

Entre lo cuantitativo y lo cualitativo. Una mirada sobre el problema del método en contabilidad

A look at the process of international accounting regulation in the globalization context.

Viviana Pastora Panchi¹

Resumen

En la historia de la ciencia han existido diversas corrientes epistemológicas para el abordaje del conocimiento científico. Entre estas se destacan el positivismo, que sustenta el uso de los métodos cuantitativos, y el subjetivismo, que promueve el empleo de los métodos cualitativos. En el caso de la ciencia contable, el enfoque positivista ha predominado en la generación del conocimiento científico. No obstante, desde hace algunas décadas se ha comenzado a fomentar el uso del enfoque subjetivista como alternativa de investigación que permite el análisis del hecho económico desde una postura interpretativa que enfatiza en los significados de las prácticas sociales desarrolladas por los actores que forman parte de la contabilidad. En este estudio, se diserta sobre el problema del método presentado en la ciencia contable, abordándose tanto la corriente positivista, que ha predominado en el desarrollo de la investigación contable, como la subjetivista, que representa un enfoque alternativo al privilegiar la interpretación del fenómeno contable desde una postura más integral e interdisciplinaria. Metodológicamente, el trabajo se fundamentó en la revisión de literatura especializada en los programas de investigación relacionados con la ciencia contable. Las conclusiones de la investigación dan cuenta de la necesidad de fortalecer el uso del enfoque subjetivista, cuyos postulados promueven la evolución de la ciencia contable.

Palabras clave: contabilidad; método; positivismo; subjetivismo; cuantitativo; cualitativo.

Abstract

Globalization is a process that has led to significant changes in the functioning of the economic system worldwide. Its effects are specified in the various dimensions of development, including aspects related to the accounting and financial field. As a mechanism to promote business competitiveness and the disclosure of complete and quality information for decision-making, the International Accounting Standards Board (IASB) proceeded to the formulation of the International Financial Reporting Standards (IFRS). Based on the above, this article aims to discuss the basis of the process of international accounting regulation supported by the IASB in the context of the global. Methodologically, the work was developed based on the hermeneutical analysis of studies developed in the lines of research in globalization and international accounting regulation, as well as the revision of IFRS. The conclusions of the investigation reveal the incidence of the global in the process of accounting regulation based on the IASB, from which the harmonization or accounting convergence has been developed that promotes the adoption of the same language as a basis for the exercise of accounting Worldwide.

Keywords: globalization; accounting; accounting regulation; IFRS.

Recibido: 4 de junio 2019. **Aceptado:** 01 de agosto 2019.

¹ Licenciada en Contabilidad y Auditoría C.P.A. Doctora en Contabilidad y Auditoría. Magister en Contabilidad y Auditoría. Participante del Doctorado en Ciencias contables. Contador Pública CPA. en el Ejercicio de la profesión. Docente Investigador en la en la Facultad de Ciencias Administrativas de la Universidad Técnica de Cotopaxi. Filiación: Facultad de Ciencias Administrativas de la Universidad Técnica de Cotopaxi. Email: vivipast@hotmail.com

INTRODUCCIÓN

En el devenir de la ciencia han existido diversos enfoques para el abordaje del conocimiento científico. En el caso concreto de la disciplina contable, se ha privilegiado el uso del enfoque positivista, el cual aborda el hecho económico —objeto de estudio de la contabilidad— desde una postura objetiva que fundamenta el empleo del método cuantitativo como instrumento metodológico que permite la cuantificación, medición y pronóstico de los hechos u objetos que conforman el problema de investigación contable.

No obstante, el enfoque positivista tiene limitaciones para el abordaje de la contabilidad, pues el hecho económico, además de la dimensión contable y financiera, presenta también un aspecto social que no puede cuantificarse o medirse a través de las técnicas cuantitativas. Esto ha fundamentado el desarrollo de la corriente interpretativa en la investigación contable, la cual privilegia el estudio del hecho económico desde una postura interpretativa e introspectiva que favorece la construcción de la realidad social de lo contable a partir del uso de las técnicas del método cualitativo.

Sobre la base de lo expuesto, este estudio tiene la intencionalidad de disertar sobre el problema del método en la disciplina contable, con especial énfasis en el positivismo como corriente predominante en la investigación contable y en el enfoque subjetivista como alternativa que favorece el abordaje del fenómeno contable desde una perspectiva integral e interdisciplinaria. Metodológicamente, el trabajo se realizó a partir de la revisión de literatura especializada en los programas de investigación relacionados con la disciplina contable.

El trabajo se estructura en cinco secciones. En la primera se diserta sobre las diferencias entre método y metodología de la investigación; en la segunda se analizan los fundamentos básicos de los métodos de investigación cuantitativo y cualitativo; en la tercera se interpretan las bases del positivismo como corriente predominante en la investigación contable; en la cuarta se exponen los postulados del enfoque subjetivista como corriente alternativa de la investigación en contabilidad; y, finalmente, en la quinta se presentan las conclusiones del trabajo, en las cuales se destaca la necesidad de promover la evolución de la ciencia contable a través de la adopción de enfoques epistemológicos de carácter subjetivista que permitan la interpretación del hecho económico desde otra perspectiva distinta al positivismo.

Las diferencias entre el método y la metodología de la investigación

Con frecuencia, en los textos de metodología de la investigación se abordan los términos *método* y *metodología* como sinónimos, lo cual resulta inadecuado pues en el campo de la actividad científica estos tienen significados distintos. Al respecto, el Diccionario de la lengua española, de la Real Academia Española (2017) define el método como “el procedimiento que se sigue en las ciencias para hallar la verdad y enseñarla” (s/p); mientras que la metodología se conceptualiza como “el conjunto de métodos que se siguen en una investigación científica o en una exposición doctrinal” (s/p).

A partir de las definiciones expuestas, puede afirmarse que el método se conforma a partir de los procedimientos empleados por el investigador para el abordaje del objeto de estudio; mientras que la metodología abarca

el conjunto de métodos aplicados para el desarrollo de una investigación. En esta dirección, Bisquerra (1989) precisa la diferencia entre método y metodología de la investigación en los siguientes términos:

- a. Los métodos constituyen el camino que debe seguir el investigador para la generación del conocimiento científico. Es decir, son el instrumento que sustenta la resolución del problema de investigación y el alcance de los objetivos. Estos abarcan los procedimientos empleados tanto para la recopilación de la fundamentación teórica y empírica de la investigación, como para el análisis de los datos e información obtenida que finalmente se plasmará en los resultados del proceso investigativo.
- b. La metodología se compone de la descripción y análisis de los métodos empleados en la investigación.

Concretamente, en relación con el método, Gallo (2000) lo aborda como una guía o una manera de proceder que permite aproximarse al conocimiento de la realidad objeto de estudio. Este comprende el conjunto de operaciones y reglas delimitadas por el investigador de manera voluntaria y reflexiva al iniciar el proceso investigativo, las cuales fundamentan el alcance de un cierto resultado como producto de la actividad científica.

Desde esta concepción, el método científico se entiende como una abstracción de las diversas actividades desarrolladas por los investigadores durante el proceso de investigación científica, las cuales se centran directamente “en los procesos de adquisición del conocimiento, desentendiéndose del contenido particular de los resultados obtenidos, salvo en cuanto al hecho de que sean válidos”

(Gallo, 2000, p. 107). Por tanto, cuando el conocimiento científico se ha validado, el método constituye el mecanismo que permite expresar y socializar ante la comunidad científica las leyes que regirán y orientarán el desarrollo de la actividad investigativa para el alcance de nuevos conocimientos.

En este sentido, Behar (2008) apunta que el método comprende las diversas modalidades de la actividad investigativa seleccionadas y diseñadas por el investigador en función de la naturaleza y las características objeto de estudio. El autor enfatiza en la distinción entre el método y las técnicas de investigación, precisando que el primero es el camino que se transita durante la investigación científica; mientras que las segundas hacen referencia a los mecanismos empleados para recorrerlo. Es decir, el método se integra a partir de las técnicas de investigación.

En función de la distinción entre método y técnicas de investigación, Gallo (2000) manifiesta que el método científico se compone de un conjunto de técnicas experimentales, operaciones lógicas e imaginación racional. Tales componentes se integran durante el desarrollo investigativo para fundamentar aproximaciones sucesivas del método más pertinente para el abordaje de la realidad, el cual se comprueba de manera reiterada en la práctica, y se afina y perfecciona sobre la base de la reflexión, así como del contacto del investigador con la realidad objeto de estudio.

Por tanto, puede afirmarse que el método científico es la expresión de todas las técnicas (procedimientos e instrumentos) empleadas por el investigador para generar el conocimiento científico. Estas sustentan la organización y articulación de los componentes

teórico y empírico de la investigación durante el desarrollo investigativo, y se concretan en el modo de formular el problema, los objetivos o intencionalidades según sea el caso; los mecanismos empleados para la resolución del problema; la selección de los fundamentos teóricos; la recopilación de datos en el campo empírico y su contrastación con la fundamentación teórica; los argumentos construidos; el discurso empleado para expresar los resultados de la investigación, entre otros aspectos.

No obstante, como bien lo afirma Jaramillo (1998), aun cuando el término *método científico* es ampliamente conocido dentro de la comunidad académica, no existen lineamientos fijos (reglas o pasos) que conduzcan directamente a la generación del conocimiento científico. En tal sentido, se reafirma la ausencia de un plan unívoco que pueda emplearse para explorar lo desconocido, pues el método científico no se concibe como una receta infalible cuya aplicación durante la actividad científica conduzca a la generación de nuevos conocimientos. Bajo esta concepción, Jaramillo (1998) aborda el método científico como “una actitud y una filosofía, que proporcionan una orientación según la cual se pueden deducir con confianza conceptos generales de las impresiones que desde el mundo exterior entran a raudales en los sentidos del hombre” (p. 21).

En esta dirección, Jaramillo (1998) precisa la práctica del método científico en las distintas disciplinas a partir de la siguiente metáfora:

El que lo practica puede ser de los que parece que siempre están levantando piedras para ver lo que hay debajo, y rompiendo cosas para contar y catalogar

lo que hay en su interior —siempre obsesionados por los hechos—. O bien puede ser, como un Newton o un Einstein, alguien que nos parece un soñador, que persigue visiones y teje telarañas de ecuaciones en lo alto de un cielo abstracto, que no trabaja con hechos, sino con ideas nacidas al parecer de la pura fantasía creadora. (p. 28)

Sobre la base de esta expresión metafórica, se deduce que la importancia del método científico radica en la existencia de diversas vías para la generación del conocimiento científico, las cuales pueden enfocarse en algunos casos en el uso de un método inductivo basado en la recolección y cuantificación de datos para la construcción de leyes; en otros, en el empleo del método deductivo, fundamentado en la razón para la generación de construcciones teóricas universales; y en otros, en un método introspectivo, sustentado en las vivencias y experiencias obtenidas por el investigador a partir de la relación con los actores existentes en una unidad de análisis o escenario, las cuales permiten la formulación de teorías de carácter particular.

Considerando los fundamentos básicos que aportan a la distinción entre método y metodología expuesta en los párrafos precedentes, en la siguiente sección se abordan los aspectos característicos de los métodos de investigación cuantitativos y cualitativos, cuyas bases han sustentado la clasificación tradicional de la investigación en “investigaciones cuantitativas” e “investigaciones cualitativas”.

Fundamentos básicos de los métodos de investigación cuantitativo y cualitativo

Los métodos cuantitativos de la investigación se fundamentan en la corriente empirista de la

ciencia ampliamente desarrollada por el Círculo de Viena. Epistemológicamente, este enfoque fundamenta la construcción del conocimiento científico en la observación. Como bien lo expresa Padrón (2013), sus lineamientos básicos se orientan hacia la búsqueda de “patrones de regularidad en un universo de eventos repetidos, observables, medibles y experimentables” (p. 112).

Por tanto, el conocimiento científico privilegia el uso de la inducción como método que permite al investigador observar la realidad objeto de estudio a través de los sentidos, procediendo a cuantificar su comportamiento a partir del establecimiento de patrones de regularidad. De este modo, los estudios cuantitativos parten del supuesto de que los sucesos del mundo (tanto materiales como humanos), por más disímiles e inconexos que parezcan, obedecen a ciertos patrones cuya regularidad puede ser establecida gracias a la observación de sus repeticiones, lo cual a su vez permitirá inferencias probabilísticas de sus comportamientos futuros. En ese sentido, conocer algo científicamente equivale a conocer tales patrones de regularidad (Padrón, 2001, s/p).

En contraste a esta postura, los métodos cualitativos encuentran sus bases en los postulados de la Escuela de Frankfurt, los cuales fundamentan la construcción del conocimiento científico en la introspección. De acuerdo con Padrón (2007), este enfoque se orienta hacia el abordaje de los “objetos intuitivos”, a partir del uso de un discurso argumentativo que obvia los trabajos de campo característicos del racionalismo, pero que enfatiza en el carácter subjetivista por su inclinación reflexiva e interpretativa hacia la búsqueda en la conciencia individual del

sujeto. Se destacan la experiencia vivida y los significados simbólico-socioculturales que se encuentran en la base de los hechos sociales (Padrón, 2013).

En líneas generales, los métodos cualitativos se fundamentan en el uso de la hermenéutica, la fenomenología, la dialéctica, la investigación acción, los grupos focales, entre otros. En este caso, el conocimiento científico se genera en la medida en que el investigador separa los factores que puedan mediatizar la relación sujeto-objeto, de modo que este pueda captar la esencia del objeto (Padrón, 2001, s/p).

De otro lado, en cuanto a la relación sujeto-objeto, Bisquerra (1989) expone que la concepción cuantitativa de la ciencia se basa en la objetividad. Es decir, las experiencias y vivencias del investigador no intervienen en el abordaje del objeto de estudio. En este caso, como se parte del supuesto de que la realidad es observable, el objetivo de esta investigación se orienta hacia el establecimiento de “relaciones causales que supongan una explicación (*Erkl aren*) del fenómeno” (p. 56).

Sobre este aspecto, cabe mencionar que los métodos cualitativos sustentan una relación sujeto-objeto basada en la subjetividad, bajo la cual la postura, percepciones y vivencias del investigador forman parte del objeto. Es decir, el sujeto es parte de la realidad investigada y, por ende, el objeto no se puede abordar independientemente del sujeto. Esto conduce a una integración dialéctica sujeto-objeto que resulta el principio articulador de toda la fundamentación teórica, metodológica y empírica de la investigación cualitativa (Gurdían, 2007).

Asimismo, en relación con el diseño de

la investigación, cabe destacar que los estudios cuantitativos parten de la formulación de hipótesis y variables relacionadas directamente con el objeto de estudio, cuyo comportamiento se cuantificará a partir del establecimiento de una población y una muestra, mediante el empleo de algunas técnicas estadísticas precisadas en el cálculo de frecuencias y probabilidades, así como de modelos estadísticos que permiten pronosticar el comportamiento futuro de la realidad.

A diferencia de lo expuesto, los estudios cualitativos se basan en diseños metodológicos que permiten al investigador entrar en contacto directo con la realidad o el fenómeno investigados, de manera que este pueda comprender e interpretar el funcionamiento y especificidades del objeto de estudio en el propio contexto donde se desarrolla. Estos trabajos se realizan en un campo empírico concreto denominado *escenario* o *unidad de análisis*, el cual constituye la base para la recolección de la información que fundamentará la formulación de construcciones teóricas que solamente resultan aplicables a ese contexto.

En cuanto a los hallazgos de la investigación, Padrón (2014) manifiesta que los resultados de las investigaciones cuantitativas fundamentan la formulación de leyes entendidas como “generalizaciones probables (con coeficiente de error) de alguna relación causa-efecto a partir de muestras” (p. 4); mientras que los resultados de las investigaciones cualitativas sustentan la formulación de construcciones teóricas que expresan “el punto de vista de quienes producen y viven la realidad social y cultural” (Gurdían, 2007, p. 95).

Las principales características del enfoque cuantitativo se resumen, en los términos de

Bisquerra (1989), en: i) el empleo del muestreo probabilístico para el abordaje de la población, ii) la aplicación de tests e instrumentos de recolección objetiva de datos; iii) el supuesto de que el investigador es un actor externo al objeto investigado y; iv) la generalización de los resultados.

A estas características, Salas (2011) agrega la verdad, la intersubjetividad y la replicabilidad de los resultados de la investigación. La primera se refiere a la adecuación *ex post* de los hallazgos encontrados para explicar el comportamiento de los fenómenos, lo cual se valida en el campo empírico seleccionado; la segunda fundamenta la adopción de métodos que permiten eliminar el sesgo personal del investigador, mientras que la tercera sustenta la obtención de resultados consistentes al abordar el mismo objeto en proyectos posteriores basados en las mismas hipótesis, pero introduciendo algunos cambios en los supuestos, las metodologías o las muestras seleccionadas en las propuestas de investigación.

Sobre la base de esta caracterización, el autor enfatiza en que estas investigaciones se basan en el dualismo metodológico, pues los investigadores adoptan métodos orientados hacia el conocimiento del objeto de estudio de manera directa, intentando determinar la verdad de sus conclusiones y su adecuación con el objeto basándose en la objetividad, “sin pretender establecer un valor intersubjetivo para sus observaciones, argumentos y conclusiones” (Salas, 2011, p. 13).

A diferencia de estos rasgos, los estudios cualitativos se caracterizan, desde la postura de Taylor y Bogdan (1987) así como de Gurdían (2007), a partir de los siguientes

aspectos: i) la inducción, pues sus objetivos se orientan hacia la recopilación de datos primarios para fundamentar el descubrimiento de la realidad, más que hacia la comprobación o verificación; ii) el holismo, en vista de que el escenario, las personas y los fenómenos no se reducen a variables, sino que se abordan como un todo integral; iii) la interacción social, pues el investigador interactúa de manera directa y espontánea con el objeto investigado; iv) la visión naturalista, ya que se trata de comprender a las personas en el contexto de su marco de referencias; v) la libertad, pues el investigador aparta su postura y percepciones para abordar el fenómeno como si estuviese ocurriendo por primera vez; vi) la apertura, dado que todas las perspectivas metodológicas que puedan emplearse para el abordaje del objeto resultan de interés; vii) el humanismo, en vista de que el investigador intenta acceder por medio de distintos métodos a las experiencias, percepciones y posturas de los sujetos de estudio; y viii) la rigurosidad, porque se enfatiza en la validez y confiabilidad de los resultados de la investigación a partir del análisis profundo y el consenso intersubjetivo.

Luego de haber presentado los rasgos básicos de las investigaciones cuantitativas y cualitativas, resulta de interés para la presente investigación abordar los principales lineamientos de la corriente positivista aplicada en la disciplina contable. En la siguiente sección, se enfatiza que aun cuando el positivismo se ha concebido históricamente como la principal corriente aplicada en la investigación contable, esta presenta limitaciones epistemológicas para promover la evolución actual de la contabilidad como ciencia.

El positivismo como enfoque predominante en la investigación contable

De acuerdo con Burrell y Morgan (1979), las teorías de la organización se basan en una filosofía de la ciencia y una teoría de la sociedad. La primera aporta diversos enfoques para el abordaje de las ciencias sociales, lo cual se fundamenta en los postulados ontológicos y epistemológicos, la naturaleza humana y los aspectos metodológicos. Lo ontológico destaca la naturaleza del fenómeno investigado (construcción de la realidad); lo epistemológico enfatiza en las bases del conocimiento científico y en los mecanismos empleados para su socialización; la naturaleza humana implica la adopción de una visión de la forma como los seres humanos responden a las situaciones presentadas en el campo empírico; y lo metodológico abarca los diversos métodos empleados para el análisis de lo social, con especial mención de los métodos cuantitativos que consideran el mundo social como objetivo, duro y externo al investigador; así como de los métodos cualitativos que lo conciben desde una postura subjetiva, blanda y personal. La segunda comprende los fundamentos que caracterizan las sociedades ordenadas sujetas a controversias de fondo.

Basándose en estos postulados, los autores sustentan la existencia de cuatro paradigmas de investigación científica denominados *funcionalista*, *estructuralista radical*, *interpretativo* y *humanista radical*. Estos se han adoptado por parte de la comunidad científica en el campo de las ciencias sociales como base para la construcción de los sistemas de conocimiento científico, y se agrupan en el marco de dos corrientes de la ciencia de carácter objetivista y subjetivista.

La corriente objetivista percibe el mundo social como externo y objetivo. Se orienta hacia el análisis de las relaciones y patrones de regularidad de los distintos elementos (variables) que comprende el hecho u objeto de estudio. Las acciones del investigador se encaminan hacia la identificación y definición de los elementos constituyentes del objeto, así como al descubrimiento de sus relaciones. En este caso, se parte del supuesto que fundamenta la generación del conocimiento científico en una relación sujeto-objeto de carácter objetivista, pues el conocimiento del campo empírico en el que se desarrolla el objeto de estudio es independiente y externo a la postura, percepciones y conocimientos previos del investigador. Asimismo, los métodos empleados para el desarrollo investigativo se basan en la cuantificación, la predicción y el pronóstico, los cuales resultan adecuados para el abordaje del comportamiento de las variables que conforman el objeto investigado. Estos fundamentos sustentan la expresión de los resultados de la investigación en leyes de carácter universal que explican la realidad observada durante el proceso investigativo. Dentro de este enfoque, Burrell y Morgan (1979) ubican los paradigmas funcionalistas y estructuralista radical.

En tal sentido, los mencionados autores manifiestan que la evolución de la disciplina contable se ha desarrollado a partir del enfoque funcionalista, también conocido como *positivista*, el cual se ha posicionado como el enfoque privilegiado para el análisis y explicación del hecho económico como objeto de estudio de la contabilidad. Sus postulados han fundamentado la evolución de la disciplina contable a partir de una concepción de la realidad social externa al investigador que se

aborda a través de la cuantificación, medición y pronóstico de la realidad observada. Por tanto, la investigación en este campo se ha orientado hacia la formulación de explicaciones racionales sobre los aspectos de carácter social que forman parte del hecho económico. En esta dirección, cabe mencionar que el positivismo ha promovido en las ciencias sociales, la adopción de los métodos de investigación característicos de las ciencias naturales, los cuales permiten explicar el comportamiento de los hechos que conforman el mundo social en el campo empírico. En líneas generales, las metodologías de los estudios positivistas se basan en los postulados del método cuantitativo que privilegia la definición de variables, la selección de un campo empírico concreto (población y muestra), la recolección de datos y la contrastación de la relación estadística entre las variables (Larrinaga, 1999).

Al respecto, Chua (1986) expone que, desde la perspectiva ontológica, la investigación en contabilidad basada en el positivismo se ha sustentado en el realismo físico, que reafirma la existencia de una realidad objetiva e independiente del investigador. En este caso, el conocimiento científico se genera cuando el sujeto descubre la realidad objetiva y cognoscible que representa el mundo social. En relación con la perspectiva epistemológica, se enfatiza en los principios de verificación del conocimiento y falsación, bajo los cuales las teorías que han sustentado la evolución de la contabilidad se han sometido a la prueba empírica como un mecanismo de verificación de las hipótesis planteadas. No obstante, Chua (1986) destaca la existencia de una ambigüedad en relación con estos principios, pues no se precisa claramente si en este campo

las teorías deben ser verificadas o falseadas. En cuanto a la perspectiva metodológica, la autora reafirma la adopción del método hipotético deductivo, fundamentado en la formulación de planteamientos hipotéticos de partida basados en la observación, los cuales constituyen el sustento para la formulación de leyes generales.

Sobre la base de los lineamientos del positivismo, Monterrey (1998) expresa que el objetivo central de la investigación contable se ha orientado hacia la explicación y la predicción del hecho contable. En tal sentido, cabe mencionar que la explicación consiste en utilizar la teoría que fundamenta la interpretación de los hechos observados, para derivar los argumentos que sustentan los mecanismos adoptados por la contabilidad y el rol que esta desempeña en la configuración de los mercados; mientras que la predicción consiste en emplear las construcciones teóricas para pronosticar el comportamiento de las variables que conforman el hecho contable durante un período de tiempo y un contexto determinados.

Como ejemplo de los objetivos abordados en la investigación contable positivista, Wirth (citado por Aquel y Cicerchia, 2010) destaca que las teorías generadas dentro de esta corriente se han orientado hacia la explicación y predicción de los procesos de regulación, las relaciones entre los precios de mercado y las cifras reveladas en los informes contables, el pronóstico de posibles quiebras o crisis financieras a partir de las cifras reveladas en los estados financieros, el comportamiento de los agentes económicos en relación con los sistemas contables y los procesos de regulación adoptados, entre otros.

De lo expuesto se deriva que el enfoque

positivista de la contabilidad considera la información financiera como una variable endógena en constante interacción con las decisiones operativas, de inversión y financiamiento de las organizaciones. Por tanto, la investigación contable positivista trasciende el aspecto de la presentación de información financiera, para centrarse en su utilización como base de la toma de decisiones (Monterrey, 1998).

No obstante, también cabe mencionar que esta postura concibe el hecho contable bajo un enfoque realista, basado en la observación de los patrones de regularidad de las variables que conforman el objeto de estudio, así como de una concepción reduccionista que limita el abordaje de los problemas a los aspectos contables y financieros, obviando los diversos aspectos sociales que también conforman el objeto de estudio de la contabilidad. Por tanto, los procesos investigativos en contabilidad han fundamentado la explicación del hecho económico en un conjunto de postulados teóricos que sustentan la interpretación de los hechos observados en el campo empírico. Como lo afirman Aquel y Cicerchia (2010), esto ha permitido destacar el papel estratégico que tiene la contabilidad en el funcionamiento de los mercados y el desempeño de las organizaciones.

Entre las limitaciones del positivismo para el desarrollo de la investigación contable, se destaca que sus bases no resultan suficientes para explicar todo el universo de aspectos sociales y económicos que conforman el hecho económico. En los términos de Casal y Viloria (2002), esto se presenta como consecuencia del énfasis puesto en los aspectos metodológicos y normativos, sin considerar que la evolución de la disciplina se sustenta en la construcción

de teorías que aporten las bases para la comprensión e interpretación de la realidad social.

Como lo afirman las autoras, bajo esta postura la ciencia contable se ha limitado a la presentación de información financiera que no expresa los aspectos sociales implícitos en el contexto en el que se desarrolla el hecho contable, no se fija una postura ante la valoración y el registro de los recursos naturales, no se cuantifican los costos sociales de la educación o la salud, entre otros aspectos. Por tanto, el esquema contable orientado hacia el registro de los hechos acontecidos y la presentación de información razonable que no incorpora las percepciones de la gerencia sobre las depreciaciones, las provisiones y los proyectos del largo plazo de la entidad resulta incompleto para valorar los fenómenos que conforman el hecho contable y aportar respuestas a los principales problemas que se presentan en este campo (Casal y Vilorio, 2002).

El enfoque subjetivista como alternativa en la investigación contable

Sobre la base de las limitaciones derivadas de la adopción del positivismo para la generación de las teorías contables que fundamenten el abordaje del objeto de estudio de la contabilidad, ha surgido una corriente alternativa que fundamenta el análisis e interpretación del mundo social que forma parte de la contabilidad desde una corriente de carácter subjetivo.

Siguiendo a Burrell y Morgan (1979), esta corriente aborda el mundo social desde la experiencia subjetiva del investigador. Sus bases sustentan la construcción del conocimiento científico en una relación sujeto-

objeto de carácter subjetivista, bajo la cual el conocimiento es el resultado de un proceso introspectivo orientado hacia la comprensión del fenómeno en su propio contexto. En este caso, las acciones del investigador se orientan hacia la comprensión de los mecanismos que emplea el individuo para crear, modificar e interpretar el mundo social del cual forma parte. Es decir, la generación del conocimiento científico se presenta como una experiencia individual, donde las percepciones de cada investigador resultan fundamentales para el análisis, crítica, interpretación y construcción de la realidad social. Los resultados de estas investigaciones no conducen a construcciones universales, pues se limitan a mostrar el comportamiento y especificidades del fenómeno estudiado en el propio contexto donde este se gesta y desarrolla. En el marco de esta postura, Burrell y Morgan (1979) contextualizan los paradigmas conocidos como *interpretativo* y *humanista radical*.

En esta dirección, los autores mencionados reafirman que el enfoque subjetivista, a diferencia del positivismo, rechaza la búsqueda de analogías mecánicas y biológicas como base del estudio del mundo social. Se enfatiza en la necesidad de comprender la sociedad desde la postura de los actores que forman parte de ella. Por ende, el investigador participa en la construcción de la realidad social, al intentar comprenderla tal como es para entender su naturaleza desde su experiencia subjetiva. En este caso, la explicación se desarrolla en función de los conocimientos previos del investigador y su marco de referencias.

Por su parte Larrinaga (1999) destaca, dentro de la corriente subjetivista, el enfoque interpretativo cuyas bases orientan el desarrollo de la investigación desde una perspectiva

subjetiva, que enfatiza en el estudio de la naturaleza de los problemas contables como un fenómeno que forma parte de la realidad social por investigar. De este modo, “la investigación interpretativa trata de comprender los fenómenos de interacción entre personas en situaciones sociales y su fundamento filosófico es que el comportamiento humano es completamente ajeno a los fenómenos físicos” (p. 113).

Los supuestos básicos de este enfoque son expuestos por Chua (1986) en los siguientes términos:

- a. Creencias sobre la realidad física y social: se parte de la premisa que fundamenta la vida social como una experiencia vivida. La realidad social se caracteriza como emergente y dinámica, se construye subjetivamente y se vuelve objetivo por medio de la interacción humana. Es decir, a través de los esquemas interpretativos de carácter social e intersubjetivo, se comprenden las acciones del sujeto y las de los actores con los que este se relaciona. Por ende, las acciones no se comprenden cuando se obvia el marco social de referencia de los significados que sustentan las acciones desarrolladas por los actores sociales.
- b. Creencias acerca del conocimiento: los investigadores orientan acciones para comprender el sentido de lo humano. Se intenta determinar el sentido y significación de las acciones para los actores que conforman la realidad social. En este caso, las teorías resultarán pertinentes en la medida en que expresen la significación de las prácticas sociales desde la postura de los actores sociales. Por

ende, se privilegia la interpretación como mecanismo idóneo para la comprensión de la realidad.

- c. Relación entre la teoría y la práctica: a través de la teoría se encuentran las bases para comprender e interpretar la producción y reproducción del orden social que forma parte del objeto de estudio.

Los postulados de la corriente interpretativa son resumidos por Puxty (citado por Facin, Barrachina y Ripoll, 2008) del siguiente modo: i) los investigadores abordan el estudio de fenómenos u objetos en función de los significados que estos tienen para los actores que forman parte de la realidad social; ii) la significación de los fenómenos o hechos de estudio para los actores sociales se presenta como resultado de la interacción social, pues estos no tienen un significado objetivo e independiente de la postura del sujeto; y iii) el significado de los fenómenos que conforman la realidad social se construye a partir de un proceso interpretativo durante el cual el individuo participa como un actor más de esa realidad.

De este modo, la perspectiva interpretativa empleada en la contabilidad se orienta hacia la comprensión de los fenómenos que forman parte de ella en el contexto de una realidad construida socialmente, y ampliamente compartida por los actores sociales. Siguiendo a Facin, Barrachina y Ripoll (2008), los estudios desarrollados desde esta postura se orientan en líneas generales hacia la descripción, comprensión e interpretación de los fenómenos contables como un proceso que se construye socialmente, a partir de la interacción social entre los individuos e instituciones que forman parte de la realidad investigada.

Por tanto, dicha postura no enfatiza en el análisis y explicación de las prácticas contables de manera aislada, sino más bien en la comprensión de sus implicaciones tanto en el contexto donde estas se gestan como sobre los intereses de los actores e instituciones que las hacen posibles. A partir de esta corriente, se intenta determinar “la forma semiótica en la que la contabilidad influye y es influenciada en un momento y un espacio específicos” (Quinche, 2006, p. 195).

Entre los aportes del enfoque interpretativo para el desarrollo de la ciencia contable, Chua (1986) destaca:

- a. La información revelada expresa significados diversos en función del contexto donde estas se gestan. Esto se presenta porque la realidad social contable es emergente e implica la redefinición constante de las prácticas empleadas para su abordaje. Por tanto, los actores que forman parte de la contabilidad orientan acciones que permitan trascender la formalidad de los números y cifras para expresar el significado simbólico de las prácticas contables promoviendo la satisfacción de sus intereses.
- b. Los significados de las prácticas contables se construyen socialmente a través de los procesos de interpretación y comprensión, los cuales favorecen la comprensión de una realidad social objetivada a través del lenguaje contable, pues la información financiera y contable es útil para el desarrollo de las actividades de legitimación.
- c. La significación de las prácticas contables puede emplearse para fundamentar la

racionalidad de los hechos acontecidos. Por ende, estas no se utilizan para alcanzar determinados objetivos, sino más bien para proporcionar una explicación de los hechos económicos ocurridos.

- d. Los problemas de la contabilidad no existen *a priori*, pues se presentan como parte de la realidad social objeto de estudio.

En tal sentido, la corriente interpretativa empleada en la ciencia contable permite la comprensión del mundo social que forma parte del hecho económico a través de la interacción social. Es decir, las percepciones y posturas de los actores sociales que forman parte del fenómeno u objeto investigado constituyen la base para la generación del conocimiento contable. En este caso, la realidad social contable se construye socialmente a través del discurso.

En esta dirección, Vilorio (2013) expone que el enfoque interpretativo adoptado para el abordaje de la contabilidad tiene sus bases en la teoría de la acción, pues el investigador orienta acciones para describir, interpretar y comprender la realidad social desde las percepciones y el contexto de los sujetos que conforman el fenómeno de estudio. Como bien lo afirma Chua (1986), el enfoque interpretativo favorece la comprensión de los significados de las acciones de los actores que forman parte de la contabilidad.

En consecuencia, las investigaciones contables desarrolladas bajo esta postura tratan de “reconocer, redescubrir nuestros pensamientos y formas de actuar en el otro, por lo que, la interpretación de un fenómeno dependerá de las experiencias previas, de

las expectativas y de los sentimientos de los sujetos y del propio investigador” (p. 46).

Sobre este aspecto, Facin, Barrachina y Ripoll (2008) sostienen que la corriente interpretativa fundamenta el abordaje del fenómeno contable a través de la hermenéutica, entendida como la ciencia que sustenta la interpretación del discurso. Esta última favorece la comprensión de la realidad contable por medio del conocimiento del mundo social, incluyendo el contexto y la historia de la organización. Las bases del interpretativismo sostienen que solamente se puede “comprender un hecho social (como, por ejemplo, el fenómeno contable) acudiendo e interpretando a sus actores” (p. 8).

Asimismo, Vioria (2013) reafirma que el interpretativismo además de la hermenéutica favorece la adopción de otros métodos, como la fenomenología, que fundamenta la descripción de las vivencias y experiencias del sujeto para encontrar el significado del sentido de la vida y de lo cotidiano como parte de la realidad social de la contabilidad, y el interaccionismo simbólico, que permite la comprensión de la dimensión cultural que orienta las acciones de los actores que forman parte de las prácticas contables.

Sobre la base de los argumentos expuestos, se puede afirmar que los supuestos de la corriente interpretativa permiten el abordaje de la realidad social contable desde otra postura distinta al positivismo, la cual favorece la construcción del conocimiento a partir de la comprensión del mundo empírico. De este modo, se privilegia el proceso de teorización a partir de la retroalimentación entre la teoría y lo empírico. La primera resulta fundamental para interpretar el funcionamiento de los fenómenos

contables en su propio contexto, mientras que el segundo aporta las bases para la generación de teorías que resulten adecuadas para la construcción del mundo social de la contabilidad.

CONCLUSIONES

En la historia de la ciencia han existido diversas corrientes para el abordaje del conocimiento científico. Estas han presentado distintas posturas en cuanto a la naturaleza del conocimiento, así como en relación con los mecanismos empleados para su construcción y socialización ante la comunidad científica. Entre estas corrientes se destaca el positivismo como enfoque que ha privilegiado la generación del conocimiento científico en los distintos campos del saber. Sus postulados enfatizan en la existencia de una realidad objetiva observable a través de los sentidos, empleándose los métodos cuantitativos como base de la generación de leyes de carácter universal.

Asimismo, también se destaca la existencia de la corriente subjetivista, cuyas bases permiten el abordaje del conocimiento científico desde una postura intersubjetiva que fundamenta la construcción de la realidad social a partir de la relación del sujeto con el fenómeno en estudio. Sus postulados favorecen la comprensión de la realidad a partir de las percepciones, conocimientos previos y postura de los actores que forman parte del fenómeno investigado, lo cual se realiza a partir de la adopción de los métodos de carácter cualitativo que permiten la interpretación de las prácticas sociales en el propio contexto donde estas se gestan y desarrollan.

En el caso concreto de la disciplina contable,

cabe mencionar que el positivismo ha sido el enfoque privilegiado para la generación del conocimiento científico en este campo del saber. Sus bases han fundamentado el abordaje del hecho económico como objeto de estudio de la contabilidad desde una postura objetiva y disciplinaria, promoviéndose la cuantificación, medición y pronóstico de las dimensiones financieras y contables que conforman el hecho u objeto de estudio de esta ciencia.

No obstante, dicha postura presenta limitaciones para el abordaje integral del hecho económico, pues, al momento de generar el conocimiento científico, se obvian las dimensiones sociales que lo conforman. Es decir, bajo esta postura se limita el estudio de la naturaleza del hecho económico a los aspectos financieros y contables, dejando a un lado los aspectos de carácter social que también forman parte del objeto investigado, pero que por sus características y especificidades no pueden ser objeto de cuantificación o pronóstico.

Otra limitación se encuentra en el uso de un solo método para el desarrollo de la investigación contable, pues se promueve la adopción del método cuantitativo que fundamenta el empleo de técnicas estadísticas para el análisis de las variables que conforman el hecho de estudio, la aplicación de instrumentos orientados hacia la recolección objetiva de datos en el campo empírico, así como la generalización de los resultados a partir de la formulación de leyes.

En este contexto, se ha comenzado a promover la incorporación de la corriente subjetivista como propuesta alternativa para el desarrollo de la investigación contable. Dentro de esta se ubica el enfoque interpretativo, el cual, a diferencia del positivismo, favorece la

comprensión integral del hecho económico. Este enfoque privilegia la construcción de la realidad social en el propio contexto donde se desarrolla el fenómeno en estudio, pues promueve la articulación y retroalimentación de los fundamentos teóricos y empíricos como base de las construcciones teóricas que favorecen la interpretación de las prácticas sociales que forman parte del hecho económico a partir de la introspección y la interacción social.

Bajo el interpretativismo, se promueve la adopción del método cualitativo como fundamento para la interpretación del discurso que constituye la base para la construcción de la realidad social, la cual resulta ampliamente compartida por los actores que desarrollan las prácticas sociales. En este caso, en función del objeto de estudio y del problema planteado, el conocimiento científico se construye a partir de la interacción social, promoviéndose el uso del método hermenéutico, la fenomenología, la investigación acción, el interaccionismo simbólico, entre otros.

Sobre la base de lo expuesto, destaca la necesidad de promover el desarrollo de nuevas construcciones teóricas en la ciencia contable basadas en la corriente subjetivista, pues de esta manera se abordará el hecho económico desde una postura integral, holística e interdisciplinaria que privilegia la construcción de la realidad social contable a partir de la introspección e interpretación de las prácticas sociales en el propio contexto donde estas se desarrollan.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Aquel, S. y Cicerchia, L. (2010). Alternativas vigentes en investigación contable: una introducción a su estudio. *Saberes*, 3, 15-26. Recuperado el 7/11/2017 de <http://>

- www.saberes.fcecon.unr.edu.ar/index.php/revista/article/view/44/96
- Behar, D. (2008). *Metodología de la investigación*. Cuba: Shalom. Recuperado el 7/9/2017 de <http://rdigital.unicv.edu.cv/bitstream/123456789/106/3/Libro%20metodologia%20investigacion%20este.pdf>
- Bisquerra, R. (1989). *Métodos de investigación educativa: Guía práctica*. Barcelona, España: CEAC. Recuperado el 8/9/2017 de <http://dip.una.edu.ve/mead/metodologia/1/Lecturas/bisquerra2.pdf>
- Burrell, G. y Morgan, G. (1979). *Sociological paradigms and organizational analysis*. Londres, Reino Unido: Heinemann.
- Casal, R. y Vioria, N. (2002). La corriente positivista y su Influencia en la ciencia contable. *Actualidad Contable* 5(5), 7-22. Recuperado el 17/11/2017 de <http://www.redalyc.org/pdf/257/25700505.pdf>
- Chua, W. (1986). Radical Developments in Accounting Thought. *The Accounting Review* (LXI)4, 601-632. Recuperado el 17/12/2016 de https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4042918/mod_resource/content/0/Chua_1986-Radical%20Developments%20in%20Accounting%20Thought.pdf
- Facin, C., Barrachina, M. y Ripoll, V. (2008). Paradigmas de investigación en contabilidad de gestión. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis* 13(1), 1-18. Recuperado el 7/12/2017 de <http://atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/UERJ/article/viewFile/628/624>
- Gallo, R. (2000). *Diccionario de la ciencia y la tecnología*. Guadalajara, México: Universidad de Guadalajara: Oso Panda.
- Gurdían, A. (2007). *El paradigma cualitativo en la investigación socioeducativa*. San José, Costa Rica: Coordinación Educativa y Cultural Centroamericana (CECC) y Agencia Española de Cooperación Internacional (AECI). Recuperado el 15/9/2017 de <http://www.fceia.unr.edu.ar/geii/maestria/2014/DraSanjurjo/12de20/EI%20Paradigma%20Cualitativo%20en%20la%20Investigacion%20Socio-Educativa.pdf>
- Jaramillo, L. (1998). Módulo 1. Ciencia, tecnología, sociedad y desarrollo. *Serie aprender a investigar*. Bogotá, Colombia: ICFES. Recuperado el 7/9/2017 de <https://sites.google.com/site/unisalmetodologia/materiales-adicionales>
- Larrinaga, C. (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: una revisión. *Revista de Contabilidad* 2(3), 103-131. Recuperado el 7/12/2017 de <http://www.rc-sar.es/verPdf.php?articleId=45>
- Monterrey, J. (1998). Un recorrido por la contabilidad positiva. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXVII(95), 427-467. Recuperado el 7/9/2017 de file:///C:/Users/usuario/Downloads/Dialnet-UnRecorridoPorLaContabilidadPositiva-44271.pdf
- Padrón, J. (2001). La estructura de los procesos de investigación. *Educación y ciencias humanas*, IX(17). Recuperado el 20/7/2017 de http://padron.entretemas.com.ve/Estr_Proc_Inv.htm
- Padrón, J. (2007). Tendencias epistemológicas de la investigación científica en el siglo XXI. *Cinta Moebio*, 28, 1-32. Recuperado el 25/9/2017 de file:///C:/Users/PS-5100/oads/25930-1-84958-1-10-20130108.pdf
- Padrón, J. (2013). *Epistemología evolucionista. Una visión integral*. Colombia: Universidad Piloto de Colombia. Recuperado el 20/9/2017 de http://padron.entretemas.com.ve/Ep_Ev.pdf
- Padrón, J. (2014). *Notas sobre enfoques epistemológicos, estilos de pensamiento y paradigmas*. Recuperado el 28/9/2017 de http://padron.entretemas.com.ve/Notas_EP-EnfEpistPdigmas.pdf
- Quinche, F. (2006). Historia de la contabilidad: Una revisión de las perspectivas tradicionales y críticas de historiografía contable. *Investigación y Reflexión*, XIV (1), 187-201. Recuperado el 20/9/2017 de <http://www.redalyc.org/pdf/909/90900110.pdf>
- Real Academia Española. (2017). *Diccionario de la lengua española*. Recuperado el 6/9/2017 de <http://dle.rae.es/?w=diccionario>

- Salas, H. (2011). Investigación cuantitativa (monismo metodológico) y cualitativa (dualismo metodológico). *Cinta Moebio*, 40, 1-21. Recuperado el 6/10/2017 de [file:///E:/metodología/Articulo-Resultados%20en%20investigación%20Cuantitativa %20Vs%20Cualitativa%20\(1\).pdf](file:///E:/metodología/Articulo-Resultados%20en%20investigación%20Cuantitativa%20Vs%20Cualitativa%20(1).pdf)
- Taylor, S. y Bogdan, R. (1987). *Introducción a los métodos cualitativos de investigación*. Barcelona, España: Paidós.
- Viloria, N. (2013). Los retos de la contabilidad. Una visión desde los avances de la teoría contable. *Lumina*, 14, 40-52. Recuperado el 13/12/2017 de <http://revistasum.umanizales.edu.co/ojs/index.php/Lumina/article/viewFile/678/801>

Este documento se encuentra disponible en línea para su descarga en: <http://ppct.caicyt.gov.ar/rain/article/view/v5n2a05>

ISSN 2422-7609 eISSN 2422-5282 – Escuela Argentina de Negocios. Este es un artículo de Acceso Abierto bajo la licencia CC BY-NC-SA (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>)

