

Los fundamentos de la construcción de realidad social de John Searle: una interpretación desde la perspectiva contable

Luz Estela Durán Caicedo - Beatriz Parra González

Resumen

El trabajo, presenta como objetivo, la aplicación de los fundamentos teóricos argumentados por Searle (1997), en el campo concreto de la contabilidad. Metodológicamente, el estudio se sustentó en un diseño de investigación basado en dos fases interrelacionadas: la primera, orientada hacia la interpretación de los principales conceptos argumentados por el autor; la segunda, basada en la aplicación de estas construcciones en el campo contable. Para el desarrollo del proceso investigativo se utilizó el enfoque hermenéutico, en vista de su pertinencia para la interpretación del

discurso escrito. Los resultados de la investigación se resumen en: a) La contabilidad como actividad profesional de registro e información constituye un hecho institucional; b) Las funciones agentivas y no agentivas se reproducen en el campo contable en el contexto de cada situación a informar; c) Las reglas constitutivas en contabilidad se precisan en las NIIF (criterio de reconocimiento); d) La legitimidad de la contabilidad es producto de su aceptación universal y de la legalidad.

Palabras clave: hechos institucionales, hechos brutos, hechos sociales, realidad social, contabilidad.

Artículo de reflexión - Recepción: 02 de Julio de 2015. Aprobación: 30 de Septiembre de 2015

Para citar este artículo

Durán-Caicedo, Luz Estela & Parra-González, Beatriz (2015). Los fundamentos de la construcción de realidad social de John Searle: una interpretación desde la perspectiva contable. *Lumina*, 15. pp. 40-55

The underpinnings of the Construction of Social Reality, according to John Searle: an interpretation from the Accounting perspective

Abstract

This paper aims at applying the theoretical underpinnings offered by Searle (1997), to the field of Accounting. Methodologically, this study was grounded in a dual interrelated Research Model: the first part, trying to interpret the main concepts of Searle's theory; the second one, based on the application of these ideas to Accounting. To develop this project, a hermeneutical perspective was used, taking into account its pertinence to interpret texts. The results of this research can be summarized as

follows: a) Accounting, as a professional activity of registration and information is an institutional fact; b) the agency and non-agency functions are reproduced in the Accounting Field within the context of any situation to be reported; c) the constitutive rules in Accounting are defined in the FRIN (criterion of recognizance); d) the legitimacy of Accounting is the product of its universal acceptance and its legality.

Key words: Institutional Facts, Brute Facts, Social Facts, Social Reality, Accounting

Introducción

Desde la postura de Searle (1997), precisada en el texto titulado **La construcción de la realidad social**, el agente, valiéndose del lenguaje, construye una nueva realidad a partir de los hechos institucionales, los cuales son creados por las instituciones humanas y se estructuran a partir de tres elementos: las funciones de estatus, la intencionalidad colectiva, así como las reglas regulativas y constitutivas.

Sobre la base del argumento expuesto, este estudio, presentó como objetivo, la aplicación de las principales construcciones teóricas argumentadas por Searle (1997), en el campo de la contabilidad. Concretamente, se abordan los conceptos que, para el autor, constituyen los elementos clave que estructuran la realidad social.

Para el cumplimiento del objetivo propuesto, el diseño de la investigación se conformó a partir de dos fases; la primera, se fundamentó en la interpretación de los siguientes conceptos: hechos brutos, hechos institucionales, funciones de estatus, intencionalidad colectiva, reglas regulativas y constitutivas, así como el realismo. La segunda, se orientó hacia la aplicación de cada una de las construcciones interpretadas en la fase anterior en el caso específico de la contabilidad. Tal aplicación, se realizó a través de la presentación de ejemplos concretos donde se evidencia el empleo de estos constructos en la contabilidad, así como los elementos que estructuran la construcción de la realidad social en el ámbito contable.

Metodológicamente, las fases de investigación diseñadas se desarrollaron de manera sistematizada, bajo una orientación de carácter cualitativo. Dentro de esta posición, se seleccionó el enfoque hermenéutico como la base metodológica más adecuada para la interpretación de los argumentos sustentados por Searle (1997), así como de algunos exponentes de la disciplina contable y de los Organismos reguladores de la práctica contable, entre los que destacan: Maldonado, Vilorio, Casal y Peña (2009); Machado (2009), Mattessich (2006) y el International Accounting Standards Board. (2012a, 2012b, 2013).

El trabajo se estructuró en cuatro secciones; en la primera, se abordan los aspectos metodológicos que fundamentaron el desarrollo del estudio; en la segunda, se exponen los elementos que configuran la realidad social desde la perspectiva de Searle (1997); en la tercera, se interpretan los fundamentos del realismo; y, en la cuarta, se presentan a manera de conclusiones las reflexiones finales de la investigación.

Las conclusiones de la investigación se resumen en los siguientes aspectos: a) La contabilidad como una actividad profesional orientada hacia el registro de la información financiera de las organizaciones constituye

un hecho institucional; b) las funciones agentivas y no agentivas se precisan en la contabilidad dentro de cada situación a informar, pues el contador revela la realidad financiera de las empresas en los informes contables; c) las reglas constitutivas en materia contable se establecen en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), pues en éstas se instituye el criterio de reconocimiento de los hechos contables; d) la legitimidad de la contabilidad se evidencia, por un lado, en la aceptación universal por parte de la comunidad de un lenguaje contable común, explicitado en las normas y procedimientos empleados para el registro de la información financiera; y, por el otro, en la legalidad, pues la práctica contable se realiza en el marco de las normas formuladas por los organismos reguladores, así como de las regulaciones y decretos promulgados en las legislaciones de cada país.

I. Fundamentos metodológicos

La investigación se desarrolló siguiendo los lineamientos propuestos por el enfoque cualitativo, donde se ubica la hermenéutica, concebida como la ciencia de la interpretación del discurso oral y escrito. Este paradigma, fundamenta la construcción del conocimiento científico a partir de un proceso interpretativo que permite comprender la realidad objeto de estudio en su propio contexto. Sobre este aspecto, Guervos (2012) expresa que dentro del círculo hermenéutico

La comprensión se lleva a cabo poco a poco, poniendo en relación, continuamente, el todo y las partes, de tal manera, que esto hace que tenga siempre en un primer momento un sentido provisional y la interpretación se convierta en un movimiento circular incesante. A diferencia del círculo de Hegel, que se cierra completamente sobre sí mismo, este es un círculo abierto. La renuncia a un saber absoluto implica que no habrá unidad entre pensar y ser. No se concibe una comprensión total y absoluta. Por eso, se suele decir que este círculo en realidad tiene la forma de una espiral. Al término de la investigación se efectúa un salto: es el momento de la adivinación, no es una intuición inmediata, sino el resultado de un trabajo previo (p. 165-166).

En los estudios hermenéuticos, la relación sujeto – objeto, presenta un carácter subjetivo, y el aporte del conocimiento científico construido depende, fundamentalmente, de la formación previa y de las competencias del sujeto cognoscente, los desarrollos teóricos que se han realizado en la disciplina vinculada con el objeto de estudio, así como de los valores, actitudes, creencias, necesidades e intereses del investigador. En tanto, “la observación no sería pura e inmaculada (...) sino que implicaría una inserción de lo observado en un marco referencial o de fondo, que es el que le daría el sentido que tiene para nosotros” (Martínez, 1999, p. 22).

La postura hermenéutica descrita, constituyó la base para el desarrollo del presente estudio, que se fundamentó en un diseño de carácter bibliográfico conformado por dos fases de investigación lógicamente interrelacionadas. La primera, se orientó hacia la identificación de los principales fundamentos teóricos que configuran la construcción de la realidad social desde la postura de Searle (1997); mientras que la segunda, se encaminó hacia la aplicación de las construcciones teóricas identificadas en la fase anterior en el caso concreto de la contabilidad.

La aplicación de los fundamentos teóricos que configuran la realidad social desde la postura de Searle (Ob. cit.) en el campo contable, se realizó a través de la revisión de literatura especializada en este ámbito del saber, para identificar algunos ejemplos que demuestran los elementos insertos en la construcción de la realidad social desde la perspectiva contable.

II. La Realidad social

De acuerdo con Searle (Ob. cit), la realidad se configura a partir de la de una unidad causal conformada por la existencia de hechos brutos y hechos institucionales. Los hechos brutos se conciben como los que existen independientemente de las instituciones creadas por el hombre, mientras que los hechos institucionales se definen como aquellos cuya existencia depende directamente de las instituciones humanas (Searle, Ob. cit).

En estos términos, el fundamento para la construcción de la realidad social se encuentra en la transformación causal de los hechos brutos a los hechos institucionales, lo que se entiende como una unidad causal, que se expresa en el devenir mente-lenguaje en la producción de hechos institucionales. En este contexto, Searle (Ob. cit), introduce una discusión entre el sentido objetivo y subjetivo de la realidad social, enfatizando que

Buena parte de nuestra visión del mundo depende de nuestro concepto de objetividad y de la distinción entre lo objetivo y lo subjetivo. Como es hartamente sabido, la distinción es una cuestión de grado, pero menos frecuentemente se dice que tanto «objetivo» como «subjetivo» tienen varios sentidos diferentes (Ob. cit., p. 27).

Siguiendo a Searle (Ob. cit), la distinción entre lo objetivo y lo subjetivo puede abordarse, tanto desde una posición epistémica, en donde ambos aspectos son predicados de juicios, como desde una postura ontológica en donde lo objetivo y lo subjetivo se entienden como predicados de entidades que, en algunos casos, se refieren o no, a la intencionalidad de estas entidades.

En el marco de estas posiciones, se comienza a inferir desde la postura de Searle (Ob. cit), una distinción entre la epistemología objetiva y la

ontología subjetiva, que parte de la distinción entre los juicios objetivos y subjetivos:

- A. En el caso de los juicios objetivos, “los hechos en el mundo que los convierten en verdaderos o falsos son independientes de las actitudes o de los sentimientos que cualquiera pueda albergar respecto de ellos” (Ob. cit., p. 27).
- B. Los juicios subjetivos son aquellos donde la determinación de la verdad o falsedad de un hecho, depende de un conjunto de aspectos subjetivos como sentimientos, actitudes, motivaciones y posiciones del sujeto que emite el juicio.
- C. Desde el punto de vista epistémico, la objetividad se expresa a través de la existencia de juicios objetivos y hechos objetivos. Mientras que, ontológicamente, algo es objetivo si su existencia se concibe de manera independiente del sujeto y, algo es ontológicamente subjetivo, si su existencia depende directamente del sujeto.

Desde la posición de Padrón (2014), la epistemología se concibe como la teoría del conocimiento científico. En este sentido, el autor clasifica los enfoques epistémicos que han existido en la historia de la ciencia, sobre la base de dos criterios; el primero, enfatiza en “lo que se concibe como producto del conocimiento científico”, mientras que el segundo, destaca “lo que se concibe como vía de acceso y de producción del mismo” (Padrón, 1998, s/p). Considerando estos criterios, el autor precisa los siguientes enfoques:

- A. Enfoque Empirista-Inductivo: En este enfoque, el producto del conocimiento científico se expresa en los patrones de regularidad que explican las relaciones entre los distintos eventos fácticos. Por ende, las vías y los mecanismos empleados para la producción y validación del conocimiento científico, se encuentran en los sentidos.
- B. Enfoque Racionalista-Deductivo: Para este enfoque, el producto del conocimiento científico se encuentra en el diseño de sistemas abstractos, teóricos y universales, que imitan el funcionamiento de una realidad. Como consecuencia de lo expuesto, tanto las vías como los mecanismos empleados para la producción y validación del conocimiento científico se fundamentan en la razón.
- C. Enfoque introspectivo-Vivencial: En este enfoque, el producto del conocimiento científico, se encuentra en la interpretación de los simbolismos socioculturales que utilizan los actores de un grupo social para abordar la realidad. En consecuencia, las vías y los mecanismos empleados para la producción y validación del conocimiento científico, se precisan en la relación sujeto-objeto, donde el objeto pasa a ser parte de la experiencia vivida, sentida y compartida por el sujeto investigador.

En función de lo expuesto por Padrón (1998), se puede afirmar que los enfoques Empirista-Inductivo y Racionalista-Deductivo, fundamentan la construcción del conocimiento científico en una relación sujeto-objeto de carácter objetivo, mientras que en el enfoque Introspectivo-Vivencial, esta relación presenta un carácter subjetivo.

Siguiendo a Vargas (2013), dentro de la dimensión objetivista que se corresponde con la postura positivista de la ciencia, para la construcción de conocimiento científico se parte de la existencia de una realidad social concreta, que está dada y, por lo tanto, es “anterior, independiente y externa a la conciencia del sujeto cognoscente” (p. 267). Como lo afirma Padrón (1998), desde este enfoque, los sentidos constituyen el factor cognitivo clave para observar y descubrir las regularidades de la realidad, que constituyen el sustento para la formulación de teorías y leyes.

Así mismo, desde la dimensión subjetivista, para la construcción del conocimiento científico, se parte del supuesto de que la “la realidad social existe en tanto corresponda al entendimiento individual de un sujeto quien de manera autónoma, libre y voluntaria tiene la capacidad de crear y recrear el entorno” (Vargas, 2013, p. 267). Como lo expresa Padrón (1998), desde este enfoque, el investigador interpreta y comprende la realidad a través de la introspección y la convivencia con los actores.

De otro lado, la ontología aborda el estudio y reflexión sobre los modos de existencia esenciales de las cosas, por consiguiente, lo objetivo y lo subjetivo hacen referencia a los modos de existencia de los hechos o fenómenos de la realidad. Lo ontológicamente objetivo comprende, entonces, los hechos que existen independientemente de los seres humanos (hechos brutos) como por ejemplo, los recursos minerales y de la naturaleza, los fenómenos naturales como los sismos, entre otros; mientras que lo ontológicamente subjetivo abarca los hechos cuya existencia depende de los seres humanos (hechos institucionales), como por ejemplo, las normas aplicadas en contabilidad, el lenguaje contable, los estados financieros, los principios de contabilidad generalmente aceptados, entre otros.

Como se afirmó en párrafos anteriores, desde la causalidad manejada por Searle (1997), la creación de los hechos institucionales se fundamenta en la transformación causal que experimentan los hechos brutos para configurarse como hechos institucionales, lo cual, se realiza a través del devenir mente-lenguaje, así como del acuerdo entre los seres humanos para regular a través de un conjunto de reglas el funcionamiento de las instituciones.

En palabras de Searle (Ob. cit) los hechos brutos son por naturaleza objetivos, pues su existencia no depende “de mis preferencias o de las de ustedes, ni de mis valoraciones (o de las de ustedes), ni de mis actitudes morales (o de

las de ustedes)” (p, 21); mientras que los hechos institucionales presentan un carácter subjetivo, en vista de que “son hechos sólo merced al acuerdo humano” (p. 21).

Como ejemplo de la distinción entre hechos brutos y hechos institucionales puede citarse en contabilidad, el caso de la Norma Internacional de Información Financiera Número 6 (NIIF 6), donde a través del consenso, el organismo regulador (IASB, 2012^a, A1) establece los lineamientos que legitiman y regulan la práctica contable en materia de exploración y evaluación de recursos minerales, pues su objetivo se orienta a “especificar la información financiera relativa a la exploración y la evaluación de recursos minerales”. Para la aplicación de esta norma, el organismo regulador establece los siguientes lineamientos

- (a) determinadas mejoras en las prácticas contables existentes para los desembolsos relacionados con la exploración y evaluación;
- (b) que las entidades que reconozcan activos para exploración y evaluación realicen una comprobación del deterioro del valor de los mismos de acuerdo con esta NIIF, y valoren el posible deterioro de acuerdo con la NIC 36 Deterioro del valor de los activos;
- (c) revelar información que identifique y explique los importes que surjan, en los estados financieros de la entidad, derivados de la exploración y evaluación de recursos minerales, a la vez que ayude a los usuarios de esos estados financieros a comprender el importe, calendario y certidumbre asociados a los flujos de efectivo futuros de los activos para exploración y evaluación reconocidos (IASB, 2012^a, A2).

Esta construcción teórica constituye un hecho institucional, pues a través de la norma, el organismo regulador establece las bases para regular la práctica contable en esta materia, mientras que la existencia de los minerales como objeto físico, y recurso natural independiente de la representación contable, constituye un hecho bruto.

Así mismo, para Searle (1997), los hechos institucionales se estructuran a partir de los siguientes elementos: la asignación de funciones de status, la intencionalidad colectiva y las reglas constitutivas.

La asignación de funciones de status hace referencia a la capacidad cognitiva que tienen los seres humanos, y algunas especies animales para asignar funciones tanto a los objetos naturales, como a los creados por el hombre para ejecutar las funciones impuestas. Al respecto, Searle (Ob. cit, p. 33) argumenta “que las funciones nunca son intrínsecas a la física de ningún fenómeno, sino que son externamente asignadas por observadores y usuarios conscientes”.

Desde esta perspectiva, los hechos sociales se crean a partir de la imposición de funciones a los diversos objetos y fenómenos de la realidad. En este punto, Searle (Ob. cit) distingue entre funciones agentivas y no agentivas. Las primeras, se imponen cuando los objetos se construyen para cumplir un determinado fin práctico y, por demás, son “funciones que no descubrimos y que no ocurren naturalmente, sino que son asignadas en relación con los intereses prácticos de agentes conscientes” (p. 38); mientras que las segundas, no se asignan a los objetos con fines prácticos, pues se imponen a los objetos y procesos de origen natural “como parte de una explicación teórica del fenómeno en cuestión” (p. 38).

Dentro de las funciones agentivas, Searle (Ob. cit), precisa una categoría denominada funciones agentivas por intencionalidad, que expresan una intencionalidad impuesta a los “objetos y estados de cosas que no son intrínsecamente intencionales” (p. 39). Tales funciones se utilizan para representar de manera verdadera o falsa el estado de las cosas u objetos.

Entre las funciones agentivas y no agentivas no existe una división clara y precisa pues, en algunos casos, una función de carácter agentiva puede sustituir a una de carácter no agentiva. No obstante, las funciones agentivas “necesitan para mantenerse, el concurso de una continuada intencionalidad por parte de los usuarios, mientras que las funciones no agentivas siguen cumpliendo su función sin requerir para ello, el menor esfuerzo de nuestra parte” (Searle, Ob. cit, p. 38-39).

En el campo contable, el registro de las transacciones económicas en los informes contables, así como la utilización de la contabilidad como un instrumento para medir los hechos económicos, cuantificar y generar confianza, constituyen hechos institucionales, a los cuales se llega, entre otras, a través de las funciones agentivas que otorgan una función de estatus reconocidas colectivamente. Sobre la base de las funciones mencionadas, el contador revela la realidad financiera, administrativa, económica y social de las organizaciones.

De este modo, el contador público revela y registra la información en los informes contables sobre la base de los lineamientos establecidos en las Normas Internacionales de Información financiera (NIIF), así como de los decretos y regulaciones contables promulgados en cada país que, desde la postura de Searle (1997) son hechos institucionales creados por las instituciones humanas. En este punto, interesa enfatizar que las funciones agentivas intencionales desarrolladas en el campo contable, dependen del uso otorgado por el contador o el usuario, pues como lo afirma Machado (2009)

El objeto de representación contable se inscribe en un segmento (dimensión) del mundo real más amplio que el de las organizaciones,

tal como el entorno económico y social, así como el mundo de las sociedades. Por tanto, las organizaciones son un objeto complejo que sólo puede ser representado mediante dispositivos de representación complejos inscritos en modelos interpretativos que den cuenta de tal complejidad (p. 202).

De otro lado, la intencionalidad colectiva constituye un estado mental intencional, es decir, la capacidad de los individuos de disponer de una intencionalidad colectiva para representar a través del lenguaje las características y los estados de los hechos que conforman el mundo. Cuando a la intencionalidad colectiva, se agrega lo que Searle (1997) denomina “dar por sentado” y el “reconocimiento colectivo”, se desencadena la asignación de funciones, construyéndose una nueva realidad social, basada en la representación de los hechos sociales, en la medida que estos son compartidos con otros individuos, pues el componente fundamental de ésta, deriva del intento de hacer, crear, desear, etc., algo de manera compartida y, en consecuencia, la intencionalidad individual tiene como fundamento una intencionalidad ampliamente compartida por el grupo o los grupos sociales.

Como ejemplo de la intencionalidad colectiva Searle (Ob. cit. p.43) expone el siguiente caso:

Toda mi vida mental está dentro de mi cerebro, y que toda la vida mental de ustedes está dentro de su cerebro, y lo mismo vale para todo el mundo. Pero de aquí no se sigue que toda mi vida mental tenga que ser expresada en la forma de una frase nominal singular referida a mí. La forma que mi intencionalidad colectiva puede tomar es simplemente ésta: «nosotros intentamos», o «estamos haciendo esto y lo otro», etc. En esos casos, yo intento sólo como parte de nuestro intento. La intencionalidad que existe en cada cabeza individual tiene la forma «nosotros intentamos».

En el argumento precedente, el autor enfatiza en que las condiciones de satisfacción de la intención colectiva, están dadas por la cooperación de las intencionalidades individuales. Un ejemplo de institucionalidad colectiva intencional en el campo contable, se encuentra en el mecanismo utilizado por los Organismos Reguladores para la elaboración de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), basado en el consenso y acuerdo colectivo de los distintos actores que participan en la práctica contable: contadores, analistas financieros, usuarios de la información financiera, bolsas de valores, organismos reguladores, académicos, organizaciones e individuos interesados en la materia.

Así mismo, Searle (Ob. cit.) distingue entre reglas regulativas y reglas constitutivas. Las primeras, regulan las actividades que existen previamente a la formulación de la regla; las segundas, conducen a la creación de

actividades y, en consecuencia, fundamentan el desarrollo de los hechos institucionales, en vista de que

Los sistemas de reglas crean la posibilidad de hechos de este tipo; y ocasiones específicas de hechos institucionales, tales como el hecho de que yo gane al ajedrez o el hecho de que Clinton sea presidente, son creadas como resultado de la aplicación de reglas específicas, reglas para el jaque mate o para elegir y para tomar juramento a presidentes, por ejemplo. Acaso valga la pena poner de relieve que estoy hablando de *reglas*, no de *convenciones*. Es una regla del ajedrez que se gana la partida haciendo jaque mate al rey. Es una *convención* que la figura del rey sea mayor que la del peón. «Convención» implica arbitrariedad, pero las reglas constitutivas no son arbitrarias en este sentido (p. 46).

En contabilidad, un ejemplo de regla constitutiva, es el reconocimiento y definiciones de activo, pasivo y patrimonio neto planteadas en el Marco Conceptual para la Información Financiera (IASB, 2012b, A 49) en los siguientes términos:

(a) Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. (b) Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. (c) Patrimonio neto es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

En esta construcción teórica se precisan los rasgos fundamentales y las características esenciales para el reconocimiento contable de un activo, pasivo y del patrimonio neto. Estas definiciones no son arbitrarias, pues se han formulado por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, 2012), para promover la armonización contable “entre las regulaciones, normas contables y procedimientos relativos a la preparación y presentación de los estados financieros” (p.3).

En función de los argumentos expuestos, cabe destacar que Searle (Ob. cit) aborda la realidad institucional, como una realidad socialmente construida a partir de tres elementos estructurales: la asignación de funciones de status a los objetos y fenómenos de la realidad, la intencionalidad colectiva y las reglas constitutivas.

Al aplicar los fundamentos teóricos analizados al caso concreto de las ciencias sociales, se tiene, que por su naturaleza, estas ciencias abarcan el estudio de los hechos institucionales, pues abordan problemas vinculados directamente con objetos, cuya esencia no tiene un carácter físico ni material, es decir, se ubican en el campo de la ontología social.

Así, los mecanismos implícitos en la creación de los hechos contables presentan un carácter subjetivo, en el sentido de que, por ejemplo, la práctica contable se regula a través de las normas formuladas por los organismos emisores (hecho institucional), cuya aplicación implica la interpretación de la norma por parte del contador en la práctica (hecho institucional), que abarca aspectos subjetivos como la experiencia y la intuición. Tales hechos, fundamentan la representación que el contador presenta de la realidad a través de los estados financieros.

No obstante, como lo exponen Maldonado, Vilorio, Casal, Peña (2009)

A los organismos reguladores les interesa que el contador represente fidedignamente. Para hacer que el contador represente adecuadamente, entonces emite reglas y principios que el contador debe seguir. Al verse obligado a seguir estas regulaciones, el contador se ve descargado de los problemas concernientes a la representación. Para cumplir las regulaciones de los organismos, para cumplir con el mandato de los organismos interesados en que él represente adecuadamente, el contador tiene que renunciar a la representación (p. 6).

En esta orientación, como lo afirman los autores citados, las reglas y principios contables constituyen hechos institucionales, pues son una realidad dada que existe independientemente de las representaciones del Contador Público, utilizada por este profesional para hacer una representación de la realidad de las organizaciones, valiéndose del lenguaje contable intencional colectivo formulado por el IASB, para crear una nueva realidad derivada de la anterior.

Entonces, puede afirmarse que los hechos contables que conforman la práctica son hechos institucionales, pues su creación la realizan sujetos cognoscentes (organismos reguladores) y, al mismo tiempo, existe un consenso general dentro de la comunidad (gremios de contadores, profesionales contables y organismos reguladores) para su aplicación. En consecuencia, la estructura de los hechos contables abarca los elementos que Searle (1997) precisa como componentes de los hechos institucionales: asignación de funciones, la intencionalidad colectiva y las reglas constitutivas.

III. Fundamentos del Realismo

A partir de la distinción entre lo objetivo y lo subjetivo desde una posición epistémica y ontológica, Searle (Ob. cit) introduce la noción del realismo externo, como una concepción que sustenta la existencia de una realidad independiente de las representaciones del sujeto, es decir, "la realidad existe fuera de, o externamente a, nuestro sistema de representación" (p. 163).

Para el autor los rasgos estructurales del realismo externo se resumen en los siguientes términos:

- A. La realidad existe independientemente de las representaciones que tiene el sujeto (realismo externo).
- B. El ser humano accede a la realidad a través de la percepción, el pensamiento, el lenguaje, las creencias, los deseos, los mapas, los diagramas, etc., los cuales constituyen representaciones caracterizadas tanto por la intencionalidad intrínseca (creencias y percepciones), como por la derivada (mapas y enunciados).
- C. Algunas de las representaciones del ser humano, como las creencias y los enunciados, se orientan hacia la representación de cómo son las cosas, los hechos y los fenómenos en la realidad. Cuando el sujeto representa la realidad a través del lenguaje adquiere un compromiso público, denominado por Searle (1997) poder deóntico, que regula las relaciones entre los seres humanos y se evidencia cuando “impone-mos derechos, responsabilidades, obligaciones, deberes, privilegios, habilitaciones, castigos, autorizaciones, permisos y otros fenómenos deónticos por el estilo” (Ob. cit. 112).
- D. Los sistemas de representación como los textos y los esquemas son arbitrarios, pues son creados por los seres humanos y se disponen de múltiples sistemas para representar una misma realidad. Esta posición se conoce como relatividad conceptual.
- E. Los esfuerzos que realizan los seres humanos para obtener representaciones verdaderas de la realidad se encuentran influenciados por factores sociales, culturales, económicos, psicológicos, etc. Por tanto, la objetividad epistémica completa resulta difícil y, en algunos casos, es imposible, pues las investigaciones generalmente parten de motivaciones subjetivas y se ubican en un contexto socio histórico determinado, denominado por Searle (1997) Akrasia o debilidad de voluntad.
- F. Epistémicamente el conocimiento es objetivo por definición, pues los criterios utilizados para su producción no son arbitrarios, es decir, el conocimiento científico es metódico, sistematizado e impersonal. Además, el sujeto está en posesión del conocimiento cuando dispone de representaciones verdaderas de la realidad, para las que está en capacidad de ofrecer “determinados tipos de justificación o de evidencia” (Ob. cit, p. 161). No obstante, la objetividad epistémica resulta difícil de alcanzar, pues las motivaciones del sujeto, la experiencia del actuar y de lo dado, se ubican dentro de un contexto cultural e histórico determinado.

En el campo contable Mattessich (2006) a través de la aplicación del Modelo de las capas de cebolla en este ámbito, plantea “que la realidad como un todo, puede concebirse como una cebolla -- como una jerarquía de dife-

rentes niveles dentro del contexto de una filosofía de realismo (externo), si las palabras `real` y `existencia` permanecen como significativas” (p. 28).

Al abordar el aspecto referido a la representación contable Mattessich (Ob. cit.) plantea, que en el campo de las ciencias aplicadas, generalmente, el investigador orienta los esfuerzos hacia el dominio de la realidad. Sin embargo, en algunos casos, como por ejemplo en la disciplina contable, se requiere representar teóricamente los aspectos de la realidad que constituyen el objeto de estudio, lo que implica para la contabilidad, al igual que en el caso de una pintura “una cierta subjetividad dependiendo del objetivo de la información, sea en una representación pictórica, de pronóstico o pragmático-conceptual” (p. 54).

Así mismo, el realismo interno se evidencia en algunas situaciones de la práctica contable. Al respecto, Maldonado, Vilorio, Casal y Peña (2009) exponen como ejemplo el caso del contador que, en algunas ocasiones, no interpreta las orientaciones de la norma, de la misma manera que lo hacen sus colegas.

Puede añadir su propia interpretación y, de esta manera, patentiza la frustración de las buenas intenciones de los organismos. Esta `contribución` particular es precisamente la responsable del fiasco de los esfuerzos de los organismos y la responsable de que los esfuerzos de éstos resulten infructuosos. También, obviamente, es la responsable de evidenciar que el realismo filosófico tomado como bandera por los organismos reguladores sea considerado como `ingenuo`. Es la posibilidad patentizada por este caso la que deviene problemática para las recomendaciones que hacen los organismos cuando parten del supuesto de un realismo ingenuo. La `estabilidad` de esta ingenuidad se pulveriza cuando se estrella contra el muro de las contribuciones representacionales que los contadores añaden de su `propia cosecha` (p. 4).

Finalmente, se puede afirmar, entonces, que la contabilidad financiera constituye un hecho institucional regulado tanto por reglas constitutivas, como por reglas regulativas, que permiten a los Contadores Públicos revelar en los informes contables la situación de las organizaciones, generándose a partir de la representación mental del profesional, una realidad externa denominada información financiera.

IV. Conclusiones

Sobre la base de la interpretación de los fundamentos teóricos que configuran la realidad social desde la perspectiva de Searle (1997) y su aplicación en el campo contable, se puede afirmar que la contabilidad financiera concebida como una actividad profesional orientada hacia el registro e

interpretación de la información financiera, que pueda ser utilizada como base para la toma de decisiones por parte de los diferentes usuarios, constituye un hecho institucional, pues tal actividad se ha creado a través del consenso institucional para informar a través de las representaciones, la realidad contable de las organizaciones.

Como hecho institucional en la contabilidad se desarrollan las funciones agentivas y no agentivas dentro de cada situación contable a informar. Es decir, en el momento en que el contador procede a registrar las transacciones económicas para interpretar e informar la realidad de las organizaciones en los informes financieros, lo cual se realiza, sobre la base de una institucionalidad colectiva plasmada en las reglas constitutivas expresadas en los criterios de reconocimiento establecidos tanto en las NIIF, como en las regulaciones y decretos promulgados en cada país para normar el ejercicio de la práctica contable.

Finalmente, la legitimidad de la contabilidad se presenta tanto en función de la aceptación universal de un lenguaje contable, explicitado en los modelos, procesos, técnicas y normativas formuladas por consenso por parte de los organismos reguladores, para representar e informar la realidad contable de las organizaciones en un momento determinado, como a partir de la legalidad expresada en la normativa formulada dentro del Marco conceptual para la información financiera (2012) y en las legislaciones promulgadas concretamente en cada país.

Bibliografía

Guervos, Luis. (2012). La hermenéutica metódica de Friedrich Schleiermacher. *Revista de estudios críticos* (3), 148-173.

International Accounting Standards Board. (2012a). NIIF 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales. [Documento en línea]. Recuperado de: [http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS-technicalsummaries/Documents/IFRS% 206 .pdf](http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS-technicalsummaries/Documents/IFRS%206.pdf)

International Accounting Standards Board. (2012b). El marco conceptual para la información financiera. [Documento en línea]. Recuperado de: <http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRStechnicalsummaries/Documents/Marco%20Conceptual.pdf>

International Accounting Standards Board. (2013). Prólogo de las Normas Internacionales de Información Financiera. Londres: IASCF Foundation.

Machado Marco. (2009). La representación contable del mundo real. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 54, 189-203.

Maldonado, Fabio; Vilorio, Norka; Casal Rosa Aura & Peña, Ana. (2009). Tres tipos de contadores de Norman Macintosh y sus consecuencias epistemológicas. Ponencia presentada en las XV Jornadas de Epistemología de las Ciencias

Económicas. Facultad de Ciencias Económicas Universidad de Buenos Aires [en línea]. Recuperado de http://www.econ.uba.ar/www/institutos/epistemologia/marco_archivos/traba_jos_XV_archivos/Maldonado%20Veloza,%20Vilora,%20Casal%20y%20Pe%F1a%20-%20Tres%20tipos%20de%20conta.pdf

Martínez, Miguel. (1999). *La Nueva Ciencia. Su Desafío, Lógica y Método*. México: Editorial Trillas.

Mattessich, Richard. (2006). La Representación Contable y el Modelo de Capas-Cebolla de la Realidad: Una Comparación con las “Órdenes de Simulacro” de Baudrillard y su Hiperrealidad. Buenos Aires: Centro de Investigación en Epistemología de las Ciencias Económicas. Recuperado de: <http://ciece.com.ar/ciece/wp-content/uploads/documentos-del-ciece-l-2006.pdf>

Padrón, José. (1998). La estructura de los procesos de investigación. *Educación y ciencias humanas* IX (17). Recuperado de: http://padron.entretemas.com/Estr_Proc_Inv.htm

Padrón, José. (2014). Qué es la epistemología. Recuperado de: <http://padron.entretemas.com/QueEsLaEpistemologia.pdf>

Searle, John. (1997). *La construcción de la realidad social*. Barcelona: Ediciones Paidós Ibérica.

Vargas, Carlos. (2013). Caracterización de la investigación contable. El aporte de Chúa. *Lúmina* (14), 262-289. Recuperado de: <http://www.umanizales.edu.co/publicaciones/campos/economicas/lumina/recursos/14/4.pdf>

Luz Estela Durán Caicedo

luz.duran@unilibrecucuta.edu.co.

Docente Universidad Libre Seccional Cúcuta – Facultad de Ciencias Económicas Administrativas. Candidata Doctorado en Ciencias Contables Universidad de los Andes ULA – Mérida Estado Mérida. MSc. Prácticas Pedagógicas Universidad Francisco de Paula Santander. Especialista en Revisoría Fiscal Universidad Libre Seccional Cúcuta. Especialista en Gerencia en Servicios de Salud. Especialista en Administración y Docencia Universitaria-Universidad de Santander (UDES). Contador Público Universidad Libre (Seccional Cúcuta). Lic. Ciencias Económicas (UFPS).

Beatriz Parra González

beatriz.parra@unilibrecucuta.edu.co.

Decana y Docente Universidad Libre Seccional Cúcuta – Facultad de Ciencias Económicas Administrativas. MSc en Tributación y Política Fiscal- Universidad Libre Seccional Cúcuta. Especialista en Gerencia en Salud. Especialista en Formulación y Evaluación de Proyectos, Especialista en Gerencia Educativa. Especialista en Revisoría Fiscal Universidad Libre Seccional Cúcuta. Contador Público Universidad Libre (Seccional Cúcuta).