



DOI: 10.26820/reciamuc/7.(2).abril.2023.862-879

URL: <https://reciamuc.com/index.php/RECIAMUC/article/view/1177>

EDITORIAL: Saberes del Conocimiento

REVISTA: RECIAMUC

ISSN: 2588-0748

TIPO DE INVESTIGACIÓN: Artículo de revisión

CÓDIGO UNESCO: 1203.01 Contabilidad

PAGINAS: 862-879



Mattessich y el debate epistemológico acerca de la realidad y su representación en la Contabilidad

Mattessich and the epistemological debate about reality and its representation in Accounting

Mattessich e o debate epistemológico sobre a realidade e a sua representação na Contabilidade

Judith Viviana Cando Pilatasig¹; Luis Olmedo Cunuhay Patango²; Elvia Marina Caiza Criollo³; María Maritza Salguero Salguero⁴

RECIBIDO: 28/06/2023 **ACEPTADO:** 18/07/2023 **PUBLICADO:** 11/08/2023

1. Magister en Gerencia Contable y Finanzas Corporativas; Ingeniera en Contabilidad y Auditoría C.P.A; Docente del Instituto Superior Tecnológico España; Ambato, Ecuador; judith.cando@iste.edu.ec;  <https://orcid.org/0000-0002-2966-7920>
2. Magister en Gerencia Contable y Finanzas Corporativas; Ingeniero en Contabilidad y Auditoría C.P.A; Docente del Instituto Superior Tecnológico Vicente León; Cotopaxi, Ecuador; o.cunuhay@istvicenteleon.edu.ec;  <https://orcid.org/0000-0003-3564-9208>
3. Magister en Contabilidad y Auditoría Mención Gestión Tributaria; Ingeniera en Contabilidad y Auditoría C.P.A; Docente del Instituto Superior Tecnológico Vicente León; Cotopaxi, Ecuador; e.caiza@istvicenteleon.edu.ec;  <https://orcid.org/0000-0002-0377-5798>
4. Magister en Administración de Empresas Mención en Sistemas Integrados de Gestión, Calidad, Seguridad y Ambiente; Ingeniera de Empresas; Docente del Instituto Superior Tecnológico Vicente León; Cotopaxi, Ecuador; m.salguero@istvicenteleon.edu.ec;  <https://orcid.org/0000-0002-8500-016X>

CORRESPONDENCIA

Judith Viviana Cando Pilatasig

judith.cando@iste.edu.ec

Ambato, Ecuador

RESUMEN

El debate epistemológico en el siglo XX, puso en cuestión los supuestos filosóficos de las ciencias, entre ellas, la contabilidad. En este sentido, es esencial el aporte de Richard Mattessich, acerca de las cuestiones, desde el axiomaticismo, pasando por el racionalismo crítico de Karl Popper, hasta el pensamiento postmoderno. En este artículo se realiza una lectura crítica de la obra de Mattessich, mediante la consulta de fuentes primarias, las obras del pensador, y comentarios de otros autores. Se presta especial atención a la cuestión de la relación entre la contabilidad y la realidad, objeto de discusión con otros teóricos.

Palabras clave: Epistemología, Ciencia, Contabilidad, Pensamiento Crítico, Realidad.

ABSTRACT

The epistemological debate, especially from the middle of the 20th century, called into question the basic philosophical assumptions of the sciences. That discussion also affected the fundamentals of accounting as a discipline with scientific pretensions. In this sense, the contribution of Richard Mattessich is essential, who takes up the most controversial topics and questions of epistemological discussion, from mathematical axiomatism, through Karl Popper's critical rationalism, to postmodern and deconstructive thinking, to raise his normative pragmatic theory of accounting. In this article a critical reading of Mattessich's work is made, through the consultation of primary sources, the works of the thinker, and comments of other authors, among which are those who held a controversy with him. Special attention is paid to the question of the relationship between accounting and reality, which was the subject of discussion from the point of view of critical theory.

Keywords: Epistemology, Science, Accounting, Critical Thinking, Reality.

RESUMO

O debate epistemológico, sobretudo a partir de meados do século XX, pôs em causa os pressupostos filosóficos básicos das ciências. Essa discussão afectou também os fundamentos da contabilidade enquanto disciplina com pretensões científicas. Neste sentido, é fundamental a contribuição de Richard Mattessich, que retoma os temas e questões mais polémicas da discussão epistemológica, desde o axiomaticismo matemático, passando pelo racionalismo crítico de Karl Popper, pelo pensamento pós-moderno e desconstrutivo, para erguer a sua teoria pragmática normativa da contabilidade. Neste artigo é feita uma leitura crítica da obra de Mattessich, através da consulta de fontes primárias, das obras do pensador e de comentários de outros autores, entre os quais aqueles que com ele mantiveram uma polémica. É dada especial atenção à questão da relação entre contabilidade e realidade, que foi objeto de discussão do ponto de vista da teoria crítica.

Palavras-chave: Epistemologia, Ciência, Contabilidade, Pensamento crítico, Realidade.

Introducción

El debate epistemológico se intensificó hacia mediados del siglo XX, alrededor de tópicos de gran relevancia como la fundamentación ontológica de los objetos de estudio, la relación de la ciencia con las relaciones de dominación en la sociedad, la posibilidad de la verdad, los criterios de validez del conocimiento, los rasgos esenciales de los enunciados científicos, las modalidades de discurso científico y la relación de la realidad con el lenguaje del saber. Esa discusión cristalizó en las posiciones propias de las diversas corrientes epistemológicas que, en parte reactualizaron importantes tradiciones filosóficas, y que llevaron hasta las posiciones radicalmente escépticas del postmodernismo (Lyotard, 2005).

A partir del “giro lingüístico”, impulsado tanto por el neopositivismo del Círculo de Viena como por las nuevas tendencias hermenéuticas que bebieron del pensamiento del filósofo Heidegger, todas las ciencias fueron sacudidas por la puesta en cuestión de tópicos que hasta ese momento habían sido consideradas como fundamentos racionales del conocimiento científico, su validez y status (Mardones, 1994).

La disciplina de la contabilidad no fue la excepción de esta sacudida general de todas las ciencias. En ese contexto, la obra de Richard Mattessich constituye un significativo aporte a la reflexión epistemológica de la disciplina de la contabilidad en nuestro tiempo. A partir de la década de los cincuenta, contemporáneo de los debates del racionalismo crítico de Karl Popper y la emergencia de la hermenéutica, el “giro lingüístico” de la epistemología y la irrupción del pensamiento posmoderno, los planteamientos de Mattessich han sido consideradas como de gran relevancia.

Su obra ha estado en diálogo y debate permanente con el desarrollo epistemológico, tomando en cuenta, desde las consideraciones de la formalización axiomática, pasando por el racionalismo crítico de Karl

Popper (1998) y la epistemología de corte social e histórica, como la desarrollada por Kuhn (1983) y Lakatos (1998), hasta la reconstrucción de las teorías teniendo en cuenta la posición de los estructuralistas de la actualidad y la Teoría crítica de Adorno (1997), Habermas (2000) y Horkheimer (1993), luego un acercamiento a la obra de Foucault (2002) y, últimamente, la aplicación de los criterios de la complejidad (Morin, 1998) y la teoría de la deconstrucción de Jacques Derrida (1988), así como el pensamiento complejo de Edgar Morin (Morin, 1998).

En el presente artículo se realizará una revisión bibliográfica y documental, tanto de las fuentes primarias, es decir, la propia obra del autor que centra la investigación, Richard Mattessich, como de los comentarios o fuentes secundarias que son comentarios a la obra del autor mencionado, así como de textos que ayudarán a esclarecer el sentido de los conceptos y explicaciones en el marco de la tradición filosófica y del debate epistemológico. Ello para poder centrar la reflexión en torno a la cuestión de la relación entre el conocimiento que reporta la contabilidad como disciplina científica, y la realidad a la cual pretende conocer.

Desarrollo

Richard Mattessich y su obra

Richard Mattessich es reconocido como uno de los estudiosos que ha hecho los aportes más significativos en la reflexión epistemológica acerca de la contabilidad y la investigación contable en general. Nació en Canadá en 1922 y se formó en la Universidad de Viena. Fue economista, académico de varias universidades e instituciones como el Instituto de Investigaciones Económicas de Viena, en el Mount Allison University de Canadá, la Universidad de California y profesor emérito de Contabilidad de la Universidad de Columbia Británica. Introdujo en 1961 el concepto de hoja de cálculo electrónica en el campo de la contabilidad de negocios y administrativa.

El professor Mattssich murió en 2019, a los 97 años, dejando una extensa y significativa obra, en la cual destacan los siguientes textos: Contabilidad y Métodos analíticos (2002), Topics in Accounting and Planning (1971), Instrumental Reasoning and Systems Methodology (1978), Foundational research in Accounting (1995), Modern Accounting Research: History, Survey and Guide (1984), Accounting representation and the Onion Model of Freality: a Comparison with Baudrillard's Orders of Simulacra and his Hyperreality (2004) (Carrasco Díaz, 2006), Critique of Accounting (1995).

Entre sus principales aportes, figura la elaboración de los axiomas de la formalización matricial de los sistemas contables en su obra "Hacia una fundamentación general y axiomática de la ciencia contable" en la década de los sesenta. El autor considera justifica la construcción de una teoría general de la Contabilidad, por la existencia de muchos sistemas contables en la actualidad. Desde este punto de vista, la contabilidad es un método científico que no se limita únicamente a transacciones comerciales, pues tiene una base reducida, sólida y axiomatizable. Entonces, presenta un esquema del entramado para un sistema axiomático, apoyándose en conceptos matemáticos de matrices, que sirve de base práctica con validez para todos los sistemas de cuentas.

De esta manera, Mattessich enuncia tres axiomas, siete teoremas, diecisiete definiciones y siete requisitos, desarrollados para la ciencia contable. Pero en este contexto teórico contable, el término axioma no se asume en sentido geométrico clásico de verdad evidente y cierta en el tiempo y en el espacio; por el contrario, en el marco de la contabilidad, el axioma tiene el carácter de ser una verdad temporal, relativa y convencional, que cambia cuando las condiciones de universal aceptación en la contabilidad son modificadas. Ellos se formulan en el marco de una teoría o conjunto de afirmaciones que se pueden resumir en algunos pocos enunciados, de los que se derivan los restantes.

Los Axiomas que enuncia Mattessich, son:

1. **Axioma de la pluralidad:** Siempre existirán al menos dos objetos que tengan una propiedad en común. A la propiedad en común de estos objetos se les atribuye una medida.
2. **Axioma del doble efecto:** Existe un hecho que produce aumento en la propiedad (más exactamente, en la magnitud de la propiedad) de un objeto como mínimo, y una disminución del mismo grado en la propiedad correspondiente de otro objeto.
3. **Axioma del período:** Los sistemas de circulación y, en consecuencia, los sistemas contables, se dividen en períodos de tiempo (los estados contables se construyen al final de un período).

Los Teoremas son afirmaciones que se deducen de los axiomas y, por consiguiente, no contienen información nueva, sino que hacen explícita la información contenida implícitamente en los axiomas. Los teoremas propuestos por Mattessich son los siguientes:

1. **Teorema de la igualdad del balance de comprobación:** La suma de todos los saldos deudores es igual a la suma de todos los saldos acreedores de un sistema.
2. **Teorema del saldo de un estado:** El saldo de un estado contable es igual al total negativo de todos los saldos (de un sistema contable determinado) no incluidos en el citado estado.
3. **Teorema de la continuidad:** El traspaso de la matriz de liquidación sigma de un período $T(t)$, es igual a la misma matriz de apertura del período siguiente $T(t+1)$.
4. **Teorema de los dos estados:** Si se realiza dos estados, en los saldos de todas las cuentas del sistema particular tratado, el saldo deudor de una relación o estado es igual al saldo acreedor de la otra relación.

5. Teorema de la pluralidad: Si tenemos diferentes estados, todos integrados por los saldos de todas las cuentas, el total de saldos de todos los estados debe ser cero.

6. Teorema de la reducción de estados: Los estados de un sistema contable se pueden consolidar en un número menor de ellos, o en uno general, mediante la eliminación de los enlaces complementarios y la absorción de los estados de las cuentas de los estados primitivos.

7. Teorema de la consolidación: Si los estados de dos (o más) sistemas contables se funden en uno (o más) “estado(s) de consolidado(s)”, el último se puede considerar como el estado(s) de un nuevo (consolidado) sistema contable.

En su obra *Critique of Accounting* (1995), el autor reformula los teoremas presentando los siguientes:

1. La doble clasificación.
2. La prueba de la igualdad de balances.
3. La prueba de los dos estados.
4. Combinación.
5. Sustitución.
6. Consolidación.

Estos teoremas deben cumplir, a su vez, con los requisitos lógicos siguientes:

1. De la entidad.
2. De ligazón.
3. De la unidad.
4. De fluctuación de volumen.
5. De la valuación.
6. De la duración.
7. De la especificación de estado.

Mattessich (2002) reformula la construcción de 1957 y presenta un conjunto de

dieciocho premisas o hipótesis básicas enunciadas semánticamente, mejoradas y completadas con la versión alemana de la obra publicada en 1970, en la que introduce ocho términos primitivos y diecinueve supuestos básicos.

Estas definiciones fueron evolucionando hasta la formulación de las bases de contabilidad, desarrolladas en modelos de la reconstrucción de teorías bajo la metodología estructuralista, como se aprecia en el artículo “Formalizing the basis of accounting” escrito con Wolfgang Balzer, en el año 2000 (Mejía, 2005).

Por otra parte, Mattessich sostiene que, en el marco de un sistema económico donde se realiza también un sistema de circulación, los sistemas contables miden la circulación de la riqueza. Esta definición de la Contabilidad en relación a la economía, se ha mantenido en toda la obra de Mattessich, a través de las variaciones propias de un pensamiento vivo y en renovación constante.

Al mismo tiempo, el autor sostiene que la disciplina contable es multidisciplinaria, por cuanto se interrelaciona con otras ciencias, conformando, no un conjunto de dogmas, sino un largo proceso diacrónico de construcción permanente que exige una formación amplia, capaz de contribuir a la consolidación de la teoría general contable, además de la determinación racional u objetiva de los propósitos de los sistemas contables, sus condicionantes y las hipótesis instrumentales debidamente contrastadas que permitan efectividad en la consecución de fines.

Las consideraciones relacionadas con la filosofía crítica y deconstruccionista se aprecian claramente en el artículo “Contabilidad: ¿cisma o síntesis?, el desafío de la teoría condicional-normativa” (2003) donde se aborda la concepción de la realidad considerando las más actuales corrientes epistemológicas, así como en su artículo “La representación contable y el método de las capas de la cebolla de la realidad:

Una comparación con las “ordenes de simulacro” de Baudrillard y su Hiperrealidad” (Mattessich, 2004).

Mattessich reconoce la influencia de varios filósofos de la ciencia en su propia reflexión. De esta manera, toma del falsacionismo o racionalismo crítico de Karl Popper, la crítica al inductivismo, por la cual se concluye que no es posible llegar a un conocimiento definitivamente cierto a través de generalizaciones de la descripción de hechos positivos, derivando de allí la noción de las teorías científicas como sistemas hipotéticos, y no enunciados categóricos, que son sometidos constantemente a una labor crítica de refutación y falsación a través de repetidas contrastaciones (Popper, 1998).

Por otra parte, Mattessich considera a la ciencia como un largo proceso histórico y social. Esta consideración refleja la influencia de otros autores como Kuhn y Lakatos. Se parte de que las continuidades y discontinuidades en la historia de la ciencia, se materializan en los paradigmas, o modelos de problematización y teorización de las ciencias que asumen las comunidades científicas. Estos paradigmas se estabilizan en los períodos de “ciencia normal” y cambian profundamente con las “revoluciones científicas”, como lo explica Thomas Kuhn (1983).

Estas ideas de Kuhn son matizadas por Lakatos, quien responde también a los planteamientos de Popper acerca del rol de las refutaciones en el desarrollo y evolución de las ciencias. Para Lakatos, entonces, más que los acuerdos dentro de las comunidades científicas, y que a veces hasta las constituyen, hay que examinar la estructura misma de los llamados programas de investigación, en los cuales se jerarquizan las hipótesis, estableciendo un anillo de aquellas que constituyen la identidad de cada tendencia epistemológica, que se resisten a la refutación. De esta manera, la dinámica identificada por Popper en la actividad científica de la permanente falsación de las hipótesis es resistida por

las mismas teorías, y en ese forcejeo, se van labrando nuevos caminos a los descubrimientos (Lakatos, 1998).

Recoge Mattessich esta propuesta de los programas de investigación de Lakatos (1998) para describir las estructuras de las grandes tendencias científicas, como los anillos de hipótesis, que posibilitan y resisten los grandes cambios teóricos, para de esta manera explicar de manera racional las transformaciones científicas, que no se deben únicamente a desplazamientos o agrupamientos de las comunidades científicas como lo sostiene Kuhn, o a simples refutaciones de hipótesis, como en Popper.

Igualmente, Mattessich toma en cuenta los aportes del concepto de las tradiciones de investigación de Larry Laudan, además de los conceptos de Sneed, Suppes, Bunge, Stegmüller y Balzer entre otros, que le permiten comprender la evolución en el campo del conocimiento científico, aplicables a la historia de la Contabilidad. En esta disciplina, como ocurre en otras, se manifiestan diferentes tradiciones de investigación que compiten entre sí durante su historia (Mejía Soto, 2004).

Cada tradición constituye una red de elementos teóricos, en el sentido de “teoría científica” como un conjunto de doctrinas o supuestos mucho más generales y mucho menos fácilmente corroborables empíricamente”. De esta manera, los principales elementos de una tradición de investigación son los siguientes:

- a. Supuestos compartidos
- b. Compromisos metafísicos y normas epistémicas y metodológicas,
- c. Articulación teórica, resolución de problemas
- d. Problemas empíricos y conceptuales,
- e. Desarrollo histórico y coexistencia (Moulines & Diez, 1997).

De esta manera, Laudan analiza cada tradición científica identificando los siguientes componentes:

1. Un conjunto de teorías específicas en continuo proceso de revisión y reconstrucción.
2. Un conjunto de presupuestos metafísicos que especifican el tipo de objetos que constituyen un dominio de estudio de una disciplina.
3. Un conjunto de presupuestos metodológicos y epistemológicos que acotan los procedimientos legítimos para la formulación y solución de problemas, construcción y validación de teorías, así como los criterios mismos para evaluar soluciones que ofrecen las teorías (Moulines & Diez, 1997).

Mattessich combina elementos pertenecientes a diferentes tradiciones, paradigmas y programas de investigación sigue una línea estructuralista, aunque se acerca al postmodernismo, manteniendo posiciones positivistas, normativas y de la teoría crítica. Esto lo sitúa en una línea ecléctica de la filosofía de la ciencia (Carrasco Díaz, 2006).

De este modo, la obra de Mattessich, reúne, por lo menos, tres tradiciones de investigación contable. En primer lugar, la tradición denominada "Programa de gerencia", según la cual, siendo la contabilidad una ciencia aplicada debe reemplazar la "ley fundamental" de los estructuralistas por la función primaria (con sus principios básicos), que es la supervisión del principal sobre la dirección, la información provista para una inversión en el corto y mediano plazo es relegada a un análisis financiero que incluye la "presupuestación" del capital y deviene en una nueva segunda función de contabilidad" (Mejía Soto, 2004).

La segunda tradición incorporada por Mattessich es la del programa valoración-inversión por la cual se define como propósito fundamental de la contabilidad lograr la

"correcta" o "aproximación correcta" a una valoración económica de recursos y derechos. Esto implica mantener el tema de una determinación de ingresos y una disposición óptima del capital "económicamente correctas" (Mejía Soto, 2004).

La tercera tradición que incorpora Mattessich en su obra, es el caracterizado como programa de información estratégica, en la cual se logra la diferenciación de campos contables de acuerdo a sus objetivos, la distinción entre la contabilidad financiera y la de costos o la gerencial; desarrollando un esquema de contabilidad orientada a partir de los diversos objetivos, lo que justifica la existencia de diferentes modelos para satisfacer las diferentes necesidades (Mejía, 2005).

La obra de Mattessich discute igualmente con los aportes de los pensadores agrupados bajo la denominación de la Escuela de Frankfurt o "Teoría Crítica": Horkheimer (1993) y Adorno (1983) y Habermas (2000), al igual que dialoga con las posiciones más actuales del pensamiento postestructuralista y posmoderno representadas por Foucault (2002), Derrida (1988) y Baudrillard (1988).

Mattessich y la crisis paradigmática de la contabilidad

Uno de los asuntos principales de la discusión epistemológica es la definición de la dimensión cognitiva de las disciplinas en tanto teorías o discursos. Esto comprende lo que, para el filósofo alemán moderno, Emmanuel Kant significa la modalidad de los enunciados, es decir, el carácter afirmativo, condicional o imperativo del discurso científico como tal (Kant, 1998). Dicho en términos de la pragmática lingüística filosófica, si el conocimiento constata o afirma algo acerca de algo externo a él, si lo hace resaltando el carácter necesario de lo dicho o únicamente contingente respecto a los hechos positivos, o si lo que dice es la expresión de una directiva, una orden o una prescripción normativa.

Así, Mattessich considera a la contabilidad como una ciencia de carácter empírico, social y positivo-normativo. Esto significa que se refiere a hechos observables, medibles y, hasta cierto punto, sometidos a regularidades, pero su conocimiento está condicionado por la evolución histórica conjunta de los saberes, vinculada a su vez con las relaciones sociales del momento histórico. En este sentido, el discurso científico de la contabilidad es asertórico.

Pero, al mismo tiempo, señala el autor, la Contabilidad tiene una dimensión teleológica, es decir, orientada hacia fines específicos de los diferentes entornos en los diversos sistemas contables donde se desarrollan los mismos. La modalidad del discurso entonces se torna imperativo. En este sentido, la propuesta epistemológica de Mattessich tiene su clave en la distinción entre la teoría general y las interpretaciones, que permite diferenciar analíticamente el componente positivo y el normativo de la contabilidad.

A estas distinciones en las modalidades del discurso científico-contable, responde la propuesta de Mattessich de diferenciar en la misma disciplina una Teoría Normativo-Condiciona (CoNAT) y una Metodología Normativo-Condiciona (CoNAM). Esta distinción permite comprender cómo en la contabilidad se desplaza la atención de la explicación determinista, basada en la identificación de la relación entre causa y efecto, lo cual es tradicional de la ciencia positiva, hacia la relación entre los fines y los medios, lo cual resulta más apropiada para las disciplinas de carácter social. De esta manera, Mattessich, en diálogo con los modelos epistemológicos más avanzados, logra una definición del objeto, método y metodología de la contabilidad.

Sostiene Mattessich que la contabilidad, en su configuración como disciplina normativa o aplicada, se encuentra siempre condicionada por decisiones y consideraciones pragmáticas, legales, éticas, económicas y políticas, a lo cual muchas veces durante la

historia de la teoría y práctica de la profesión, han predominado sobre los aspectos estrictamente científicos y lógicos. Desde este punto de vista, el autor realiza una reconstrucción significativa de la historia de la contabilidad, especialmente durante la segunda mitad del siglo XX. Fue entonces que la contabilidad asumió elementos procedentes de la matemática moderna y los nuevos desarrollos en la economía, las finanzas, la investigación operativa, las ciencias del comportamiento e incluso la filosofía y la historia (incluyendo la arqueología), todo lo cual se manifestó en numerosas publicaciones académicas.

Mattessich identifica como las tendencias más importantes del desarrollo de la contabilidad, a partir de la década de los cincuenta, la introducción de los métodos de las estadísticas modernas, la incorporación de los aportes de la econometría, la consideración de los costes y de gestión, la contabilidad de la inflación, la búsqueda de fundamentos axiomáticos de la disciplina y las investigaciones acerca del comportamiento (Mattessich, 2000). Como resumen de los logros de los últimos cincuenta años del siglo XX, Mattessich apunta un gran aumento de la sofisticación, diversificación y el volumen de las publicaciones. Lo primero, se debe a la introducción de métodos y razonamientos de otras disciplinas: las matemáticas, las investigaciones operativas, la economía, las finanzas y las ciencias del comportamiento. Pero, por otra parte, se adquirió la conciencia de que algunos problemas teóricos, tales como la valoración, la asignación, el control eficiente, el seguimiento de la administración, la independencia del auditor y la internacionalización, requerían enfoques más amplios y el apoyo de la filosofía y la historia.

Como respuesta a ello, Mattessich plantea la necesidad de complementar el enfoque tradicional científico, basado lógicamente en inducciones y deducciones, con la consideración de los valores y lo normativo. En términos generales, el autor formula la perspectiva de su investigación de como des-

cubrir, elaborar y aplicar las maneras más apropiadas de satisfacer las necesidades informativas de una sociedad más justa articuladas con una contabilidad y una auditoría de cuentas más responsable ante todos los grupos de interés, y no simplemente obedientes a la directiva de una empresa o cliente (Mattesich, 2000).

Se entiende en la obra de Mattesich como una propuesta epistemológica de superar el realismo ingenuo en la práctica de la contabilidad, que se sustenta en la creencia espontánea de los profesionales de que sus estados y cuentas reflejan, como un espejo, a la realidad de las organizaciones o empresas. De hecho, los grandes aportes científicos y epistemológicos en la segunda mitad del siglo XX en el campo, a los que se refiere nuestro autor, se replantean de diversas maneras el problema de la representación contable de la realidad, intentando realizar innovaciones por la vía de la formalización matemática y la reflexión a priori de las condiciones de posibilidad del conocimiento de la circulación en la que está inmersa la empresa.

El debate acerca de la realidad

Esta cuestión de la relación entre el conocimiento mismo y la realidad es una antigua cuestión filosófica, que polarizó a los filósofos en dos posiciones extremas con sus matices: de un lado, los escépticos, que negaban la posibilidad de acceder a la verdad o, en todo caso, comunicarla; del otro, los dogmáticos u optimistas, que afirmaban la existencia de la verdad por encima de cualquier crítica.

Frente a este dilema, se impuso la definición aristotélica de la verdad como correspondencia entre “lo que es” y lo que “se dice” (Aristóteles, 2008), lo cual encontró nuevos desarrollos en la investigación crítica de Kant (Kant, 1998) acerca de las condiciones de posibilidad del conocimiento, que partía de la existencia de esquemas a priori de categorías en el sujeto trascendental del conocimiento (es decir, quién conoce), las cuales, junto a las percepciones, permitían

la captación de los fenómenos, que era el mundo del entendimiento, lo que se mostraba a los sujetos y estos podían conocer.

Otro enfoque de este problema de la verdad o de los vínculos necesarios entre la realidad y su conocimiento, lo encontramos mucho después en la filosofía analítica de la década de los treinta, con las propuestas semánticas de Tarski, la cual distingue diferentes tipos lógicos, que se refieren unos a otros, en varios pisos de lenguajes y metalenguajes (Ayer, 1986). Así, enunciados como “la nieve es blanca” solo es cierta si efectivamente la nieve es blanca en otro lenguaje, el observacional (Mardones, 1994).

A otro nivel, esta reflexión remite al debate propiamente ontológico, acerca del Ser, en el cual las posiciones básicas oscilan entre la concepción del Ser eleática (también compartida por Platón) como la categoría más abstracta que da cuenta de la esencia de los entes, presente, ya dada y estable o permanente, y el concepto heracliteano o dialéctico, que sostiene que no hay un Ser, sino un devenir, lo único constante es el cambio, donde cada estadio del desarrollo encuentra su negación en un permanente fluir donde nada permanece.

Esta discusión ontológica tuvo una variante a finales del siglo XIX, cuando se discutió la introducción de elementos idealistas en la nueva física, lo cual conllevaba a riesgos extremos de subjetivismo. Incluso, hubo quien alertara a que esto llevaría a un solipsismo, supuesta corriente filosófica que supone que lo Ente no existe independientemente del sujeto. Pero la discusión logró aclarar que, poner en duda la existencia del Ente, era resultado de confundir el aspecto gnoseológico (validez y posibilidad del conocimiento de la verdad), con el ontológico (que lleva a la cuestión de por qué hay Ser y no la Nada). Esta última pregunta es el arranque de la metafísica según Heidegger (Heidegger, 2004).

Otra cuestión filosófica vinculada a esta discusión donde Mattesich tiene un papel destacado es el de la objetividad y neutralidad

axiológica de la ciencia, asunto propiamente epistemológico, porque establece un rasgo adecuado al conocimiento científico. Este, entonces, debe tratar de corresponderse con la experiencia y experimentación sistemática de los hechos positivos, los cuales son independientes y previos a su conocimiento mismo, por lo que este debe adaptarse a ellos de tal manera que no los construya o, mucho menos, inventarlos, desde una opinión o posición previamente adoptada (Bunge, 2002).

Mattessich abre la reflexión epistemológica cuando esta se hace necesaria para revisar las fallas en la coherencia de los sistemas contables y las peculiaridades de la representación contable y la realidad representada contablemente. Para realizar esta labor, echa mano de las concepciones complejas y estructurales, que revisan la problemática de la representación de la dinámica circulatoria de las organizaciones, en el contexto de la complejidad del proceso de las organizaciones actuales, caracterizada por la extrema multiplicidad de niveles y el alto volumen de operaciones, relaciones sistemáticas que producen la emergencia (o creación) de nuevos niveles de los procesos de información, gestión, toma de decisiones y control, que desbordan las relaciones de las partes y el todo observadas al principio de la investigación.

Mattessich, entonces, propone representar esa realidad tan compleja mediante una metáfora: el Modelo de las capas de cebolla (Onion Model of Reality -OMR-). Esto significa que el Ser de las organizaciones, del cual pretende dar cuenta la contabilidad en su flujo, no consta de una "esencia" fija e inmutable, sino que, por el contrario, se encuentra en permanente cambio que además genera nuevas capas de realidades emergentes, las cuales agregan cada vez mayor complejidad a los flujos de la organización considerados como objeto de estudio (Requena, 1981).

Pero este aporte desde el punto de vista ontológico, acerca del Ser de las organizaciones en su flujo, no es suficiente para

comprender las transformaciones de la disciplina de la contabilidad en el contexto de las nuevas realidades del sistema económicos. En consecuencia, se hace necesario elaborar una nueva manera de concebir las representaciones que ofrecen los sistemas contables. Mattessich propone complementar su reconsideración ontológica, con una propiamente conceptual, mediante un Modelo Orientado al Objetivo (Purpose Oriented Representation -POR-) (Mejía Soto, 2004).

Así, el aporte de Mattessich consiste en un modelo ontológico, la metáfora de la cebolla que pretende dar cuenta de los diversos niveles de complejidad emergentes en las relaciones internas y sistemáticas de la organización, reconociendo y representando mediante la metáfora de las capas de una cebolla, las diversas realidades que se presentan, y que son de muy variados tipos, desde la fisicoquímica, como la biológica, la psicológica, social y demás. Y un modelo de la teoría y práctica de la contabilidad, condicionada por valores, intenciones y normativas. Esta complementación de un aspecto objetivo, lo existente, y uno subjetivo, las orientaciones del comportamiento por parte de ciertas prescripciones, cuestiona cualquier realismo ingenuo que supone que la realidad objetiva que simplemente se halla fuera, antes e independiente del sujeto.

Aun cuando la experiencia simple y el sentido común, regidas por un realismo ingenuo, pueden brindar algunas guías empíricas para la gestión administrativa, pueden también convertirse en una desventaja estratégica a mediano y largo en el mundo de hoy de gran complejidad. Por ello, el modelo mecanicista de las organizaciones, correspondientes al fayolismo y el fordismo, ha sido desplazado por los modelos sistémicos y complejos, quedando en cuestión el empirismo, con sus visiones simples, basadas únicamente en la experiencia. A partir de estos aportes, se pasa a realizar un análisis crítico de las realidades y contextos empresariales (Requena, 1981).

Mattessich es uno de los investigadores más destacados que plantean que la contabilidad debe adaptarse a estos cambios de época y emprender la búsqueda de modelos alternativos de representación que permitan dar cuenta de la complejidad de las organizaciones. Ello se hace necesario para lograr conseguir una información que sea útil para tomar decisiones adecuadas. Pero para lograr tal fin, se debe pasar por una reflexión acerca de los fundamentos filosóficos, epistemológicos y ontológicos de la contabilidad.

Esto es exigido por ciertos signos que deben interpretarse a partir de las quejas de los usuarios de la información contable (decisiones, controladores, gestores, etc.), la crítica a las limitaciones de los sistemas contables de registro-representación, las exigencias de información prospectiva (cualitativa de carácter económico-social), la alternativa de pasar de la noción de costo a la noción de valor, así como las deseconomías en el análisis financiero y el uso de los avances de la cibernética, entre otros aspectos, son consecuencia del uso de la partida doble convencional. La dinámica de las organizaciones caracterizada por el alto volumen de operaciones y la emergencia de nuevos aspectos a considerar en los procesos de información, gestión, toma de decisiones y control, han contextualizado un ambiente donde se critica a la contabilidad por su relación con la realidad (Mattesich, 2000).

Hay que resaltar que antes de Mattesich y los autores con los cuales comparte un mismo campo de problemas epistemológicos y ontológicos relacionados con las tareas asignadas a la contabilidad, el concepto de representación, no solo no era objeto de reflexión, sino que se le confundía con las nociones de registro, reconocimiento, revelación, valoración, agregación e información, o se le vincula con los procesos de confección y obtención de información financiera. De esta manera, se entendía que cuando se registran, reconocen, revelan, valoran, agregan e informan los hechos contables

se están elaborando representaciones mediante registros, reconocimientos, revelaciones, valoraciones, asignaciones e informaciones, la realidad de las organizaciones y de las empresas.

Pero, dada la complejidad de las organizaciones en la actualidad, la contabilidad no puede captarla únicamente mediante la integración empírica de las cuentas, subcuentas o subrogados de una organización. No basta recurrir a la coordinación representativa para disponer o agregar los subrogados inferiores en un subrogado total, transmisor de toda la imagen. En ese contexto, la referencia a las cuentas, al patrimonio o al control de las haciendas eran elementos suficientes para establecer la relación entre contabilidad y realidad. Esto supone la convención de considerar, de manera dogmática, que la contabilidad tiene como referente la realidad financiera y económica de los entes contables, bajo la homologación de empresa con propietarios (Machado & Marco, 2009).

Ahora bien, el compromiso de dar cuenta de la realidad solo puede cumplirse mediante una revisión y transformación de las estructuras interpretativas y representativas, en correspondencia con los cambios paradigmáticos en la ciencia. En ese sentido, representar la realidad de las organizaciones es una cuestión que puede empezar a ser resuelta con una reflexión epistemológica y ontológica. Esta puede abrir caminos para comprender los nuevos entornos donde las redes, el software interactivo, los sistemas expertos y las redes neuronales artificiales son espacios fundamentales (Machado & Marco, 2009).

Es en ese marco que proliferan las propuestas de formas de representación contable. El propio Mattesich propone un sistema de flujos, contable o de transacciones, que puede ser expuesto mediante diversas, por lo menos cinco, "Formas de exponer las mediciones contables". En este sentido explica la forma de red, la de la partida doble, la matricial, la de entrada diaria y la vectorial.

Además, propone un conjunto de simbologías en torno a las cuentas y brinda, al final, una comparación esquemática entre las formas descritas (Machado & Marco, 2009).

Actualmente hay muchas propuestas de representación contable, lo cual, además de significar la riqueza que ha alcanzado la reflexión epistemológica acerca de la contabilidad, expresa cierta crisis en la cual surgen múltiples propuestas, a la manera como explica Kuhn (1983) los períodos de revolución científica que surgen cuando la ciencia normal, institucionalizada, ya no logra ni resolver sus problemas ni captar los nuevos que aparecen. Así existen las propuestas de la partida doble convencional de Pacioli; la contabilidad integral o causal de Gomberg; la contabilidad matricial, con Sneider y Mattessich; la contabilidad sagital y con base en net work, la contabilidad vectorial, la contabilidad multidimensional, Ijiri; la contabilidad funcional y la contabilidad basada en el análisis circulatorio, García G. Desde otras disciplinas, autores como Limone, en Chile, han propuesto una representación básica del proceso primario (transformación) de una unidad económica, para enseñar la contabilidad en sus niveles básicos y que está basada en los flujos económicos (Machado & Marco, 2009).

A pesar de que las mencionadas propuestas ofrecen nuevas formas de representación contable, adoptando las transformaciones en el campo metodológico y de la informática, se le hacen críticas a lo complicado de la aplicación de sus planteamientos, en comparación con las convenciones asumidas por la práctica normal contable. Cabe destacar que se les puede señalar, aun reconociendo sus méritos en el contexto de la mencionada crisis de representación de la contabilidad, que esos autores no desarrollan una reflexión epistemológica, lógica y metodológica como la de Mattessich.

Se puede decir que las carencias de esas propuestas responden a desconocer el grave problema de fundamentación episte-

mológica que sí reconoce Mattessich en su obra. El problema de representar la realidad contablemente, es un asunto que conlleva a la realización de un inventario de limitaciones y posibilidades de representación de la realidad desde el corpus cognoscitivo y el campus de aplicación de la contabilidad.

Al presumir o asumir el supuesto epistemológico de que existe un isomorfismo o correspondencia entre la realidad de las organizaciones (empresas, estados, sociedades y familias), en sus diversos sectores o segmentos (agrario, industrial, servicios, estatal, social, etc.), y las representaciones contables sintetizadas en las formas o modelos representativos que dan vida a la información (estados e informes) contable, ya es cuestionada por sus carencias, desde que las concepciones tradicionales y el instrumental aplicado de la partida doble convencional se encuentra en crisis, confirmada por la falta de credibilidad y la consecuente falta de confianza en la información contable.

Dentro de una consideración epistemológica de la disciplina contable, se hace necesario reconocer que en la representación de la realidad siempre intervendrán los esquemas previos o modelos mentales de los contables, porque es imposible prescindir de éstos en la práctica. Son ellos los que inciden en la representación, son las teorías las que determinan el tipo de representación que se desea obtener, al preferir uno u otro modelo, método o forma de representación con sus respectivas descripciones, explicaciones, contexto y productos finales. En este sentido, cabe sostener que, en contraste con lo que indican los supuestos ingenuos de la relación entre la realidad y su conocimiento, la contabilidad no está para contar lo que ocurre, sino para narrar lo que debía haber ocurrido según lo que interese al narrador.

Un elemento crítico en la relación entre Contabilidad y realidad es la ineficiencia técnica de los sistemas de información contable que operan en base a la partida doble (García & Rodríguez, 2001). Esa carencia lleva

al despilfarro de recursos para obtener las informaciones que dejaron de ser extraídas del sistema, o al rediseño de todos los sistemas de información contable basados en la partida doble.

Esto evidencia que en el objeto de representación contable subyace un rompecabezas de diversos elementos o “materiales” conexos con la partida doble convencional, tales como: concepción contista de la realidad (conjunto de cuentas), teoría de conjuntos (referencia a operaciones), fundamento contable patrimonialista (Escuela Hacendal), elementos de la teoría comunicacional (contabilidad como sistema de información), orientaciones de la teoría administrativa (herramienta para la toma de decisiones), el apoyo en la economía de los negocios y fundamentos de la teoría neoclásica (maximización del beneficio, racionalidad económica y alusión al mercado), entre otros (Machado & Marco, 2009).

Las ciencias sociales pueden cumplir con su tarea de conocer la sociedad y, en ella, la realidad financiera, económica y social, solo si puede reconocer y representar las estructuras y las propiedades emergentes de los objetos de estudio que dan sentido a sus dominios de discurso y a sus campos de aplicación.

Pero la representación contable ha sido limitada a aspectos meramente instrumentales conexos con el uso de la partida doble o método “a la veneciana”, “doctrina de la personificación” y principio de dualidad. Esto evidencia la necesidad de realizar un salto cualitativo desde la aritmética simple hasta la implementación crítica de diversas teorías (general de sistemas, de las decisiones, de la imagen, de grafos, de juegos, de los fractales, del caos y de la complejidad, entre otras), que configuran el avance de diversas disciplinas tales como la epistemología, la cibernética, la dinámica de sistemas, física, humanidades y álgebra moderna.

En consecuencia, la práctica contable se manifiesta indiferente ante los nuevos modelos o “formas” de representación propues-

tos por diversos autores como Gomberg, Mattessich, Ijiri y García, entre otros. Tampoco encuentra alternativas tecnológicas aplicadas a la medición y representación de variables de tipo financiero, administrativo, económico y social, de cara a una sociedad de la información, el conocimiento y el control (Machado & Marco, 2009).

La complejidad de las organizaciones y su administración, de la que pretende dar cuenta la representación de la contabilidad, presenta el aspecto de una crisis de la representación, tal y como lo plantea Jean Baudrillard (1992) a propósito de la llamada sociedad posmoderna bajo el imperio de los medios de comunicación masiva.

Según este filósofo francés, en la sociedad posmoderna las realidades y las significaciones son sustituidas por símbolos y signos, lo cual convierte la experiencia humana en una simulación de la realidad. Estos simulacros no son mediaciones de lo real, sino que la realidad misma se hace insignificante. De esta manera, los saberes son elaborados, y no reflejan ninguna realidad. Este proceso de sustitución de la realidad por su simulacro, pasa por distintas fases: a) el de la imagen-copia, b) la perversión de la realidad mediante signos que enmascaran y/o desnaturalizan lo que representan, c) la ausencia de una “realidad profunda”, pues los signos no pretenden ser una copia confiable de un original, sino una copia sin original, d) el simulacro puro.

Jean Baudrillard desarrolla la idea del Simulacro como fenómeno que atraviesa a las sociedades contemporáneas y que se caracteriza por el surgimiento de la hiperrealidad, la simulación, la confusión entre signo y sentido, siendo que el primero elimina al segundo, la problemática de la ciencia que pierde así su objeto de estudio, mismo que a su vez va a eliminar a la ciencia como tal, la pérdida de lo divino a través de la iconografía, por lo tanto la muerte de Dios, las contradicciones de la sociedad norteamericana frente al caso Watergate, la función del escándalo

moralizador, la construcción fantasiosa de la ciudad de Los Ángeles, la crítica al capitalismo visto desde una izquierda ilustrada, la pérdida de la ilusión como posibilidad, el poder como productor de signos de su realidad, los reality show de los años setenta, convertidos en hiperreality shows: la televisión que nos ve como “una especie de código genético que conduce a la mutación de lo real en hiperreal” (Baudrillard, 1988).

En síntesis, encontramos la hiperrealidad como fenómeno definitorio del tiempo analizado por Baudrillard en *Cultura y Simulacro*, misma que surge precisamente de esta actitud, ya no de disimulo sino de simulación, que lleva a la anulación del objeto por su reflejo. En este mismo orden de cosas y de manera central encontramos el gran debate del pensamiento de la posmodernidad que inicia con la “muerte de Dios” de Nietzsche y que en Baudrillard obedece a una lógica sencilla y contundente: Lo divino ha sido despojado del hombre, gracias a la imagen de lo divino, al icono que no es el espejo y la manifestación de la divinidad sino la simulación que termina por anular al objeto originalmente poseedor de la divinidad. Lo mismo ocurre con la ciencia y para ello Baudrillard propone el ejemplo de la etnología y su “suicidio” al entregarse al objeto de estudio a través de la renunciación, precisamente a su sentido (Baudrillard, 1988).

La crisis de la contabilidad se plantea en términos de representación también para Macintosh y su grupo, porque la disciplina contable ha dejado de referirse a realidades o a cuestiones con referentes en el mundo real. Mattessich (2003) en su obra confirma esa crisis cuando advierte que el concepto de ingreso o capital necesariamente contiene propiedades emergentes, sino que son creadas. El autor llega a la conclusión de que la representación contable de la realidad es pragmática, y su elaboración es igual a pintar un retrato con un propósito muy específico, con todos los sesgos que ello implica.

Aparece el problema de naturaleza metodológica, que se puede expresar de la siguiente manera: ¿Cómo proponen los académicos y practicantes que se represente dicha realidad? Pero la exploración va más allá y toca lo ontológico, pues no existe un acuerdo explícito por parte de los contables en torno a la realidad, o mundo real, abordado por la contabilidad con fines de representación. ¿A qué realidad hacen referencia en materia de representación los autores que con sus textos intentan orientar el ejercicio práctico de la contabilidad? (Macintosh, 2004).

Mattessich observa que los autores que abordan la problemática crítica de la contabilidad, mencionan conceptos como las “operaciones”, “transacciones”, “actividades”, “resultados”, “resultados operacionales”, lo “económico” (más específicamente lo “financiero”), “situación financiera”, “el patrimonio”, los “negocios” y lo “mercantil” como objetos de representación contable. Esto se hace a partir del deber ser de la práctica contable. En cuanto a lo metodológico, en la enunciación, regularmente implícita de los objetos a ser representados por la contabilidad en el mundo práctico, se reafirma el uso de la partida doble convencional para representar, con base en un plan de cuentas representativas de la realidad (operaciones, resultados financieros y situación económica), los valores correspondientes a dichas cuentas y, en últimas, proveer a diversos usuarios productos simples (registro cronológico, cuentas en orden e información financiera) o de más elaboración (certificación, análisis y control) (Machado & Marco, 2009).

En ese contexto, también se vuelve discutible reducir el concepto de representación a “registro sistemático”, pues el asunto no se limita a dar cuenta de operaciones mecánicas, sino de conocimiento. Igualmente acarrea homologar el concepto realidad con los hechos, las operaciones y actividades debido a que la cuestión es la de interpretar y representar la realidad de las

organizaciones. También se hace necesario debatir que el objeto de representación contable sean los subrogados financieros y económicos, aún más cuando en la mayor parte de estos textos no se refieren a contabilidad financiera sino a contabilidad en general.

Representación, percepción e interpretación son conceptos que se implican mutuamente y, a su vez, suponen una determinada noción de la relación con el mundo real. La discusión crea las condiciones para un cambio de paradigma (Kuhn, 1983), la crisis actual de la ciencia contable tiene estrecha relación con la forma que tienen los contables de ver el mundo y la manera como conciben y representan la realidad de las organizaciones a nivel universal.

Es sobre la base del reconocimiento de esa crisis de la contabilidad, que se debate acerca de la realidad que pretende conocer esa disciplina en debates en los términos de Mattessich y el grupo Macintosh (realismo vs. no realismo), las críticas a la partida doble convencional, las propuestas de representación contable descritas, los avances de las disciplinas en materia de cognición y representación de la realidad así como las alusiones al caos y a la complejidad, y, por último, se inventarían las nuevas exigencias de las organizaciones.

Asumiendo esta visión postmodernista, Macintosh (2004), plantea que la problemática de la contabilidad es una manifestación más de la crisis de representación de la sociedad posmoderna, por lo que la contabilidad no refleja la realidad, sino que construye un simulacro que tiene un significado determinado para sus receptores o intérpretes. La simulación de la realidad ha generado en la actual sociedad posmoderna, y por tanto en la contabilidad, lo hiperreal.

Ya no ocurre como en la antigua cartografía, cuando el territorio precede y sirve de referencia para elaborar el mapa, sino que es el mapa el que precede al territorio. Como aduce Baudrillard (1988), en quien se apoya Macintosh, son los vestigios de lo real,

no los del mapa, los que todavía subsisten esparcidos por unos desiertos que ya no son los del imperio, sino nuestro desierto. Los objetos han sido enmascarados por influencia de lo social, sus costumbres y relaciones, desnaturalizando su naturaleza material para transformarlo en un signo de esa imbricación de objeto-sociedad, que se autonomiza y se hace auto referente.

Macintosh et al. y su equipo originan la polémica con la publicación del artículo "Contabilidad como simulacro e hiperrealidad: perspectivas sobre el ingreso y el capital" (2000), escrito con fundamento en la obra de Jean Baudrillard, y que los autores aplican a la reconstrucción de la historia de los signos contables. Los resultados de la investigación arrojan que éstos han perdido sus referentes en la realidad, en el sentido de que solo se refieren a signos propios de la economía simbólica, en tanto que conceptos autorreferenciales (Macintosh, 2006).

La discusión surge a propósito de la determinación del valor razonable, dado que este dejó de calcularse sobre la base del costo histórico y de hechos económicos que influyan en la valoración de la riqueza y se centró en pronósticos de ingresos futuros fundamentados en "expectativas válidas", es decir la valoración se separó de los hechos, no tiene un referente en la realidad y no puede ser explicado a partir de una ontología realista. El problema incluye un elemento metodológico; pero ambos polemistas se centran en una cuestión ontológica y consecuentemente epistemológica que encuentran en el fondo de la controversia.

De una parte Macintosh, fundamentado en el pensamiento postestructuralista de Baudrillard, al construir su ontología nominativa, conceptualiza el signo como una construcción social que por efectos del consumismo, los mercados, los estilos de vida y demás elementos de una sociedad caracterizada por las modas y otros factores del consumo, envolvieron, enmascararon al objeto real hasta transformarlo en algo nuevo,

desconectado de la realidad, hiperreal, una especie de fantasía, una virtualidad, una potencia para existir sin referente, un ente auto referencial; y, al hacerlo, en verdad se desprende de la realidad a partir del desconocimiento del sujeto en la construcción del signo, porque este se origina en una realidad social informe, una mayoría silenciosa que no influye en la determinación de la verdad contable de manera consciente, ni siquiera desde la perspectiva pragmática de que lo verdadero es lo útil.

Mattessich por su parte se sitúa ontológicamente en un realismo, respaldado por el sentido común de los científicos, según el cual la riqueza está en la realidad material y se refleja en la realidad social, constituida por la propiedad como conjunto de derechos y obligaciones, una concepción profundamente jurídica.

Por su parte, Mattessich (2003) pondera la historia interna de la ciencia y el contexto de justificación, pero dando un giro en las argumentaciones específicamente contables, basándose en su método normativo condicional para avanzar en una postura ecléctica, con lo cual llega a establecer algunas coincidencias con el discurso contable de Macintosh y su equipo o por lo menos parte sustancial de este. En este sentido, el autor expresa que la realidad es una más de las representaciones mentales pueden llegar a ser alucinaciones, es decir falsedades; y se pierde el contacto con la realidad.

Tomando como apoyo la filosofía de la ciencia de Mario Bunge (2002), Richard Mattessich reivindica el objetivismo y la ontología realista, lo cual implica que existe una realidad independiente de los sujetos que la conocen y, por tanto, cuando la contabilidad elabora los conceptos de ingreso y capital, pretende referirse a algo externo al discurso mismo, es decir, mantiene su referente objetivo. Lo cual es diferente a plantear que la realidad no es permanente, fija ni inmediata, como lo vería un empirismo normal. En otras palabras, la complejidad de la rea-

lidad plantea un problema a los métodos, los conceptos y los modelos que se utilizan para captarla; pero no debiera remitirse a la pérdida de lo real, como lo explica Baudrillard para explicar los simulacros creados por los medios de comunicación en la sociedad posmoderna.

Para Mattessich, la postura adoptada por Macintosh y sus colaboradores para afrontar la crisis paradigmática de la contabilidad es claramente subjetivista pues confunde los asuntos ontológicos con los metodológicos. Por ello, considera inconveniente el enfoque de Baudrillard para el análisis científico, además de que reafirma la condición de existencia y objetividad de referentes como el ingreso y el capital. Es decir, es apropiado analizar el papel de la subjetividad, manifestado en la orientación por valores de la disciplina, en el conocimiento contable; pero ello no debe llevar a poner en cuestión la existencia de los hechos que ocurren en la circulación económica que pretende objetivar el conocimiento de la disciplina.

Mattessich desarrolla sus análisis ontológicos, epistemológicos y metodológicos, pero reconociendo la crisis epistemológica de la contabilidad, la cual da lugar a posiciones como la de Macintosh (Ruiz, 2013). A pesar de la diferencia esencial ontológica y epistemológica entre los dos abordajes de la crisis de la contabilidad, Mattessich destaca que hay acuerdos en la necesidad de construir una representación contable basada en el objetivo de realizar la valoración; y la importancia del ingreso limpio para el desarrollo del conocimiento contable. Entonces se entiende la pertinencia del modelo de la cebolla, adecuada además a las propuestas acerca de la complejidad de autores como Edgar Morin (1998).

Conclusiones

- El debate y las posturas desarrolladas a propósito de la contabilidad, acerca de la realidad y las posibilidades de conocerla y transmitir su conocimiento, son un eco de las posiciones básicas de la

teoría del conocimiento y la ontología que se confrontan durante toda la historia de la filosofía, y responden a las grandes tradiciones realistas y escépticas que han jalonado la reflexión sobre los grandes asuntos filosóficos desde hace siglos.

- Desde la segunda mitad del siglo XX, esta discusión filosófica adquiere nuevas significaciones en medio de la crisis de los principales paradigmas de la ciencia, que pone en cuestión la normalidad de métodos, conceptos y modelos, anunciando una crisis que puede tener su solución en una revolución científica o desplazamiento de paradigmas, tal y como los epistemólogos históricos (Kuhn, Lakatos) han analizado en la historia de otras disciplinas científicas.
- A esta situación crítica no escapa la disciplina contable, como Mattessich advierte en su reflexión acerca de la Contabilidad y sus fundamentos, así como en su debate acerca de la realidad de la que debería dar cuenta esa disciplina.
- Mattessich hace importantes aportes en la formalización matemática de la contabilidad, gracias a su sistema axiomático que pretende garantizar la coherencia del discurso contable. Pero también contribuye al cambio de paradigmas en la contabilidad al proponer un nuevo modelo de realidad, basado en la metáfora de la cebolla, con el fin de captar la complejidad de los flujos contables, así como en el planteamiento de la relevancia de los valores y las normas en la conformación de la disciplina.
- En el debate que asume Mattessich frente a las tesis de Macintosh, el autor se apoya en una concepción realista, basada en una epistemología que reconoce la existencia, la objetividad y la independencia de los objetos respecto a los sujetos que conocen. En contraste con la introducción del pensamiento posmoderno, representado por Macintosh y

sus colaboradores, Mattessich descarta la pertinencia de los planteamientos de Baudrillard respecto de la pérdida de la realidad en favor de los simulacros y las simulaciones, que pudiera ser adecuada a la función de los medios de comunicación en la sociedad posmoderna, pero que no tienen ninguna vigencia cuando de conocimiento científico se trata.

Bibliografía

- Adorno, T. (1983). *Dialéctica del iluminismo*. Barcelona: Alianza.
- Adorno, T. (1997). *Actualidad de la filosofía*. Paidós: Barcelona.
- Aristóteles. (2008). *Tópicos*. Madrid: Cátedra.
- Ayer, A. (1986). *Lenguaje, lógica y verdad*. Barcelona: Orbis.
- Baudrillard, J. (1988). *Cultura y simulacro*. Barcelona: Alianza Editorial.
- Baudrillard, J. (1992). *Simulacro y simulación*. México: Siglo XXI.
- Bunge, M. (2002). *Epistemología. Curso de actualización*. México: Siglo XXI editores.
- Carrasco Díaz, D. (2006). Richard Mattessich: vida y obra. *De Computis. Revista Española de Historia de la Contabilidad*, 205-211.
- Derrida, J. (1988). *La diferencia*. Santiago: ARCIS.
- Foucault, M. (2002). *Palabras y cosas*. México: Siglo XXI editores.
- García, C., & Rodríguez, M. e. (2001). *Elementos para una teoría general de la contabilidad*. Buenos Aires: La Ley.
- Habermas, J. (2000). *Teoría de la Acción Comunicativa*. Madrid: Cátedra.
- Heidegger, M. (2004). *Introducción a la metafísica*. Barcelona: Gedisa Editores.
- Horkheimer, M. (1993). *Teoría crítica*. Barcelona: Barral.
- Kant, E. (1998). *Crítica de la razón pura*. Barcelona: Orbis.
- Kuhn, T. (1983). *La estructura de las revoluciones científicas*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Lakatos, I. (1998). *La metodología de los programas de investigación*. Madrid: Alianza Universidad.

- Liotard, J. F. (2005). La postmodernidad contada a los niños. Barcelona: Gedisa Editorial.
- Machado, R., & Marco, A. (2009). Contabilidad y realidad: una relación crítica bajo el enfoque de la representación. *Actualidad contable*, 38-55.
- Macintosh, N. (2004). Accounting's crisis of representation. *Queen's leaders forum*.
- Macintosh, N. (2006). Contabilidad: verdad, mentira o impostura. *Accounting and the public interest*, 22-36.
- Macintosh, N., Shearer, T., Thornton, D., & Welker, M. (2000). Accounting as simulacrum and hyperreality. *Accounting, organization and society*, 13-50.
- Mardones, J. (1994). Filosofía de las ciencias humanas y sociales. Barcelona: Anthropos editorial del Hombre.
- Mattessich, R. (2000). Hitos de la investigación en contabilidad moderna. *REvista de Contabilidad*, 19-66.
- Mattessich, R. (1978). *Instrumental Reasoning and Systems Methodology*. Boston: Dordrech Holland.
- Mattessich, R. (1995). *Critique of Accounting*. Londres: Quorum Books.
- Mattessich, R. (1995). *Foundational Research in Accounting*. Vancouver: University of British Columbia.
- Mattessich, R. (2002). *Contabilidad y métodos analíticos*. Buenos Aires: La Ley.
- Mattessich, R. (2003). Contabilidad ¿cisma o síntesis? El desafío de la Teoría Condicional Normativa. *Partida Doble*, 104-119.
- Mattessich, R. (2003). La representación contable y el modelo de la cebolla de la realidad. Madrid: Asociación Española de Contabilidad y Administración.
- Mattessich, R. (2004). la representación contable y el método de las capas de la cebolla de la realidad: una comparación con los órdenes de simulacro de Baudrillard y su hiperrealidad. *Asociación Española de Contabilidad y Administración*.
- Mejía Soto, E. (2004). Evolución del pensamiento de Richard Mattessich. *Quindío*, 15-40.
- Mejía, E. (2005). Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 135-174.
- Morin, E. (1998). *El método III. El conocimiento del conocimiento*. Madrid: Cátedra.
- Moulines, U., & Diez, J. (1997). *Fundamentos de la filosofía de la ciencia*. Barcelona : Ariel.
- Popper, K. (1998). *Los dos problemas fundamentales de la epistemología*. Madrid: Tecnos.
- Requena, R. (1981). *Epistemología de la contabilidad como teoría científica*. Málaga: Editorial de la Universidad de Málaga.
- Ruiz, R. (2013). La polémica Macintosh-Mattessich sobre la realidad de los conceptos de ingreso y capital en contabilidad. *Revista científica general José María Córdova*, 209-226.

CITAR ESTE ARTICULO:

Cando Pilatasig, J. V., Cunuhay Patango, L. O., Caiza Criollo, E. M., & Salguero Salguero, M. M. (2023). Mattessich y el debate epistemológico acerca de la realidad y su representación en la Contabilidad. *RECIAMUC*, 7(2), 862-879. [https://doi.org/10.26820/reciamuc/7.\(2\).abril.2023.862-879](https://doi.org/10.26820/reciamuc/7.(2).abril.2023.862-879)

