

*Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones Contables "Profesor Juan Alberto Arévalo"*

INVESTIGACIÓN BÁSICA Y APLICADA EN CONTABILIDAD

*Trabajo presentado en las
"III^{as}. Jornadas Rioplatenses y Jornadas del Cono Sur de Profesores de Práctica Profesional"
Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales.
Universidad de Morón
15, 16 y 17 de Junio de 2000*

Carlos Luis García Casella

Dr. CARLOS LUIS GARCÍA CASELLA

- Contador Público, F.C.E. - U.B.A.
- Doctor en Ciencias Económicas, F.C.E. – U.B.A.
- Profesor Titular Consulto F.C.E. – U.B.A.
- Docente investigador categorizado 1 - U.B.A.
- Director del Centro de Modelos Contables del Instituto de Investigaciones Contables "Prof. Juan Alberto Arévalo" F.C.E. – U.B.A.

INVESTIGACIÓN BÁSICA Y APLICADA EN CONTABILIDAD

SUMARIO

Palabras Clave – Key Words
Resumen- Abstract

0. **Introducción**
1. **La Contabilidad como ciencia factual, cultural, aplicada**
2. **La extensión del dominio o universo del discurso contable**
3. **¿Qué es la investigación básica en Contabilidad?**
4. **¿Qué es lo aplicado en Contabilidad?**
5. **Posibles cambios en la formación profesional del Contador**
6. **Conclusiones**
7. **Bibliografía**

PALABRAS CLAVE

TEORIA GENERAL CONTABLE- INVESTIGACION CIENTIFICA BASICA- INVESTIGACION CIENTIFICA APLICADA- INVESTIGACION CIENTIFICA CONTABLE

KEY WORDS

GENERAL ACCOUNTING THEORY – BASIC SCIENTIFIC RESEARCH – APPLIED SCIENTIFIC RESEARCH – SCIENTIFIC ACCOUNTING RESEARCH

Resumen

Tratamos la cuestión de la investigación científica en Contabilidad, procurando que sea considerada dentro de las ciencias sociales. Esto genera uso del método científico en la tarea de investigación contable.

El carácter de ciencia factual, cultural, aplicada de la Contabilidad se considera esencial frente a normas contables profesionales que la reducen a mera técnica en nuestro país.

Descartada la idea de arte o tecnología social se presenta un enfoque de la Contabilidad que supera lo que habitualmente se considera su campo de actuación.

Términos primitivos y supuestos básicos refuerzan fundamentos de ciencia que se pueden basar en propuestas del epistemólogo argentino Mario Bunge.

El tema del amplio dominio del universo o dominio del discurso contable genera nuevos horizontes de práctica profesional y de investigación contable.

Se trata tanto el aspecto de investigación básica contable volcado en la Teoría General Contable como el tema de las aplicaciones en situaciones particulares a través de hipótesis específicas.

Se proponen algunos cambios en la función profesional del Contador Público.

Abstract

We deal with the question of scientific research in Accounting in the idea of placing this discipline within the domain of the social sciences. This necessarily requires following the scientific method in accounting research.

The reinforcement of the characteristics of a factual, cultural, applied science for Accounting is essential vis a vis accounting standards in our country which reduce it to a mere technique.

We discard the idea of art or social technology and point out an approach to Accounting that goes beyond what is generally considered as its domain.

Primitive terms and basic assumptions reinforce the grounds of a science that can be based upon the proposals of Argentinian epistemologist Mario Bunge.

The question of the wide domain of the accounting universe or accounting discourse generates new horizons for professional practice and for accounting research.

We deal both with basic accounting research within the General Theory of Accounting and with applications in special situations through specific hypotheses.

Finally, we suggest some changes in the professional function of Public Accountants.

0. INTRODUCCIÓN

Al encontrar este tema dentro del área "Formación Profesional" de las Terceras Jornadas Rioplatenses de Profesores de Práctica Profesional y Jornadas del Cono Sur me pareció lo más oportuno recordar lo que un colega español indicaba en un libro reciente.

"Tengo un grupo de amigos que cultiva (es decir, que rinde culto a) la Física. Mientras escrutan el silencio cósmico, en búsqueda de los últimos ecos del Big Bang, sonríen ¿con alguna ironía? cuando les hablo de la investigación contable "...

... "Lo importante, sin duda, es que nos entendamos. Pero, para ello, es necesario estar de acuerdo con el significado del término "investigación". Como en tantas otras cuestiones, si tal acuerdo no existe el diálogo entre quienes estamos a un lado y a otro de la frontera que separa ciencias sociales y ciencias de la naturaleza se produce entre interlocutores cuyos puntos de partida son diferentes. Y en esas condiciones el diálogo está condenado al fracaso." (Tua Pereda, 1995, p.335)

Coincidimos en que en Contabilidad se puede hacer investigación, y hacerla con método científico porque, para ello, nos basamos en considerar a la Contabilidad como una ciencia social más. Lamentablemente, hay autores que aun sostienen, con fundamentos endebles que la disciplina es una técnica.

Nuestro desarrollo comenzará proponiendo que la Contabilidad es una ciencia, factual, cultural, aplicada, fundamentando esa posición.

Luego entraremos en el desarrollo de los temas que trata la Contabilidad a lo que, pomposamente, pretendemos llamar dominio o universo del discurso contable.

Aclarados esos dos aspectos que servirán de base a los siguientes, queremos mostrar que aspectos de la investigación científica contable es investigación básica. Para ello, en síntesis, trataremos de indicar lo que puede ser una Teoría General Contable o –modestamente - los elementos que permitirán elaborar una Teoría General Contable.

Luego plantearemos los componentes posibles de la investigación contable aplicada, con método científico, a las propuestas normativas que surgirán de la elaboración de Modelos Contables Alternativos.

Finalmente propiciamos cambios en la formación universitaria del profesional Contador en nuestro país que ayuden a una mejor práctica profesional.

1. LA CONTABILIDAD COMO CIENCIA FACTUAL, CULTURAL, APLICADA

Brevemente, descartamos la posición que indica que la Contabilidad es una técnica porque consideramos que no se compone de actividades repetitivas sino que tiene teorías o explicaciones acerca de algo, con sentido crítico y procurando resolver o solucionar un problema de la realidad a través de hipótesis o soluciones alternativas y mediante la determinación de leyes en sentido científico o sea regularidades.

Respecto a la propuesta de la Contabilidad como arte nos parece que no es una de las Bellas Artes como son la Música, la Pintura, la Escultura o la Poesía. Tampoco será arte en el sentido de artesanía del tipo del artesano mueblero que deja su personalidad en cada trabajo. Tal vez hace 200 o 300 años la cualidad del registro contable podría ser artesanal pero no todo el universo o dominio del discurso contable.

Frente a los que sostienen la posición de considerar a la Contabilidad como tecnología social disentimos porque nos parece que las Tecnologías Sociales dependen de principios de otras ciencias.

Consideramos que una definición aceptable de nuestra disciplina sería:

La Contabilidad se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas de cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos y adecuados a cada situación.

Se basaría en:

Términos primitivos:

- Número: elemento del cuerpo de los números reales.
- Valor: número que expresa una preferencia real o supuesta.
- Unidad de medida: en base a un sistema monetario real o ficticio o con otros fundamentos.
- Intervalo de tiempo: momento del tiempo que se desea registrar.
- Objetos: recursos circulantes pertenecientes a personas o entes.
- Sujetos: personas físicas, jurídicas o grupos de ellas.
- Conjunto: colección de objetos, sujetos o sucesos.
- Relaciones: subconjunto del producto cartesiano de dos o más conjuntos.

Supuestos básicos

1. Existe un sistema numérico para expresar o medir preferencias (valores) en forma de cantidades monetarias o no monetarias.
2. Existe un sistema numérico para ordenar, adicionar y medir intervalos de tiempo.
3. Existe un conjunto de objetos, hechos y personas cuyas características (valor, cantidad, número, etc.) son susceptibles de cambio.
4. Existe un conjunto de sujetos (personas físicas, jurídicas y grupos) que tienen relaciones con los objetos, hechos y personas y expresan sus preferencias acerca de ellos.

5. Existe, al menos, una unidad o entidad (compuesta por sujetos y objetos) cuyas diversas situaciones, en especial frente al cumplimiento de objetivos, se va a describir.
6. Existe un conjunto de relaciones denominado “estructura de la unidad” que está representado por un sistema jerarquizado de clases llamado plan de cuentas.
7. Existe una serie de fenómenos que cambian la estructura y composición de los objetos.
8. Existen unos objetivos específicos o necesidades de información dadas, las cuales deben ser cubiertas por un concreto sistema contable. La elección de las reglas – hipótesis específicas – depende del propósito o necesidad señalados.
9. Existe un conjunto de reglas alternativas (hipótesis específicas) que determinan que valores deben ser utilizados en cada registración.
10. Existe un conjunto de reglas alternativas que determinan el sistema de clasificación de las cuentas.
11. Existe un conjunto de reglas alternativas que determinan los datos de entrada y el grado de agregación esos datos.

Con esta definición, la Contabilidad se ocupa de hechos humanos y de la naturaleza y por ello sería ciencia factual no ciencia formal.

Si la división es entre ciencias naturales y ciencias sociales o culturales, la Contabilidad entraría en el segundo grupo. En cuanto a ciencia pura o ciencia aplicada, la Contabilidad no tiene un fin puramente cognitivo y sería ciencia aplicada.

Para argumentar nuestra posición que ubica a la Contabilidad entre las ciencias, utilizamos la posición del epistemólogo Mario Bunge (1982, p. 96-98).

Allí Bunge indica que para ser considerado ciencia un saber determinado debe reunir, en cualquier momento, el cumplimiento de diez condiciones, que aplicadas a la Contabilidad, resultan:

- a) Existen en todo el mundo personas que han recibido una educación especializada en Contabilidad, mantienen fuertes relaciones de información entre sí y continúan una tradición de investigación. Por ejemplo: agrupaciones profesionales y académicos en todo el mundo, reuniones periódicas, más de 100 revistas periódicas contables y una tradición de investigación por lo menos desde 1840 o 1850.
- b) Los países, las regiones y las Naciones Unidas apoyan y estimulan la investigación contable. El Banco Mundial otorgó u\$s 500.000 para que la Comisión de Normas Contables Internacionales (IASC) investigue contabilidad agrícola-ganadera; en Argentina el CONICET y las Universidades han otorgado subsidios.
- c) En Contabilidad nos ocupamos de cosas reales, existentes y modificables pero no fantasmales o inmutables. Nuestra gnoseología es realista, pero crítica, no ingenua. Al participar del ethos de la libre búsqueda de la verdad no nos sometemos al interés monetario, los poderes políticos, los gremios ni el consenso (nada de PCGA).
- d) Utilizamos elementos de teorías lógicas y matemáticas al día: conjuntos, medición, medidas, matemática borrosa, etc., no simple aritmética.
- e) El dominio o universo del discurso contable se compone de entes reales, certificados (empresas, usuarios, reguladores) y presuntos (grupos de intereses), del pasado, del presente y del futuro.
- f) Nuestro trasfondo específico se compone de datos, hipótesis y teorías al día de la Economía, la Administración, la Sociología, la Psicología y el Derecho. Son relevantes pero la Contabilidad no depende de ninguna de ellas.

- g) Los problemas de la Contabilidad son problemas cognoscitivos referidos a la naturaleza (las leyes) de su dominio.
- h) Nuestro fondo de conocimiento es una colección de teorías, hipótesis y datos al día comprobables aunque no finales.
- i) Los objetivos o finalidades de la Contabilidad incluyen el descubrimiento de leyes (hipótesis confirmadas) de la actividad contable; la sistematización (en teorías) de las hipótesis acerca de esa actividad y el refinamiento de métodos o procedimientos de investigación contable.
- j) Finalmente, la Contabilidad tiene una metodología examinable, analizable, criticable y explicable.

2. La extensión del dominio o universo del discurso contable

Como señala Caws

“To have a science of anything is first to have recognized a domain and a set of phenomena in that domain, and second to have devised a theory whose inputs and outputs are phenomena in the domain (the first observation, the second predictions) and whose terms may describe the underlying reality of the domain.” (Caws, 1995, p. 753/754)

Esto se puede traducir a nuestro idioma así:

Para tener un conocimiento científico de algún tema lo primero es haber reconocido un dominio determinado y un conjunto de fenómenos en dicho dominio, y lo segundo es tener imaginada una teoría cuyos insumos y productos sean los fenómenos que ocurren en ese dominio (lo primero corresponde a las observaciones y lo segundo a las predicciones) y cuyos términos puedan describir la realidad resultante de ese dominio.

Como ya indicamos, la Contabilidad es una ciencia cuyo dominio o universo está compuesto exclusivamente por entes reales certificados o presuntos tales como: transacciones, empresas, contadores, emisores, usuarios, reguladores, informes contables, modelos contables, sistemas contables, grupos de intereses, etc.

Como es imposible detallar todo el dominio del discurso contable, podemos presentar una serie de componentes más comunes:

- a) Informes contables de uso externo al ente.
- b) Personas emisoras de informes contables.
- c) Personas revisoras de informes contables.
- d) Personas destinatarias de la información contable.
- e) Personas reguladoras de la información contable.
- f) Sistemas contables propios de cada ente.
- g) Regulaciones de la actividad contable.
- h) Informes contables de uso interno de cada ente.
- i) Modelos contables alternativos.
- j) Informes contables de organismos gubernamentales.
- k) Informes contables macroeconómicos.
- l) Informes contables macrosociales.
- m) Informes contables microsociales.

Cada uno de estos componentes del dominio o universo del discurso contable plantean problemas, que podemos ejemplificar en el caso letra a):

- ¿Deben estar ordenadas las notas de los estados contables financieros?
- ¿Cuántos y cuáles anexos deben publicarse?
- ¿Cuántos ejercicios se deben comparar?

Todos los problemas posibles generarán hipótesis aceptadas y otras descartadas, luego tendremos regularidades o leyes y finalmente podremos integrar los resultados en teorías tanto descriptivas como normativas.

Pero siempre, resaltamos un dominio que no incluya solamente estados contables sujetos a ser presentados a terceros y a ser revisados por auditores.

3. ¿QUÉ ES LA INVESTIGACIÓN BÁSICA EN CONTABILIDAD?

Si tomamos la opinión de Tua Pereda diríamos que la investigación básica en Contabilidad es la que procure lograr una Teoría General de la Contabilidad; así dice:

“Se entiende por Teoría General de la Contabilidad el conjunto de elementos y conceptos comunes que están presentes en todos los sistemas contables que, de este modo, se convierten en aplicaciones; es decir, manifestaciones extraídas de la visión de la Teoría General.”(Tua Pereda, 1995, p.340).

Ya en 1964, Mattessich defendía la idea de una teoría general de la Contabilidad de este modo:

“The essence of the scientific approach is abstraction. Although this phenomenon may be dissected into several phases – the observation of particular cases, their description and measurement, the extraction of their common feature, the formulation of the generalized case, and finally, the application of the abstraction to new but related individual events – their process can be comprehended only if looked upon as an entity. It is one of the most profound elements of thought; in its rigorous form it enables what Ernest Mach called the ‘economy of science’. It is in this principle of abstraction and its efficiency that the success of science lies, not in the discovery of ultimate truth.”(Mattessich, 1964, p. 8)

Que podemos traducir a nuestro idioma así:

La esencia del enfoque científico es la abstracción. Si bien este fenómeno puede dividirse en varias fases, la observación de casos particulares, su descripción y medición, la extracción de sus características comunes, la formulación del caso general y, finalmente, la aplicación de la abstracción en nuevos hechos particulares vinculados – este proceso puede comprenderse solamente si se lo considera como un todo. Esto constituye uno de los elementos más fundamentales del pensamiento reflexivo; en su forma rigurosa permite lo que Ernest Mach denominó la “economía de la ciencia”. El éxito de la ciencia se basa en este principio de abstracción y en su eficiencia, no en el descubrimiento de la verdad última.

Vemos aquí que la Teoría General Contable sería el enfoque de mayor abstracción y globalización: sería el caso general, que nos daría la investigación básica en Contabilidad.

Luego, dice Mattessich:

“We regard to our discipline, the question then arises whether we have taken full advantage of this powerful tool, whether we have already exhausted the potential of abstraction in Accounting, or whether there still is some room for application. It must be left to later chapter to advance propositions for a further implementation of this principle within the realm of Accounting, but we may here give evidence that generalization has not yet been carried to an extreme in this field.” (Mattessich, 1964, p. 8).

Que podemos traducir a nuestro idioma así:

Con respecto a nuestra disciplina, la cuestión que se presenta es si ya hemos sacado todo el provecho posible de esta poderosa herramienta, si ya hemos agotado todo el potencial de abstracción en Contabilidad o si hay lugar todavía para su aplicación. Debemos dejar para capítulos posteriores la formulación de proposiciones para una mayor implementación de este principio dentro de la esfera de la Contabilidad, pero podemos adelantar aquí que la generalización no ha sido aún utilizada hasta sus últimas consecuencias en este campo.

Vemos que el potencial de la abstracción propia de la investigación básica puede ser una poderosa herramienta para el desarrollo de la Contabilidad.

Al respecto agrega el autor clásico Mattessich

“The need for a general presentation of Accounting is manifested in different ways; one of them is the appearance of a considerable number of accounting systems in actual practice: financial accounting, cost and managerial accounting, government and institutional accounting, national income and product accounting, national income and product accounting, flow of funds accounting, input-output accounting, the balance of payment accounting, and finally the construction of national balance sheets. These systems fulfill different functions and yet are based on the same basic principles as we will demonstrate later. Another argument for a rigorous general formulation of these principles grows out of the traditional language of Accounting, which is too limited, which does not clearly reveal the mathematical structure, and which makes many believe it is the ultimate way of conveying the ideas of Accounting. The third and main argument, however, can be interpreted as an extension of the first point made above: it is embedded in the apparent need for more functional accounting systems and evaluation approaches in contrast to the customary multipurpose systems.” (Mattessich, 1964, p.8/9).

Traducido a nuestro idioma sería:

La necesidad de una presentación generalizada de la Contabilidad se manifiesta de diversas maneras; una de ellas es la aparición de un gran número de sistemas contables en la práctica concreta: Contabilidad Patrimonial, Contabilidad de Costos y Gerencial, Contabilidad Gubernamental e Institucional, Contabilidad Producto e Ingreso Nacional, Contabilidad del Flujo de Fondos, Contabilidad de Insumo-Producto, Contabilidad del Balance de Pagos y, finalmente, la construcción de Balances Nacionales. Estos sistemas cumplen diferentes funciones y, aún así, están basados en los mismos principios básicos, como demostraremos más adelante. Otro argumento favorable para proceder a efectuar una formulación general rigurosa de estos principios surge del lenguaje tradicional de la Contabilidad, que es demasiado limitado, que no revela claramente la estructura matemática subyacente y que hace que muchos piensen que es la forma fundamental de comunicar las ideas de la Contabilidad. El tercero, y principal argumento, sin embargo, puede interpretarse como una extensión del primer punto expuesto anteriormente: se halla implícito en la manifiesta necesidad de contar con sistemas contables más funcionales y en los enfoques de evaluación en contraposición con los sistemas multipropósitos a que estamos acostumbrados.

Resulta así que la definición de la Contabilidad como ciencia factual, cultural y aplicada, con un dominio o universo del discurso contable amplio genera una investigación básica orientada a lograr hipótesis y leyes frente a los problemas generales y eso desembocaría en una Teoría General Contable.

Nuestra definición de Contabilidad se basa en ocho términos primitivos y 11 supuestos básicos. Los términos primitivos y los 7 primeros supuestos pertenecen a la investigación básica y los 4 restantes a la aplicada.

4. ¿QUÉ ES LO APLICADO EN CONTABILIDAD?

Recientemente señala Mattessich

“The attempt of academics to cast Accounting in the image of a pure science may need to be modified and extended to accommodate explicit value judgments and the means – and relations so indispensable for an applied science.” (Mattessich, 1995, p. 1).

En español sería:

El intento de los académicos de lanzar a la Contabilidad en una imagen parecida a ciencia pura puede necesariamente ser modificado y expandido para incluir los juicios de valor y las relaciones de medios a fines indispensables en una ciencia aplicada.

De este modo deshechamos la idea de ser la Contabilidad solamente una ciencia básica sino que siempre parecerá posible debatir sobre sus aplicaciones concretas en situaciones determinadas.

Luego señala el maestro Mattessich

“Let me take this opportunity to point out another major difference between Accounting and the rest of the applied sciences. Accounting (similar to the pure sciences and in contrast to other applied disciplines) tries to represent segments of reality; yet in Accounting, this always is a pragmatic representation (depending on the cost benefit criterion as well as other factors, such as the need for ‘conservative valuation’ and the like) and not a representation in the positive or purely scientific sense.” (Mattessich, 1995, p. 7).

En español, sería:

Permítame tomar esta oportunidad para expresar el punto de vista acerca de la diferencia principal entre la Contabilidad y el resto de las ciencias aplicadas. La Contabilidad (igual que las ciencias puras y opuesto a las otras disciplinas aplicadas) trata de representar segmentos de la realidad; sin embargo, en la Contabilidad, esto siempre es una representación pragmática (dependiendo de los criterios de costo-beneficio y de otros factores, con la necesidad de una ‘valuación conservadora’, y semejante) y no una representación en sentido puramente científico o positivo.

Y podemos volver a Bunge cuando dice que una ciencia aplicada es:

“the investigation of cognitive problems with possible practical relevance. Doing applied science, like doing basic science, is conducting research aiming at acquiring knowledge. The differences between applied research and basic research are differences in intellectual debt to basic science in scope and in aim.... That is, applied research employs knowledge acquired in basic research.... The applied scientist is supposed to make discoveries but is not expected to discover any deep properties or general laws. He does not intend to.” (Bunge, 1983, p.208/209).

En español, sería:

“la investigación de problemas cognoscitivos con particular relevancia práctica El esfuerzo de la ciencia aplicada igual que el esfuerzo de la ciencia básica, está procurando investigar proponiéndose adquirir conocimiento. La diferencia entre la investigación aplicada y la investigación básica son las diferencias en la obligación intelectual para la ciencia básica en la intención y en la aspiración.... Esto es, la investigación aplicada emplea conocimientos adquiridos por la investigación básica. Los científicos que se dedican a la investigación aplicada suponen que pueden hacer descubrimientos pero no esperan descubrir ninguna propiedad profunda o una ley general. No lo intentan.”

En base a lo expuesto, nos animamos a decir que los modelos contables deberían tomar en cuenta la ampliación del horizonte de la Teoría General Contable y tratar en particular diversos temas basándose en dicha Teoría General.

Como ejemplo veríamos la incidencia de la Teoría General Contable en los Modelos Contables Gerenciales y en los Sistemas Contables Gerenciales:

TEORÍA GENERAL CONTABLE	MODELOS CONTABLES GERENCIALES	SISTEMAS CONTABLES GERENCIALES CONCRETOS
Supuesto 8. Existen unos objetivos específicos o necesidades de información dadas, las cuales deben ser cubiertas por un concreto sistema contable. La elección de reglas contables (hipótesis específicas) depende del propósito o necesidad señalado.	Enumeración de las necesidades de información que se desean satisfacer.	Reglas concretas para satisfacer esas necesidades.
Supuesto 1. Existe un sistema numérico para expresar o medir preferencias (valores) en forma de cantidades monetarias o no monetarias.	Sistema de medición seleccionado de acuerdo a las necesidades.	Determinación concreta de la unidad de medida.
Supuesto 6. Existe un conjunto de relaciones denominado "estructura la unidad (esta estructura es representada por un sistema jerarquizado de clase llamadas cuentas).	Unidades contables que se deben privilegiar.	Plan de cuentas Registros contables. Medios de Registros. Archivo de Comprobantes. Informes a Emitir. Control Interno.
Supuesto 5. Existe, al menos, una unidad o entidad (compuesta por sujetos y objetos) cuyas diversas situaciones, en especial frente al cumplimiento de objetivos, se va a describir.	Método general de registro.	Método particular de registro.

5. POSIBLES CAMBIOS EN LA FORMACIÓN PROFESIONAL DEL CONTADOR

Por lo expuesto, consideramos que la formación universitaria del futuro contador público puede modificarse, en los siguientes aspectos:

- a) Se debe separar claramente la enseñanza de la Contabilidad de cómo se enseña en los niveles anteriores al universitario.
- b) La enseñanza, alimentada por la investigación básica y aplicada de Contabilidad, debe dar una visión amplia de los temas que constituyen su materia prima.
- c) Al tratar la disciplina con nivel científico se deben descartar soluciones únicas para los principales problemas de la doctrina y de la práctica.
- d) Se debería dedicar alguna asignatura a los problemas generales de la Contabilidad o sea la investigación básica y sus productos.
- e) Se deberían parcelar las soluciones particulares que propone la investigación aplicada, en particular:
 - I. Contabilidad Patrimonial.
 - II. Contabilidad Gerencial.
 - III. Contabilidad Gubernamental.
 - IV. Contabilidad Económica.
 - V. Contabilidad Social.
- f) Hacer énfasis en los Modelos Contables Alternativos y los respectivos Sistemas Contables.

6. CONCLUSIONES

- a) La Contabilidad es una ciencia factual, cultural, aplicada.
- b) El dominio o universo del discurso contable es mucho más amplio que los Estados Contables o toda la llamada Contabilidad Patrimonial.
- c) Existe una investigación científica básica en Contabilidad que procura generar una Teoría General Contable.
- d) Existen muchas investigaciones científicas aplicadas en Contabilidad que procuran soluciones a los problemas de los sistemas contables particulares.
- e) Se puede mejorar la formación profesional del Contador aplicando los resultados de la investigación científica contable.

7. BIBLIOGRAFÍA

BUNGE, Mario (1982): **Economía y Filosofía** Tecnos, Madrid, España.

BUNGE, Mario (1983): **Treatise on basic philosophy. Epistemology and methodology I. Exploring the world**, Vol. 5, Boston O, Reidel.

CAWS, P. (1995): en Sterling RR editor: **Research methodology in Accounting**. Lawrence, Scholars Books, 1972 en CHAMBERS, R. J. **An Accounting Thesaurus. 500 years of Accounting**. Pergamon, Elsevier Science

MATTESSICH, R. (1964): **Accounting and Analytical Methods**. Illinois, USA. Richard O. Irwin Inc., Homewood.

MATTESSICH, R. (1964): **Critique of Accounting**. Connecticut, London. Quorum Books, Westport.

TUA PEREDA, J. (1995): **Lecturas de Teoría e Investigación Contable**. Medellín, Colombia, Centro Interamericano jurídico-financiero.