

Evolución y nuevas tendencias de la investigación contable

Barona L., Norma E.

Recibido: 20-02-19 - Revisado: 10-03-19 - Aceptado: 24-09-19

Barona L., Norma E.

Lcda. en Contabilidad y Auditoría,
Magister en Dirección de Empresas .
Universidad Regional Autónoma de los
Andes UNIANDES. Ecuador
doctorado.ebarona@gmail.com

La investigación contable se ha fundamentado en los postulados del positivismo, los cuales han sustentado el abordaje de los objetos de estudio explorados por esta disciplina, desde una postura basada en la observación y cuantificación de las variables que forman parte de los mismos. No obstante, este enfoque presenta limitaciones para la comprensión de los fenómenos contables desde una postura inter y multidisciplinaria que trascienda los aspectos netamente financieros y contables. En este contexto, han surgido los enfoques de carácter interpretativo y crítico, como corrientes alternativas que permiten comprender los fenómenos contables desde una concepción más amplia basada en la acción social. Considerando el argumento expuesto, en este ensayo se diserta sobre la evolución y las nuevas tendencias investigativas adoptadas en contabilidad, con especial énfasis en los fundamentos de los enfoques interpretativo y crítico. Metodológicamente, el trabajo se sustentó en la revisión de literatura especializada en el campo de la investigación contable. Se concluye que los enfoques interpretativo y crítico se han configurado como un potencial que favorece el abordaje de los fenómenos que hacen parte de la contabilidad desde una postura inter y multidisciplinaria, al tiempo que promueven la consolidación de la contabilidad como una ciencia social.

Palabras clave: Contabilidad; investigación; interpretativismo; positivismo; teoría crítica.

RESUMEN

The accounting research has been based on the positivism postulates, whose postulates have supported the approach to the objects of study explored by this discipline, from a position based on the observation and quantification of the variables that are part of them. However, this approach presents limitations for the understanding of accounting phenomena from an inter and multidisciplinary position that transcends purely financial and accounting aspects. In this context, interpretative and critical approaches have emerged, as alternative currents that allow accounting phenomena to be understood from a broader conception based on social action. Considering the argument presented, this essay discusses the evolution and new research trends adopted in accounting, with special emphasis on the fundamentals of the interpretative and critical approaches. Methodologically, the work was based on the review of specialized literature in the field of accounting research. It is concluded that the interpretative and critical approaches have been configured as a potential that favors the approach of the phenomena that are part of accounting from **an inter and multidisciplinary position, while promoting the consolidation of accounting as a social science.**

Keywords: Accounting; research; interpretivism; positivism; critical theory.

ABSTRACT

1. Introducción

Tradicionalmente los estudios en el área contable se han caracterizado por abordar los problemas desde una perspectiva positivista, lo cual le otorgó a esta disciplina un papel estático y práctico en la sociedad, percibiéndola como una técnica de registro de información y control al servicio de otras disciplinas como la administración, la economía y el derecho para satisfacer el interés de ciertos particulares. Sin embargo, en el devenir histórico se ha evidenciado que la contabilidad a través de sus prácticas tiene un papel clave en el desarrollo económico y social, a través del suministro de información que garantice los intereses de los distintos usuarios de la misma.

Basándose en una crítica del papel asignado a la contabilidad y enfatizando en la necesidad de construir una teoría contable que reivindique y reconozca sus aportes sociales, Franco (2011) considera que la contabilidad:

Constituye un sistema de comunicación de información sobre los recursos del territorio, la cultura, la producción, distribución y consumo de bienes y servicios generadores de identidad en una comunidad y a partir de ella se gestan planes de desarrollo económico y social incidentes a nivel

general en la sociedad. Aspectos macro-sociales como renta nacional, política fiscal y modelos de desarrollo, el gasto público, la redistribución del ingreso, bienestar comunitario, calidad de vida, se fundamentan en la contabilidad. (ps. 7-8)

Tales aspectos, dan cuenta de la necesidad de reconstruir el papel que tiene la contabilidad en el desarrollo de la sociedad, para enfatizar en su capacidad de responder a los intereses de todos los usuarios de la información contable, lo cual plantea nuevas áreas de investigación que incorporan el estudio de algunas variables cualitativas vinculadas con los problemas sociales, motivacionales, sociológicos, antropológicos y sociopolíticos, así como con el comportamiento ético de los profesionales contables, la valoración de los intangibles y los aspectos culturales. Los problemas mencionados, por su naturaleza y características no han sido estudiados desde el positivismo como enfoque predominante en la ciencia contable. Surge en consecuencia, la necesidad de adoptar otros enfoques alternativos, como el interpretativo y el crítico para el abordaje de los problemas de la sociedad en sus diferentes dimensiones. Estos enfoques, permiten la comprensión de los fenómenos objeto de estudio de la contabilidad, desde una postura inter y multidisciplinaria, que trasciende el aspecto económico-financiero, al tiempo que promueve la consolidación de una verdadera ciencia de la contabilidad y el reconocimiento de sus aportes al desarrollo.

Esta reconstrucción de la disciplina contable sustentará la formulación de propuestas orientadas hacia el diseño de una auténtica teoría para la contabilidad, lo cual constituye la base para trascender del nivel de "servidumbre" que ha mantenido esta disciplina con el derecho y la economía, al tiempo que se promueve su consolidación como ciencia social (Franco, 2001). Sobre la base de los argumentos expuestos, en este ensayo se diserta en torno a la evolución y las nuevas tendencias de investigación adoptadas en contabilidad, enfatizando en los enfoques interpretativo y crítico, como corrientes alternativas que permiten la comprensión de los fenómenos objeto de estudio desde una perspectiva más amplia y enriquecedora.

Desde el punto de vista metodológico, el ensayo se fundamentó en la revisión de literatura especializada en las líneas de investigación

relacionadas con los enfoques investigativos adoptados en la investigación contable y, se ha estructurado en cuatro secciones incluyendo la presente introducción. La segunda de ellas aborda los rasgos y la naturaleza del enfoque positivista, cuyos postulados han predominado en la investigación en contabilidad; en la tercera se analizan las bases de los enfoques interpretativos y crítico, incluyendo sus aportes para el replanteamiento de la investigación contable; finalmente en la cuarta se presentan las conclusiones de la investigación, en las cuales se destacan las potencialidades de los enfoques interpretativo y crítico como corrientes alternativas de la investigación contable que permiten el abordaje de nuevos problemas que trascienden los aspectos económico-financiero para centrarse en otros fenómenos que por su carácter cualitativo no han sido abordados por el positivismo.

2. El positivismo como enfoque predominante en la investigación contable

En el campo de la ciencia han existido distintos enfoques epistemológicos para el abordaje de los hechos u objetos de estudio, los cuales han intentado aportar respuestas a algunas interrogantes fundamentales: ¿qué es la verdad?, ¿qué es la ciencia?, ¿cómo se caracteriza el conocimiento científico?, ¿cómo se construye el conocimiento científico?, entre otras.

En el marco de estos enfoques se ubica el positivismo, el cual ha sido predominante en las ciencias naturales, pues privilegia el abordaje de la realidad desde una perspectiva objetiva y empírica. Para Villamar (2015), las principales características del positivismo se resumen en los siguientes aspectos: a) su objetivo se centra en explicar, controlar y predecir los hechos u objetos de estudio; b) la naturaleza de la realidad se concibe como dada, singular, tangible, fragmentada y convergente; c) la relación sujeto/ objeto es independiente, neutral y libre de valores y; d) la adopción de metodologías deductivas, cuantitativas, como fundamentos para la medición de las variables que forman parte de los hechos objeto de estudio.

En estos términos, el positivismo se ha orientado hacia el descubrimiento de las causas que generan los fenómenos del mundo social considerados como objeto de estudio, para formular

generalizaciones o construcciones teóricas universales de los procesos observados. Dentro de este enfoque, la rigurosidad y credibilidad del conocimiento científico se fundamenta en su validez interna y, entre los procedimientos empleados para la construcción del conocimiento destacan la experimentación, la observación sistemática de variables y, los modelos de correlación (Martínez, 2013).

La aplicación del enfoque positivista en contabilidad tiene su origen en la década de los años sesenta, cuando Ray Ball y Philip Brown (1968) adoptaron los métodos que fundamentaron los estudios de finanzas para adaptarlos a los requerimientos de la disciplina contable. De este modo, se aplicaron en la investigación en contabilidad los fundamentos de la moderna teoría financiera, fracturándose el carácter normativo que predominaba en estos estudios (Mayoral, 1998). En consecuencia, el positivismo surgió como una alternativa investigativa al enfoque normativo, pues sus bases promovían un cambio radical para incluir a nivel de la profesión contable una formación “orientada hacia la toma de decisiones de la industria y en la que la forma de hacer negocios en el mundo real constituyera una de las tareas fundamentales del profesorado” (Mayoral, 1998, p. 432).

En este sentido, Chua (1986) reafirma al positivismo como enfoque privilegiado en la investigación en contabilidad. Este enfoque, adopta una postura ontológica realista, que sustenta la existencia de una realidad externa e independiente del sujeto, donde el conocimiento se construye cuando el sujeto descubre esa realidad; mientras que epistemológicamente se asume que el conocimiento científico se valida a través de la observación y; metodológicamente se emplea el método hipotético deductivo como base de la explicación científica. Por su parte Ospina (2010), enfatiza que la investigación positivista se basa principalmente en la adopción de métodos de comprobación estadística de hipótesis, los cuales no permiten cuestionar el papel de la contabilidad, sino concebirla como un sistema que debe garantizar información especialmente de índole financiera y cuantitativa para que los diversos usuarios tomen decisiones económicas.

Al respecto, Peña, Vilorio y Casal (2010) resumen los principales rasgos del positivismo adoptado en la disciplina

contable en los siguientes términos: a) la realidad se concibe en términos cuantificables; b) se rechazan todos aquellos aspectos que no puedan estar sujetos a la comprobación; c) la realidad es externa al sujeto de estudio y, se representa por medio de operaciones observables que puedan cuantificarse y registrarse, pues su verificación o comprobación se realiza a través de la valoración de sus respectivos soportes, d) el proceso investigativo se realiza a través de la adopción de una metodología configurada como el único camino para conocer la realidad; e) la descripción y explicación se configuran como los métodos básicos, que permiten medir y cuantificar los hechos de estudio para expresarlos a través de números y medidas; f) los principios contables representan enunciados teórico-normativos que sustentan y orientan la actividad profesional del contador al momento de describir, explicar y medir la realidad contable y; g) la reducción de la realidad a sus aspectos cuantificables y mensurables, no permite reflejar los hechos asociados con la intangibilidad y la inmaterialidad.

A estas características Restrepo (2013) agrega: a) por el carácter objetivo de la realidad externa, se parte de la premisa que los hechos o fenómenos de estudio existen antes de que el sujeto los descubra; b) a través de la observación se descubren las regularidades de la realidad que se pueden expresar a través de leyes y teorías de carácter universal y; c) se adoptan los métodos cuantitativos aplicados en las ciencias naturales para predecir y explicar los fenómenos en estudio.

En este contexto, Alzate (2014) destaca que bajo el positivismo el investigador procederá a describir el objeto o realidad estudiada empleando los sentidos y por ende no se

(...) detendrá a reflexionar sobre los efectos, lo simbólico de una acción social estereotipada, los intereses, los conflictos; frente a éstos el investigador sufre una suerte de amnesia y apatía; detiene su atención en los medios más no en los fines, asume una posición neutral, por tanto evita en lo posible hacer juicios de valor. (p.81)

De este modo, los estudios positivistas en contabilidad se han fundamentado básicamente en los siguientes postulados teóricos: i) la teoría financiera orientada a explicar el comportamiento de los mercados de capitales desde la eficiencia y ii) la teoría de la agencia orientada a explicar el funcionamiento de las organizaciones en

función de las relaciones de agencia (Mayoral, 1998). Basándose en estos postulados, el autor plantea que el objetivo de la investigación contable se ha orientado hacia:

- A. La explicación coherente de la configuración que adquiere la contabilidad dentro de las organizaciones, incluyendo la función que esta disciplina desempeña tanto en las organizaciones como en los mercados.
- B. La predicción en una línea de tiempo de las variaciones experimentadas por la práctica o fenómeno contable en los diferentes contextos.

Desde esta postura, los lineamientos del positivismo fundamentaron el acceso por parte de los contadores al hecho económico a partir de:

(...) observaciones que por los medios más «eficientes» y «eficaces» les permitan satisfacer las necesidades de información de los responsables de las decisiones, sin involucrarse en la formulación de juicios morales sobre las necesidades o propósitos de éstos». Así las cosas, se aboga por una disciplina sin compromiso ético, tema que se encuentra en el centro del debate en la problemática epistemológica contemporánea; dicho de otra manera, de lo que se trata es de descubrir conocimiento para hacer uso técnico de él, desarrollando una conciencia práctica, que excluya la crítica por considerarla que es un recurso que subvierte las inercias propias del statu quo, esto es, al comportamiento exacerbadamente mercadocentrista, en que se ha convertido la contabilidad en el marco de las «inexorables leyes» del mercado. (Martínez, 2014, p. 94)

Adicionalmente, Wihthley (1988), apunta que el positivismo en contabilidad ha privilegiado el desarrollo de investigaciones centradas en la resolución de problemas de los profesionales “habilitándolos para controlar mejor los procesos sociales” (p. 27). Esto significa, que el conocimiento contable generado bajo este enfoque ha contribuido con el mejoramiento de las habilidades y capacidades de los gerentes para controlar el mundo social.

Como ejemplo de las áreas temáticas tratadas por la investigación positivista realizada en contabilidad, Mayoral (1998) cita las siguientes: i) la valoración de los activos al costo histórico; ii) la utilidad de la información para la toma de decisiones y la elaboración de planes; iii) las políticas contables que pueden

adoptar las empresas, iv) la estimación de las ganancias y pérdidas y, v) la distribución eficiente los recursos. Para el autor el aspecto central del positivismo aplicado en contabilidad se encuentra en la utilización de la información contable, la cual no se configura como una variable exógena, sino más bien como una variable que interacciona “con las decisiones operativas, de inversión, y de financiación de las empresas, desempeñando un papel crucial en la asignación de los recursos, en la compensación salarial y en una multitud de procesos de negociación” (p. 431).

Los argumentos expuestos, reafirman que en la disciplina contable se ha privilegiado el modelo investigativo lógico-positivista, que promueve la generación de conocimiento a partir de “teorías y leyes generales que luego son puestas a prueba contra pronunciamientos de observación basados en la experiencia” (Wihltley, 1988, p. 21). Sin embargo, como lo expresa Wihltley (1988), la realidad no es un sistema social cerrado y la descripción de los fenómenos que la conforman están cargados de juicios de valor, cuya descripción y explicación se basa en el empleo de términos que pueden tener “connotaciones positivas o negativas, tanto en la propia cultura del científico como en la que está siendo objeto de análisis” (p. 28).

El argumento expuesto, ha promovido los cuestionamientos del positivismo en la investigación contable, pues aun cuando este enfoque ha generado avances importantes, también ha presentado limitaciones para el abordaje de los hechos de estudio que forman parte de la contabilidad. De hecho, la comunidad científica y académica ha comenzado a cuestionar el positivismo por el papel neutral y estático que el mismo asigna a la contabilidad en el desarrollo de la sociedad; el cual se ha reducido a la presentación de información histórica en términos económicos y financieros siguiendo una serie de normativas prácticas y legales (Giraldo, 2016).

Tal posición, la reafirma Irausquín (2012) al enfatizar que:

La contabilidad, desde su nacimiento, asumió la postura de la matriz epistémica tradicional, adoptando sus métodos, técnicas, de naturaleza cuantitativa- reduccionista, encontrándose en los actuales momentos en un debate epistemológico, ya que la estructura técnica que creció carente de una conformación teórica sólida, no responde

a las necesidades de un mundo altamente globalizado y tecnificado. (p. 170)

A partir de las limitaciones del enfoque positivista para la comprensión de los fenómenos contables desde una postura amplia, inter y multidisciplinaria, se han comenzado a explorar otros enfoques investigativos, como el interpretativo y el crítico. Estos tratan de fundamentar una concepción teórica de la contabilidad como ciencia social, mediante el abordaje de problemas que por su naturaleza subjetivista y cualitativa, no pueden abordarse mediante las técnicas tradicionales sustentadas por el enfoque positivista. En la siguiente sección, se analizan las potencialidades de los enfoques mencionados como nuevas tendencias para la investigación contable.

3. Los nuevos enfoques investigativos para el abordaje de la nueva realidad social de lo contable

Durante el siglo XX se experimentaron transformaciones profundas en el desarrollo de las sociedades. Entre estas destacan la globalización de los mercados, la revolución de las tecnologías de la comunicación e información, las exigencias de una actuación de la empresa dentro de parámetros de responsabilidad social, entre otros aspectos. Estas transformaciones también han incidido en el funcionamiento de las organizaciones, las cuales no solo debe responder a los intereses de quienes aportan el capital, sino que deben satisfacer las necesidades e intereses de los agentes internos y externos con los que establecen relaciones.

En este escenario, la empresa se ha configurado como una “coalicción de intereses” que interactúa con la sociedad para poder obtener los recursos que requiere para funcionar y desempeñarse. Esta debe “procurar la maximización de esta relación de manera equilibrada y no solo la generación de valor para la propiedad” (Rueda 2009, p. 169). Bajo esta concepción, la contabilidad se encuentra ante la necesidad de redefinir su papel en la sociedad, pues las prácticas contables deben garantizar la generación de información confiable, oportuna y de calidad para los diferentes usuarios de la misma y, no solo para los dueños del capital. En palabras de Rueda (2011) se espera que con la información divulgada “se generen una serie de interacciones sociales, donde

los agentes y usuarios interesados en los resultados empresariales, ‘converjan’ en el uso de dicha información para la construcción de planes intersubjetivamente definidos (bajo una Visión amplia de empresa)” (p. 170).

De este modo, la comprensión de las interacciones sociales que establece la empresa con los actores sociales (públicos y privados) y el entorno, puede abordarse a través de la investigación cualitativa, emergiendo los enfoques interpretativo y crítico como corrientes alternativas que permiten comprender la naturaleza y el funcionamiento de los fenómenos sociales que caracterizan la contabilidad en su propio contexto y, desde la postura de los propios actores que forman parte del mismo. Por ende, el estudio de la contabilidad no se centra en explicar “una realidad necesariamente observable de forma directa o por los sentidos (y determinada por la regulación), sino más bien es el resultado de una construcción social y, por tanto, habrá que recurrir a otros enfoques” (Rueda, 2007, p. 124).

En este sentido, destaca que la contabilidad adopta los enfoques de las ciencias sociales, para comprender e interpretar los problemas sociales derivados de la práctica contable. De acuerdo con Larrinaga (1999) aun cuando los enfoques interpretativo y crítico forman parte de una mismo programa investigativo, estos se diferencia a partir de los siguientes aspectos: i) los estudios interpretativos son altamente subjetivistas, mientras que los críticos se caracterizan por presentar una mezcla de subjetivismo y objetivismo; ii) dentro de la perspectiva crítica los estudios parten de unos postulados teóricos previos que guían la investigación, mientras que bajo el enfoque interpretativo no se considera un postulado teórico previo; iii) los estudios interpretativos emplean métodos para construir teorías a partir de los datos recolectados, mientras que los críticos suponen que los discursos de los actores están afectados por el aparato ideológico imperante y por la falsa conciencia.

En cuanto a los rasgos comunes de ambos enfoques, destaca su fundamentación en la teoría social y, como lo afirma Asagua (2008), en el campo de la contabilidad se parte del supuesto que la actividad social es producto de:

Una relación compleja entre estructuras sociales, acción social y agencia individual. Tanto la investigación interpretativa como la crítica parten de la base que las prácticas sociales, pueden ser cambiadas por los propios actores sociales. Consecuentemente, ambos enfoques consideran a la Contabilidad como una construcción social, dependiente de los distintos actores sociales. (p. 11)

Tal postura, la reafirma Alzate (2014), al destacar que las similitudes entre ambos enfoques, se derivan de los fundamentos metodológicos sustentados en las estrategias de investigación social cualitativa, la cual permite abordar la realidad objeto de estudio mediante el empleo de herramientas investigativas provenientes de las ciencias sociales. En consecuencia, se privilegia el uso de métodos cualitativos “para realizar las explicaciones del comportamiento humano, el proceso intersubjetivo de creación de significado, el orden social instaurado, el reconocimiento de conflictos endémicos, el poder de las ideologías y los mensajes tácitos de las estructuras del poder, entre otros temas susceptibles de ser estudiados desde cualquiera de las corrientes de investigación” (p. 87).

Entre los métodos cualitativos tomados de la investigación social para el estudio de los problemas contables se encuentran la observación participante, la historia de vida, la investigación documental, la teoría fundada los grupos de discusión, y los estudios de caso, entre otros (Cuadro 1). A partir de la diversidad de métodos mencionados, se evidencia el potencial de la investigación cualitativa para el abordaje de los problemas derivados de las prácticas contables desde diferentes perspectivas epistemológicas y metodológicas; a la vez que permite la triangulación entre los métodos cualitativos y cuantitativos para la comprensión de los fenómenos contables desde una postura amplia e integradora.

Cuadro 1 Metodologías cualitativas

Métodos	Objetivos	Ejemplos en contabilidad
Observación participante	Generar explicaciones, o apoyarse en sus postulados para complementar otros métodos.	Se adopta para analizar detalladamente algunos simbolismos de las acciones humanas cotidianas que caracterizan las prácticas contables desarrolladas en las organizaciones, extrapolando los significados de los comportamientos de los actores sociales mediante la observación de sus acciones rutinarias.
Historia oral o de vida	Relatar hechos trascendentales del pasado.	Se emplea para el estudio de problemas relacionados con la injusticia social, así como del sistema político y económico que ha predominado históricamente en las sociedades, los cuales aun cuando no hacen parte de la realidad vigente son el resultado de las diversas formas de poder y de dominación presentadas en la evolución histórica de las sociedades y las organizaciones.
Investigación documental	Identificar los significados representativos de la realidad bajo estudio.	Se utiliza para formular construcciones teóricas que permitan definir y caracterizar las categorías encontradas en el campo empírico donde suceden los fenómenos contables.
Teoría fundada	Desarrollo de teorías, conceptos o proposiciones que son construidos a través de datos recogidos una vez que el investigador se encuentra inmerso en el entorno de la unidad de análisis a estudiar.	Se adopta para el estudio de la idiosincrasia, el comportamiento de los actores que ejercen las prácticas contables, así como del significado del lenguaje que sustenta la acción social.
Grupos de discusión	Interpretación del discurso verbal y no verbal que emergen a partir de la discusión sobre un tema específico.	Se utiliza para comprender la significación social de las prácticas contables, las relaciones que establecen los actores sociales durante la acción social, las relaciones de poder que regulan las actividades y funciones desempeñadas por los distintos actores que forman parte de la organización, entre otros temas.
Estudio de casos	Permite al investigador abordar estudios desde lo particular de uno o varios casos.	Se emplea para comprender la naturaleza, estructura y funcionamiento de los fenómenos contables en uno o varios escenarios concretos donde suceden las prácticas contables y, desde la perspectiva de los propios actores.

Fuente: Elaboración propia a partir de Alzate (2014).

En el caso específico de los estudios interpretativos, Alzate (2014) subraya su orientación hacia la interpretación del comportamiento de los individuos, enfatizando en las bases de la interacción social que otorgan un significado a sus acciones. Para el autor, este enfoque se basa “en un proceso intersubjetivo donde se comparten juicios morales, modos de vida, acuerdos tácitos. Así, los sujetos le dan significado a lo desconocido partiendo de lo conocido y de las nociones de las cosas” (p. 83). En este caso, el conocimiento se concibe “como un constructo social que emana de las necesidades de los sujetos y aún este saber siendo creado por un individuo, sólo tiene cabida en la sociedad tras un proceso intersubjetivo de aceptación social” (p. 84).

Basándose en la postura de Scapens (1994), Escobar y Lobo (2002) indican que la aplicación del enfoque interpretativo en la contabilidad se inicia a principios de la década de los 80 del siglo pasado. Este surgió como un enfoque alternativo para explicar: i) las motivaciones que impulsan las acciones de los seres humanos; ii) la subjetividad inserta en la creación de la realidad social por parte de los individuos; iii) el alcance del orden social mediante la resolución de conflictos basados en el control social y; iv) la producción y reproducción del orden social.

Por su parte Larrinaga (1999) resume los rasgos del interpretativismo en: i) su objetivo se centra conocer y, en consecuencia no se orienta hacia la resolución de problemas; ii) los problemas no se plantean de manera anticipada (a priori), sino que se trata de estudiar su naturaleza como un fenómeno que forma parte de la realidad social a investigar; iii) se orienta a comprender los fenómenos de interacción entre las personas en el marco de situaciones sociales concretas; iv) la realidad social es el resultado de una construcción humana y; v) los instrumentos de investigación empleados para el abordaje de la realidad son el lenguaje y la conversación.

A estos rasgos, Aquel y Cicerchia (2012) agregan: i) la comprensión de la realidad contable en un contexto histórico social construido colectivamente; ii) se parte del supuesto que considera a las personas como seres con autonomía e independencia para construir su propia realidad; ii) los métodos empleados para el análisis de la realidad se basan en la hermenéutica, la interpretación

de la conducta humana y de los mundos de la cultura en la que aquella se objetiva; iv) los aspectos cualitativos tienen mayor importancia que los de carácter cuantitativo.

En este contexto, la adopción del enfoque interpretativista para la comprensión de los fenómenos contables permite:

Establecer un importante vínculo de doble vía entre la contabilidad y otras disciplinas, muy ligado a la extensión de las necesidades de información y al reconocimiento simultáneo de más usuarios. De igual forma, la interpretación y las construcciones de verdad adquieren relevancia en contabilidad. Los significados socialmente construidos, que surgen de seres humanos que interactúan y construyen realidad más allá de la prescrita por la regulación, son manejados y modificados por medio de un proceso interpretativo que se utiliza por cada individuo para tratar los signos que encuentra. (Rueda, 2010, p. 163-164)

Así mismo, como potencialidades de este enfoque para el desarrollo de la investigación contable, Alzate (2014) subraya los siguientes aspectos: i) la inserción del sujeto dentro del fenómeno a investigar, permitiendo el abordaje de su subjetividad en las interpretaciones; ii) la comprensión del comportamiento estereotipado de la sociedad y; iii) el diseño de las rutas epistemológicas, metodológicas y preconcepciones de la realidad física y social que orientan la investigación a partir de los fundamentos filosóficos.

Por otra parte, el enfoque crítico tiene sus orígenes en los postulados marxistas. Sus bases permiten comprender los fenómenos vinculados con el cambio, los conflictos y la coacción. Tal enfoque se fundamenta en el supuesto:

Que en el mundo existe una desigualdad estructural básica que se reproduce a través de las generaciones y que genera un conflicto entre la clase favorecida y la clase oprimida. La alienación o enajenación es la pérdida de control sobre uno mismo y deriva de los obstáculos que encuentra el ser humano para desarrollar todas sus capacidades y potencialidades. Existen dos tipos de alienación: antropológica y social; la antropológica tiene que ver con la lucha por la supervivencia contra los elementos, que caracterizaba las primeras fases del desarrollo humano; pero una vez que el desarrollo tecnológico libra al ser humano de la primera forma de alienación, surge la alienación social originada por el conflicto entre clases allí

donde se produce una desigualdad de derechos. (Larrinaga, 1999, p. 116)

De lo expuesto se deriva, que dentro de la perspectiva crítica se asume que los hechos no se presentan de manera aislada e independiente de la teoría. En consecuencia, no es factible probar o rechazar ninguna teoría, pues la verdad puede encontrarse en los procesos sociales e históricos que caracterizan una sociedad. Por ende, se parte de la premisa que el mecanismo más idóneo para identificar las relaciones entre eventos es a través de su historia (Larrinaga, 1999).

Concretamente en el plano contable, los postulados del enfoque crítico reafirman que la contabilidad: i) no solamente actúa como medio, sino que constituye un conocimiento que amplifica, modifica, recontextualiza y determina ideas, prácticas institucionales, estructuras simbólicas, principios morales, intereses y visiones del mundo; ii) no es un conjunto de técnicas racionales basadas en el interés maximizador de los individuos, sino que garantiza la equidad y la inclusión social en el contexto del desarrollo económico y social; iii) no solamente intenta comprender la realidad, sino que no puede divorciarse de las relaciones sociales de las que se deriva; iv) enfatiza en la comprensión de la totalidad de relaciones sociales, económicas, políticas e ideológicas que caracterizan las sociedades, con especial interés en el estudio de algunos fenómenos de carácter macro, los cuales han sido obviados por otras corrientes de pensamiento y; v) se ha basado en técnicas caracterizadas como herramientas de poder, dominación y control sobre los trabajadores (Rueda, 2010).

En estos términos, la adopción del enfoque crítico a nivel contable, aporta una comprensión de

La contabilidad en contextos complejos, identifica que hay condiciones de poder y de dominación que han influido y determinado muchas de las prácticas que actualmente se dan en la disciplina, de ahí que desde la crítica social se ponga en consideración el hecho de que el significado que las personas dan a sus acciones está permeado por relaciones de dominación que contribuyen a consolidarlas. Por lo antes dicho, la alternativa crítica ofrece una visión de totalidad que no ve al objeto de estudio al margen de las condiciones de poder propias de su nicho, si éste se estudiase como una particularidad aislada, estaría incompleto; el objeto tendría

sentido sólo cuando se estudia con un enfoque holístico.
(Alzate, 2014, p. 85-86)

A partir de este enfoque investigativo, se puede afirmar que históricamente el conocimiento contable ha estado influenciado por los cambios socio-históricos, culturales, económicos, políticos e incluso lingüísticos. Por ende, bajo la corriente crítica se han abordado los fenómenos contables relacionados con las estructuras de alienación, desde una postura que promueve la transformación de las sociedades, la emancipación social y el cambio del orden establecido a partir de las relaciones y el ejercicio del poder tanto en las sociedades como en las organizaciones.

En síntesis, el abordaje de los fenómenos que involucran la actividad contable desde los enfoques alternativos (interpretativo y crítico) ha sido posible gracias a los aportes de otras disciplinas, así como de la concepción de la contabilidad como una construcción socio histórica, cuya función debe contribuir con la resolución de los problemas que aquejan a la sociedad actual. En este sentido, los enfoques descritos no solo representan una innovación en la investigación contable, en la medida que se abordan temas que tradicionalmente han sido excluidos de los programas de investigación contable, sino que su aplicación en el ejercicio de la práctica contable aporta nuevos elementos que resultan claves para consolidar a la contabilidad como una ciencia social.

4. A manera de conclusión

Históricamente el desarrollo de la contabilidad se ha encontrado determinado por la naturaleza y características del contexto en la que se gestan sus prácticas. De hecho, se observa que sus técnicas se han modificado en función de las estrategias de gestión adoptadas por las organizaciones. En tal sentido, los cambios introducidos en el entorno económico, político, social, ambiental, cultural y económico, han tenido una influencia determinante tanto en la configuración de la organización como de sus prácticas contables, lo cual da cuenta de la necesidad de abordar los problemas que hacen parte de la investigación contable, desde una perspectiva inter y multidisciplinaria.

Desde esta postura, resulta inapropiado utilizar un único enfoque para resolver los problemas de una disciplina, como ha

ocurrido en el caso de la contabilidad, cuyos estudios históricamente han sido fundamentados en la corriente positivista, lo cual no ha permitido consolidar epistemológicamente a la contabilidad como ciencia y, reconocer su papel en el desarrollo de la sociedad. A partir de estas limitaciones se han propuesto los enfoques interpretativo y crítico, como corrientes alternativas que aportan los fundamentos ontológicos epistemológico, teóricos y metodológicos que permiten: i) abordar de manera interdisciplinaria la multidimensionalidad de los problemas derivados de las prácticas contables; ii) consolidar la contabilidad como una ciencia social; iii) ampliar la formación de los profesionales en el área contable y; iv) ampliar los programas de investigación en las ciencias contables.

5. Referencias

- Aquel, S. y Cicerchia, L. (2012). Perspectivas en investigación contable: el enfoque crítico interpretativo. Decimoséptimas Jornadas "Investigaciones en la Facultad" de Ciencias Económicas y Estadística. Recuperado de: https://www.fcecon.unr.edu.ar/web-nueva/sites/default/files/u16/Decimocuartas/aquel_cicherchia_perspectivas_de_investigacion_contable_0.pdf
- Alzate, J. (2014). la investigación contable pensada desde las estrategias de investigación social-cualitativa. Teuken Bidikay (05), 77-97. Recuperado de: <http://132.248.9.34/hevila/Teukenbidikay/2014/no5/5.pdf>.
- Asuaga, C. (2008). Evolución y perspectivas de la Investigación en Contabilidad de Gestión. III Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad. Recuperado de: https://www.researchgate.net/profile/Carolina_Asuaga/publication/28245452_Evolucion_y_perspectivas_de_la_investigacion_en_Contabilidad_de_Gestion/links/09e415059be46528b1000000/Evolucion-y-perspectivas-de-la-investigacion-en-Contabilidad-de-Gestion.pdf
- Escobar, B. y Lobo, A. (2005) La investigación empírica en contabilidad de gestión en España: análisis de las publicaciones españolas. Revista española de financiación y contabilidad (124), 183-210. Recuperado de <https://idus.us.es/xmlui/handle/11441/24914>
- Franco, R. (2011). Reflexiones contables. Teoría, Regulación,

- Educación y Moral. 3ª. Edición. Bogotá: Universidad Libre de Colombia.
- Giraldo, G. (2016). Oportunidades de investigación contable en Colombia a partir de la escuela de la contabilidad organizativa y del comportamiento. *Lúmina* (17), 76-102. Recuperado de: <http://revistasum.umanizales.edu.co/ojs/index.php/Lumina/article/download/2659/3110>
- Irausquín, C. (2012). Perspectivas hermenéuticas como metodología en la investigación de las ciencias contables. *Multiciencias* 12 (2), 167 – 173. Recuperado de: <https://www.redalyc.org/pdf/904/90424216007.pdf>.
- Larrinaga (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: Una revisión. *Revista de contabilidad* 2 (3), 103-131. Recuperado de: https://www.researchgate.net/publication/39344017_Perspectivas_Alternativas_de_Investigacion_en_Contabilidad_Una_Revision
- Martínez, V. (2013). Paradigmas de investigación. Manual multimedia para el desarrollo de trabajos de investigación. Una visión desde la epistemología dialéctico crítica. Recuperado de http://www.pics.uson.mx/wp-content/uploads/2013/10/7_Paradigmas_de_investigacion_2013.pdf.
- Mayoral (1998). Un recorrido por la contabilidad positiva. *Revista Española de Financiación y Contabilidad* XXVII (5), 427-467. Recuperado de: <https://www.jstor.org/stable/42782140>.
- Peña, A., Vilorio, N. y Casal, R. (2010). El problema de la observabilidad y la inobservabilidad en la contabilidad. *Visión Gerencial* 9 (2), 348-357. Recuperado de: <http://erevistas.saber.ula.ve/index.php/visiongerencial/article/view/1062/1029>.
- Restrepo, C. (2013). Caracterización de la investigación contable. El aporte de Chua. *Lumina* (14), 262-289. Recuperado de <http://revistasum.umanizales.edu.co/ojs/index.php/Lumina/article/download/1082/1187>.
- Rueda, G. (2007). La investigación contable: vínculos ontológicos y las posibilidades de la investigación interpretativa. *Revista Contaduría* (50) 119-132. Recuperado de: <http://contaduria.udea.edu.co/proyecto/archivos/rec/doc/La%20investigacion%20contable%20-%20Rueda.pdf>.
- Rueda, G. (2010). El papel de la contabilidad ante la actual realidad económica, social y política del país. Más allá

de la convergencia de prácticas mundiales. Cuadernos de Contabilidad 11 (28), 149-169. Recuperado de: <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/3202>.

Rueda, G. (2011). Contabilidad para la equidad y la inclusión social: propuestas para una investigación interdisciplinaria a largo plazo. Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Pontificia Universidad Javeriana (XIX) 1, 159-174. Recuperado de: <http://www.scielo.org.co/pdf/rfce/v19n1/v19n1a10.pdf>.

Villamar, J. (2015). El positivismo y la investigación científica. Revista Empresarial (9) 3, 29-34. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/6419741.pdf>

Whitley, R. (1988). The Possibility and Utility of Positive Accounting Theory. Accounting, Organizations and Society (13) 6, 31-45. Recuperado de <http://bibliotecadigital.univalle.edu.co:8080/bitstream/10893/8046/1/posibilidad%20y%20utilidad.pdf>.

Romero, H. (2014). Problemas de investigación en contabilidad y problemas de la investigación en contabilidad. Clío América 8 (15), 75 – 82. Recuperado de: <http://revistas.unimagdalena.edu.co/index.php/cliioamerica/article/view/830/879>.