

## EL ESTATUS EPISTEMOLÓGICO DE LA CONTABILIDAD

*Eduardo Alejandro Ibáñez*

Doctor en Filosofía

Profesor de la Universidad Católica de Santa Fe, de la Universidad Nacional del Litoral y de la Universidad Tecnológica Nacional

E-mail: [eduardotrece@yahoo.com.ar](mailto:eduardotrece@yahoo.com.ar)

### Resumen

El problema del estatus epistemológico de la Contabilidad no es un problema científico sino metacientífico. Esto demanda establecer previamente un criterio metateórico de científicidad en base al cual juzgar el rango epistemológico de la Contabilidad. Para ello adoptaré el criterio de Mario Bunge, y lo aplicaré a la disciplina contable, evaluando qué aspectos de dicho criterio satisface la disciplina, y cuáles no. En este punto, debido a las limitaciones de alcance y extensión de este artículo, me limitaré a evaluar los criterios lingüísticos y epistemológicos de científicidad, no así los metodológicos ni los filosóficos. Asimismo examinaré las diferentes opiniones de los teóricos de la Contabilidad acerca de este problema, para establecer un cuadro de situación del estado actual del debate.

Concluiré que actualmente la Contabilidad está atravesando un período histórico de transición que la ubica a mitad de camino entre una mera técnica de registración para la toma racional de decisiones por parte de los usuarios de la información contable, y una ciencia acabada. Es decir, argüiré que la disciplina contable constituye, en lenguaje bungeano, una *protociencia*. Finalmente indicaré las condiciones que la Contabilidad debería cumplir para ser considerada ciencia en el sentido estricto del término.

**Palabras clave:** estatus epistemológico - criterio de científicidad - ciencia y técnica - protociencia - Contabilidad.

### **Abstract**

*Epistemologic status of Accountancy is not a scientific problem, but a methascientific. In order to tackle that, a methatheoric scientificity criteria is previously needed, to judge the epistemologic Accountancy range. Because of that, I have adopted Mario Bunge criteria to be applied to the countable discipline, making a formal discussion of its applicability. I am going to evaluate the linguistic and epistemologic criterious of scientificity, not the methodologic and filosofy criterious, because of the scope and limits of the article. I also will examine the different opinions of the Accountancy's theoreticians about this problem, to stablish a panorama of the actual status discussion.*

*I am going to conclude that Contability is passing through an historic transition period now, it that place it between a registration tecnic to take rational decisions and a completed science. I am going to argue that contable discipline is a protoscience, speaking in Bunge's language. Finally, I am going to indicate the conditions which the Accountancy should be accomplish to be considered a science in strict sense of the term.*

*Key words: epistemologic status - scientificity criteria - science and tecnic - protoscience - Accountancy.*

## **1. Introducción**

La discusión acerca del estatus epistemológico de la Contabilidad, debate que divide a los miembros de la comunidad científica, es un problema netamente metacientífico, no científico. John Losse (1979: p. 13) define la epistemología como una "criterología de segundo orden", es decir, no como una teoría de primer orden (científica), sino de segundo orden (metacientífica). Según Losse, mientras la ciencia fáctica teoriza sobre *hechos* de algún tipo, y los describe, explica, interpreta y predice, la filosofía de la ciencia o epistemología teoriza sobre las teorías científicas, no sobre los hechos. Es decir, hace metateoría, no teoría.

Uno de los principales problemas de la epistemología consiste en establecer cuáles son los criterios de científicidad adecuados para juzgar el estatus epistemológico de una disciplina, en nuestro caso, la disciplina contable. Este problema está indisolublemente ligado a la cuestión de formular una pauta teórica que permita diferenciar, de modo claro y tajante, la ciencia de la pseudociencia. Tal pauta se denomina *criterio de demarcación*. Ahora bien, como establecen Gregorio Klimovsky y Miguel de Asúa (1997) no hay consenso ni mucho menos unanimidad entre los epistemólogos respecto de dicho criterio. Mientras que para las posturas

neopositivistas el criterio de demarcación o pauta de cientificidad lo constituye la *verificabilidad empírica* de los enunciados que constituyen las teorías, para las posiciones refutacionistas dicha pauta consiste en la *falsabilidad* de las hipótesis, concepto directamente relacionado con la claridad y la precisión, la cantidad de información y la verosimilitud, e inversamente relacionado con la probabilidad. Para Thomas Khun, en cambio, el criterio de cientificidad está dado exclusivamente por la pertenencia de la teoría al *paradigma* hegemónico vigente en una época histórica determinada. Imre Lakatos, por su parte, adscribe la cientificidad de una teoría a su inclusión en el *programa de investigación científica* que posee, en el marco de cada contexto histórico dado, un carácter progresivo y no regresivo o degenerativo. Otros, como Paul Feyerabend, niegan directamente que tal criterio de demarcación exista, y postulan abiertamente un anarquismo epistemológico basado en la supuesta *inconmensurabilidad* de las teorías científicas, y de la ciencia en general respecto de otras formas o modos de conocimiento, respecto de los cuales la hipotética superioridad de la ciencia no está probada ni puede demostrarse. Analizando históricamente el arduo problema metateórico del criterio de cientificidad, Mario Bunge (1972: p.163) argumenta que los fracasos en los distintos intentos de establecer tal pauta demarcatoria se deben a que los epistemólogos han focalizado el criterio en *un solo aspecto* de la ciencia: la verificabilidad, la falsabilidad, la paradigmaticidad, la progresividad, etc. Por ende, existe según Bunge una especie de asimetría entre la enorme complejidad de la empresa científica y la simplicidad manifiesta en reducir el criterio demarcatorio a un *único* indicador.

Para solucionar este problema, Bunge propone establecer un conjunto de pautas de cientificidad, a los que denomina *signos o síntomas de la verdad* en las teorías científicas. Supone que estos síntomas constituyen *indicadores de cientificidad*. Y que la verdad, en ciencia, es por ende una cuestión de *grado*, no de esencia. Lo mismo vale para la cientificidad: la estrategia epistemológica adecuada consiste entonces en examinar esos signos o síntomas en las diferentes teorías y disciplinas, para evaluar de este modo su *grado de cientificidad*. En aras de complejizar el criterio de demarcación, Bunge establece la siguiente taxonomía: ciencia, pseudociencia, no-ciencia, protociencia y técnica. Aclara que la diferencia entre la ciencia y la pseudociencia es una cuestión de esencia, mientras que la diferencia entre la ciencia y la protociencia es una cuestión de grado. La pseudociencia es para Bunge una falsificación

de la ciencia auténtica, una impostura intelectual. La protociencia, en cambio, es ciencia joven, inmadura, pero prometedora. La técnica, por su parte, consiste en una aplicación de la ciencia, en cuyos principios generales se basa. Aplicando estos conceptos y criterios bungeanos al caso de la Contabilidad, argüiré que esta disciplina constituye actualmente una *protociencia*, no una mera técnica ni mucho menos un arte.

Pero antes pasaré revista a las diferentes opiniones de los teóricos de la Contabilidad acerca de este problema, para establecer un cuadro de situación del estado actual del debate.

## **2. La Contabilidad: ¿ciencia, técnica, arte u otro tipo de conocimiento?**

No hay consenso entre los teóricos de la Contabilidad respecto del rango cognoscitivo de la disciplina. Atendiendo sin duda a los diferentes aspectos de ésta, tanto los aspectos normativos de la registración contable (arte o técnica) como los aspectos científicos (en tanto la actividad de registración está regida por una Teoría General Contable, posee un método científico, está matematizada, elabora modelos contables, etc) , los teóricos de la Contabilidad la han definido ya como una ciencia, ya como una técnica, ya como un mero arte de la registración, o como otro tipo de conocimiento.

Así por ejemplo, Héctor Ostengo (1998: p.51) sostiene que la Contabilidad es un arte de registración de operaciones y hechos en términos monetarios, de carácter parcialmente financiero:

“El Instituto Americano de Contadores Públicos define a la Contabilidad como el arte de registrar, clasificar y resumir de una manera significativa y en términos monetarios, operaciones y hechos que tienen, por lo menos en parte, carácter financiero, e interpretar los resultados de dichos hechos y operaciones”.

En cambio, Enrique Fowler Newton (1994: p.5) considera que la Contabilidad es una técnica que genera información para orientar la toma racional de decisiones por parte de los usuarios de la información contable:

“La Contabilidad es una disciplina técnica que a partir del procesamiento de datos sobre la composición y evolución del patrimonio de un ente, los bienes de propiedad de terceros en su poder, y ciertas contingencias, produce información para la toma de decisiones de administradores y terceros interesados y para la vigilancia sobre los recursos y obligaciones del ente”.

Sergio García y Miguel Mattera (1984: p. 26) sostienen una opinión parecida a la de Fowler Newton:

“La Contabilidad es una disciplina técnica que se ocupa de la medición, registro, comunicación e interpretación de los efectos de actos y hechos susceptibles de cuantificación y con repercusiones económicas sobre el patrimonio de las entidades en general, y que determinan el monto de la ganancia realizada con el propósito de contribuir al control de sus operaciones y a la adecuada toma de decisiones”.

En igual sentido se pronuncia Hugo Sasso (1996: p.3):

“La Contabilidad es la técnica que, mediante un registro ordenado de las operaciones comerciales (hechos económicos) permite extraer informaciones tendientes a demostrar la situación actual de la empresa, analizar su pasado y orientar su futuro”.

También para Bértora (1996: p.15) “la Contabilidad es una técnica destinada a producir resultados útiles conforme a una definición anticipada de objetivos en cuanto esos resultados”. Y Mario Biondi (1997: p.4) define también que la Contabilidad como una disciplina técnica:

“Provisoriamente, como hipótesis de trabajo, y adhiriendo totalmente a ella, daremos la definición ensayada en la *XI Conferencia Interamericana de Contabilidad*, San Juan de Puerto Rico, 1974, que establece que la contabilidad es una disciplina técnica consistente en un sistema de operaciones que registra, analiza, interpreta, decide y controla cierta materia dada por la información relativa al valor (cuantificación) de los patrimonios, con vistas a un fin (constituir una base importante para la toma de decisiones y el control de la gestión)”.

En el *Informe 13 del Centro de Estudios Científicos y Técnicos de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas* (1988: 23) se establece que la Contabilidad es una técnica

orientada a suministrar información para la toma de decisiones y el control de la gestión:

“La Contabilidad es una disciplina técnica, consistente en: a) un sistema de operaciones: registrar, analizar, e interpretar para decidir y controlar ; b) cierta materia: la información relativa al valor o cuantificación de los patrimonios; c) con vistas a un fin: constituir una base importante para la toma de decisiones y el control, de la gestión/aspectos en los cuales resulta relevante el concepto de ganancia, o resultados, en términos más amplios)”.

Frente a estas respetables y prestigiosas opiniones, otras doctrinas y autores sostienen en cambio que la Contabilidad es una ciencia empírica, aplicada y social. Por ejemplo, para la Doctrina Europea Continental (Ostengo, 1998: p.54), una definición de Contabilidad es:

“La ciencia que se ocupa del estudio cuantitativo de los fenómenos económicos, en los cuales se manifiesta la vida económica de la hacienda”.

En el mismo sentido, para la Doctrina Argentina (Ostengo, 1998: 53):

“La Contabilidad es ciencia empírica orientada hacia una realidad cambiante, que procura estudiar científicamente esa realidad, aprehenderla y dirigirla, con un procesamiento similar al de la Economía y la Sociología”.

Juan Carlos Viegas, Fronti de García , Osvaldo Chávez y Ricardo Pahlen Acuña (Mallo Rodríguez, 1986: p.51) efectúan un relevamiento de autores que afirman que la Contabilidad es una disciplina científica:

“Según Batardón, contabilidad es la ciencia que enseña las reglas que permiten registrar las operaciones efectuadas por una o varias personas. Para Boter Mauri, contabilidad es la ciencia que coordina y dispone en los libros adecuados las anotaciones de las operaciones efectuadas por una empresa mercantil, con el objeto de poder conocer la situación de dicha empresa, determinar los resultados obtenidos, y explicar las causas que han producido estos resultados. Para Herrmann, la contabilidad es la ciencia que estudia el patrimonio para la imposición de las haciendas, en sus aspectos estáticos y en sus variaciones, para anunciar, por medio de fórmulas racionalmente deducidas, los efectos de la administración sobre la formación y distribución de los réditos”.

En el último autor mencionado, Herrmann, aparece la expresión "fórmulas racionalmente deducidas", para destacar los aspectos lógico-matemáticos de la Contabilidad, que la caracterizan como disciplina científica. En el mismo texto, Arturo Lisdero considera que la Contabilidad es una ciencia empírica y por tanto sus conclusiones deben comprobarse necesariamente con la medición y la observación controlada de la realidad, es decir, mediante el método científico. Por su parte, Carlos García Casella (2001: p. 69) sostiene que "La contabilidad es una ciencia factual, cultural y aplicada". Según este autor, la disciplina contable se ocupa de la descripción cuantitativa y de la proyección de la existencia y circulación de objetos diversos en cada ente u organización social, en vista al cumplimiento de sus metas a través de un método basado en un conjunto de supuestos básicos. En esta definición aparecen dos términos que son característicos de la ciencia fáctica: *método* y *supuestos básicos*. Y en consonancia con esta definición, según Alberto Arévalo (1982: p.143):

"Vicenzo Masi considera que la contabilidad es la ciencia del patrimonio que tiene por objeto el estudio del patrimonio de la hacienda, considerada en sus aspectos estático y dinámico, cualitativo y cuantitativo"

El propio Arévalo (1982: p. 149) clasifica a la Contabilidad como ciencia social:

"Por su contenido de carácter económico, la contabilidad pertenece al grupo de las ciencias sociales, y tiene relación de afinidad con la economía política, con el derecho, con la estadística y con las finanzas".

Mario Pifarré Riera (Mallo Rodríguez, 1986: p.51) clasifica también a la disciplina contable como una ciencia empírica, y resalta su carácter científico mencionando los siguientes elementos teóricos: postulados, proposiciones y leyes.

"La Contabilidad es ciencia económica empírica, formada por un conjunto de postulados, proposiciones y leyes, que tienen por objeto la captación, representación y medida del patrimonio, y es de uso para el conocimiento económico y cara a la política económica".

En el mismo texto citado (p. 52) Antonio Calafell Castelló define a la Contabilidad como una ciencia económica, poniendo de relieve dos aspectos científicos de la misma: su carácter metódico y su exactitud.

“La ciencia de la Contabilidad es una ciencia de naturaleza económica, cuyo objeto de estudio lo constituye la realidad varia económica, no como realidad en sí, sino en su aspecto de conocimiento, tanto cualitativo como cuantitativo, mediante métodos apropiados, con el fin de poner de relieve dicha realidad económica de la manera más exacta posible, y de forma que nos muestre cuantos aspectos de la misma interesen”.

Richard Matesich (Mallo Rodríguez, 1986: p.52) se pronuncia en el mismo sentido que Castelló, pero agrega nuevos elementos de científicidad: junto al carácter metódico de la disciplina, destaca un conjunto de supuestos básicos y la característica de predictibilidad.

“La contabilidad es una ciencia que se refiere a las descripciones cuantitativas y predicciones de la circulación de la renta y los agregados de riqueza por medio de un método basado en un conjunto de supuestos básicos”.

En el mismo texto (p.53) Mallo Rodríguez define la Contabilidad como una ciencia económica que atiende a la información explicativa, predictiva y de control, de la medida y agregación del valor de la riqueza y de la renta generada en el intercambio, de los sujetos públicos y privados. Es interesante señalar que este autor agrega a la predicción, las características de control y explicación, que devienen del carácter legal en toda ciencia.

Para no abundar en definiciones semejantes, mencionaré solamente otro autor cuya opinión releva Mallo Rodríguez (p. 54) y que sostiene que la disciplina contable es científica. Es el caso de Leandro Cañibano, quien define a la Contabilidad como una ciencia económica resaltando sus aspectos metódicos y sistemáticos, su exactitud y sus objetivos de planificación y control. También para Leaute y Guibaut (Fortini, H. *et al*, 1980: p. 3) la Contabilidad es una ciencia matematizada y exacta, sistemática y racional. Arturo Lisdero (1973: p. 156), en la misma línea, afirma tajantemente que la Contabilidad es ciencia estricta, metódicamente adquirida y sistemáticamente organizada, y que elabora conocimientos propios que no dependen de otras ciencias. Es decir, destaca la autonomía científica de la Contabilidad.

Finalmente, hay autores que no definen a la Contabilidad como ciencia, técnica ni arte, sino que la consideran otro tipo de conocimiento. Es el caso de William Chapman (Mallo Rodríguez, 1986: p.51), por ejemplo,

que la define como “un conjunto de postulados teóricos de validez práctica comprobada”. Chapman rechaza la posibilidad de clasificar a la Contabilidad tanto como una ciencia cuanto como una técnica. En la misma línea, López Santiso (Viegas *et al*, 1996: p.17) afirma que es razonable pensar que no puede sostenerse, ni tampoco negarse, que la Contabilidad es ciencia, porque falta el trabajo de investigación previa que permita dilucidar tajantemente esta cuestión metateórica. Y en el mismo sentido, eludiendo el problema del estatus epistemológico de la Contabilidad, y poniendo el énfasis en los aspectos funcionales o utilitarios de la disciplina, Guillermo Sierva Molina (2000: p.5) asevera que:

“Más allá de los debates en torno al carácter científico o técnico de la disciplina, desde un punto de vista funcional la contabilidad debe entenderse como un sistema que transforma datos de naturaleza económico-financiera en información útil para la toma de decisiones de distintos tipos de usuarios”.

### 3. Los criterios de cientificidad de Bunge aplicados a la Contabilidad

Mario Bunge (1972: pp. 145 a 162) establece una taxonomía de requisitos de cientificidad a los que denomina *signos de la verdad* en las teorías científicas. Estos requisitos o criterios son: Lingüísticos (sintácticos y semánticos), metodológicos, epistemológicos y filosóficos. Examinaré cada uno de estos criterios (excepto los filosóficos, porque considero que no se adecuan al análisis de la disciplina contable, ni los metodológicos, porque su análisis es tan extenso que excede el alcance y las pretensiones de este artículo) y los aplicaré al caso de la Contabilidad, para evaluar si esta disciplina los satisface o no, y en qué medida.

Los requisitos lingüísticos de cientificidad se refieren, obviamente, al lenguaje en el que están formuladas las teorías. Los criterios sintácticos son: la corrección sintáctica y la sistematicidad. La primera significa que las proposiciones que integran la teoría deben estar bien formadas, y deben ser consistentes o coherentes, es decir, no deben incurrir en contradicción. Tanto la corrección como la consistencia se *miden*, al menos parcialmente, por la estructura logico-matemática del lenguaje utilizado por la teoría. En el caso de la Contabilidad, me parece evidente que la estructura formal de su lenguaje satisface estas condiciones, ya que éste

está matematizado, y las relaciones, propiedades y funciones que vinculan a sus elementos, cumplen sobradamente los requisitos lógico-formales estándares. Respecto a la sistematicidad, que Bunge define como la unidad conceptual, considero que los conceptos básicos de la Contabilidad están suficientemente relacionados entre sí, formando vínculos teóricos sólidos. Y que además, conforme avanza la teorización contable (y se formulan nuevas Teorías Generales Contables, algunas de las cuales están axiomatizadas y formalizadas) dichos vínculos se expanden a un número creciente de conexiones conceptuales. El enriquecimiento conceptual progresivo de la disciplina contable está acompañado por una creciente cohesión o integración de sus términos, y todo esto contribuye a la sistematicidad o unidad conceptual.

Los requisitos semánticos, que se refieren obviamente al significado del lenguaje teórico, son: la exactitud lingüística, la interpretabilidad empírica, la representatividad y la simplicidad semántica. La exactitud lingüística se satisface si los términos de la teoría poseen significados claros y distintos, lo cual se obtiene definiéndolos de modo unívoco. Los términos contables, tales como *debe*, *haber*, *activo*, *pasivo*, *ingreso*, *egreso*, *asiento*, *balance*, etc., están unívocamente definidos por la teoría, y no presentan ambigüedad, vaguedad ni oscuridad semántica. La interpretabilidad empírica, por su parte, hace referencia al hecho de que, si los términos son exactos, entonces es posible inferir de ellos (de los enunciados que los contienen, obviamente) consecuencias observacionales contrastables con los hechos, es decir, es posible cotejar las consecuencias de la teoría con la realidad empírica. Bunge sostiene que la contrastabilidad fáctica es posible sólo si los términos son exactos y unívocos. Considero indudable que los términos contables, que registran eventos contables, pueden compararse con los hechos mediante datos fácticos, y de allí emana la utilidad de la registración contable. La representatividad, en cambio, se refiere a la *profundidad* semántica de la teoría, esto es, al hecho de que la teoría no se limite a describir solamente los fenómenos o las apariencias externas de los hechos sino que cale hondo en los aspectos más profundos y significativos (y a veces inobservables, al menos directamente) de la realidad teorizada. Acerca de los motivos por los cuales son preferibles las teorías representacionistas a las fenomenológicas, sostiene Bunge (1972: p. 148):

“En el curso del crecimiento de la ciencia, las teorías fenomenológicas o no representacionales han sido sustituidas o por lo menos completadas

por teorías representacionales (...) Hay varias razones para preferir las teorías representacionales a las fenomenológicas: a) un objetivo importante de los investigadores es no sólo 'salvar las apariencias' de una manera económica (convencionalismo, fenomenalismo, pragmatismo,) sino alcanzar una comprensión profunda de los hechos, tanto de los observados como de los no observados, y este propósito lo cumplen mejor las teorías representacionistas que las fenomenológicas; b) las teorías representacionistas satisfacen mejor el requisito de coherencia externa, mientras que las teorías fenomenológicas son *ad hoc*; c) las teorías representacionistas, al no limitarse a los datos empíricos asequibles, son más aptas para predecir hechos desconocidos, que en otras condiciones son inesperados; y d) las teorías representacionales corren más riesgos que las fenomenológicas: diciendo más cumplen con el requisito de la refutabilidad".

En este punto, considero que Contabilidad es más bien una teoría fenomenológica que representacionista, pues su objetivo es la mera *registración* de hechos contables, es decir, más bien una *descripción* de eventos contables destinados a orientar la toma racional de decisiones económicas, que una explicación profunda de los mismos. No obstante, en la medida que la Contabilidad se basa en la Economía, y dado que ésta elabora leyes no meramente descriptivas sino además explicativas y predictivas, propias de las teorías representacionistas, es posible que la disciplina contable satisfaga, al menos parcialmente, algunos aspectos mínimos del requisito de representatividad.

La simplicidad semántica, el último requisito lingüístico, se refiere a la economía de supuestos o puntos de partida de la teoría. Este criterio constituye un indicador del vigor deductivo de la teoría, pues si dos teorías poseen la misma extensión o alcance, pero una parte de menos postulados que la otra, ha de preferirse la primera por el mero hecho de que con menos supuestos explica el mismo dominio fáctico, esto es, posee el mismo alcance o extensión, y economiza principios, lo que demuestra su fuerza lógica o potencia deductiva. En este punto, la Contabilidad, en la medida en que se presenta como un sistema axiomático-formal, cumple con el requisito de simplicidad semántica. No así la teoría informal contable.

Examinaré ahora los requisitos epistemológicos formulados por Bunge: la consistencia externa, la capacidad explicativa, la capacidad predictiva, la profundidad, la capacidad unificadora, la fecundidad y la originalidad. La consistencia externa hace referencia al hecho de que la

teoría, para ser científica, ha de ser coherente (compatible) con la n parte del conocimiento básico (es decir, del conocimiento que se con ra suficientemente confirmado) de la época, que está relacionado ella. Considero evidente que la Contabilidad es compatible con la Ec mía (dado que, al menos en parte, se basa en sus leyes) y con disciplinas afines como la Administración, el Derecho, la Sociología con las cuales se vincula. La consistencia externa muestra, según B que una ciencia no está aislada, sino que se integra al resto de los sa científicos básicos de la época. En lo atinente a las capacidades exp tiva y predictiva, como ambos requisitos se derivan del carácter *leg* una disciplina (Bunge, 1998: p. 38 a 44), considero que la Contabilidad satisface ninguno de los dos requisitos. En efecto, para que una disci teórica posibilite la explicación y la predicción de hechos, es neces que previamente *formule leyes*. La Contabilidad no las formula, au al basarse en la Economía, que sí las establece, es posible conje algunas predicciones de carácter conjetural a partir de la inform contable, por ejemplo, de los estados contables. Estas prediccione obstante, no son estrictamente tales, sino más bien sugerencias o in ciones para tomar decisiones racionales por parte del usuario de la i mación contable. Es decir, no revisten el mismo carácter estricto q predicciones de las leyes físicas o químicas, por ejemplo. Acerca d requisito epistemológico de profundidad, vale la misma consideració realicé con respecto al requisito semántico de representatividad, p que la profundidad epistémica es el criterio análogo a la representati lingüística, pero en el plano metacientífico, no semántico. La capa unificadora consiste, según Bunge, en la posibilidad de la teoría de e dirse para abarcar nuevos dominios o ámbitos relacionados. Es deci capacidad de abarcar una clase más amplia de problemas o tópicos extenderse a un dominio más vastos de objetos. Este criterio tien ver son la capacidad de la teoría para vincular e integrar (unificar) a tos científicos preexistentes que se suponían no tenían vinculación na. Por ejemplo, la formulación de Hamilton de la Dinámica es pref a la de Newton porque abarca una clase más amplia de problemas micos y puede hacerse extensiva más allá de la propia Dinámica Teoría de los Campos. En este sentido, considero que difícilmente la tabilidad pueda revelar algún día capacidad unificadora, y extende otros dominios conexos, porque si objetivo es más modesto: la registr contable, orientada a lo sumo a la tomas racional de decisiones por

de los usuarios de la información contable. Este punto se vincula con la carencia de leyes, en sentido estricto, de la disciplina contable. Finalmente la fecundidad se refiere a la capacidad heurística de la teoría, es decir, a la potencia de la teoría para guiar nuevas investigaciones y sugerir nuevas ideas, nuevos problemas y nuevas soluciones. Dado que según Bunge la fecundidad es el producto de la capacidad unificadora y la capacidad predictiva, considero que la Contabilidad no satisface este requisito. Nuevamente, esto es una consecuencia de la carencia de leyes contables. El requisito de originalidad o "audacia" se vincula con el requisito popperiano de falsabilidad, criterio directamente vinculado con la claridad, precisión y cantidad de información de la teoría, los cuales son inversamente proporcionales a la probabilidad. En este aspecto, la Contabilidad satisface claramente este requisito, por todo lo dicho acerca de su lenguaje (claro y preciso, unívoco, explícitamente definido, y altamente informativo en cuanto a su contenido).

Los requisitos metodológicos son: escrutabilidad, refutabilidad, confirmabilidad y simplicidad metodológica. Pero, como señalé anteriormente, su análisis es tan extenso y complicado, que excede el alcance y las pretensiones de este artículo.

#### 4. Conclusión

Actualmente la Contabilidad atraviesa un período histórico de transición entre una mera técnica de registración, y una ciencia acabada. Pero en base a ciertos requisitos de cientificidad que la disciplina satisface (la exactitud y matematización de su lenguaje, su método científico, la existencia de Teorías Generales Contables que rigen la actividad de registración, los esfuerzos por unificar las normas contables a nivel internacional, la existencia de modelos contables, los intentos de axiomatización y formalización de la Teoría General) considero que el futuro de la Contabilidad es promisorio, a condición de enmarcar el problema del estatus epistemológico de la disciplina en un contexto histórico, es decir, diacrónico, no sincrónico.

Así como la Contabilidad evolucionó de un mero arte de registración contable fundado en la práctica, a una técnica normada, considero posible que evolucione del estado actual de protociencia a ciencia estricta, bajo

las siguientes condiciones: a) En la medida que la Contabilidad unifique los criterios para reunir información contable, es decir, homologue su normativa de registración a nivel internacional; b) en la medida que reconvierta las diferentes Teorías Generales Contables existentes en una sola teoría que goce de consenso y unanimidad entre los miembros de la comunidad científica de contadores, axiomatizando y formalizando dicha Teoría General única ; y c) en la medida que elabore modelos contables de modo exhaustivo (completos, no parciales) ; y d) en la medida que, como producto de la formulación de una Teoría General Contable unificada, elabore leyes generales que posean capacidad explicativa y predictiva.

### Referencias bibliográficas

- ARÉVALO, A. (1982). "Elementos de contabilidad general". Buenos Aires: Macchi.
- BATARDON, L. (1995). "Elementos de contabilidad". Buenos Aires-Madrid-Barcelona: Labor (6ª ed.).
- BIONDI, M. (1997). "Tratado de contabilidad intermedia y superior". Buenos Aires: Macchi.
- BOTER MAURI, F. (1993). "Curso de contabilidad". Barcelona: Tecnos (13ª ed.).
- BUNGE, M. (1972). "Teoría y realidad". Barcelona: Ariel.
- BUNGE, M. (1998). "La ciencia, su método y su filosofía". Buenos Aires: Sudamericana (3ª ed.).
- CALAFELL CASTELLO, A. (1986). "Apuntes de contabilidad financiera". Madrid: Universidad Autónoma de Madrid.
- CAÑIBANO, L. (1975). "Teoría actual de la contabilidad". Madrid: Ed. I.C.E.
- CENTRO DE ESTUDIOS CIENTÍFICOS Y TÉCNICOS DE LA FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS (1998). "Normas contables profesionales: Informe 13 de la Comisión Especial para la Unificación de Normas Técnicas Contables". Córdoba: Ed. F.A.C.P.C.E.
- FORTINI, H. *et al* (1980). "Replanteo de la técnica contable: su estructura básica, su acercamiento a la economía". Buenos Aires: Macchi.

- FOWLER NEWTON, E. (1994). "Cuestiones contables fundamentales". Buenos Aires: Macchi.
- GARCÍA, S. y MATTERA, M. (1984). "Principios y normas contables en la Argentina". Buenos Aires: Tesis.
- GARCÍA CASELLA, C. (2001). "Elementos para una teoría general de la contabilidad". Buenos Aires: La Ley.
- KLIMOVSKY, G. (1994). "Las desventuras del conocimiento científico. Una introducción a la epistemología". Buenos Aires: A-Z Editora.
- KLIMOVSKY, G. y ASÚA, M. (1997). "Corrientes epistemológicas contemporáneas". Buenos Aires: Editores de América Latina.
- LISDERO, A. (1973). "El concepto de balance en la doctrina contable". Buenos Aires: Macchi.
- LOSEE, J. (1979). "Introducción histórica a la filosofía de la ciencia". Madrid: Alianza Universidad.
- MALLO RODRÍGUEZ, C. (1986). "Contabilidad analítica". Madrid: Instituto de Planificación Contable, Ministerio de Economía y Hacienda de Madrid.
- OSTENGO, H. (1998). "El sistema de información contable". Santiago del Estero: Editorial de la UCSE.
- SASSO, H. (1996). "El proceso contable". Buenos Aires: Macchi.
- SIERVA MOLINA, G. (2000). "Fundamentos de contabilidad financiera". Madrid: Ed. Pearson, serie Educativa.
- VIEGAS, J.C. *et al* (1996). "Contabilidad presente y futuro". Buenos Aires: Macchi.