

¿La contabilidad es ciencia o es científica?

Scarano, Eduardo R.

Scarano, Eduardo R.
Universidad de Buenos Aires,
Argentina
scarano@econ.uba.ar

Recibido: 12-09-05
Revisado: 17-11-05
Aceptado: 07-12-05

El objetivo es evaluar la controversia acerca de si la contabilidad es una ciencia o simplemente es científica. Una ciencia tiene que mostrar leyes. Con este fin, se realizan varios análisis. Primero se examinan dos axiomatizaciones. Segundo, se indaga en la medición contable, la propiedad empírica y las leyes (empíricas) sobre la base de las que se mide. Tercero, se analizan críticamente leyes contables que propone Casella. Por último, se expone el punto de vista de Mattessich respecto a las leyes. La conclusión en cada caso fue negativa. Sin embargo, no descalifica ni desjerarquiza a la contabilidad. La contabilidad es científica, su estatus es el de una tecnología social.

Palabras clave: Leyes contables, estatus de la contabilidad, axiomática contable.

RESUMEN

The objective of this paper is to appraisal the accounting: is it a science or is it scientific? A science has to exhibit laws. The problem it studies by different analysis. First, it examines two axiomatics. Second, it inquires about accounting measurement, specially the empirical property and the laws of the measuring. Third, it analyzes the accounting laws stated by Casella. Finally, it expose the Mattessich is point of view about laws. The conclusion in each case it was negative. However, this sentence nor disqualify nor it doo to lose hierarchy to the accounting. The accounting is scientific, the status of this discipline is a social technology.

Key words: Accounting laws, status of accounting, accounting axiomatic.

ABSTRACT

1. Preliminares

El estatus de una disciplina, desde el punto de vista empirista contemporáneo, se resuelve examinando el tipo de enunciados que la forman. La primera distinción es entre los enunciados analíticamente verdaderos y los enunciados contingentes o sintéticos. Si una disciplina está constituida exclusivamente por los primeros, será una disciplina formal, lógica o matemática. Si alguno de los principios es contingente entonces pertenecerá a las ciencias fácticas.

Formulada esta primera gran distinción, luego debemos realizar precisiones acerca de dos clases de enunciados: las definiciones, por una parte, las convenciones y propuestas, por otra parte. Las definiciones siempre las consideramos enunciados analíticos por estipulación y premisas o principios adicionales de la inferencia (eliminables en favor de los respectivos definiens). Las convenciones, por ejemplo, unidades de medición o los enunciados que expresan propuestas (usualmente referente al método) son o bien analíticos o aceptados por sus consecuencias. No las tomamos en cuenta, pues no son importantes para la discusión.

Una disciplina puede ser fáctica, pero este solo calificativo no es suficiente para definir su estatus. Así, debemos precisar si posee enunciados a los que se les pueda considerar leyes sistematizadas o son meras hipótesis sin un alto grado de contrastación. En el primer caso estamos ante ciencias, en el segundo ante tecnologías. Ambas se basan en un supuesto: tanto las ciencias como las tecnologías emplean el método científico.

La exposición del estatus de una disciplina supuso que estamos discutiendo acerca de enunciados informativos, no de enunciados prescriptivos (normas), tampoco de enunciados expresivos (arte). Con enunciados no informativos cambia la función lingüística de los mismos y hasta

los criterios, si existieran, de aceptación de enunciados. Las categorías de verdad, probabilidad o análogas carecen de sentido. Discutir el estatus de la contabilidad, entonces, pasa por determinar el tipo de enunciados que la constituyen y cómo se sustentan. En adelante suponemos que la contabilidad tiene estatus cognitivo, es decir, que es ciencia o tecnología, y dejamos de lado las otras alternativas, considerarla un arte o un saber predominantemente normativo.

Otra cuestión preliminar es qué entendemos por ley en sentido fáctico desde el punto de vista epistemológico (hacemos provisoriamente en este trabajo sinónimos *metodología* y *epistemología*). Sin lugar a dudas, el mayor esfuerzo por caracterizar la noción de ley la realizaron los neopositivistas. El ideal consistía en atrapar vía formalización los conceptos de ley, explicación, probabilidad, etc. El artículo más notable en este sentido y que mostró los límites hasta los que se podía avanzar es el famoso de Hempel y Oppenheim, *La lógica de la explicación* [1979]. Nosotros ni presentaremos esta explicación ni seguiremos las discusiones posteriores. Será suficiente señalar algunas características que nos permitan luego discutir la existencia de leyes en contabilidad.

La noción de ley está relacionada con dos aspectos característicos: primero, su universalidad (si es una ley no probabilística), segundo, la pretensión de expresar una regularidad de la naturaleza o del mundo social. Estos enunciados pueden formular una afirmación específica o un esqueleto que mediante manipulaciones adecuadas da lugar a leyes específicas (estamos pensando, naturalmente, en la caracterización de las leyes de mayor nivel a la Kuhn [1971, Posdata]).

Usualmente se exige una tercera característica, tener un amplio apoyo empírico y teórico. Una ley se diferencia de una mera hipótesis por su amplia *confirmación* empírica (o los sucedáneos

de estimación de su valor veritativo). Sucintamente, una ley está bien corroborada.

Por último, en la ciencia las leyes no se encuentran aisladas, forman un sistema. La sistematicidad está originada por sus mutuas relaciones deductivas. Así, hay capas de leyes; las de las capas superiores explican otras de niveles inferiores. Estas últimas constituyen las leyes empíricas, u observacionales, de menor nivel. Las leyes dispersas sin conexión entre sí a lo sumo podemos caracterizarlas como un estadio de preciencia. El ideal desde el punto de vista sistemático es exponer una disciplina axiomáticamente identificando sus puntos de partida, es decir, los términos primitivos y los axiomas. La contabilidad posee una ventaja que solo unas pocas pueden mostrar, satisface este ideal sistemático, lo cual facilitará en gran medida el examen de su estatus.

2. La contabilidad según el sistema ABS

Como expresamos en el apartado anterior, la sistematización lógica de una disciplina permite discutir sin ambigüedades qué pertenece al sistema y cuál es su estatus, por lo menos, lógico. Con este fin expondremos primero el sistema axiomático de Ávila, González Bravo y Scarano [1990, en adelante abreviado ABS]. Lo haremos muy resumidamente para no apartarnos de nuestro objetivo.

La axiomática contable ABS

La contabilidad registra las operaciones de un ente económico mediante asientos en el Diario. Los asientos clasifican los valores contables expresados en moneda, por ej., de *Caja* a *Capital*, de *Muebles y Útiles* a *Caja*. Estas clases se relacionan entre sí y generan las cuentas. Las cuentas aparecen en el libro Mayor que se genera a partir del Diario. Denominamos K el conjunto de los valores a contabilizar correspondientes a un

intervalo de tiempo dado, V es el conjunto de los valores contables. El conjunto PK de los subconjuntos de K contendrá los conjuntos de créditos y de débitos de de las cuentas. La relación binaria Cu definida en PK , es decir, $Cu \subset PK \times PK$, es el conjunto de cuentas de un ente.

Se introducen algunas definiciones preliminares para expresar los axiomas de manera compacta. Se estipula que las variables v_i y c_i toman valores en elementos de V y Cu respectivamente, mientras que L, M, N , en subconjuntos de V . Así,

$$D_1 \quad c^d = \cap \cap c$$

$$D_2 \quad c^h = \cup c - c^d$$

Ambas definiciones identifican cada uno de los elementos de las cuentas, el conjunto de débitos, c^d , y el conjunto de créditos, c^h , respectivamente.

El conjunto $\{K, Cu\}$ es un sistema contable, si, y sólo si, K es finito $Cu \subset PK \times PK$ y se satisfacen los siguientes axiomas para todo $c_1, c_2 \in C_u$,

$$A_1 \quad \cup D_1 Cu = K$$

$$A_2 \quad \cup D_2 Cu = K$$

$$A_3 \quad \text{Si } c_1 \neq c_2 \text{ entonces } c_1^d \cap c_2^d = \emptyset$$

$$A_4 \quad \text{Si } c_1 \neq c_2 \text{ entonces } c_1^h \cap c_2^h = \emptyset$$

$$A_5 \quad c_1^d \cap c_1^h = \emptyset$$

A_1 garantiza que K sea el conjunto unión del dominio de Cu , es decir, la unión de todos los conjuntos de débitos de todas las cuentas de Cu agota el conjunto K . A_2 tiene el mismo efecto en el codominio de Cu , con el conjunto de créditos de todas las cuentas. A_3 impide que conjuntos de débitos de distintas cuentas tengan elementos en común. A_4 garantiza el mismo efecto en los conjuntos de débitos. Finalmente, A_5 implica que los conjuntos de créditos y de débitos de una cuenta son distintos.

Para llegar a la típica ecuación patrimonial $A - P = C + G - P$, es decir, los activos, descontados los pasivos, son iguales al capital más las ganancias descontadas las pérdidas se deben realizar varios pasos intermedios. Esta ecuación supone que podemos realizar las operaciones elementales entre los valores contables, es decir, no solo que podemos medir el valor contable, sino que esta medición es aditiva. La suma de valores de una clase contable cualquiera está asegurada por, $\sum x = v$, para todos los x pertenecientes a una clase L cualquiera (debe, haber, activo, capital, etc.). El paso siguiente es obtener la aritmética contable que asegure demostrar los resultados clásicos contables: el Debe y Haber del mayor son idénticos; sus sumatorias respectivas son iguales; los totales del Debe y Haber del Balance de Sumas y Saldos coinciden; con suposiciones de particiones adecuadas de los saldos deudores y de los acreedores, se obtiene la identidad o ecuación patrimonial [cfr. La demostración detallada de estos resultados en Ávila, G. Bravo y Scarano, 1990, pp.66-69].

Estos axiomas son el núcleo de distintas contabilidades específicas. Suplementados con axiomas adecuados, se genera la contabilidad de un sistema de información de actividad lucrativa, o con otros distintos un sistema de rendición de cuentas de un consorcio de copropietarios de un inmueble [cfr. Ávila, G. Bravo y Scarano, 1986, pp.8-13].

La naturaleza de los enunciados ABS

Al examinar el estatus de una disciplina, la primera pregunta es la función de un enunciado: ¿es una afirmación o constituye una estipulación? En los sistemas axiomáticos estos problemas se resuelven rápidamente. En ABS las definiciones (D_1, D_2) están claramente separadas de los enunciados que no lo son (por ejemplo los axiomas A_1-

A_5). ¿Estos últimos son enunciados analíticos? Claramente no. Los cinco axiomas no son enunciados analíticos de la lógica de predicados con identidad; ni las definiciones dadas conducen a reemplazos que permitan formular esos axiomas vía definiciones. Son, indudablemente, enunciados sintéticos que imponen restricciones a la única relación primitiva del sistema respecto de su dominio y codominio respectivamente (axiomas 1 y 2); restricciones al conjunto de débitos y créditos de las cuentas (axiomas 3 y 4), y finalmente el axioma 5 afirma que los conjuntos de créditos y débitos de una cuenta son disyuntos. Se pueden criticar estos axiomas por irrelevantes, por no reflejar la realidad contable, pero no por su naturaleza lógica: son enunciados sintéticos.

Ahora bien, consideremos si los axiomas y sus consecuencias lógicas son o pueden pretender ser leyes. Este examen es un poco más complejo. Comenzamos por los dos primeros axiomas. ¿Afirmar una regularidad de la naturaleza? Esta afirmación consistiría en pensar la contabilidad como un ejemplo de los sistemas duales del mundo real. En estos sistemas duales valdrían estos axiomas. Podríamos objetar primero que los sistemas duales parecen ser, si existen, muy diferentes entre sí; nadie los ha descrito en general, excepto mostrar que podrían existir; por último, como candidato a ley es muy pobre, se restringe quiénes pueden ser los individuos del dominio y codominio de la relación. Pero, obsérvese que nada se afirma acerca de la relación misma, como es usual, ni se la vincula a otras relaciones o propiedades.

Los tres restantes axiomas hablan acerca de lo mismo, de subconjuntos del dominio y codominio, de la relación que deben cumplir con ciertas restricciones, pero nuevamente nada afirman acerca de la relación. Se pueden realizar las mismas observaciones que respecto a los dos

primeros.

Resta examinar si podrían tratarse de regularidades acerca del comportamiento de los contadores en lugar de regularidades naturales. Surgen inmediatamente dos objeciones: la primera, existió la contabilidad por partida simple que no satisfacen estos axiomas; segundo, hay otras maneras de hacer contabilidad (por partidas triples, etc.). Si tuvieran validez se restringirían al dominio de la contabilidad por partida doble, con la salvedad que lo mismo puede hacerse por otros medios (más partidas). No parece, de manera alguna, que valga la pena denominar leyes a los axiomas interpretados de esa manera.

¿Qué describen estos enunciados? Describen clasificaciones y las manipulaciones lógico-matemáticas que realizamos con ellas. Todo lenguaje científico posee términos de clase. Sin éstas no podríamos hablar acerca de la realidad. Pero a las clases las relacionamos para realizar afirmaciones típicas de las conexiones legales: *Si aumenta la oferta de un bien, entonces bajará su precio, ceteris paribus*. Los términos de clase *aumentar la oferta* y *bajar su precio* se conectan, estableciendo una pauta recurrente. Es mucho más que establecer la identidad de dos o más clases.

Las teorías contables, en particular ABS, incluyen una parte matemática propia. Se podría argumentar que las teorías matemáticas son, de acuerdo a la interpretación usual, enunciados analíticos, es decir, constituyen teorías formales. Estas teorías también pueden interpretarse empíricamente y sus enunciados contrastarse como cualquier hipótesis empírica. Así, la geometría euclidiana puede interpretarse de tal manera que comprobemos si el espacio es o no euclidiano. Una teoría de orden puede interpretarse empíricamente y contrastarse el cumplimiento de

los axiomas que la caracterizan, lo cual usualmente se hace para conocer si en un dominio dado podemos medir. Ahora bien, ¿los teoremas matemáticos que supone la contabilidad pueden interpretarse como leyes?

El teorema clave que permite inferir que el total del Debe y el total del Haber del balance de Sumas y Saldos coinciden, o la identidad de la ecuación patrimonial, se enuncia así [cfr. Ávila, G. Bravo y Scarano, 1990, pp.66-69]:

El pasaje de términos entre las sumas de las sumatorias de los elementos de dos particiones de clases idénticas, o de clases cuyas sumatorias son idénticas preserva la identidad.

No se puede sostener que esta es una ley, aunque se interpreten empíricamente los individuos pertenecientes a esas clases. El teorema que acabamos de enunciar no es sino una variante del teorema básico de la aritmética: si en una identidad entre operaciones numéricas se opera con términos numéricos idénticos a ambos lados de la identidad, ésta se preserva. Esta precisión ayuda a entender por qué mientras en los modelos macroeconómicos los principios pueden ser identidades del tipo

$$Y_t = C_t + I_t$$

Los axiomas y las identidades contables no son del mismo tipo. Mientras el consumo y la inversión son funciones, y también lo es el ingreso que queda determinado por el consumo y la inversión, no lo son los términos de la ecuación patrimonial. Más claramente, no hay relaciones funcionales en la ecuación patrimonial. La contabilidad es mucho más débil. La identidad macroeconómica puede pretender ser una ley empírica, mientras que la identidad patrimonial no.

3. La contabilidad según el sistema BM

Expondremos sólo lo imprescindible del sistema de Balzer y Mattessich [2000, en adelante BM], como lo hicimos con la anterior axiomatización, para permitir comentar las consecuencias acerca de los temas que nos interesan en este artículo.

La axiomática contable BM

La axiomatización de Balzer y Mattessich se formula como una reconstrucción estructuralista de la teoría contable a la manera de Sneed y es formalmente más complicada que la anterior.

Informalmente los primitivos son:

Un conjunto O de objetos económicos, o, o', \dots que pueden ser objetos materiales o intangibles.

Un conjunto A de rótulos para cuentas a, a', \dots

Un conjunto E de entidades que son los actores que mantienen las cuentas.

Un conjunto T de fechas t, t', \dots A cada entrada en una cuenta le corresponde una fecha.

Una relación binaria $<$ que representa el orden temporal de las fechas

Un conjunto $trans$ de transacciones, representadas por un vector (t, o, o') . El intercambio de objetos o, o' entre se da entre dos entidades ent, ent' en un a fecha t .

Un conjunto de *entradas* representadas por el vector (t, a, i, s, v) en el que v es un número real que representa el valor del objeto y s es el signo $+$ o $-$ que representa un débito o un crédito, e i un número natural que puede necesitarse para distinguir entradas que sean idénticas en los restantes componentes.

Una función Ψ con dominio en el conjunto de transacciones y codominio en los pares ordenados de entradas. Es decir, a cada transacción le corresponden dos entradas.

Con estos elementos se caracteriza el sistema BM o *modelo contable de doble clasificación*, que satisface los siguientes axiomas,

1. $\Psi(t, o, o') = ((t_1, a, i, s, v), (t_2, a', i', s', v'))$
entonces $t_1 = t_2, a = a', v = v', s = -, s' = +$
2. $\Psi(ta) = (e_1, e_2)$ y $\Psi(ta') = (e_1', e_2')$
entonces $\{e_1, e_2\} \cap \{e_1', e_2'\} = \emptyset$
3. $entradas = \{e \mid \exists ta \exists e_1, e_2 (\Psi(ta) = ((e_1, e_2) \wedge e \in \{e_1', e_2'\}))$

El axioma 1. asegura que una transacción económica tiene doble clasificación contable. El axioma 2. exige que para la representación de dos diferentes transacciones económicas ta y ta' se utilicen diferentes entradas. Finalmente el axioma 3. obliga a que ninguna otra entrada, excepto las que representan una transacción económica, aparezca en el sistema.

Casi podríamos repetir línea por línea el análisis y los resultados del examen realizado en ABS con este sistema axiomático BM. Es evidente que los axiomas no son definiciones ni tampoco enunciados analíticos. Tampoco ninguno de los tres axiomas tiene ni puede pretender constituir una ley por las mismas razones que vimos en la sección anterior. Aquí, en lugar de una relación, nos encontramos con una función $-\Psi(x,y,z)-$, es decir, una relación unívoca o de muchos a uno, pero que sucede lo mismo que en la axiomatización anterior: no está caracterizada por sus propiedades o relacionada a otras propiedades mediante enunciados condicionales, sino restringida en los elementos que forman su codominio.

4. Nuevas búsquedas de leyes

Las leyes en la medición contable

En este punto indagaremos en la teoría de la medición contable, buscando las leyes para medir

con cierta escala. Medir implica encontrar un homomorfismo entre un sistema empírico y un sistema numérico adecuado. Medir implica ordenar, cuanto menos, un conjunto, mediante una relación empírica, y luego representar esa estructura empírica mediante una estructura matemática adecuada. Nos importa para nuestros fines focalizar la atención en las leyes que deben satisfacerse para poder medir en un dominio. El orden más débil con el cual se puede medir, exige que la relación satisfaga las siguientes propiedades empíricas de la relación: asimetría y transitividad. Así, si estuviéramos ordenando un conjunto de cuerpos por sus pesos, con una balanza de brazos podemos comprobar que se satisfacen estas propiedades. Como son generales y se cumplen sin excepción, además de estar muy bien comprobadas a lo largo del tiempo, podemos denominarlas leyes empíricas, aunque, claro está, de muy bajo nivel y sin interés teórico, pero leyes al fin.

En contabilidad no se ha determinado cuál es la relación empírica ordenadora, menos se podrá discutir acerca de si se cumplen empíricamente sus propiedades. Usualmente se resignan a indagar acerca de la relación empírica que otorga significado a *valor contable*, el análogo de lo que es la preferencia para el valor económico, y se desplaza el interés al monto monetario por el que se intercambia un bien, su costo. La escala monetaria es tan transparente como el hecho de que no constituye una medición, puesto que no es estable; el poder adquisitivo del dinero varía en el tiempo. Es como si tuviéramos un metro que varía de longitud en el tiempo, lo cual no es apto para medir.

Las leyes de la contabilidad según García Casella

Este autor formula varias leyes en contabilidad. Por lo tanto, si las encuentra debemos inferir

que esta disciplina es una ciencia. García Casella [2000, pp.87-92] formula 16 leyes.

De la clase de leyes que formula tomamos como ilustración la segunda,

(1) *Las personas y las organizaciones no pueden decidir sobre la base de datos del pasado y del presente exclusivamente, necesitan estimaciones sobre el futuro.*

Este enunciado no tiene forma legal, aunque rápidamente podemos explicitarla y mostrar que es un enunciado universal y de forma condicional. También está bien comprobada. Sin embargo, no es una ley. No podemos con su ayuda comprender, explicar o predecir fenómenos contables, económicos o sociales. Su defecto es la vaguedad. Es, más bien, un enunciado de conocimiento común.

(1) sería importante si informara cómo se decide o por qué mecanismos se incorpora las estimaciones del futuro. Obsérvese en este sentido la diferencia con la teoría de las expectativas racionales, una de las maneras en que en economía se incorporan estimaciones sobre el futuro; éstas permiten operar y permiten explicar comportamientos económicos. O cómo la teoría de la decisión la incorpora y las sistematiza. Si (1) fuera una ley también lo sería en física, *Cualquiera dos cuerpos o tienen la misma forma o tienen diferentes formas*; o en sociología y economía, *Los hombres persiguen diferentes fines*.

Otro defecto es que son enunciados que no están sistematizados con otros. Están aislados. A diferencia de las teorías ABS o BM, que muestran las relaciones lógicas que sostienen.

Examinemos otra clase de leyes que enuncia García Casella mediante este ejemplo,

(2) *La Contabilidad no está vinculada exclusivamente al principio de dualidad: hay acciones humanas en las organizaciones que no corresponden a ese principio y son materia de la disciplina.*

Este enunciado no tiene forma legal, porque se refiere a un individuo en el sentido lógico, la Contabilidad. Supongamos que se puede reformular para que se refiera a los *hechos contables*; de cualquier manera es un enunciado existencial, un enunciado de *hay*. Por lo tanto, nunca puede ser una ley.

Todas las leyes caen en una de estas dos categorías y, por lo tanto, son objetables.

La posición de Mattessich acerca de las leyes y el estatus de la contabilidad

Unánimemente, Richard Mattessich es considerado uno de los más destacados teóricos contables. Es interesante cotejar nuestros puntos de vista con los suyos respecto de los puntos que hemos tratado.

En cuanto a las leyes, no he encontrado texto alguno en que Mattessich hable de leyes contables. Justamente, cuando expone los axiomas de la teoría contable es muy cauto y sólo los denomina supuestos o axiomas. Así, en Mattessich [2002] la traducción al español de su famosa obra *Accounting and Analytical Methods*, titula al capítulo 2 *Supuestos básicos y Definiciones* [pp.15-49] y no encontraremos en la obra una defensa explícita de que éstos (o algunos otros) fueran leyes contables. En Balzer y Mattessich [2000, p.99] comienzan el artículo “The need to explore and formalize the basic premises and consequences of accounting theory...”. Y más explícitamente, en Mattessich [1995, p.192] sostiene que “I have not yet encountered a single “accounting law” that enjoys general scientific consensus.” Más adelante en el mismo capítulo, refuerza el carácter de disciplina que aplica leyes de otras disciplinas para resolver problemas prácticos, y denomina a la metodología que propone para ese fin, “metodología condicional-normativa” [Mattessich, 1995, p.199-203].

Con la misma contundencia, Mattessich se expide respecto a las leyes en la teoría de la medición. Dedicó una sección entera de su *Contabilidad y Métodos Analíticos* a la teoría de la medición, y concluye [2002, p.78], “La mayoría de las mediciones económicas y contables pertenecen a la categoría de medición por autoridad”. Antes había definido esta clase de medición citando a Torgerson,

Una segunda manera en que estas características [las mediciones] podrían obtener un significado (...) sería simplemente a través de una definición arbitraria. Podríamos llamar a esto medición por autoridad. Comúnmente, depende de relaciones *presumidas* entre las observaciones y el concepto que interesa. [Mattessich, 2002, p.77].

La postura de Mattessich coincide con la que hemos sostenido en este trabajo. Para entenderlo cabalmente desearíamos agregar –afirmación con la cual coincidimos también– que hasta este momento la contabilidad no tiene leyes ni ha logrado medir en sentido estricto. En el futuro puede cambiar la situación de la contabilidad. En Mattessich las debilidades de la contabilidad constituyeron un desafío para consolidarla.

5. Conclusiones

Hemos indagado desde diferentes perspectivas la existencia de leyes en la contabilidad. En este problema nos ayuda en gran manera que la contabilidad está axiomatizada, y, entonces, se puede conocer si un enunciado pertenece o no al sistema y la posición en éste (definición, axioma, teorema, supuesto adicional).

Comenzamos con la axiomatización de Ávila, González Bravo y Scarano. En primer lugar, indagamos si eran enunciados informativos, pues, si no lo fueran, podían ser normas o enunciados expresivos. En estos casos los enunciados de la contabilidad no podían constituir una ciencia,

tendría el estatus de arte o algo semejante. Nos restringimos a discutir el estatus científico, es decir, a considerar solamente los enunciados informativos de la contabilidad.

En segundo lugar, nos preguntamos si los axiomas eran definiciones o enunciados analíticos no estipulativos. Nuestra respuesta fue en ambos casos negativa.

En tercer lugar, si los enunciados son contingentes, ¿se los puede considerar leyes? Concluimos que no describían regularidades de la realidad o del dominio del comportamiento de los contadores.

En cuarto lugar, carecían de sistematicidad. A lo sumo, si se pudiera sostener que son leyes, son leyes aisladas que corresponderían a un estadio pre-científico.

Luego repetimos esta estrategia de examen en el sistema axiomático propuesto por Balzer y Mattessich. Concluimos los mismos resultados.

Quedaba un ámbito por indagar, que habíamos dejado deliberadamente de lado para tratarlo por separado: la medición contable. Luego de explicitar cuáles son las leyes que deberían manifestarse, resultó que no podríamos encontrarlas porque no se ha determinado aún cuál es la propiedad empírica que estará reflejada por un sistema numérico. Si no está claro el sistema empírico en el que se medirá, menos aún se podrá determinar si rigen en él las leyes necesarias para tal fin.

Hay autores que proponen leyes contables. Tomamos algunos ejemplos y las analizamos críticamente. Sea porque son vagas o sea porque por su forma lógica no son enunciados legales, rechazamos esa calificación.

Nuestro último examen consistió en recurrir a la autoridad del teórico contable más notable de nuestra época, Richard Mattessich, y mostrar su

punto de vista respecto a la existencia de leyes. Afirma categóricamente que no ha hallado hasta este momento una ley contable incontrovertible.

¿Existen leyes contables? Nuestra conclusión fue negativa. Sin embargo, esto no descalifica ni desjerarquiza a la contabilidad. La contabilidad en la actualidad es científica. Su estatus es el de una tecnología social. Este tópico lo hemos examinado en diferentes trabajos, pero no corresponde evaluarlo ahora porque nuestro objetivo básico fue el examen de la existencia de leyes.

Referencias bibliográficas

- Avila, H.G., Bravo, L.E. y Scarano, E.R. (1986). **Sistemas Contables**. IIC, FCE-UBA.
- _____(1990). Una axiomatización de la contabilidad. En: González Bravo, L. y Scarano, E. R., eds., **Aspectos metodológicos de la contabilidad**. Eudeba-Impresos Centro, pp.63-76.
- Balzer, W. y R. Mattessich (2000). Formalizing the Basis of Accounting. En: Balzer, W., Sneed, J. y C. U. Moulines, **Structuralist Knowledge Representation**. Rodopoy, pp.99-126.
- García Casella, C. L. (2000). **Posibles hipótesis y leyes contables**. Economizarte.
- Hausman, D. (1992). **The inexact and separate science of economics**. Cambridge University Press.
- Hempel, K. y P. Oppenheim, (1965). **La lógica de la explicación**. Paidós, pp.247-294.
- Kuhn, T. (1971). **La estructura de las revoluciones científicas**. F.C.E., 1ra edición.
- Mill, J.S (1996). **A System of Logic Rationative and Inductive**. Routledge, 2v.
- Rosenberg, A. (1992). **Economics Mathematical**

Politics or Science of Diminishing Returns?

The University of Chicago Press,

Mattessich, R. (1995). **Critique of Accounting-
Examination of the Foundations and
Normative Structure of an Applied**

Discipline. Quorum Books.

_____(2002). **Contabilidad y Métodos
Analíticos.** La Ley.

Von Mises, R. (1998). **The Human Action.** L. von
Mises Institute.