinión.
- D) Aconseje falsear los estados financieros de su cliente o de cualesquiera otra dependencia donde preste sus servicios.

En suma las opiniones, informes y documentos que presente el contador público, deberán contener la expresión de su juicio fundado, sin ocultar o desvirtuar los hechos de manera que puedan inducir a error.

En los últimos años se ha hablado con más insistencia que nunca a cerca de la decadencia de la vida moral del hombre moderno y de la crisis de los conceptos éticos en general, situación ésta dada en muchas partes del mundo y en muchos actos humanos, sobre todo en el profesional.

La contaduría pública pareciera ser una de las principales profesiones expuestas a circunstancias fuera de la moralidad y de la ética para su ejercer, esto debido a la naturaleza de su trabajo y a las características particulares de los fenómeno que maneja: Áreas económicas y financieras asociadas al prestigio de personas o de organizaciones. Esta situación hace que la práctica de esta profesión esté permanentemente apegada a los principios éticos de la sociedad común.

Este trabajo de investigación pretende que se observen algunas desviaciones en la conducta del contador público y que a través del conocimiento de la norma se revelen situaciones que podrían figurar como violaciones al código de ética del mismo. Esto debido a la repercusión que tal situación refleja sobre la confianza y credibilidad que deposita la sociedad sobre el profesional de la contaduría publica.

Son muchas las desobediencias que atentan contra la ética del contador público, escenarios que no toman en cuenta los valores elementales del

ejercicio de la profesión; poco análisis, poca confidencialidad, competencia desleal, revelaciones insuficientes, cifras alejadas de la realidad, entre otras situaciones que no permiten el respeto hacia la disciplina contable. Sin duda alguna no podrá derivarse un nuevo rol para el contador público sino conocemos la situación ética actual del mismo ante la sociedad.

## **CAPITULO III**

### **ESTRATEGIA METODOLÓGICA**

#### **Proceso de la Investigación**

##### **1. Fase Preparatoria**

###### **1.1 Etapa reflexiva**

En relación con el problema planteado, los objetivos derivados del mismo y las bases teóricas, la etapa reflexiva se desarrollará a partir de la metodología de investigación cualitativa y responderá a los siguientes criterios:

De acuerdo con la finalidad de la investigación es aplicada, ya que fue necesaria la actividad de campo porque se recolectaron datos directamente en el ambiente donde el contador público sujeto de estudio realiza su trabajo; además la investigación generó las conclusiones y recomendaciones al problema planteado.

De acuerdo con el alcance, la investigación es transversal porque se lleva a cabo en un tiempo determinado y no en momentos temporales, pues el período no será interrumpido hasta la culminación del estudio.

De acuerdo con la amplitud será microsociológica puesto que se estudió una unidad social específica, delimitada por criterios de inclusión particulares que hacen que la unidad de estudio sea pequeña, pues es asumida de manera deliberada e intencional como lo sugieren las investigaciones cualitativas. Para efectos de esta investigación se delimitó

una unidad social en particular (Contadores Públicos colegiados del *Municipio Libertador del Estado Mérida*), para conocer los componentes culturales y sus interrelaciones, de modo que fue posible hacer afirmaciones explícitas de ellos, para construir el esquema teórico que recogió y respondió lo más fielmente posible, a las percepciones, acciones y normas de juicio de los Contadores Públicos sujetos de estudio.

De acuerdo con la *profundidad*, la investigación es exploratoria; es decir, el propósito inicial del investigador es el de explicar los fundamentos y principios epistemológicos de la contabilidad, para lo cual se recolectaron los datos necesarios que permitieron describir lo que se está investigando. Luego se tomó la información recabada y se hizo una revisión documental para derivar criterios que permitan la concepción de un nuevo rol profesional para el Contador Público tomando como base el pensamiento complejo, lo que establece que la investigación finalizó siendo exploratoria, ya que se indagó en un tema y área desde una nueva perspectiva, permitiendo futuras investigaciones más completas en este contexto tan particular y poco estudiado a través de la sugerencia de nuevos criterios para llevar a cabo el ejercicio profesional del contador público.

En relación con las fuentes, la investigación es mixta, porque se obtuvieron datos de fuentes primarias a través de la aplicación de la guía de entrevista en *profundidad como instrumento de recolección de datos*; y de fuentes secundarias a través de la revisión de textos, documentos y los diferentes informes que genera el contador público como resultado de su trabajo.

De acuerdo con el lugar donde se desarrolló la investigación, ésta es de campo porque se observó el fenómeno en su ambiente natural y se aplicaron los instrumentos diseñados donde ocurren los hechos relacionados con la investigación, es decir, donde los contadores públicos sujetos de estudio llevan a cabo su ejercicio profesional.

En relación con la naturaleza es empírica, ya que se estudiaron los hechos sin manipularlos, en este caso se estudió y analizó los fundamentos epistemológicos de las ciencias contables para ello, se hizo necesario la revisión documental de algunos textos y otras fuentes para llevar a cabo la investigación como las mencionadas en las fuentes secundarias descritas anteriormente.

En este sentido, para responder a la formulación teórica de la investigación, la perspectiva es etnográfica, puesto que constituye una alternativa metodológica que se diferencia de los métodos convencionales cuantitativos, centrándose más en lo cualitativo, ya que tiene como finalidad analizar el modo de vida de unidades sociales mediante la observación y la descripción de las aptitudes, actitudes e interacciones entre los individuos sujetos de estudio, para luego describir sus creencias, valores, motivaciones, perspectivas, en fin describe las formas de vida de los seres humanos.

Según Martínez (1998)

El enfoque etnográfico se apoya en la convicción de que las tradiciones, roles, valores y normas del ambiente en que se vive se van internalizando poco a poco y generan regularidades que pueden explicar la conducta individual y de grupo en forma adecuada (p.30).

En este sentido para responder a la exploración del fenómeno social en cuestión, se establecieron las bases epistemológicas del ejercicio profesional del contador público para proponer criterios que permitan asumir un nuevo rol profesional en el contador público tomando como base el pensamiento Complejo.

### **Paradigma imperante en la investigación**

El punto de partida en la investigación son las descripciones y explicaciones verbales de los participantes, por lo cual el abordaje

estadístico adquiere un segundo plano. Así que esta investigación de enfoque cualitativo obedece a la *"matriz epistémica fenomenológica"*, ya que el conocimiento originado será emancipatorio, el investigador se sumergirá en el fenómeno de interés y se analizará el mundo vivido como fuente principal de datos, es decir se obtendrán datos de los pensamientos, comportamientos y actitudes de los contadores públicos sujetos de investigación. (Martínez: 1999)

Esta postura fenomenológica, implica prescindir inicialmente de teorías que ajustan lo inédito en lo ya existente, dificultando el surgimiento de lo novedoso y original, es por ello que exige el uso de la *epoché* de Husserl que consiste según Martínez (1999) "en prescindir de las teorías, conocimientos, hipótesis, intereses y tradición previos (del investigador o de otros investigadores), para captar mejor el verdadero y auténtico mundo y realidad experimentados y vividos por los grupos en estudio ..." (p.189).

Por tal razón, la investigación centra su interés en comprender la conducta humana desde el propio marco de referencia de quien actúa, asumiendo una realidad dinámica desde una visión subjetiva, es decir, aceptando los valores tanto del investigador, por su relación con el espacio que lo condiciona, así como en la relación que se establece con los sujetos investigados.

Evidentemente la complejidad no escapa de esta investigación, ya que todos los resultados obtenidos de la misma serán consecuencia de una vinculación entre las bases epistemológicas actuales del contador público y el pensamiento complejo. La complejidad como paradigma apenas se está gestando, y viene de la mano de nuevos conceptos, de nuevas visiones, de nuevos descubrimientos, y de nuevas reflexiones que se conectarán y reunirán para dar paso a una nueva visión o postura ante el conocimiento. Es una apertura teórica, una teoría abierta requiere de esfuerzo para elaborar lo más simple y lo más difícil: cambiar las bases de partida del razonamiento, las relaciones asociativas y antagónicas

entre algunos conceptos iniciales, pero de las cuales depende toda la estructura del razonamiento científico técnico futuro de la humanidad.

El paradigma de la complejidad, se comienza a gestar debido a la crisis que afectó al conocimiento en el siglo XX, y mantiene como máxima según Villanueva (2001) que: "El único conocimiento que vale es aquel que se nutre de incertidumbre y que el único pensamiento que vive es aquel que se mantiene a la temperatura de su propia destrucción". (p.03)

La vida humana no se deja dominar fácilmente por ninguna ley o principio que pueda imponer el paradigma de la simplicidad, que pone orden en el universo y persigue todo tipo de desorden y caos. La simplicidad, que separa lo unido, o unifica lo que es diverso, nos presenta la pareja disyunción/reducción, frente a la que se opone con energía el dúo de la complejidad: Orden y caos.

### **Objeto de Estudio**

Está representado por esa nueva realidad que emerge de la interacción de las partes, es decir, la búsqueda de una nueva estructura con su función y su significado. (Martínez: 2004). En la presente investigación el objeto de estudio está representado por las bases epistemológicas de la contabilidad en la complejidad.

### **Unidades de Estudio**

Martínez (1998), afirma que "La investigación etnográfica, fundándose en la filosofía de la ciencia adoptada y en su enfoque metodológico propio, utiliza usualmente muestras intencionales o basadas en criterios situacionales" (p.54).

Cuando nos encontramos frente al muestreo, la investigación cualitativa propone estrategias para su selección que predican una

*“selección deliberada e intencional”* conformado por una pequeña muestra de personas o grupos, ya que se eligen uno a uno de acuerdo con los criterios de inclusión o atributos previstos en la metódica.

Lo que se intenta con este tipo de muestra es seleccionar una serie de criterios que se consideren lo más beneficiosos posibles para tener una unidad de análisis con significativas cualidades para los fines que persigue la investigación, donde *“se prioriza la profundidad sobre la extensión, y la muestra se reduce en su amplitud numérica”* (Martínez, 1999, p.179).

Por lo tanto, esta selección es producto de la estrategia metodológica adoptada donde se ha escogido una muestra de 06 participantes representada por un grupo de expertos profesionales de la contaduría pública.

### **Criterios de inclusión**

Los informantes o unidades de estudio, serán divididos en dos grupos y deberán cumplir con los siguientes atributos:

Para el primer grupo los criterios de inclusión serán los siguientes:

- Ser contador público colegiado.
- Tener menos de 10 años en ejercicio de la profesión.
- Trabajador dependiente.
- Ubicados en el Municipio Libertador del Estado Mérida.

Para el segundo grupo los criterios de inclusión serán los siguientes:

- Ser contador público colegiado.
- Tener más de 10 años en el ejercicio de la profesión.
- Trabajar en el libre ejercicio de la profesión (independiente).
- Ubicados en el Municipio Libertador del Estado Mérida.

Las unidades de estudio se han dividido con la intención de contrastar los resultados de cada grupo para validar los datos obtenidos.

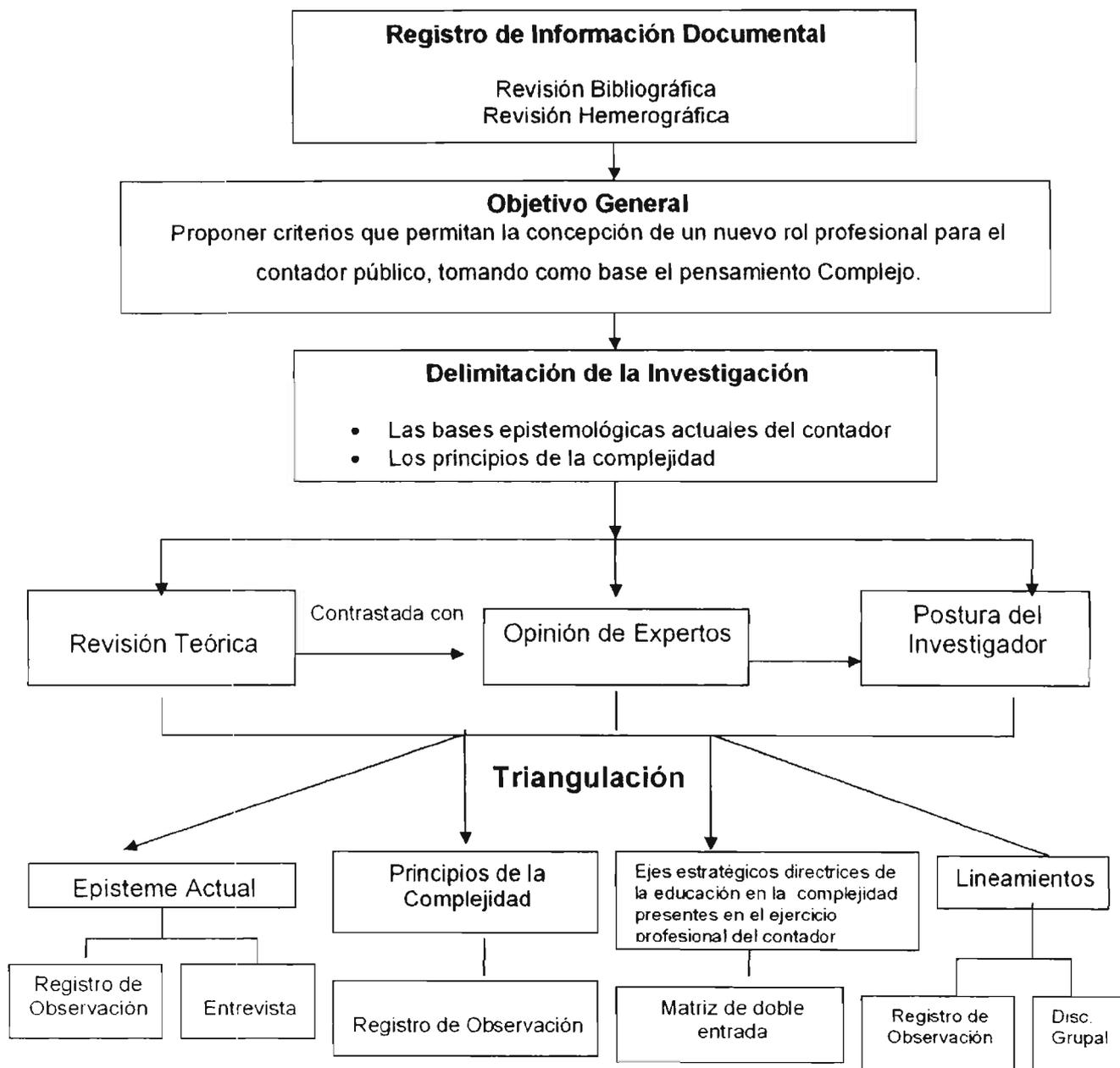
### **Diseño de la Investigación**

El diseño de la investigación tendrá la característica de ser flexible, envolvente y emergente, porque la misma se orientará al proceso, no a los resultados, utilizando el método como estrategia no como programa.

El gráfico que se presenta a continuación, refleja de manera resumida el diseño general de la metodología utilizada en esta investigación. Para dar inicio a esta investigación fue necesario realizar una revisión documental y hemerográfica de los temas pertinentes a la misma, como es el caso del comportamiento actual del contador público (bases epistemológicas) y toda la teoría relacionada con el pensamiento complejo, lo que permitió llegar a concretar el objetivo general de la investigación. Sobre la base de dicho objetivo y con el conocimiento de la teoría necesaria se delimitó la investigación en dos puntos básicos para la misma: Las bases epistemológicas actuales en la formación del contador público y los principios del pensamiento complejo.

Luego se realizó una triangulación entre la revisión teórica, la opinión de los expertos y la postura del investigador, lo que derivó las respuestas a los objetivos específicos planteados:

1. Episteme actual (Guía de entrevista).
2. Principios de la Complejidad (Registro de observación directa).
3. Ejes estratégicos directrices de la educación en el pensamiento complejo presentes en el ejercicio profesional del contador (Matriz de doble entrada).
4. Lineamientos para la concepción de un nuevo rol profesional del contador (Discusión grupal).



**Gráfico 1. Diseño de la Investigación.** Elaboración propia

### ***Registro de Información Documental***

Para la iniciación en la investigación se hizo necesario un proceso de preparación documental y hemerográfica, el cual no tiene restricción alguna, en tanto sea material de lectura pertinente y relevante. Entre los ámbitos estudiados se encuentran: El Pensamiento Sistémico, Pensamiento Complejo, la regulación pertinente al ejercicio profesional del contador público, el desarrollo de la ética en el contador público, metodología de la investigación cualitativa, entre otros. Este registro suministró la información que permitió la delimitación de la investigación en dos vertientes de estudios:

- Los criterios para determinar las bases epistemológicas actuales del contador público.
- Los Principios de la complejidad.

Resultando como objetivo general el siguiente:

Proponer un acercamiento hacia la concepción de un nuevo rol profesional para el contador público, tomando como base el pensamiento complejo.

### ***Elementos a evaluar en las unidades de estudio***

- Las bases epistemológicas y paradigmas bajo los cuales se han formado los contadores públicos sujetos de estudio.
- Valores, creencias y actitudes respecto al ejercicio profesional.
- La actitud hacia el cambio epistemológico y paradigmático actual.

## **Selección de Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos**

Asumiendo el paradigma fenomenológico, al investigador se le debe adjudicar como instrumento primario en la recolección de datos, seguido de la utilización de las técnicas con sus respectivos instrumentos de recolección necesarios en la investigación, como son las guías de entrevistas y la revisión documental.

Estas técnicas se aplicaron de la siguiente manera:

### ***Entrevista***

Esta técnica constituye un diálogo entre entrevistador y entrevistado, con la finalidad de obtener datos sobre un acontecimiento determinado. En este estudio, se utilizó como instrumento la guía de entrevista en profundidad, la cual será utilizada de manera flexible, dinámica y abierta, en ningún momento *directiva o estandarizada*, de manera que se logre un encuentro armonioso con resultados exitosos.

La guía de entrevista fue indispensable en este estudio, ya que se recogieron datos que consideran creencias, opiniones, actitudes y valores de los contadores públicos; datos que fueron recolectados convenientemente a través de este instrumento.

Se realizó una guía de entrevista que dio cumplimiento al primer objetivo específico de la investigación, el cual tiene como pretensión explicar las bases epistemológicas actuales de la formación del Contador Público. Para este instrumento se definieron categorías relacionadas con el objetivo de manera que se pudieron construir las preguntas bajo un esquema definido pero no limitativo, y de esa manera surgieron más categorías en la tabulación de los datos obtenidos en la entrevista; la idea es no obviar o desechar elementos importantes que permitan definir las bases epistemológicas de la formación del Contador Público.

En este caso las preguntas de la guía se diseñaron de manera abierta para propiciar el diálogo, y cumplir con las categorías definidas, como se observa en los anexos del trabajo de investigación.

### ***Revisión y análisis Documental***

Esta técnica se realiza a través de la revisión de todos los documentos que puedan aportar datos a la investigación, con la ayuda de un registro de observación directa. En este caso en particular, se hizo un análisis exhaustivo de los informes que surgen del trabajo del contador público, ya que en dichos informes se refleja directamente el resultado de su labor. Este análisis ratificó algunos de los datos obtenidos en la realización de la entrevista, lo que ayudó a alcanzar el cumplimiento del primer objetivo al igual que la entrevista.

Entre estos informes se analizaron:

- Los informes sobre la revisión de Estados Financieros realizados por contadores públicos independientes.

Por otra parte, se hizo una revisión del material bibliográfico necesario para comprender el pensamiento complejo. En este sentido se dio cumplimiento al segundo objetivo específico que tiene como pretensión caracterizar los principios que fundamentan dicho pensamiento. Para llevarlo a cabo se seleccionaron los textos escritos por expertos en el área, de manera que se pudo determinar los principios que rigen el pensamiento complejo.

Para lograr el tercer objetivo específico, es decir, para distinguir los ejes estratégicos directrices de la educación en el pensamiento complejo que pueden estar presentes en el ejercicio profesional del contador público, se elaboró una matriz de doble entrada con el resultado de la entrevista realizada para alcanzar el primer objetivo específico (categorías definidas) y los resultados de la revisión documental de la bibliografía que

permitió la identificación de los ejes estratégicos prevaecientes en el pensamiento complejo, es decir, con los datos relacionados para alcanzar el segundo objetivo específico.

### ***Grupos de Discusión***

Esta técnica constituye una sesión de grupo en la que participan varias personas y debaten sobre cierto tema previamente establecido. Este grupo debe ser conducido por un moderador que generalmente es el investigador, cuya función es, basándose en unos objetivos ya planteados, dar inicio a la sesión y dirigir la discusión de manera que los objetivos se cumplan.

Para llevar a cabo esta técnica se diseñó una guía de discusión grupal, la cual incluyó preguntas e inquietudes relacionadas con categorías definidas de acuerdo con las diferentes maneras de pensamiento bajo las cuales han sido formados los seres humanos, de manera que se determinó cuales de ellas estaban presentes en los contadores públicos y así justificar su actuación profesional. Estas preguntas se plantearon al grupo con el propósito de derivar los lineamientos para la concepción de un nuevo rol profesional, tomando como base el pensamiento complejo. Así se dio cumplimiento al cuarto y último objetivo específico de la investigación.

Namakforoosh (2002), explica que "Se ha encontrado que esta técnica es primordial para realizar una investigación, pues además de que se ahorra tiempo y dinero es muy importante cuando se trata de tomar una decisión final." (p.115). Esta aseveración complementa la importancia de utilizar esta técnica para alcanzar el objetivo final de la investigación.

Como ya es conocido, en la investigación las unidades de estudio se dividieron en dos grupos, por lo tanto se llevó a cabo dos grupos de discusión con la misma guía diseñada, de manera que se confrontaron

ambos resultados para tomar la decisión final, que son los criterios derivados del pensamiento complejo para asumir un nuevo rol profesional. Para conocer un poco más de esta guía se debe recurrir a los anexos de este trabajo de investigación.

### **Características de los instrumentos de recolección de datos**

La importancia de los instrumentos de recolección de datos radica en que deben ser pertinentes, es decir, que indiquen lo que interesa medir en la investigación con claridad y eficiencia, para esto se deben considerar dos características principales:

#### **Validez**

Según Namakforoosh (2002) "Se refiere al grado en que la prueba está midiendo lo que en realidad se desea medir" (p. 227). En este sentido, el instrumento de investigación debe tener la habilidad de medir lo que el investigador se ha propuesto.

La validez de un instrumento, se refiere al grado en que un instrumento mide lo que previamente se ha establecido que debe medir y depende de la utilidad de la información para los interesados que se encargan de la toma de decisiones.

Se realizó una consulta de expertos en un orden preestablecido, con el objetivo de determinar: validez externa de contenido, establecer en qué grado ese instrumento abarca todos o gran parte de los contenidos que se quieran medir; y, constructo para saber en qué medida ese instrumento está midiendo los aspectos relacionados con la fundamentación teórica de la investigación:

1. Un experto en elaboración de instrumentos a fin de revisar los *aspectos técnicos de la encuesta y el cuestionario*.
2. Un experto en lengua y comunicación con el objeto de corrección de errores ortográficos y de redacción del instrumento.
3. Un experto en metodología de la investigación, para una revisión metodológica sobre la pertinencia o no de los indicadores y las categorías de análisis.
4. Un experto en evaluación para determinar si con la aplicación de esos instrumentos se mide los objetivos de la investigación.

A los expertos se les envió una comunicación y un dossier con los instrumentos, los objetivos de la investigación y una tabla de calificaciones para cada instrumento; en esa tabla, los expertos colocaron la calificación de acuerdo con la siguiente escala: óptimo, bueno, regular y deficiente, correspondiéndose con una escala cuantitativa del uno (1) al cuatro (4); lo que permitió obtener una calificación promedio de todos los expertos de óptimo (4),

### ***Confiabilidad***

Según Namakforoosh (2002) "Se refiere a la exactitud y a la precisión de los procedimientos de medición" (p.227). Es decir, el instrumento proporcionará confiabilidad a la investigación de acuerdo con el grado en que éste pueda ofrecer resultados consistentes cada vez que sea aplicado, para garantizar tal situación se evitarán las ambigüedades en las preguntas que contemplarán los instrumentos seleccionados, como es el caso de las guías de entrevista y de discusión grupal; además como son instrumentos guiados por el investigador las instrucciones serán las mismas para cada uno de los participantes que conforman la muestra, de manera que se puedan obtener resultados similares. Todo esto también

se logra con la validación de los instrumentos mencionados anteriormente.

### **1.2 Técnica de análisis para la realidad emergente**

De acuerdo con el paradigma fenomenológico, la modalidad de análisis es inductiva y analítica, bajo la cual el investigador desarrollará teorías y conceptos a partir de los datos. Para lograr este cometido, se aplicó un proceso general de análisis; sin embargo no fue un proceso lineal y establecido, en el entendido de que pueden ocurrir variaciones en algunas actividades del proceso, que puedan llegar inclusive a construir por sí mismas el proceso de análisis.

Este proceso de análisis consistió en los siguientes pasos:

1. Reducción de datos, es decir, selección la información para tabularla.
2. Disposición y transformación de los datos, es decir, aplicación de procedimientos que le permitieron al investigador facilitar el examen y la comprensión de los datos.
3. Obtención y verificación de conclusiones. Aplicación de la triangulación: Teoría + Expertos + Investigador.

### **1.3 Acciones Humanas - Trabajo de campo**

En esta fase, se inició el contacto con la muestra seleccionada y se hizo de la siguiente manera:

#### **1.4 Acceso al campo**

Este proceso se inició en el mismo momento en que el investigador entró al escenario objeto de investigación.

#### **1.5 Recolección de Datos - Dinámica exploratoria**

En esta etapa se aplicaron los instrumentos de recolección de datos seleccionados en la fase del diseño de la investigación; en la cual ocurrieron modificaciones y alteraciones, ya que el tiempo de dedicación se desarrolló con un carácter flexible, cumpliendo siempre con el objetivo de la recolección de datos.

#### **1.6 Categorización**

Luego que se realizó la recolección de los datos se procedió a reflexionar sobre la situación observada y los datos escritos con el fin de comprender cada uno de los detalles importantes contentivos en ellos, para así lograr la óptima clasificación de los aspectos relacionados con los objetivos.

## **2. Fase analítica - Contrastación**

### **2.1 Aplicación de la técnica para el análisis de los resultados.**

#### **Triangulación de métodos dentro del método.**

Luego de la recolección de datos, se procedió a analizarlos de acuerdo con el proceso definido en la técnica de análisis de datos, establecida en la fase de diseño de la investigación, en este momento la triangulación constituye el proceso básico para la validación de los datos.

La triangulación dentro de métodos según Arias (1997), representa:

*La combinación de dos o más recolecciones de datos, con similares aproximaciones en el mismo estudio para medir una misma variable...la inclusión de dos o más aproximaciones cualitativas como la observación y la entrevista abierta para evaluar el mismo fenómeno, también se considera triangulación dentro de métodos. Los datos observacionales y los datos de entrevista se codifican y se analizan separadamente, y luego se comparan, como una manera de validar los hallazgos (p.6).*

Es así como se realizó el análisis que permitió definir las bases para una propuesta de cambio en la formación y el ejercicio profesional del contador público, en el marco del pensamiento complejo.

## **3. Fase informativa**

El proceso de investigación culminó con la presentación de los resultados, con argumentos convincentes de manera que apoyó al investigador en el estudio realizado.

## CAPÍTULO IV

### Bases epistemológicas de la Contabilidad

#### Las Ciencias Contables como Gregaria del Positivismo

El positivismo, en su amplia significación Comtiana, ha tenido como pretensión ser el exponente de la hegemonía de la ciencia. La contabilidad como disciplina, no ha estado libre, desde su génesis, de esa impronta positivista.

En tal sentido, en el contexto de la discusión sobre la inserción del conocimiento contable en el escenario positivista, académicos de la Universidad de la Patagonia (1987), argumentan que "La raíz histórica del desarrollo de la contabilidad a partir de la escuela positivista y pragmática..., incidió notoriamente en el pensamiento contable, que se asumió fundamentalmente como un 'saber hacer' (Know-how)... Primero 'técnica registral', luego 'técnica de medición del valor' y 'técnica de la información' "(p.38).

Esta visión instrumental, eminentemente positivista, acepta acríticamente el destino manifiesto de la sociedad que lo originó, de donde se desprende el carácter conservador y legitimador del orden social que ha tenido la contabilidad desde sus propios orígenes como disciplina, al no existir una matriz epistemológica para el desarrollo de programas de investigación en las ciencias contables que diera continuidad a los investigadores de esta disciplina.

*"Todo principio generalmente aceptado, nace de la práctica"* (León, 2000), esta es la base y el punto de partida en donde la práctica contable tiene sus fundamentos, ya que siendo ésta una actividad utilitaria, proporciona

soluciones inmediatas a los problemas que se presentan sin la menor base teórica, dando como resultado un conjunto de formulaciones carentes de estructura. Se puede así establecer, que la práctica contable se sostiene de experiencias que satisfacen las necesidades económicas que son dadas a conocer y entran a un proceso de aceptación de las personas que manejan la técnica contable. Al ser evaluadas son recogidas o rechazadas, perpetuándose por el consenso común de las personas, se legalizan por procesos formales o por el contrario si son refutadas e inaplicables se desechan y empieza un nuevo proceso de selección.

Las transformaciones que se han producido y que con mayor velocidad se están originando en el mundo contemporáneo, colocan en evidencia las limitaciones de la perspectiva positivista. La simplificación (con sus procesos de racionalización, idealización, normalización) ha hecho ya suficiente daño cegando el espíritu a la complejidad, reduciendo la realidad a un sistema coherente ordenado, inmutable. Se trata ahora de renovar el arsenal teórico contable, de manera que podamos enfrentar los problemas planteados y las formas de organizar las respuestas, en correspondencia con las tendencias de cambios de la sociedad actual y la futura, para lo cual se hace imperativo reconstruir los supuestos epistemológicos y metodológicos de la disciplina contable.

En toda esta construcción normativa el enemigo a vencer es el reduccionismo positivista-mecanicista, que asume el método como programa-receta y no como estrategia-camino, en el cual la innovación está determinada por las necesidades prácticas y la ética de la rentabilidad. Se trata de comenzar a transitar los caminos insospechados, pues la práctica contable responde hoy a una dinámica impredecible, estocástica y no lineal.

Sólo asumiendo con responsabilidad, el desarrollo evolutivo de la ciencia contable desde el horizonte de la construcción y consolidación del conocimiento como comunidad académica, se podrá superar esa visión artesana que se nos ha asignado a los contadores como gregarios de un

conocimiento práctico y tecnística, marcados con estereotipos que limitan el ámbito profesional.

Para reforzar y confirmar lo expuesto anteriormente se aplicaron guías de entrevista a dos grupos de profesionales de la contaduría pública tal y como están identificados en el marco metodológico, arrojando los siguientes resultados:

### Cuadro 1

#### Resultados de los participantes entrevistados. (Grupo 1: Contadores Públicos con menos de 10 años de ejercicio profesional)

CATEGORIAS	ANALISIS DE LOS RESULTADOS
<p>El ejercicio Profesional del Contador Público (hechos contables) es una tarea mecánica y repetitiva; y no toma en cuenta los factores internos y externos que condicionan de manera diferente a cada organización.</p>	<p>Este grupo opina que la ocurrencia repetitiva de las operaciones obliga al contador a efectuar sus registros de igual manera todos los meses, convirtiéndose en una actividad completamente rutinaria, ya que mientras se cumpla el método de la partida doble, es decir, mientras el debe y el haber cuadren ha de suponerse que todo está correctamente; para dicho grupo, éste método existe desde los orígenes de la contabilidad. En consecuencia, el método nunca ha cambiado.</p> <p>El comportamiento de toda empresa es dinámico ya que evoluciona junto con el entorno, por lo que el contador público debe estar preparado para cualquier cambio, sin embargo, muchas veces no sucede; ya que si todas las organizaciones son diferentes los</p>

	factores que la condicionan dependen del comportamiento, operación y estructura interna de cada una de ellas.
Los métodos y técnicas para contabilizar no hacen distinción entre empresas de diferentes actividades económicas.	<p>De la muestra conformada por este grupo, 33,34% opina que la información se adapta al método, no el método al tipo de empresa y que utilizar los mismos métodos y técnicas es favorable para fines comparativos, sin embargo no todas las empresas son iguales, por lo tanto las técnicas para contabilizar deben variar pero habiendo uniformidad entre empresas del mismo ramo. Esto generalmente no sucede ya que existen casos diferentes, es decir, la contabilidad no es igual para todas las organizaciones.</p> <p>También opinan que la formación del contador público no está orientada en este sentido, afirmando que no es una educación integral ya que se obtiene un vago conocimiento para desenvolverse sólo en algunos tipos de empresas, no en todas las posibilidades que se encuentran en el mercado laboral y 16,66% (un participante) de la muestra opina todo lo contrario asegurando haber recibido conocimientos en áreas especializadas que atendían a necesidades de diferentes empresas.</p>
Los informes de preparación de los Estados Financieros presentados por los Contadores Públicos no se adaptan a	Afirman que existe un formato estandarizado para realizar los informes, es decir, los contadores públicos poseen formatos preestablecidos que no permiten hacer un análisis para su elaboración y sólo muestran

<p>las necesidades de cada empresa.</p>	<p>información cuantitativa por lo tanto no se toman en cuentas las características que identifican cada empresa que por ser información cualitativa no deja de ser importante, como las ventajas competitivas, tiempo laborando en el mercado entre otras, y que para los usuarios de esa información le puedan servir para tomar decisiones. De igual manera para realizar un análisis de Estados Financieros, expresan que no se toman en cuenta factores internos y externos distintos a los generalizados en los índices financieros, y que es algo muy objetivo por estar preestablecido</p>
<p>La disciplina contable está totalmente reglamentada y no permite el desarrollo de destrezas cognitivas en el Contador Público.</p>	<p>El total de la muestra conformada por el grupo 1, manifiesta que el aspecto dogmático de la contabilidad es conveniente porque permite que haya uniformidad en la información, lo que no es favorable en primer lugar, es que esas reglas son emanadas por otros países con condiciones diferentes a las nuestras y en muchos casos se debe ajustar una situación determinada a dichas reglas. En segundo lugar esos principios y reglas deben estar en constante revisión para poder adaptarlas al ambiente cambiante de hoy en día, de nada sirve tener todas esas reglas y cumplirlas pero que no se adecuan con la realidad. Y en tercer lugar el hecho de que la contabilidad esté reglamentada en su totalidad hace que se limite la capacidad del contador público para generar nuevas ideas.</p>

	<p>Estos participantes afirman que el problema no está en la formación apegada a la normativa, sino en la formación no apegada a la investigación que propicie nuevas soluciones a los problemas contables y por ende al cambio en la normativa. Aseveran que a los <i>contadores públicos sólo los preparan para seguir normas</i>; en este sentido realizan la siguiente afirmación: "Si debemos cumplir una norma que no podemos cambiar para que invertir en desarrollar destrezas que no podemos aplicar".</p>
<p>La contabilidad no es vista como ciencia por los Contadores Públicos, por tanto no creen importante investigar en ella.</p>	<p>De la muestra conformada por el grupo 1 16,67% expone que la contabilidad es una técnica, son reglas. Por lo tanto incentivar el desarrollo científico en los contadores no es necesario porque de una técnica no se origina conocimiento científico. Alegan que no se trata de desarrollar la contabilidad como ciencia, tal vez de desarrollar un poco la investigación para adecuar las técnicas a los nuevos tiempos. Mientras que 33,33% de la muestra asumen la contabilidad como ciencia porque piensan que tiene su propia metodología, principios y reglamentos.</p>
<p>El método de partida doble es una herramienta que no permite el desarrollo de la creatividad del Contador Público.</p>	<p>En relación con esta categoría este grupo considera que el contador público puede asumir criterios sobre la base de lo que ya existe, aunque a veces esos criterios sean desatinados e ilógicos, esto debido a la inflexibilidad de la normativa, teniendo que cumplir con la ecuación patrimonial de</p>

	<p>cualquier manera. A pesar de esta situación los contadores nunca han tenido la iniciativa de realizar algún tipo de investigación para mejorar un método o encontrar nuevas ideas porque no son formados para realizar este tipo de actividades</p>
<p>La visión del Contador Público se orienta de forma disciplinaria y no multidisciplinaria.</p>	<p>En este grupo los participantes no vincularon ninguna relación entre la contabilidad y otra disciplina, afirmando que la contabilidad actúa aisladamente, separada de otras disciplinas, porque sencillamente es una técnica, no es ciencia, ni es apoyada ni se apoya en otra disciplina, la contabilidad es algo que ya está establecido y no varía, sólo pudiera servir de apoyo para que otros no incumplan la ley.</p>
<p>Existe una fragmentación entre la teoría y práctica en la disciplina contable.</p>	<p>Este grupo opina que los sustentos teóricos de la contabilidad necesitan adaptarse a los cambios y modificarse agregando aspectos que puedan clarificar o hacer de la información más confiable, más completa, que refleje la realidad de una manera más integral.</p> <p>En relación con la fragmentación entre la teoría y la práctica contable piensan que se origina porque al contador público desde su formación le imparten todo un marco teórico que en la realidad laboral es difícil de aplicar y tratan de adaptar dicha teoría a la práctica. Esta teoría bajo la cual se rige el contador es muy estricta y la realidad es muy cambiante.</p>
<p>La experiencia profesional no permite innovar a través de los años los métodos</p>	<p>Este grupo opina que la experiencia puede que ayude al contador a entender mejor los métodos contables y que con el conocimiento</p>

<p>utilizados para llevar a cabo la contabilidad</p>	<p>de la norma sea más fácil determinar que ésta no sea lo suficientemente aplicable, pero el contador no realiza ninguna actividad para replantearlos o innovar en ellos, esto tiene mucho que ver con que no se desarrollan habilidades investigativas en su formación.</p> <p>Además expresan también que el método para contabilizar jamás ha cambiado y tal vez su vigencia se deba en primer lugar porque es lógico y cierto, es decir, se cumple y en segundo lugar porque nadie se ha preocupado por cambiarlo ya que éste ha funcionado. Sin embargo se deben incluir los elementos necesarios para que la contabilidad presente una información completa y no parcial como vemos hoy día, es decir, adaptarla a las necesidades actuales.</p>
<p>El ejercicio de la profesión contable es afectado continuamente por cambios internos y externos.</p>	<p>Manifiestan que cada día existen cambios, nuevas leyes, reglamentos y providencias que derogan los lineamientos por los cuales se realiza el trabajo y todo contador debe estar en constante actualización. Estos continuos cambios están logrando que el contador necesariamente cambie su manera de pensar, dejar de ser el simple tenedor de libros y pasar a ser el asesor que ayuda al cumplimiento de las normas.</p> <p>Afirman que el contador siempre existirá al igual que la contabilidad, lo que puede pasar es que nunca se consolide como ciencia, al igual que no existirán otras áreas para la contabilidad que no sea la administrativa, en la</p>

	<p>que siempre se ha trabajado.</p> <p>La tecnología ya ha sustituido gran parte del trabajo del contador público y lo está obligando a sólo ser verificador de información, a ser más analítico. En este sentido el futuro del contador deberá ser como asesores, evaluadores de procesos y <i>participes en opiniones de carácter económico y financiero de las organizaciones</i>, de lo contrario no serán necesarios como profesionales.</p> <p>La ética en el contador público es muy difícil de controlar una vez que se está ejerciendo, tendría que existir una formación ética desde los inicios de su preparación para lograr toma de conciencia, ya que las leyes siempre han existido e igual se incumplen, por eso se debe pensar que es un problema de toma de conciencia.</p>
--	---

Fuente: Elaboración propia con base en las respuestas obtenidas en la guía de entrevista (A).

## Cuadro 2

### Resultados de los participantes entrevistados (Grupo 2: Contadores Públicos con más de 10 años de ejercicio profesional)

CATEGORIAS	ANALISIS DE LOS RESULTADOS
El ejercicio Profesional del Contador Público (hechos contables) es una tarea mecánica y repetitiva; y no toma en cuenta los factores internos y externos que condicionan de manera diferente a cada organización.	Este grupo considera que los patrones, estándares o métodos para llevar la contabilidad en cualquier empresa siempre han sido los mismos, por lo tanto el trabajo se hace tedioso y repetitivo, en este sentido el método siempre se mantiene bajo cualquier condición y para cualquier empresa. Si toda empresa quiere seguir en marcha debe ser dinámica y dependiendo del tipo que ésta sea tendrá condiciones y factores distintos que harán que su comportamiento sea único, cabe destacar, que éste grupo en su totalidad piensa que nunca ha sido un compromiso <i>para el contador público adaptarse a dichos cambios</i> , ya que de igual manera puede ejercer su trabajo.
Los métodos y técnicas para contabilizar no hacen distinción entre empresas de diferentes actividades económicas.	Este grupo en su totalidad opina que en todas las empresas la contabilidad se registra de la <i>misma manera</i> y que la contabilidad no se puede adaptar a cambios porque hay que cumplir reglas y principios establecidos. También consideran que debería existir distinción entre los diferentes tipos de empresa, es decir, que la formación del

	<p>contador público pudiera ser más específica en cuanto a tipos de contabilidades se refiere, además los métodos y técnicas deberían ser más flexibles y no restringidos por tantas normas, pues si un contador desea variar algunos patrones la norma no lo permite.</p>
<p>Los informes de preparación de los Estados Financieros presentados por los Contadores Públicos no se adaptan a las necesidades de cada empresa.</p>	<p>De igual manera el grupo 2 opina que todos los informes son llevados a un mismo modelo emanado por la Federación Nacional de Contadores públicos, definiéndolo como un patrón bajo el cual los contadores se deben regir obligatoriamente, por lo tanto no se adaptan a las necesidades particulares de cada empresa. Afirman que para realizar un informe no se analiza de manera integral una organización porque la contabilidad se trabaja de manera aislada sin acceso a otros departamentos sobre todo cuando se es independiente, casi nunca el contador se vincula con la empresa. Además hay que cumplir con los patrones ya mencionados. Igual sucede con el análisis de Estados Financieros, se realiza con índices financieros aplicándoselos a los diferentes rubros del balance general. Factores externos no se toman en cuenta para este análisis. También son fórmulas preestablecidas.</p>
<p>La disciplina contable está totalmente reglamentada y no permite el desarrollo de destrezas cognitivas en el Contador Público.</p>	<p>Este grupo en su totalidad al igual que el anterior expone que todo en la contabilidad se rige bajo normas y reglas, el contador debe condicionarse a ellas y no permiten desarrollar destreza alguna ni implementar</p>

	<p>métodos que mejoren la manera de procesar la información.</p> <p>Alegan que los contadores están formados para hacer no para el saber, no crean ningún tipo conocimiento y que la normativa influye un poco en ese abandono de destrezas cognitivas en el contador, porque todo lo que se haga no puede violar esos principios, por lo tanto dicha capacidad se limita. En este sentido, si el contador pudiera abarcar más y existiesen normas menos restrictivas, se harían más sencillos muchos procesos y se pudieran analizar los problemas contables más ampliamente para solucionarlos.</p>
<p>La contabilidad no es vista como ciencia por los Contadores Públicos, por tanto no creen importante investigar en ella.</p>	<p>Este grupo en su totalidad piensa que la contabilidad definitivamente es una técnica a pesar de que muchos digan que es una ciencia, la forma como se trabaja, como se ejerce es como una técnica. Una ciencia se supone crea conocimiento y los contadores en su día a día no originan ningún tipo de conocimiento.</p> <p>A pesar de que 33,33% de la muestra opina que la contabilidad es una ciencia, afirman que sólo lo hacen porque existen teorías y principios que así la identifican no porque continuamente se esté investigando en ella ni porque esté consolidada como ciencia ante los que la ejercen.</p>
<p>El método de partida doble es una herramienta que no permite el desarrollo de la</p>	<p>Al igual que el grupo anterior, este grupo expone que el contador puede asumir criterios mientras no viole la normativa</p>

<p>creatividad del Contador Público.</p>	<p>existente, es decir, se debe mantener la teoría del cargo y el abono bajo todos los esquemas cualquiera sea la operación. En cuanto a la investigación piensan que no se realizan actividades de esta naturaleza en la contabilidad porque sencillamente los métodos y técnicas ya existen desde hace muchos años y hasta ahora han funcionado, además que no fueron preparados para ser investigadores.</p>
<p>La visión del Contador Público se orienta de forma disciplinaria y no multidisciplinaria.</p>	<p>En este grupo al igual que el primero, ninguno de los participantes vinculó alguna relación entre la contabilidad y otras disciplinas, mucho menos entre contabilidad y ambiente o capital intelectual. Opinan que la contabilidad es una técnica y no necesita de otras disciplinas para llevarla a cabo ni otras disciplinas necesitan de la contabilidad para funcionar.</p>
<p>Existe una fragmentación entre la teoría y práctica en la disciplina contable.</p>	<p>Este grupo asevera que si la normativa es tan antigua y están basadas en situaciones del pasado, debería revisarse para adaptarla a los nuevos tiempos, abriendo espacio al contador para que sustente lo que ha visto y analizado, para que de esta manera se encuentre el sentido más amplio de la contabilidad, no sólo estudiar métodos y técnicas que han sobrevivido de generación en generación, sino también tratar de buscar esa parte científica y teórica necesaria en la disciplina, es por esta razón que existe una gran diferencia entre la teoría y la práctica</p>

	<p>contable, muchos de los conocimientos impartidos no se adaptan con la realidad.</p>
<p>La experiencia profesional no permite innovar a través de los años los métodos utilizados para llevar a cabo la contabilidad</p>	<p>Este grupo por ser el de más experiencia (en años de ejercicio profesional), opina que ésta sí da la capacidad al contador para crear un método con sus propios criterios, además da las habilidades y destrezas necesarias para analizar situaciones relacionadas con los problemas contables.</p> <p>En relación con la teoría del cargo y el abono, manifiestan que se ha mantenido a lo largo de muchos años y ha sido porque en realidad ha dado resultados como método para registrar la contabilidad en cualquier empresa, puesto que de alguna manera es el método más lógico para registrar sus operaciones, pudiera mejorarse no cambiarse porque si se ha mantenido por tanto tiempo es porque ha funcionado.</p>
<p>El ejercicio de la profesión contable es afectado continuamente por cambios internos y externos.</p>	<p>Sobre si el ejercicio de la profesión es afectado por cambios, opinan que éstos (los cambios) están afuera, los que no se quieren dar cuenta son los propios contadores. El contador ya debe intervenir en la toma de decisiones de una empresa. Ya se está sintiendo la necesidad del contador Asesor, no del tenedor de libros.</p> <p>El contador responde de manera muy lenta a los cambios a los cuales están sometidos. Si se adapta a los cambios pues habrá una dignificación de la profesión, de lo contrario la tecnología los sustituirá. En ambas</p>

	<p>circunstancias el campo de trabajo siempre será el mismo para el contador, no existirán otras áreas que no sea la administrativa donde se pueda ejercer.</p> <p>La única manera de que los contadores sean vistos como éticos, es que se tome conciencia de la importancia de la profesión. Pero esto debe ser desde la preparación de los mismos.</p>
--	---

Fuente: Elaboración propia con base en las respuestas de la guía de entrevista (B).

La información suministrada por los expertos confirma la influencia del positivismo sobre la contabilidad. Todos los hechos económicos que maneja la contabilidad están enmarcados en los principios lógicos – pragmáticos provenientes de una postura racional y empírica que desde sus orígenes los ha caracterizado. Se puede deducir que el tipo de pensamiento contable se ha clasificado en dos formas extremas: Positivismo y Normativismo, siendo estos una fuente de análisis para saber si se puede conocer algo con seguridad o si nuestro conocimiento tiene algún valor; el positivismo sostiene que existen límites para nuestros saberes, circunscribiendo el valor del conocimiento al campo de la experiencia, es decir, a los fenómenos y sus relaciones. Considerando solamente los hechos, puesto que no se puede conocer la esencia, las causas primitivas y los fines últimos.

Este conocimiento enfoca a la contabilidad sobre la base de una rigurosa lógica en sentido que cualquier persona utilizando diferentes datos y aplicando los mismos métodos se llega a las mismas conclusiones, de igual manera el normativismo, estandariza la realidad eliminando todo lo extraño, complejo a través de una norma, la contabilidad como marco conceptual se ha refugiado en su práctica, la

cual fue sometida en la institucionalización de una normativa, reducida en una *serie de directrices convencionales denominadas principios de contabilidad generalmente aceptados*, publicaciones técnicas, declaraciones de principios.

La *reflexión epistemológica* que se pretende realizar acerca del conocimiento contable, se relaciona más con el despertar de la práctica contable, ya que se viven momentos de profundos cambios en los cuales evidentemente la *contabilidad no está respondiendo*.

De acuerdo con los resultados obtenidos se puede deducir que la contabilidad según sus practicantes sigue sumergida en la edad moderna (*periodo precientífico*) en donde la *cuantificación, valoración de las transacciones tangibles y lograr cuadrar una ecuación patrimonial bajo una lógica racional* constituyen el eje del hacer contable. No se puede pretender dar respuestas a los nuevos episodios de la contabilidad con los mismos sustentos originarios de la contabilidad ya que si la base para la investigación contable es la epistemología porque estudia el origen, estructura, métodos y validez del *conocimiento científico*, entonces este será fundamental para favorecer el avance del conocimiento y el entendimiento.

Es así como los *expertos entrevistados aceptan* que la contabilidad tiene como base ineludible el cumplimiento de la ecuación patrimonial:  $A = P + C$ , activo es igual a pasivo más patrimonio, esta es una consecuencia de la *aceptación de una teoría del valor y unos criterios de medición y valoración*. Con esto se demuestra que el funcionamiento lineal y preciso es fruto de *acomodar la realidad a la teoría*, pero no existe una *explicación satisfactoria, contrastable y contrastada de la realidad*, que es la razón de la ciencia.

Por otro lado se tiene la paradoja: *¿Qué es la contabilidad?*, arte, técnica o ciencia, para el investigador como para muchos de los lectores será fácil responder esta pregunta pero para los expertos entrevistados es una confusión que tiene sus orígenes en su propia formación como

---

contador público. Afirmar que la contabilidad es una técnica, trae como consecuencia el desinterés de los contables a investigar en ella.

En relación con el entramado ético que circunscribe la contabilidad, este viene dado por su condición de "ciencia social", donde la ética constituye un fundamento para su desarrollo, la validación de la misma y la definición de la estructura en la que ha de sustentar sus bases, en este sentido como eje transversal de la disciplina tiene una aplicabilidad en la actuación cotidiana del contador. Según los resultados son muchas las desviaciones que atentan contra la ética en las prácticas contables donde no se toman en cuenta valores elementales del ejercicio profesional plasmados en el Código de Ética.

Derribar las barreras que impide la evolución científica o darle solidez científica a la contabilidad significa un trabajo arduo, largo y un poco difícil tomando en cuenta el pensamiento tradicional y lineal bajo el cual fueron formados los contadores públicos. En todo caso será necesaria una revisión de estas bases epistemológicas presentes actualmente en los contadores públicos.

Además, Si la técnica usada por el sujeto, permite el descubrimiento y comprobación de un objeto cualquiera para asimilarlo como una verdad, convirtiéndolo en aquello que puede ser conocido (cosas, animales, hombre, Dios, ideas, fenómenos, hechos), entre otros. Se puede afirmar que el conocimiento contable tiene como sujeto al contador ejerciendo una influencia transformadora debido a que la contabilidad está en constantes cambios y al hacerlo el contador también debe hacerlo para estar actualizado, es decir el sujeto y el objeto deben de tener una relación directa e indivisible.