

Lineamientos para la construcción del campo contable: un enfoque social-histórico

Jesús Alberto Suárez Pineda

Resumen Abstract

Se propone una definición del campo contable, es pertinente en dos sentidos: en el sentido de la exposición de las relaciones social-históricas que subyacen a sus representaciones y dinámicas actuales de uso, y en cuanto horizonte y guía para la construcción del currículo y la generación de líneas y de grupos de investigación en la universidad. La definición de un campo contable nos ubica frente a un proceso amplio y complejo de selección y construcción cultural, y de la cultura de "lo contable", en tanto formas de significación, procesos de selección y organización de los contenidos de la formación de los futuros contadores, sus tradiciones y prácticas y la interacción entre los actores sociales del campo.

Delimitar el campo contable a tan amplio espectro de relaciones sociales no es un mero ejercicio teórico o retórico; es, ante todo, un movimiento para conectar el ámbito conceptual con las prácticas cotidianas y académicas, y con los usos que las personas y organizaciones sociales atribuyen a ciertos contenidos propios de ese mismo campo contable. El procedimiento es, entonces, un ir y venir entre la teoría y la práctica, en una perspectiva histórica y social que, en aras de la comprensión y la eficiencia, transcurre entre la expresión técnica y las metáforas del diario vivir.

A definition of the accounting field is proposed, which is pertinent in two senses: in the sense of the exhibition of the social-historical relations inherent in its representations and current dynamics of use and, within the horizon to guide curriculum design and the generation of research lines and research groups at the university. The definition of the accounting field gets us on the front of a wide and complex process of selection and cultural construction, and of the culture of "the accounting thing", taking into account forms of meaning, content selection and organization for the formation of future accountants, as well as their traditions and practices, and the interaction among social actors in the field.

To delimit the accounting field to such a wide spectrum of social relations is not a mere theoretical or rhetorical exercise; it is, first of all, a movement to connect conceptual aspects with the daily and academic practices, and with the uses that people and social organizations attribute to certain own contents of the same accounting field. The procedure is, then, a coming and going from theory to practice, in a historical and social perspective that, in the interests of achieving better understanding and efficiency, moves between expressions containing a technical term and the metaphors in daily life.

Palabras clave Key words

Campo Contable; Enfoque Social-histórico; Programa de Investigación; Currículo Contable; Construcción Cultural; Interacción Teoría-práctica.

Accounting field; Social-historical Approach; Research Programme; Accounting Curriculum; Cultural construction; Theory-practice interaction.

Artículo recibido el 16 de marzo de 2009 y aprobado el 30 de abril de 2009

Introducción

Este documento es producto de debates, conversaciones y reflexiones que durante varios meses han alimentado la investigación del grupo “Investigadores del Campo Contable”, adscrito al Departamento de Contaduría Pública de la Universidad Central. Está pensado, ante todo, como un texto educativo y con implicaciones pedagógicas. En consecuencia, la sencillez y la puntualidad en la expresión de las ideas es una nota predominante que busca tocar tanto los intereses de los lectores académicos como de aquellos que son legos en la materia.

En definitiva, se trata de articular perspectivas de las disciplinas contables y sociales para construir un escenario de pensamiento y de acción que alimente el quehacer investigativo del campo contable. Además, todos estos elementos constituyen los insumos para la construcción de las líneas y sus respectivos proyectos de investigación.

El cuerpo del trabajo está estructurado en tres partes. En la primera, se presenta el marco de referencia, teniendo en cuenta los antecedentes de la investigación, las propiedades generales de los campos en aspectos tales como su dimensión simbólica, su demarcación y su historicidad, para, finalmente, identificar algunas categorías de análisis pertinentes en la definición de un campo. La segunda parte, aborda la definición del campo contable con base en tres categorías de análisis: (1) la *clausura de significación*, en términos de los límites y de los contenidos del campo contable, y en la perspectiva del discurso contable, dado que la contabilidad tiene una dimensión ideológica; (2) la *apertura funcional* del campo contable como proyecto de cultura contable y de cultura política; y (3) el *devenir social-histórico* del campo contable, en la concepción filosófica de Cornelius Castoriadis, que consideramos crucial para la autonomización del campo contable en sus procesos de creación histórica.

1. Marco de referencia

La noción de «campo», en el sentido de la obra de Pierre Bourdieu que hemos adoptado como marco de referencia, es un concepto relacional en el ámbito de una teoría sociológica de la práctica.

1.1. Antecedentes

Desde que Augusto Comte introdujo el término «sociología», autores de diversas disciplinas lo adoptaron para designar el estudio de las relaciones humanas en la vida grupal organizada.

Desde la sociología, la teoría de los campos de Bourdieu se ubica en la evolución histórica de una larga tradición de reflexiones (de Spencer a Elías, pasando por Marx, Durkheim y Weber) sobre la diferenciación

social de las actividades y sobre la división del trabajo. «La emergencia de un campo de poder -dice Bourdieu- es solidaria con la emergencia de una pluralidad de campos relativamente autónomos y, por ende, con una diferenciación del mundo social (que no hay que confundir con un proceso de estratificación, aunque conduzca a la instauración de jerarquías sociales)» [Bourdieu, 1989, p. 37, nota 2, citado por Lahir, 2005, pp. 32-33].

En nuestro marco conceptual sólo es posible construir una definición operacional de campo en el trabajo empírico, donde es una y la misma cuestión determinar qué es un campo, dentro de qué límites se circunscribe, qué especies de capital son eficaces en un campo en el momento considerado, qué está en juego, qué es todo aquello que define el juego y cuáles son sus posibilidades, en qué medida el estado de relaciones de fuerza entre los jugadores es producto de la competencia y qué estrategias determinan sus reglas de juego.

Para abordar el estudio de un campo, Bourdieu [Cf. Bourdieu y Wacquant, 2005, pp. 159-160] identificó tres momentos necesarios e internamente conectados: la ubicación del campo, el diseño de un mapa de posiciones y el *habitus* de los agentes. Este tipo de análisis constituye nuestro marco metodológico.

La ubicación del campo se refiere a la necesidad de analizar la posición del campo frente al campo de poder, determinando relaciones de poder hegemónico entre los campos. Luego, se hace necesario trazar un mapa de la estructura objetiva de las relaciones entre las posiciones ocupadas por los agentes e instituciones que compiten por la forma legítima de autoridad específica del campo. Finalmente, hay que analizar el *habitus* de los agentes, los diferentes sistemas de disposiciones que han adquirido al internalizar un determinado tipo de condición social y económica, condición que encuentra en su trayectoria dentro del campo oportunidades más o menos favorables de actualización.

En un contexto socio-epistemológico, Bourdieu entiende la noción de campo como el verdadero objeto de estudio de la ciencia social. Es el campo lo que es y debe ser primordialmente el foco de operaciones de la investigación social. No es el individuo. «*Esto no implica que los individuos sean meras "ilusiones", que no existan; existen como agentes –y no como individuos biológicos, actores o sujetos– que están socialmente constituidos en tanto que activos y actuantes en el campo, en consideración por el hecho de que poseen propiedades necesarias para ser efectivos, para producir efectos, en dicho campo*». [Bourdieu y Wacquant, 2005, p. 163].

Esta noción se aproxima al concepto de «sociedad sin hombres» de Niklas Luhmann, aunque en otro sentido (las similitudes son superficiales

y las diferencias radicales), porque mientras que para éste «la sociedad no está compuesta de seres humanos, sino de comunicaciones» (los seres humanos, que son sistemas autorreferentes y autopoieticos -en el sentido de Maturana y Varela- se componen de comunicaciones) [Luhmann, 1997, p. 27], en cambio para Bourdieu, la diferencia esencial estriba en las «luchas sociales», y por ende en la «historicidad», es decir, «autoalteración» de la sociedad (en términos de Castoriadis), o el movimiento de los imaginarios sociales que configuran la autonomía del campo (noción que fácilmente podría retraducir los conceptos de «autorreferencialidad» y «autopoiesis» (también acuñados por Maturana y Varela), aplicados a los sistemas sociales por Luhman (1984/1998) o de «autoorganización» (en el sentido de Morin).

La noción de campo promueve un modo de construcción que debe ser repensado desde cero todo el tiempo: sólo se puede definir dentro de un sistema particular de relaciones sociales que se diferencian de otros sistemas sociales, por cuanto nos permite indagar sobre los límites del universo que se investiga, sus articulaciones, funcionamiento y alcance.

El sistema de relaciones objetivas de un campo está múltiplemente determinado por las interacciones entre los actores y agentes del campo; por las posiciones objetivamente definidas en su existencia y en los determinantes sociales que legitiman las reglas de juego del campo; por la distribución del poder o del capital, «*cuya posesión ordena el acceso a ventajas específicas que están en juego en el campo, así como por su relación objetiva con otras posiciones (dominación, subordinación, homología* [una homología puede definirse como un parecido dentro de la diferencia], *etcétera*» [Bourdieu y Wacquant, 2005, p. 150].

La noción de campo se introdujo aquí porque es útil para denotar el estudio de relaciones y prácticas sociales específicas, tales como asociaciones políticas, legales, empresariales o profesionales; incluso, fenómenos sociales inherentes a la formación de gremios, sindicatos, colegios profesionales o la manera de asociarse los individuos en general. En este sentido, el Estado, el sistema escolar, la Iglesia o los partidos políticos, serían ejemplos de campos.

1.2. Propiedades generales de los campos

Los elementos fundamentales en la definición de campo pueden inferirse de las diferentes obras y artículos de Bourdieu. En términos generales, un campo es un microcosmos dentro del macrocosmos que constituye el espacio social (lo local y lo global generan sus propias dinámicas de identidad y de integración).

Los intereses en conflicto tienen legitimidad en razón de las reglas que le dan identidad al campo. En cierto sentido, un campo puede compa-

rarse con un espacio de juego. En el interior de cada campo hay reglas de juego propias que, por una parte, son dinámicas, pues configuran un sistema de prácticas, estructuras, organizaciones e instituciones sociales, con sus propios desafíos; y, por la otra, no son explícitas ni están codificadas.

Sin embargo, son las reglas las que dan cohesión y constituyen la base misma de las luchas entre los jugadores de un campo determinado. Los jugadores son admitidos en el juego, hacen alianzas o se oponen unos a otros, a veces con ferocidad. Algunos ingresan en el juego para transformar el uso o las reglas inherentes a la actividad, en el supuesto de que todos están de acuerdo en que el juego vale la pena de ser jugado y que, a través de él, se puede aumentar o conservar el capital económico, social, cultural, simbólico, como resultado de las relaciones de poder entre los jugadores.

Con todo, un capital no existe ni funciona salvo en relación con un campo. El volumen y la estructura del capital dependen del número total de participantes en el campo y de su fuerza relativa en el juego. Dos individuos dotados de un capital general equivalente, pueden diferir por su posición (punto de vista) y por sus posturas (tomas de posición) en el campo, en donde uno puede apelar a mucho más capital económico, y escaso capital cultural, mientras que el otro podrá tener poco capital económico y grandes activos culturales.

En el campo se pueden identificar dos dimensiones básicas, una agonal y otra simbólica. Las luchas determinan la dimensión agonal del campo, tienen como propósito la posesión de un capital específico que está legitimado y valorado en el campo, de modo que el monopolio de tales especies de capital hace que éste se encuentre desigualmente distribuido, generando conflicto entre las pretensiones por las que luchan dominantes y dominados, lo que finalmente determina la estructura del campo como sistema en conflicto y su desarrollo histórico.

Por lo que respecta a la dimensión simbólica, un campo puede concebirse como un lugar simbólico de relaciones objetivas de fuerzas sociales. En su interior hay significados compartidos por los participantes del campo, pero también hay un conflicto de visiones en torno a las formas de concreción de lo simbólico, lo cual se traduce en luchas que apuntan a transformar el campo (historicidad), en un proceso dinámico con posibilidades infinitas de transformación.

La estructura y el funcionamiento de un campo dependen de las posiciones que sus agentes e instituciones ocupan, en virtud del éxito o fracaso de estrategias de conservación (de los dominantes, antiguos, ortodoxos) o de subversión (de los dominados, «recién llegados», modernos, heterodoxos) que se den en la relación agonal de las fuerzas sociales

presentes. Dicho de otro modo, el campo es un espacio estructurado de posiciones que ocupan agentes e instituciones sociales, según la dinámica de luchas y legitimidades que se estructuran en su interior.

Los campos son sistemas de relaciones independientes de las poblaciones a las que estas relaciones definen. Hay una primacía del sistema de relaciones objetivas sobre los individuos, como si estuviesen influidos por una especie de «emanación del campo». Este o aquel intelectual en particular, este o aquel artista, este o aquel contador público, existe *como tal* sólo porque existe un campo intelectual o artístico o contable, allí donde su acción adquiere un significado específico.

En este contexto, a cada campo corresponde un *habitus* o sistema de disposiciones adquiridas, permanentes y transferibles en una persona y grupos de individuos que condiciona su manera especial de actuar, que determina el *modus operandi* de la vida práctica. Todo ello forma las mentalidades propias del campo, lo que genera una forma particular de hacer las cosas, de percibirlas, de sentir y de pensar, muy característico de los campos y áreas del conocimiento. Así, por ejemplo, es posible hablar de un modo de pensar desde la lógica de las matemáticas, o de la biología, o de la psicología y, por supuesto, un modo de pensar, interactuar, hablar y actuar en el campo contable.

La estructura y funcionamiento de un campo es «el producto de un proceso histórico de colección progresiva que no obedece ni a un plan ni a una oscura razón inmanente, sin estar por ello abandonado al azar». [Bourdieu, 1989, p. 326, citado por Bourdieu y Wacquant (2005, p. 158 nota 56)]. La argumentación que presenta Bourdieu es la siguiente:

La noción de campo excluye el funcionalismo y el organicismo: los productos de un determinado campo pueden ser sistemáticos sin ser por ello producto de un sistema, especialmente de un sistema caracterizado por funciones comunes, cohesión interna y autorregulación (postulados de la teoría de sistemas que deben ser rechazados). Si bien es verdad que, en el campo literario o artístico, por ejemplo, uno debe tratar de posturas constitutivas de un espacio de posibles como un sistema, lo que conforman es un sistema de diferencias, de propiedades distintivas o antagónicas que no se desarrollan fuera de su propio movimiento interno (como implicaría el concepto de autorreferencialidad), sino por medio de conflictos internos al campo de producción. [Ibid., p. 158].

La coherencia que puede observarse en un determinado estado del campo (por ejemplo, en la reproducción de los sistemas educativos), «nace del conflicto y la competencia, no de alguna especie de autodesarrollo inmanente de la estructura» [Bourdieu y Wacquant, 2005, p. 158]. Pero, he aquí, que en el campo los conflictos se dan entre contradictorios, no en una relación de amigos-enemigos, pues en la lucha de unos contra otros, ambos tienen el interés común de que por lo menos el campo

exista, manteniendo una «complicidad objetiva» que va más allá de las luchas que los oponen.

Las presiones externas que gravitan sobre los agentes situados en un determinado campo (intelectuales, artistas, políticos o gremios contables) nunca se aplican a ellos directamente, sino que sólo los afectan a través de la mediación específica de las formas y fuerzas específicas que le dan autonomía al campo. De lo dicho, podemos abstraer tres propiedades generales de los campos.

1.2.1. La dimensión simbólica

Los campos se diferencian del espacio social en que están insertos. Las relaciones que caracterizan todo campo configuran una dimensión simbólica de prácticas sociales que tienen sus dominios y código de valores específicos que lo diferencian del entorno. En el campo contable, el contador público quiere ser garante de la fe pública, el soldado busca el honor en el campo militar, el académico la respetabilidad en el campo universitario, el pintor o el escritor la autonomía de la creación en el campo artístico. Cada uno de ellos busca ser reconocido dentro de su propio campo de luchas, sin impedir que los otros alcancen el suyo, pues, en cierta medida se crean «barreras de ingreso» a un campo determinado, más o menos institucionalizadas: el contador público no le hace competencia al economista, ni el físico al químico, ni el médico al enfermero, ni el artista al artesano, ni el zapatero al carpintero, porque se ubican en diferentes campos. Sin embargo, pueden existir luchas dentro y entre los campos, cuando se dan antagonismos de dominación y autonomización.

1.2.2. El umbral dinámico

Las fronteras de los campos son límites dinámicos que se constituyen en objeto de disputas dentro del campo mismo y que determinan, además, formas, lugares y dinámicas de integración con el entorno. Las influencias externas pueden modificar el lugar social y simbólico del campo, según sea la intensidad de las presiones externas pero, a su vez, las tensiones internas de fuerzas y luchas sociales en el seno de las dinámicas del campo se constituyen en tensores que pueden incidir en las formas de relación con el entorno.

1.2.3. La historicidad

La historicidad del campo es agonal. Hay historia sólo en la medida en que la gente se rebela, resiste, actúa. Las instituciones totalitarias -campos de concentración, tiranías, dictaduras- son intentos de instituir un fin de la historia. La historia de la humanidad ha sido un despliegue de luchas entre sociedades heterónomas que buscan consolidar sus pretensiones de dominación, y sociedades que pretenden ser autónomas para darse sus propias normas de conducta.

Las relaciones sociales que configuran la dinámica interna de un campo y su interacción con los demás campos dependen también de los sistemas sociales que las producen. Esto puede explicar la formación histórica de estructuras en la distribución de especies de poder o de capital y, en general, la configuración de las posiciones de los agentes sociales dentro del campo.

Existen luchas dentro y entre los campos. Las relaciones sociales del campo configuran fuerzas cuya atracción (afinidades, identidades) u oposición (contradicciones, divergencias) dependen de la distancia: cuanto más cerca se está, tanto más intensa puede resultar la lucha. Las luchas configuran los espacios de acción de cada campo y los espacios de interacción entre campos, dinámicas de gran valor para comprender la interacción entre diferentes disciplinas, por ejemplo, en el ámbito de las ciencias sociales.

1.3. Categorías de análisis para la definición de un campo

Las características anteriores ponen de manifiesto el doble movimiento de identificación y diferenciación de los campos. Para su sistematización conceptual se proponen tres categorías de análisis que consideramos subyacen a la definición de cualquier campo: a) la clausura de significación (propiedades esenciales del campo), b) la apertura funcional (usos del campo) y, c) el devenir social-histórico (dinámicas de transformación del campo).

Desde un punto de vista lógico¹, la definición de un concepto es útil por dos razones: a la luz de la lógica formal posibilita diferenciar un objeto de los demás y, a la luz de la lógica dialéctica, las propiedades esenciales de los objetos, contribuyendo a su división, operación lógica mediante la cual establecemos la estructura de un concepto.

En términos analíticos, la definición de campo, a partir de la lógica dialéctica, tiene el propósito de poner de manifiesto los caracteres principales del contenido de los campos, determinado por la configuración de relaciones objetivas entre posiciones. La delimitación del campo y su diferenciación con el entorno, a partir de la lógica formal, nos permite construir mundos posibles para la aplicación sistemática del campo en la construcción de los lineamientos de una sociología del campo contable.

Por lo que respecta al contenido de los campos, conviene aclarar que si bien es cierto que un campo es un sistema de relaciones, la teoría de

¹ «La lógica formal se ocupa de las propiedades del concepto tan sólo desde el punto de vista de la función diferenciadora entre una clase de objetos, reflejada en tal o cual concepto, y otra cualquiera. El problema de la esencia, de lo esencial en los objetos corresponde a la lógica dialéctica». [Gorski y Tavants, 1965, p. 43].

los campos tiene una diferencia fundamental con la teoría de sistemas: un campo no tiene partes ni componentes sino relaciones que forman un todo solidario. Sin embargo, es posible que un campo contenga subcampos.

Cada subcampo tiene su propia lógica -dice Bourdieu-, reglas y regularidades. Cada estadio de la división de un campo (digamos el campo de la producción literaria) implica un auténtico salto cualitativo (por ejemplo, cuando nos movemos desde el nivel del campo literario al del subcampo de la novela o el teatro. Todo campo constituye un espacio de juego potencialmente abierto cuyas fronteras son confines dinámicos que son objeto de luchas dentro del campo mismo. [Bourdieu, 2005, p. 159].

Estas lógicas particulares son las que dan cohesión e identidad al interior del campo y de los subcampos que lo constituyen. Pero, son estas lógicas, estas propiedades y modos de legitimar y de actuar las que permiten establecer y reconocer las diferencias entre campos: diferencias a partir de las cuales se generan complementariedades para abordar realidades complejas que sólo se puedan entender a partir de los objetos de conocimiento de cada disciplina. A manera de ejemplo, podemos citar la importancia de la complementariedad entre diferentes disciplinas de las ciencias sociales como la antropología, la sociología, la psicología y la economía para comprender y resolver problemas sociales.

2. El campo contable

La definición de campo contable puede construirse a partir de las tres categorías de análisis propuestas para comprender tanto su dinámica interna como externa, en sus relaciones con otros campos, y su transformación, pues permiten integrar las nociones de sistema y devenir -construcción permanente- de lo contable. Las dos primeras se refieren a los contenidos y a los usos del campo contable en su conjunto y la tercera, a su historicidad.

2.1. Clausura de significación

La primera categoría en la comprensión de la noción de campo contable es la clausura de significación del fenómeno social de lo contable, la cual determina su pertinencia, su sentido, sus conexiones, sus luchas en el seno de la institución social a la que pertenece, y a partir de ella se consolida.

Ahora bien, ¿cómo definir el campo contable? Una primera aproximación a la solución de este interrogante es considerar que lo que define un campo son sus límites y su contenido. Una segunda aproximación es el esclarecimiento de las relaciones entre discurso contable y contabilidad, para comprender la naturaleza social e ideológica de ésta.

2.1.1. Límites dinámicos

Implican un doble movimiento, identificador y diferenciador, que transforma los límites de la contabilidad. Además, estos límites también son definidos por un tiempo y un espacio propios, creados por los imaginarios de la sociedad contable, en su despliegue histórico. El campo contable no sólo se diferencia del entorno (como sistema relativamente autónomo) sino que se integra a él, a través de la «institución social-histórica».

Esto quiere decir que la clausura de significación se realiza mediante un movimiento permanente de cierre y de apertura al entorno, de manera que se garantiza la actualidad y la vigencia del campo en su devenir social-histórico, en la medida en que es capaz de leer e incorporar las necesidades y demandas de contextos técnicos, sociales y ambientales. En este movimiento continuo de cierre y apertura, también se establecen relaciones con otros campos que, a su vez, tienen su propia vigencia y devenir histórico.

En este contexto, los límites y alcances del campo contable están dados por la interacción entre lo *local* y lo *global* del campo. La formación profesional del contador público debe dar cuenta de estos dos niveles. Dicho de otro modo, se trata de establecer qué es lo que hay de universal en el campo contable que le permite *ser* (factores de identidad) y relacionarse con diversos entornos de manera similar en sociedades diversas, y qué es lo específico que le permite al campo tener sentido y significado para las instituciones y los usuarios de una sociedad en particular. Además, se trata de establecer los alcances y los límites del campo en las relaciones con otros campos afines o diversos.

Preguntar por los límites del campo contable es cuestionarse sobre qué es o qué no es contabilidad. Esto ha generado diversos conflictos de visiones. El profesor Salvador Carmona, de la Universidad Carlos III de Madrid, luego de esbozar un estado de la cuestión, en una ponencia presentada para la Primera Jornada de Trabajo sobre Teoría de la Contabilidad, realizada por la Universidad de Cádiz, analiza los antecedentes, objetivos, metodología, contenidos, conclusiones, e influencia de la contribución de tres artículos que han ejercido un gran impacto en la investigación contable, acerca de los límites de la contabilidad. Autores de diversas tradiciones se han ocupado del tema (Watts y Zimmerman 1978; Kaplan 1983; Hopwood 1987), y la formulación del problema se suele presentar en el marco de los dos interrogantes que se plantean a continuación.

¿Acaso consideran [los tres autores mencionados] que ya se ha discutido en exceso [el problema de los límites de la contabilidad], sin resultados y que se trata de un debate estéril?; por el contrario, ¿entienden que la contabilidad se encuentra suficientemente

asentada y se trata de un debate ya cerrado y sobre el que no merece la pena volver? Con todo el riesgo que entraña hacer un juicio sobre las intenciones de otros, nos inclinamos por pensar que es más verosímil una respuesta positiva a la primera que a la segunda pregunta [Carmona, 1995, p. 73].

Carmona [1995] encuentra dos puntos de convergencia en los tres artículos: (1) la necesidad de apoyar la investigación contable sustentada por la práctica contable real (estudios de caso, uso de grandes bases de datos); (2) los instrumentos metodológicos de explicación empleados por los autores no proceden de la contabilidad; Hoopwood [1987] utiliza una aproximación sociológica, para explicar el carácter social de las prácticas contables; Kaplan [1983] utiliza técnicas de gestión; Watts y Zimmerman [1978] utilizan modelos de teoría económica para explicar el comportamiento de los directivos en el proceso de elaboración de las normas contables.

2.1.2. Contenidos

Delimitan con umbrales dinámicos la construcción social de sentidos que ya se encuentran en el fenómeno social del campo contable, tales como: a) las *relaciones dinámicas* de sus contenidos: *conceptos* (pensamientos acerca de las propiedades generales de lo contable) y *representaciones* (reproducción perceptible -con un grado mayor o menor de claridad- acerca de las propiedades individuales de lo contable); b) la *extensión* de los factores de *identidad del campo contable*, entendidos como aquellas relaciones que permiten diferenciar el adentro del afuera; c) la *legitimidad de sus prácticas y saberes*, en tanto criterios de inclusión o exclusión de contenidos.

Al igual que el campo contable, los otros campos ocupan un lugar simbólico en el espacio social, tienen significaciones imaginarias sociales distintas; sus agentes e instituciones tienen roles generalmente restringidos y definidos en su propio tiempo histórico (creado por una sociedad particular en la dinámica de sus articulaciones significativas, anclajes, proyectos y promesas), al igual que su propio espacio histórico (concebido no como espacio geográfico o de localización, sino como la creación de una multidimensionalidad natural y social, ordenada y, a la vez, propia de cada sociedad).

El contenido del campo está determinado por sus relaciones entre diferentes órdenes de sistemas: lo simbólico, lo global, lo local, lo relacional, lo agonal, lo académico, lo institucional, los roles de los agentes dentro del campo, entre otras relaciones. Cabe ahora preguntar: ¿Cómo esos roles definen las relaciones dentro del campo? ¿Cómo esos roles terminan definiendo las fortalezas y debilidades de esas relaciones dentro del campo? ¿Dónde está lo global? ¿Dónde hay que aplicarle lo local? ¿Qué

elementos del campo le permiten insertarse en lo global sin conflicto? ¿Qué elementos debe tener el campo que le permitan insertarse en la realidad de las comunidades a las que se les ofrece el servicio contable con el menor conflicto posible? Las respuestas a tales interrogantes redundarán en beneficio de la definición del campo contable.

Por la clausura de significación, por tanto, el campo contable se diferencia de los demás campos (económico, jurídico, administrativo, político) por su contenido y límites. Las propiedades esenciales del contenido de la contabilidad son sus conceptos, sistemas de representación, reglas de uso, en una interacción dinámica de saberes y prácticas sociales que han configurado su devenir social-histórico. Los límites del campo contable se despliegan a través de las dimensiones culturales de la contabilidad (técnica, social, simbólica y ambiental).

La evolución histórica de la contabilidad se ha desplegado en su dimensión cultural, como una técnica. Sin embargo, las dimensiones simbólica, social y ambiental han estado latentes en relación con la dimensión técnica, que siempre ha estado visible, básicamente a través de sus instrumentos, teniendo desarrollos vertiginosos en los últimos cinco siglos.

Las tensiones del campo contable han sido agónicas, especialmente a partir de la década de 1970, en que se evidencian luchas no sólo dentro del campo mismo (p. e., teoría positiva versus teoría normativa de la contabilidad), sino incluso fuera del campo, en fronteras borrosas que confinan con el campo político (p. e., regulación contable versus normalización contable en sus relaciones con la interacción entre sistemas contables nacionales, versus estándares internacionales de contabilidad)

El campo contable se construye a partir de la demarcación simbólica de los saberes y prácticas sociales de lo contable, mediados por una teoría del lenguaje que permita expresar su propia realidad, o bien, construirla. Abordar el tema desde el lenguaje posibilita una mirada sobre las formas como se construyen realidades en diferentes contextos, y la aproximación a los modos de interacción entre agentes del campo (accionistas, ejecutivos de diversos niveles, empleados, auditores, clientes y reguladores), e instituciones sociales (empresa, entes de regulación contable) en un espacio social y en un momento histórico determinados, en que se legitiman y transmiten las prácticas propias del campo.

La dimensión simbólica de la contabilidad configura el lenguaje contable, que se desarrolla a partir del lenguaje cotidiano, como específico del mundo de los negocios. Esto hace que ambos lenguajes posean propiedades comunes y que se reflejen en diversos aspectos que están presentes en el discurso contable, a partir de las representaciones

desarrolladas en el ámbito del lenguaje ordinario, a la cultura de lo contable.

2.1.3. Discurso contable e ideología

La contaduría como práctica social y, de allí, la contabilidad como campo científico dentro de las ciencias sociales, surge como práctica social elevada a profesión y como tecnología social durante la modernidad. Con la revolución industrial, el discurso contable ha puesto de manifiesto la naturaleza ideológica de la contabilidad, lo que ha suscitado multitud de análisis, a la luz de la teoría del discurso, que relacionan la contabilidad con la ideología y con el lenguaje. Existen estudios que demuestran que los discursos contables han sido objeto de dominación social y simbólica.

A manera de ejemplo, en nuestro país son fundacionales los trabajos de Jack Alberto Araújo Ensuncho (1976) en el marco de un proyecto nacionalista de la Contaduría Pública. El autor aduce *«que no se puede hablar de nacionalismo profesional mientras las firmas norteamericanas de auditoría estén ejerciendo este monopolio en nuestro país»* (Araújo, 1976: 39), y de Rafael Franco Ruiz, en el plano de un interés emancipatorio de la contabilidad:

La técnica contable es contentiva de alienación, control social y dependencia, para entenderla ha de salirse del proceso rutinario, estudiar con disciplina científica, recuperar la autonomía del pensamiento, comprender e interpretar los intereses estratégicos de la contabilidad, develarlos y mediante un interés emancipatorio construir como disciplina crítico social, una ciencia contable que contribuya a alcanzar sus propios intereses, los de la sociedad y los de la patria (Franco, 1985).

En un contexto internacional, Pablo Archel Domench (2007: 43) presenta un estado del arte inicial:

La naturaleza ideológica de la contabilidad, es decir, cómo la contabilidad contribuye a legitimar la posición de los grupos dominantes, es un asunto central en las investigaciones de un destacado número de autores (Tinker y Neimark, 1987; Neimark y Hammond, 1994; Chwastiak y Young, 2003) cuyos trabajos analizan la capacidad de la contabilidad y, por ende, del discurso contable, para conseguir objetivos alienados con los intereses de quien tiene el poder para elaborar y construir el discurso, contribuyendo así al sostenimiento de las estructuras sociales de dominación.

En esa dinámica de interacciones entre agentes e instituciones con los contenidos y las reglas del campo, se establecen relaciones de poder que se realizan mediante expresiones lingüísticas, jerarquías y comportamientos que definen su identidad y establecen la diferencia con otros

campos afines o complementarios. Para el caso de lo contable, esto se traduce en un proyecto de autonomización tanto de los contenidos de la disciplina como de las prácticas contables, en sus implicaciones de responsabilidad social y ambiental.

Las dos cuestiones, en conjunto, generan las reglas de juego y las maneras como los usuarios, internos y externos, juegan con esas reglas, donde el Estado adquiere un papel definidor de los alcances, límites y usos de algunos de los conocimientos, métodos e instrumentos del campo. Aparecen aquí los planos formal y no formal de las representaciones.

El plano formal tiene que ver con los códigos, procedimientos y protocolos que salvaguardan y garantizan la legalidad de los contenidos y las prácticas, y el no formal con las formas de interacción, los usos que los usuarios -institucionales y naturales- hacen de los contenidos y protocolos del campo en su vida cotidiana.

Los códigos y formas de interacción se configuran en relaciones y expresiones lingüísticas. En la contabilidad convergen relaciones de lenguaje: la sintaxis, la semántica, la pragmática. Como lenguaje, distingue entre medio y mensaje, contenido y expresión, significados y significantes.

En la perspectiva semiótica, la contabilidad puede verse no sólo como objeto de estudio para la extensión del conocimiento, con base en sus elementos constitutivos teórico-prácticos, sino también como vía de acceso a la producción de otros conocimientos y prácticas, en campos diferentes. En este sentido, la contabilidad produce conocimiento contable y los sistemas contables producen información contable.

Desde la sintaxis hablamos del estudio de las relaciones existentes entre los signos del campo. Las proposiciones sintácticas por sí mismas no tienen contenido empírico, es decir, no hacen declaraciones sobre el mundo real. En este nivel, el lenguaje de la contabilidad es el de las matemáticas, una ciencia analítica cuyas relaciones y procedimientos son puramente sintácticos. Por lo demás, el estudio de la naturaleza de la teoría contable es, por excelencia, el estudio del sistema deductivo utilizado en la teoría.

La semántica es el estudio de las relaciones existentes entre los signos y los objetos, eventos o hechos a los que se refieren. Si los signos tienen referentes en el mundo real, se requieren de reglas y visiones de mundo para concatenar un signo particular y un evento u objeto específicos. En el nivel semántico, el lenguaje de la contabilidad define el significado de sus conceptos y palabras propias del discurso contable.

La pragmática es el estudio de la relación de los signos con los usuarios de estos signos. Distintos usuarios pueden interpretar el mismo signo de

diferentes maneras. En el nivel pragmático, el lenguaje de la contabilidad define las reglas de uso y el uso de las reglas.

Así mismo, el discurso contable integra conocimiento contable y articula intereses técnicos, prácticos y, por qué no, emancipatorios, en la perspectiva del enunciado de la Escuela de Frankfurt. Intereses técnicos, en cuanto la organización, el control, el rigor y la exactitud de la información para que sea confiable, creíble y verificable. Prácticos, en el sentido de sistema de comunicación que busca disminuir la disonancia y garantizar mensajes claros que circulan entre emisores y receptores con fines y roles claramente definidos y, también, como regulador de relaciones. El interés emancipatorio se configura cuando trascendiendo el propósito técnico y la interacción comunicativa, el discurso y los actores contables se orientan hacia la mejor distribución y organización de los recursos, para propiciar relaciones y sociedades más equitativas y justas. He aquí toda una veta de desarrollos investigativos y académicos.

2.2. Apertura funcional

Cuando se delimita el campo se lo diferencia de otros y, de alguna manera, se dice para qué va a servir. Definir para qué va a servir, es decir, los usos, se establece en dos planos, el legal y formal, y el informal, compuesto por lo que dice la gente y hace la gente con los conocimientos e instrumentos del campo. Este es el ámbito de las relaciones de la sociedad con lo contable, como conjunto de teorías, métodos e instrumentos para informar, comunicar y controlar la gestión simbólica de los bienes y productos materiales.

La apertura funcional se refiere a los usos del campo contable, con base en lo que se dice y se hace en su interior y las actividades que evidencian los fines y la pertinencia social del campo. Un campo de conocimiento que se clausura y no realiza apertura funcional, deja de tener sentido organizador y ordenador de un tipo específico de relaciones en un período histórico determinado. La perspectiva y el análisis histórico contextual resultan especialmente relevantes para una aproximación a este punto.

Por la apertura funcional, el campo contable también se diferencia de su entorno, estableciendo relaciones de fuerza entre un nosotros y un ellos, que mantienen diversos conflictos de visiones. El campo contable, en consecuencia, puede explicitarse como un sistema de relaciones en conflicto, cuyas «fuerzas activas» y «fuerzas reactivas» (expresiones acuñadas por Nietzsche) hacen de lo contable un espacio de luchas, mediadas por la dimensión simbólica, de modo que se configura un espacio de fuerzas sociales en donde el lenguaje ordinario y el contable no son independientes, sino que están estrechamente relacionados.

2.2.1. El campo contable como proyecto de cultura contable

Una aproximación a las representaciones de lo contable, desde una perspectiva cultural y semiótica, significa que hay que plantearse dos cuestiones fundamentales: la primera, ¿qué es lo que la gente, dentro y fuera del campo, se representa?; la segunda, ¿cómo se representan en el campo sus actores internos y externos?

La primera pregunta remite a lo que *aparece* en la mente de las personas cuando escuchan o piensan en *lo contable*, su contenido y, por tanto, cómo se imaginan el saber y el quehacer de los profesionales del campo (qué se imaginan acerca de qué es la contabilidad y qué es la contaduría, y de allí, qué piensan que hacen sus profesionales). La segunda cuestión tiene que ver con las maneras como esa representación se hace explícita, se comunica mediante los lenguajes, las prácticas, las actitudes y los valores que manifiestan las personas cuando entran en contacto con el campo.

El campo contable pone en evidencia no sólo las representaciones que las personas no familiarizadas tienen de lo contable, sino también la representación que de lo contable tienen el gobierno, los entes de regulación contable, las grandes empresas, incluyendo también el gran sector de empresas informales que no llevan registros contables formales.

El conjunto de representaciones y significados que las personas, el Estado y las instituciones otorgan a *lo contable*, las formas como los diferentes grupos de usuarios e interesados interactúan con los contenidos e instrumentos del campo, la manera como se abordan y resuelven los conflictos generados de las interacciones para organizar, comunicar y rendir cuentas, son los elementos de lo que podríamos, desde una perspectiva semiótica, denominar *la cultura contable*.

En este contexto, en el que a partir de lo contable lo material empieza a ser mediado por lo simbólico, la contabilidad surge como una institución social, en el sentido de que lo simbólico es, por naturaleza, el elemento formativo más importante de todas las instituciones sociales: los símbolos y operaciones contables dan cuenta de realidades tangibles e intangibles.

En este entramado de elementos culturales emergen las dinámicas vinculadas con la responsabilidad social y ambiental de los profesionales del campo contable, como constructores de un discurso y de la organización de las normas del campo. En tanto garantes de la información, la comunicación y la rendición de cuentas confiables y significativas para el Estado, las personas, las empresas y, en general, para la sociedad, los y las profesionales del campo adquieren compromisos más allá del ejercicio técnico de la profesión contable en entornos públicos y privados.

2.2.2. El campo contable como proyecto de cultura política

Los antecedentes de los campos de poder se remontan al nacimiento de tecnologías sociales durante los siglos XVII y XVIII, en el seno de la doble revolución industrial y de la Ilustración, con la emergencia de las sociedades disciplinarias y de control, el gran descubrimiento de Foucault [2007]. Ideología y discurso se integran en la escena política, a través de teorías que configuran tecnologías de dominación social y que, sin embargo, conducirían al nacimiento de las ciencias sociales. Surge un nuevo arte de gobernar: el liberalismo, que se ve obligado a negar lo político en su dimensión agonal.

Las fronteras del campo permiten diferenciarlo de los demás e integrarlo con el entorno. Sin embargo, la lógica interna de las formas sociales articula prácticas hegemónicas, susceptibles de ser desafiadas por otras prácticas que van a intentar desarticular el orden existente; fijan un orden político y le dan sentido a las instituciones sociales. Las fronteras entre lo social y lo político son, aquí, borrosas.

En este sentido, lo político se revela como una «exterioridad constitutiva» de lo social, ya que hace explícito lo que está en juego en la constitución de identidades colectivas de una sociedad que escoge alternativas que entran en el dominio de lo político, expresión de una estructura particular de relaciones de poder. *«El poder es constitutivo de lo social porque lo social no podría existir sin las relaciones de poder mediante las cuales se le da forma. Aquello que en un momento dado es considerado como el orden “natural” -junto al sentido común que lo acompaña- es el resultado de prácticas sedimentadas; no es nunca la manifestación de una objetividad más profunda, externa a las prácticas que lo originan»* (Mouffe, 2007, p. 25).

La concepción de la contabilidad como institución social pone de relieve la potencia del campo contable de tener impacto social y ambiental. Los elementos formativos de la dimensión tecnológica de la contabilidad inciden pero, a su vez, son incididos sobre la formación social y en el desarrollo sustentable de lo ambiental. Esto es lo que se conoce en la literatura contable como «poder constitutivo de la contabilidad».

En la dimensión social de la contabilidad se consolida el proyecto de autonomización del campo contable. Esta dimensión le confiere a la contabilidad una potencia para darse sus propias reglas que legitiman el campo, diferenciándose del entorno o interactuando con él como una estructura identitaria capaz de auto-alterarse. A esta capacidad la denominamos «poder constituyente» (Tony Negri, 1994) de la contabilidad, para referirnos a esa potencia que tiene la contabilidad para transformar la cultura contable.

Las interacciones entre el poder constitutivo y el poder constituyente de la contabilidad configuran el campo contable. El poder constitutivo

determina las reglas de uso en una dimensión sincrónica, en tanto que el poder constituyente, el uso de las reglas en una dimensión diacrónica, al interior del campo contable. Estas interacciones hacen que las dos dimensiones converjan en un momento histórico, por dos usuarios distintos, unos que producen y otros que usan lo producido, pero que, en últimas, están sirviéndoles a los que producen.

Por el poder constitutivo, la institución es producto de sociedades heterónomas, y por el poder constituyente la institución es producto de sociedades autónomas que buscan darse sus propias reglas, conociendo su propia realidad. Por lo que respecta a lo social-histórico, cabe observar que la historia ha sido una lucha entre sociedades heterónomas y sociedades que quisieran ser autónomas.

El poder constituyente de la contabilidad se legitima en la medida en que remite a la propia realidad. El alejamiento de la propia realidad se traduce en el riesgo de construir una “hiperrealidad”, ajena, ficción de lo real verdadero. Los discursos dominantes construyen ese «simulacro de realidad» de que habla Jean Baudrillard (1986), crean una aparente realidad. En las relaciones entre la economía y la sociedad se pueden encontrar casos que dan cuenta del desfase entre esa “realidad real” y las “hiperrealidades”, construidas desde los modelos económicos y comunicativos hegemónicos, y que terminan por sustituir a la propia realidad de la sociedad.

En este orden de ideas, lo simbólico es un lugar donde tienen sentido los acuerdos y los disensos. Cuando los agentes e instituciones sociales del campo contable ya no pueden poner sobre la mesa de deliberaciones sus respectivos papeles, cuando se ponen en juego todos los roles en sus más diversos conflictos de visiones, entonces, los actores necesitan hacer abstracciones del asunto.

Lo anterior supone que hay que crear instrumentos tan confiables como prácticos para obtener alternativas que permitan que el flujo de la información, la comunicación, la rendición de cuentas y la solución de los conflictos inherentes a la interacción entre agentes y actores del campo, logren acuerdos justos a partir de disensos posibles. Todo esto pone a prueba, permanentemente, la validez y legitimidad de los contenidos y de los métodos del campo, lo dinamizan, lo enriquecen y estimulan su desarrollo para que, en el diálogo entre las realidades teóricas y las prácticas cotidianas, se actualice y mantenga su vigencia como regulador de relaciones sociales.

2.3. Devenir social-histórico

El método histórico que seguimos en estos lineamientos parte de la propuesta filosófica de Castoriadis (1975/1989), en donde se concibe la *historia* como un proceso de auto-despliegue y de auto-alteración de la sociedad.

Auto-despliegue, porque la sociedad no debe ser percibida como el despliegue de una lógica exterior a sí misma. La historia no llega a la sociedad; constituye su auto-despliegue. En este sentido, lo social-histórico es la especificidad fenoménico-lógica de las formas sociales que crea y a través de las cuales existe. Esa especificidad es la que le permite diferenciarse e integrarse al entorno.

Auto-alteración, porque sus formas sociales son cada vez la creación de la sociedad considerada. La historia en sí es creación y destrucción en un nivel ontológico. Lo que se destruye es una forma social única y singular, encarnada en las instituciones históricas. La prueba de que la forma social-histórica es creada, está en que puede ser destruida como ninguna otra forma puede llegar a serlo. Por ejemplo, la *polis* griega fue una creación singular. En este sentido, lo social-histórico es una forma de ser de una sociedad que puede cuestionarse a sí misma y, por tanto, a través de esa actividad autorreflexiva, alterarse explícitamente.

La creación o destrucción de una formación social es posible desde lo social-histórico e imposible desde una concepción de la historia como la heredada, caracterizada por un conocimiento del otro esencialmente pobre, pragmático y de orden mítico religioso (los chibchas practicaban el comercio de la sal, se servían de flechas envenenadas, eran paganos...), producto de una visión histórica etnocentrista (la historia la escriben los vencedores; la visión de los vencidos se oculta).

El enfoque social-histórico presentado constituye también un proyecto de autonomía social e individual que hace necesario abordar la contaduría y, en esta línea, la contabilidad, en el contexto de las instituciones sociales. La contabilidad, antes que nada, es un fenómeno social que nació con la misma constitución de la sociedad y emerge como una institución social ligada a la vida de la ciudad.

Lo dicho, hasta el momento, permite validar la idea de que la contabilidad ha sido una construcción histórica antiquísima; aparece como una de las primeras manifestaciones del origen mismo de las instituciones sociales en la historia de la humanidad. De ahí, la importancia de considerar el campo contable desde este enfoque.

Es así como la función social de la contabilidad mesopotámica es distinta de la función social que cumple en las sociedades modernas. Así mismo, las contabilidades nacionales responden a un contexto particular, en donde se han puesto en funcionamiento y no pueden ejercer como modelos universales para otro contexto diferente. En la contabilidad dinástico-imperial de las sociedades antiguas, el mensaje de la contabilidad era dar cuenta y razón de los bienes de un rey (a quien se le atribuía una ascendencia divina), o del señor feudal en la Edad Media.

Con la consolidación de la sociedad capitalista en la modernidad ilustrada del siglo XVIII, surge el campo contable como un saber estratégico en

que se observan tensiones disciplinares entre enfoques administrativos, económicos y jurídicos de la contabilidad, con la aparición en el siglo XIX de las primeras escuelas modernas de pensamiento contable, de gran influencia italiana, con importantes aportes de la escuela alemana, tales como el materialismo sustancial de Francesco Villa, el personalismo de Gioseppe Cerboni, el controlismo de Fabio Besta, el reidualismo de Eugen Schmalenbach, el hacendalismo de Pietro Onida y el patrimonialismo de Vincenzo Masi; para mencionar a los fundadores de estas escuelas cuyas doctrinas, en la clasificación de Lopes de Sá (1997), tuvieron gran incidencia durante buena parte del siglo XX, hasta consolidarse a principios de la década de los sesenta la segunda gran revolución de la contabilidad después de Pacioli, con la publicación de Mattessich (1957), en que se fundan las bases científicas para una teoría general y axiomática de la contabilidad, con base en aportes de la filosofía de la ciencia.

A partir de la década de 1970 se origina una nueva tensión en el campo, la contabilidad se desnaturaliza como institución social y se posiciona como mercancía, absorbiendo las características que a ésta le da el mercado. Desde entonces, la contabilidad empieza a asumir una función de control de transacciones o de control de información a lo largo del desarrollo histórico de las dinámicas del capitalismo en sus estadios de mercantilismo, industrialismo y neoliberalismo. En este último periodo, las relaciones agónicas de la contabilidad se tornan bipolares. Realmente existen tensiones sobre si la contabilidad tiene una función de control de transacciones o de control de información; en ello se centran diferencias estratégicas de las tradiciones latina y anglosajona.

En la teoría actual de la contabilidad, por ejemplo, hay un enfoque contractual que establece la relación entre contabilidad y empresa. Su representante más significativo es el profesor Shyan Sunder (2005: 46-47), quien aduce que la contabilidad ayuda a poner en práctica y hacer cumplir los contratos que constituyen la empresa. En este sentido, se distinguen cinco funciones que desempeña la contabilidad, para posibilitar el funcionamiento de la empresa:

1. Mide las contribuciones de cada agente al fondo común de la empresa.
2. Determina y liquida el derecho contractual de cada agente.
3. Informa a los agentes apropiados hasta qué punto los otros agentes han cumplido sus obligaciones contractuales y han recibido sus derechos.
4. Ayuda a mantener un mercado líquido para las particiones contractuales y para los factores de producción ofrecidos por sus partici-

pantes, de tal manera que la rescisión o terminación de un agente no amenace la existencia de la empresa.

5. Constituye una interpretación de la teoría de la agencia. Como los contratos de varios agentes son periódicamente renegociados, provee una base de conocimiento común de información verificada a todos los participantes para facilitar la negociación y la formalización de los contratos.

3. Conclusión

La argumentación anterior nos permite tomar conciencia sobre la importancia de comprender que la evolución histórica de la contabilidad surge en la medida en que ciertas realidades de la vida cotidiana del mundo contable van cambiando. En la medida en que las relaciones económicas se expanden, complejizan y diversifican, se requieren nuevos métodos para sistematizar contablemente los productos de esas relaciones económicas, abstracciones de objetos y productos que cobran vida y significado en el universo simbólico.

Finalmente, en el debate actual de la teoría contable, unos, en la perspectiva económica (Watts y Zimmermann, 1986), miran la contabilidad como una ciencia positiva, en donde la teoría contable es un conjunto de conocimientos sistémicos de naturaleza empírica que sirven para explicar y predecir la práctica contable, en la óptica de teorías de valoración de mercados eficientes. Sus hipótesis científicas relacionan causas y efectos, construidas a partir de evidencia empírica de cómo son las prácticas contables.

Otros, en la perspectiva del derecho, consideran la contabilidad como una ciencia normativa, en donde la teoría contable está orientada por objetivos, con apoyo en hipótesis instrumentales que relacionan medios y fines, encaminadas a prescribir cómo debe ser la práctica contable. Unos y otros aportan a la construcción dinámica del campo contable.

Hay propuestas mediadoras como la de Richard Mattessich (1995), quien considera que la contabilidad es una ciencia normativa, pero condicionada por teorías y metodologías del derecho, la economía, la administración, la teoría de la información, la teoría de sistemas y otros campos del conocimiento. En este enfoque se distingue una teoría normativa condicional de la contabilidad (CoNAT, *Conditional Normative Accounting Theory*), y una metodología normativa condicional de la contabilidad (CoNAM, *Conditional Normative Accounting Methodology*). Se trata de una propuesta científica que integra elementos de la teoría positiva de la contabilidad (PAT, *Positive Accounting Theory*) y la teoría normativa de la contabilidad (NAM, *Normative Accounting Theory*), uti-

lizando métodos analíticos e hipótesis instrumentales, y proponiendo la construcción de una epistemología de las ciencias aplicadas y sociales, en la perspectiva de una teoría crítica de la contabilidad.

El campo contable, en tanto social, se generó, se desarrolló, se transformó e incidió en el cambio de estructuras y relaciones sociales cada vez más complejas y mediadas por componentes simbólicos. La creciente presencia necesaria de elementos simbólicos que sustitúan a los objetos materiales (derechos, dinero, papeles, bienes), son un factor determinante para la consolidación del campo de lo contable.

En estos procesos del devenir histórico se fueron construyendo representaciones de lo contable, fuertemente condicionadas por las necesidades de conocimiento (qué tengo), de cualificación (cómo lo tengo) y de control (cómo lo cuento, cómo me lo cuentan). Estos procesos han reflejado la realidad de momentos históricos determinados, pero también han contribuido a definir los modos de relación e interacción socio-económica que los ha caracterizado.

La evolución semiótica en el campo contable de las reglas de uso (clausura de significación) y el uso de las reglas (apertura funcional) se explicita con la desaparición de algunos conceptos y el surgimiento de otros, ligados siempre a la fuerza de los usos. Si bien el Estado tiene la potestad de generar reglas de uso en materia de tributación, el uso de las reglas forma parte del acervo cultural de lo instituido en el campo contable, pero a su vez estas mismas reglas pueden ser cuestionadas y transformadas por los mismos agentes sociales en su ideal de democracia.

Es importante destacar que el campo contable es una estructura simultáneamente sincrónica y diacrónica. No se trata de una estructura de relaciones atemporales, por cuanto ello sería contrario a su carácter sistémico.

Sistema y devenir se conjugan en el campo, complementándose entre sí y proyectándose como un todo armónico en un plano social-histórico. Lo que mantiene unido al campo contable es lo simbólico de la institución. Herencia y creación configuran la institución social del campo contable. La herencia garantiza su reproducción y la creación implica una ruptura con sus procesos evolutivos y la consecuente emergencia de una nueva institución.

La esencia de la contabilidad no es producir información, lo que produce información son sus sistemas contables. La contabilidad como área de conocimiento es una ciencia aplicada de naturaleza social o, si se quiere, una tecnología social que tiene una relación isomórfica con la economía, es decir, que los hechos contables guardan una relación de consistencia mutua con los hechos económicos. Los hechos contables tienen su naturaleza propia, son diferentes de los hechos económicos,

y de los pertenecientes a otros ámbitos, como los hechos jurídicos y los hechos administrativos. Aquí tenemos una nueva tensión entre quienes consideran la contabilidad conceptual como conocimiento económico y quienes la consideran conocimiento social, lo cual es ciertamente diferenciado.

Todo esto, en el plano educativo, significa que el estudio de las formas simbólicas de la contabilidad y de su evolución social-histórica, es de vital importancia para fortalecer la formación teórico-práctica del contador público, en tanto que se forman personas críticas y autónomas frente a las dinámicas sociales de lo contable y como agentes sociales capaces de imaginar mundos posibles, mediante nuevos discursos y formas de interactuar, para transformar las realidades que se despliegan diversas y convergentes en relación con el campo contable.

Lo anterior implica la relación entre los cuerpos teóricos y las formas de aplicar los contenidos del campo para alcanzar los objetivos sociales que regulan las relaciones entre el Estado, las personas y las instituciones privadas e, incluso, su entorno natural. El ámbito de la relación entre teoría y práctica es el de las competencias profesionales y, por tanto, es la vía comunicante con las representaciones sociales de lo contable y lo que, en virtud de un saber específico, hacen o deben hacer los profesionales del campo.

En esta perspectiva educativa, la definición del campo contable sirve para impulsar la formación investigativa en los programas de contaduría pública. Por ello, en el ámbito concreto del Departamento de Contaduría Pública de la Universidad Central, se ha diseñado el programa de investigación de las Dimensiones y Procesos del Campo Contable, para nuclear los problemas del campo contable y articular proyectos encaminados a abordarlos desde la contabilidad como disciplina y la contaduría como profesión, desde sus impactos sobre lo social, lo económico y lo ambiental, desde la relación entre ideologías, lenguajes y discursos contables, o desde problemáticas afines muy diversas, tales como: ¿qué de la historia o de la teoría contable nos interesa observar?, luego de llegar a acuerdos en cuanto a principios históricos en la perspectiva contable, incluidos, por supuesto, los problemas inherentes a la historia y problemáticas del campo contable en Colombia.

Bibliografía

ARAÚJO ENSUNCHO, Jack Alberto (1976). *Contaduría Pública, Monopolio Yanqui en Colombia*. Medellín: Editorial Lealon.

ARCHEL DOMENCH, Pablo (2007). Discurso contable, ideología e informes anuales: un enfoque interpretativo. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 51, 43-63.

ARNOLD, P. y HAMMOND, T. (1994). The Role of Accounting in Ideological Conflict: Lessons from the South African Divestment Movement. *Accounting, Organizations and Society*, 19, 111-126.

BAUDRILLARD, J. (1986). *Cultura del simulacro*. Buenos Aires, Kirós.

BOURDIEU, Pierre (1989), *La noblesse d'État. Grandes écoles et esprit de corps*; Paris: Les Éditions de Minuit.

BOURDIEU, Pierre; & WACQUANT, Loïc (2005). *Una invitación a la sociología reflexiva*; (traducción de Ariel Dilon), Argentina: Siglo XXI.

CARMONA, Salvador (1995). (Por) los límites de la contabilidad. Jerez de la Frontera, España: Universidad de Cádiz, Departamento de Economía de la Empresa, en *I Jornada de trabajo sobre teoría de la contabilidad*, pp. 61-75.

CASTORIADIS, Cornelius (1975). *L'institution imaginaire de la société. 1. Marxisme et théorie révolutionnaire. 2. L'imaginaire social et l'institution*. Paris: Éditions du Seuil. Cinquième édition revue et corrigée, 503 p.

CASTORIADIS, Cornelius (1989). *La institución imaginaria de la sociedad*. Vol. 1. *Marxismo y teoría revolucionaria*. Traducción de Marco-Aurelio Galmarini. Barcelona: TusQuests Editores. Primera edición.

CASTORIADIS, Cornelius (1989). *La institución imaginaria de la sociedad*. Vol. 2. *El imaginario social y la institución*. Traducción de Marco-Aurelio Galmarini. Barcelona: TusQuests Editores. Primera edición, 334 p.

CHAMBERS, RJ (1966). *Accounting Evaluation and economic behaviour*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.

CHWASTIAK, M. y YOUNG, J.J. (2003). Silences in Annual Reports. *Critical Perspectives on Accounting*, 14, 533-552.

FOULCAULT, Michel (2007). *Nacimiento de la biopolítica*. México: Fondo de Cultura Económica.

FRANCO RUIZ, Rafael Antonio (1985). *Reflexiones contables, Teoría, Educación y Moral*. Armenia: Editorial Atenas.

HOOPWOOD, A.G. (1987). The archaeology of Accounting Systems. *Accounting Organizations and Society*, Vol. 12, No. 3, pp. 207-203.

KAPLAN, R.S. (1983). The Measurement of Manufacturing Performance. *The Accounting Review*, Vol. LVIII, No. 4, pp. 686-705.

LAHIR, Bernard [Director] (2005). *El trabajo sociológico de Pierre Bourdieu. Deudas y críticas* (traducción de Ariel Dilon), Argentina: Siglo XXI.

LOPES DE SÁ, Antônio (1997). *História Geral das Doutrinas da Contabilidade*. São Paulo: Editora Atlas.

LUHMANN, Niklas (1997). *Sociedad y sistema: la ambición de la teoría* (traducción de Santiago López Petit y Dorethee Schmitz; introducción de Ignacio Izuzquiza). Barcelona: Ediciones Paidós.

LUHMANN, Niklas (1998). *Sistemas sociales. Lineamientos para una teoría general* (traducción de Silvia Pappe y Brunhilde Erker, bajo la coordinación de Javier Torres Nafarrate). Barcelona: Ántropos, Universidad Iberoamericana, Ceja de la Pontificia Universidad Javeriana.

MOUFFE, Chantal (2007). *En torno a lo político*. México: Fondo de Cultura Económica.

MATTESSICH, Richard (1995). *Critique of Accounting. Examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Discipline*. Westport, Connecticut, London: Quorum Books.

NEGRI, Toni (1994). *El poder constituyente. Ensayo sobre las alternativas de la modernidad*. Traducción de Clara de Marco. Madrid: University of Minnesota, Libertarias / Prodhufi.

NEIMARK, M. (1992). *The Hidden Dimensions of Annual Reports. Sixty years of social conflict at General Motors*. Princeton: Marcus Wiener Publishers.

SUNDER, Shyam. (2005). *Teoría de la Contabilidad y el Control* (traducción y revisión técnica de Nohora García, Diego Hernández, Manuel Muñoz y Pedro Nel Páez, bajo la coordinación de Andrés Montaña S). Bogotá: Universidad Nacional de Colombia.

TINKER, T. y NEIMARK, M. (1987). The Role of Annual Reports in Gender and Class Contradictions at General Motors: 1917-1976. *Accounting, Organizations and Society*, 12, 71-88.

WATTS, RL. y ZIMMERMANN, JL. (1978). Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting. *The Accounting Review*, Vol. LIII, No. 1; pp. 112-134.

WATTS, RL. y ZIMMERMANN, JL. (1986). *Positive Accounting Theory*. Prentice-Hall International.

Jesús Alberto Suárez Pineda

Filólogo de la Universidad Nacional de Colombia. Miembro Honorario de la Fundación para la Investigación y Desarrollo de la Ciencia Contable -FIDESC-. Pese a no ser contador se ha acercado como autodidácta a la teoría contable. Ha sido profesor de historia de la contabilidad, introducción a la contaduría, ética profesional y teoría contable. Profesor invitado de la Universidad Autónoma del Caribe y de la Universidad Incca de Colombia. Actualmente es profesor de la Universidad Central (Bogotá).