

Una ilustración sobre los estudios de pensamiento contable*

Nohora García

Contadora pública y magíster en Ciencias Económicas,
Universidad Nacional de Colombia. Profesora en dedica-
ción exclusiva, Universidad Nacional de Colombia. Correo
electrónico: negarcial@bt.unal.edu.co.

* Este artículo hace parte de la disertación doctoral *Sobre los estudios de pensamiento contable. Una discusión de las obras clásicas de Richard Mattessich y Yuji Ijiri*, que está en elaboración para obtener el título de Doctorado en Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Colombia. La investigación es financiada por Colciencias y la Universidad Nacional de Colombia.

Resumen Este artículo hace una ilustración de los temas tratados en los estudios de pensamiento contable¹ y señala las diferentes alternativas metodológicas que han seguido los académicos de la contabilidad cuando realizan una investigación en este campo de estudio. Se observa que en tales estudios los investigadores se pueden concentrar en el análisis de un concepto, de un autor, de una obra clásica, de un problema en particular, o bien, se pueden dedicar al examen de la literatura contable universal. Respecto a la metodología seguida, los autores utilizaron tanto la historia conceptual como la historia social y la sociología del conocimiento. Al hacer explícitas las decisiones de los investigadores en estas dos dimensiones, se facilitará la labor a los investigadores de quienes dependerá el alcance que tengan tales estudios en el futuro.

Palabras clave autor Pensamiento contable, metodologías en los estudios de pensamiento contable, historia del pensamiento contable, historia conceptual.

Palabras clave descriptor Investigación contable, práctica contable, contaduría pública, historia social, sociología del conocimiento.

Clasificación JEL: M41

Abstract This article illustrates issues tackled by studies of accounting thought and singles out the different

methodological alternatives followed by accounting scholars when developing researches on these topics. It shows how, in these studies, researches might focus on analysing a concept, an author, a classic work, a particular problem, or they might as well examine the universal accounting literature. As for the methodology used, authors worked with conceptual history, social history and sociology of knowledge. By explicating author's decisions in these dimensions, it aims at facilitating the work of researchers working with these studies in the future.

Key words author Accounting thought; accounting thought methodologies; history of accounting thought; conceptual history.

Key words plus Accounting research, accounting practice, public accounting, social history, sociology of knowledge.

Resumo Neste artigo se faz ilustração dos tópicos abrangidos nos estudos do pensamento contabilístico e identificam-se as diferentes alternativas metodológicas que seguiram os académicos da contabilidade quando realizar uma pesquisa neste campo de estudo. Observa-se que, em tais estudos, os pesquisadores puderam concentrar-se na análise de um conceito, um autor, uma obra clássica, um problema em particular, quer, puderam se dedicar à consideração da literatura contabilística universal. No que diz respeito da metodologia, os autores usaram tanto a história conceitual, quanto a história social e a Sociologia do conhecimento. Na explicitação das decisões dos pesquisadores nestas duas dimensões, forneceu-se o seu trabalho pois é deles que depende a transcendência que tais estudos tiver no futuro.

Palavras-chave pensamento contabilístico, metodologías dos estudos do pensamento contabilístico, história do pensamento contabilístico, história conceitual.

1 Los *estudios de pensamiento contable* comprenden aquellas investigaciones cuyo objeto de estudio son las ideas pretéritas de los académicos de la contabilidad. Se prefiere la expresión *estudios de pensamiento contable* a la noción *historia de las ideas contables* en tanto esta última solo contempla las investigaciones que siguen el enfoque histórico. Aunque no hay un acuerdo sobre el período de estudio para el investigador del pensamiento contable, si se sigue el criterio de William Vatter (1947), tal período corresponde a los últimos doscientos años.

Palavras-chave descritores Pesquisa em contabilidade, prática contábil, contabilidade pública, história social, sociologia do conhecimento.

Introducción

Al contrastar la literatura que se publica hoy sobre pensamiento contable y el acervo literario producido por otras disciplinas de las ciencias sociales, se observa una brecha entre estos campos de investigación. Es posible realizar una aproximación cuantitativa de esta brecha. Mientras las discusiones sobre las ideas de Adam Smith [1723-1790] continúan en la disciplina económica, no ocurre lo mismo con las ideas de Luca Pacioli [1445-1517]² o de académicos de la contabilidad como Ginno Zappa, Charles E. Sprague o Théodore Limperg.³ Igualmente, existe cierto número de revistas académicas dedicadas a la historia del pensamiento económico mientras que en contabilidad no existe ninguna publicación científica periódica dedicada a divulgar exclusivamente

investigaciones sobre pensamiento contable.⁴ Estos estudios aparecen esporádicamente en revistas dedicadas a la historia de la contabilidad (*Accounting Historians Journal*, *Accounting History* y *Accounting, Business and Financial History*) o en aquellas dedicadas a la teoría contable (*The Accounting Review*, *Abacus*, etc.).

Esta falta de productividad académica en torno al pensamiento contable ha sido cuestionada por Michael Granof y Stephen Zeff (2008) que, ante tal carencia, recomiendan volver a la literatura del pasado como una alternativa para fortalecer la conexión entre la investigación y la docencia; ampliar los horizontes de la investigación contable que hoy se acepta para publicar en las revistas académicas y para evaluar el desempeño de los docentes; además de mejorar la formación de los estudiantes de doctorado.⁵ El llamado de atención de estos autores no solo es válido para la academia estadounidense, sino en general para la academia contable universal. Al respecto, mencionan: la literatura contable no empezó en la segunda mitad de la década de 1960. Los libros y artículos escritos por exper-

2 Al buscar el nombre de Adam Smith en la base de datos Jstor, aparecen 205 referencias en títulos de artículos, mientras que en el caso de Luca Pacioli aparecen cinco artículos académicos. En la base de datos Blackwell Sinergy, aparecen 128 referencias en títulos de artículos sobre Adam Smith, mientras que sobre Pacioli se encuentran cinco artículos. Esta comparación es problemática en tanto la obra de Pacioli no constituye una teoría de la contabilidad (Sy & Tinker, 2006, p. 106).

3 No hay ninguna referencia en títulos de artículos para Gino Zappa [1879-1960] o Charles E. Sprague [1842-1912] en las bases de datos Jstor o Blackwell Sinergy. En esta última se halló una referencia sobre Théodore Limperg (Mey, 1966). La búsqueda en estas bases de datos se hizo en agosto de 2011.

4 Las revistas científicas dedicadas a la historia del pensamiento económico son *An Outline of the History of Economic Thought*, *Complexity and the History of Economic Thought*, *Contributions to the History of Economic Thought*, *European Journal of the History of Economic Thought*, *Journal of the History of Economic Thought* e *Historians of Economics and Economic Thought*.

5 Michael Granof y Stephen Zeff (2008) observan que debido a la ocurrencia de diferentes eventos en los años sesenta hubo un cambio sustancial en la investigación contable. Esta crítica obedece a que en la actualidad la investigación contable no ha influenciado la práctica y la regulación contable, no ha estado atenta a las tendencias de la profesión contable y además, ha creado una ruptura entre la enseñanza y la investigación contable académica.

tos contables de la década de 1920 hasta la década de 1960 pueden ayudar a formular y poner en perspectiva las preguntas que los investigadores están estudiando ahora (Granof & Zeff, 2008, p. A34).

Teniendo en cuenta los argumentos expuestos, este artículo pretende hacer visibles algunas investigaciones sobre pensamiento contable. Tales estudios se organizan de acuerdo con sus materias de estudio. Hay que advertir que este artículo no pretende realizar un inventario de las publicaciones sobre este tema, ni determinar tendencias relacionadas con tales publicaciones; se reitera el propósito de resaltar algunos temas para ampliar los horizontes de trabajo de algunas investigaciones en curso, así como la enseñanza universitaria. Ello resulta útil porque le facilita al investigador la toma de decisiones sobre temas de interés y hacer estados del arte para avanzar y profundizar en tales investigaciones.

Se observa que el investigador del pensamiento contable puede elegir como objeto de estudio algún concepto relacionado con la contabilidad, analizar un problema contable en un período determinado en cierta nación, reflexionar sobre la obra escrita de un autor particular, centrarse en la interpretación de una obra clásica de la contabilidad,⁶ identificar una escuela de pensamiento durante un período,⁷ hacer el seguimiento a las controversias creadas entre

autores⁸ o proponer obras generales que pretenden interpretar el pensamiento contable universal.

En este artículo se ilustrarán principalmente cuatro investigaciones sobre pensamiento contable: i) un estudio que se concentra en sustentar los cambios en el concepto de contabilidad; ii) una investigación relacionada con la teoría del suavizamiento del ingreso en Estados Unidos durante el siglo XX; iii) el análisis de la obra de A. Charles Littleton hecho por Kathryn Current Buckner (1975) y iv) por último, se comenta la obra de Richard Mattessich (2008), cuyo interés es organizar la literatura contable universal para los siglos XIX y XX. La selección de estas investigaciones se ha hecho con el propósito de mostrar los contrastes de los objetos de estudio y de las metodologías utilizadas por los investigadores.

1. La investigación sobre los cambios en el concepto de contabilidad

A. Charles Littleton (1933), Vern E. Odmark (1958), Gregory B. Waymire y Sudipta Basu (2008) pregonan la idea evolutiva de la contabilidad y ponen en evidencia su vínculo con un entorno cambiante.⁹ Sin embargo, no hay un seguimiento al contenido que se le ha otorgado al concepto de contabilidad desde que se ha es-

6 Una referencia de esta clase de investigaciones es el análisis histórico de Stephen Zeff (1982) de la obra *Truth in Accounting*, de Kenneth MacNeal (1939).

7 Ejemplos de estas investigaciones son Maurice Moonitz (1978), Gary John Previts (1980) y John J. Kahle (1993).

8 Por ejemplo, Oliver Finley Graves (1992).

9 Gregory Waymire y Sudipta Basu (2008, p. 1) sostienen que "la contabilidad, como otras instituciones económicas, ha evolucionado a través de un proceso histórico de dependencia con el pasado de miles de años donde las prácticas estuvieron influenciadas tanto por el pasado reciente como por el pasado distante".

crito sobre ella. Jorge Tua-Pereda (1988) se interesó excepcionalmente en esta labor:

Este trabajo tiene por objeto poner de manifiesto las principales características que concurren en el concepto actual de Contabilidad, así como los antecedentes, mediatos e inmediatos, por los que ha discurrido el pensamiento contable hasta llegar a sus concepciones actuales (Tua-Pereda, 1988, p. 11).

El propósito de este autor es documentar y sustentar cómo se fue configurando el concepto presente de contabilidad. Jorge Tua-Pereda (1988) organiza la literatura contable sobre la evolución del concepto de contabilidad alrededor de cuatro dimensiones para analizar cómo se llegó a un concepto que da primacía a la dimensión económica de la contabilidad, que reconoce la práctica contable en cuanto genera información para tomar decisiones, que se involucra con aspectos de responsabilidad social e incluso que llega a asumir la denominación de ciencia.

Reinhart Koselleck (2002) alude a los cambios de significación que se registran en los conceptos utilizados por la humanidad. La investigación hecha por Jorge Tua-Pereda (1988) se puede examinar desde la perspectiva de Koselleck (2002). En el análisis de Tua-Pereda (1988), los cambios en el concepto de contabilidad se detectan con base en una estructura en la que subyacen por lo menos cuatro elementos: una referencia a un propósito, una asociación con cierta clase de realidad, una descripción sobre lo que hacen aquellos que ejercen la práctica contable y una caracterización del cómo se hace la contabilidad. En el pasado, el fin de la

contabilidad era registrar. En la actualidad, la contabilidad informa para tomar decisiones. La contabilidad no solo cubre la dimensión financiera sino también otros aspectos de la realidad económica y social;¹⁰ no solo se describen las masas patrimoniales sino que también se genera y revela información para que los entes sean social y ambientalmente responsables. En los tiempos pasados, el tenedor de libros ejercía el arte de la teneduría; en la actualidad, el practicante y el académico no solo disponen de los instrumentos del científico para comprender la contabilidad, sino que el conocimiento les ayuda a extender el método contable a otras realidades. La ciencia contribuye tanto a la comprensión como al desarrollo de la práctica contable.

En el concepto de contabilidad hay cuatro dimensiones que se mantienen, pero cuyos contenidos cambian con el tiempo. La semántica del ayer no es la semántica de hoy.

Según Jorge Tua-Pereda (1988), los vínculos conceptuales de la contabilidad con las matemáticas, la estadística, el derecho y la economía también se han reformulado. La noción de registro ha desaparecido en el concepto de contabilidad para dar paso a expresiones relacionadas con los fines informativos sobre aspectos económicos, gubernamentales, sociales y ambientales. El acento de las nociones de arte y técnica en el concepto de contabilidad se han sustituido por la

10 Según Louis Goldberg (2001, p. 255), durante seis décadas o más, los contables aceptaron la posición de William Andrew Paton, según la cual el campo de interés de la contabilidad se limita a los aspectos financieros de las organizaciones. De acuerdo con Paton (1922, p. 39), “el contable tiene un campo relativamente estrecho y especializado, y nada se gana con ir más allá de sus límites naturales”.

denominación de ciencia. En el lenguaje se fue distinguiendo el concepto de contaduría (práctica) del concepto de *contabilidad (disciplina)*.¹¹ Este cambio conceptual reconoce el cambio social:¹² a comienzos del siglo XX, la contabilidad adquirió relevancia en los negocios, en especial en los países anglosajones;¹³ también los académicos se dedicaron a revelar la naturaleza de la contabilidad siguiendo los cánones del científico puro (Nelson, 1949).

El trabajo de Tua (1988) da cuenta de la existencia de un cambio en la noción de contabilidad, al documentar: i) los cambios en el propósito de la práctica contable, ii) la ampliación en la realidad que representa, iii) la extensión y diversificación de las actividades del contador¹⁴ y iv) el desarrollo de una teoría de la contabilidad.

11 A. Charles Littleton (1933, p. 165) prefirió utilizar la noción de Contaduría para denotar el campo de estudio, y la palabra contabilidad para hacer referencia a la práctica. Mattessich (1964, p. 19) argumentó lo contrario.

12 Reinhart Koselleck (2002) indica que un concepto no necesariamente puede estar actualizado con una realidad. El concepto se puede anticipar o se puede rezagar respecto a tal realidad.

13 Gary John Previts (1980) comenta que en el caso de Estados Unidos, a comienzos del siglo XX, hubo un importante reconocimiento a la labor de los contadores en los grandes negocios, además de que estos cumplieron el rol de asesores en las consolidaciones que se llevaron a cabo en la primera década del siglo. Así, los contadores certificados en Estados Unidos pasaron de ser 250 en 1900 para llegar a 5.000 en 1920. Aprovechando este crecimiento, formaron asociaciones profesionales e incrementaron los requisitos para ser contador. El nivel promedio de escolaridad para un contador en Estados Unidos en 1900 era de 7,9 años, en 1910 ascendió a 9,7 años y en 1920 alcanzó 10,1 años.

14 Para Rebecca Shortridge y Pamela A. Smith (2009, p. 16): “en el pasado, debido al atributo de medición de los costos históricos, los contadores apropiadamente podrían haber sido llamados asignadores. En el entorno actual, se podrían llamar mejor estimadores”.

2. La revisión de un problema en la literatura contable

Algunos investigadores del pensamiento contable escogieron como tema de estudio lo que los académicos de la contabilidad plantearon sobre un problema contable particular en un contexto espacial y temporal. Obras importantes en esta perspectiva son las de Thomas A. Lee (1983), Oliver Finley Graves (1985), Dale Buckmaster (2001) y F. Kenneth Wright (2006). Thomas A. Lee (1983) estudia la literatura contable publicada en las décadas de los veinte y los treinta del siglo XX sobre la disyuntiva de mantener el capital financiero o el capital físico. La literatura analizada es principalmente estadounidense y se complementó con los trabajos de Fritz Schmidt (Alemania) y Théodore Limperg (Holanda). Oliver Finley Graves (1985) estudió los argumentos de los intelectuales contables alemanes en los años 20 sobre la inflación. Dale Buckmaster (2001) revisó la literatura estadounidense sobre el suavizamiento del resultado empresarial para el período comprendido entre 1893 y 1998. F. Kenneth Wright (2006) examinó la literatura contable de los años sesenta sobre la teoría de la depreciación que apareció en las revistas científicas más importantes de la disciplina. Ilustraremos este tipo de trabajos con base en la obra de Dale Buckmaster (2001).

La motivación de Buckmaster fue la de hacer explícito el vasto tratamiento que ha tenido el problema del suavizamiento del ingreso en Estados Unidos, toda vez que en la actualidad los investigadores han ignorado tales antecedentes (Buckmaster, 2001, p. 1). El alcance de su trabajo se puede sopesar en media docena de

publicaciones sobre este tema y la compilación de estas en la obra: *El desarrollo de la literatura sobre el suavizamiento del ingreso 1893-1998*.¹⁵ El inicio en esta labor proviene de un comentario de Eugene C. Hassler y Dale Buckmaster (1975) al trabajo de Jack Kiger (1974), quien reaccionó con una réplica a tal comentario (Kiger, 1975). Al año siguiente, LeRoy D. Brooks y Dale Buckmaster (1976) publicaron un artículo científico sobre esta temática.¹⁶ Luego de 25 años de trabajo siguiendo el rastro a todas las publicaciones académicas que trataron esta problemática, el autor logró la obra mencionada. Como reconoció Michel Foucault (1966), plantear el problema es importante, pero no es lo fundamental. De allí en adelante sigue el discurso que se elabora y se hace público.

Se puede indicar que el criterio de organización de la literatura revisada por Dale Buckmaster es kuhniano [Thomas Samuel Kuhn, 1922-1996] en el sentido de evaluar los períodos de ciencia normal y luego resaltar los momentos en los que emergieron nuevos paradigmas que sirvieron de referencia para llevar a cabo estudios de mayor alcance conceptual y de enriquecimiento relacional entre las problemáticas. Buckmaster identificó cuatro períodos: enfoque normativo (1898-1953), período de reacción a la tradición (1954-1965), período

de investigación empírica (1965-1985) y período dedicado al desarrollo de modelos analíticos (1985-1998). El primer período cubre la literatura sobre el suavizamiento basado en el balance general continuando con aquella que se realizó sobre las series de tiempo obtenidas del estado de resultados. Entre 1954 y 1965, empiezan a aparecer los primeros textos que recogen la decepción con la teoría normativa. La reacción al enfoque normativo ocurre en 1964 cuando se formuló el primer trabajo en el que se estableció empíricamente una hipótesis sobre el suavizamiento del ingreso. Entre 1965 y 1985, surge la corriente de investigación empírica basada en las hipótesis de que las firmas suavizan las utilidades y en el análisis de cuáles son las características de las empresas que suavizan las ganancias. Hasta hoy, los resultados de estos estudios empíricos permanecen inconclusos (Buckmaster, 2001, p. 5). En el período posterior (1985-1998), se profundiza en el desarrollo de modelos analíticos no soportados empíricamente y se ahonda en los problemas conceptuales. Estos últimos paradigmas siguen vigentes en la literatura sobre este tópico.

De la obra de Dale Buckmaster (2001) es posible concluir que mientras permanece entre los académicos el interés por tratar el problema del suavizamiento del ingreso empresarial, el tratamiento discursivo y metodológico cambia con el tiempo. Este cambio no es infundado. No solo está afectado por la ocurrencia de nuevos hechos económicos y contables (la relevancia que asume la gran empresa en los años treinta y la consecuente importancia que adquiere la determinación de las utilidades en la contabilidad financiera), sino además por la inclinación do-

15 Se entiende por suavizamiento del ingreso, las decisiones administrativas tomadas con el fin de reducir la volatilidad de las series de tiempo de las utilidades contables reportadas (Buckmaster, 2001).

16 Fue posible confirmar esta información gracias a que el texto de Buckmaster (2001) contiene un apéndice cronológico de la literatura publicada sobre suavizamiento del ingreso desde 1893 hasta 1998, con más de 300 referencias.

minante en los años sesenta entre los académicos de hacer de la contabilidad una disciplina rigurosa (Gaffikin, 2008). Además, el estudio de Buckmaster (2001) ilustra una tendencia general de la disciplina contable: el desarrollo de la investigación empírica en la contabilidad que surge en los años sesenta se replica en el caso de la investigación empírica sobre el suavizamiento del ingreso (1965-1985).¹⁷

3. El estudio de un académico notable de la contabilidad

Los investigadores de las ideas contables también se han dedicado a examinar las obras de autores destacados de la teoría contable. Estos estudios de autor han contribuido al avance de la disciplina contable toda vez que establecen claramente los alcances y límites del trabajo intelectual de un autor y realizan, con frecuencia, estados del arte. Este es el caso de los trabajos de Norton Bedford y Richard Ziegler (1975) y Kathryn Current Buckner (1975), quienes estudiaron las contribuciones de la obra de A. Charles Littleton. Quentin Stabler (1977) hace lo propio con la obra de George O. May; Michael Gaffikin (1989; 2000), Abdulmalik Al-Hogail y Gary John Previts (2001) y Graeme Dean y Frank Clarke (2010) analizaron la obra de Raymond Chambers. Por su parte, Robert Bloom (2007) documentó las posiciones de Leonard Spacek; Raffaele Fiume (2007) presentó las contribuciones de Lorenzo de Minico; George C. Romeo y James J. Mc-

Kinney (2008) examinaron las contribuciones de Joseph Hardcastle,¹⁸ mientras que Alan Reinstein, Gerard Alvin y Richard Vangermeersch (2008) reflexionaron sobre la obra de George Husband. También se han realizado compilaciones que identifican los autores destacados de la contabilidad en el siglo XX. Este es el caso de Michael Gaffikin y Michael Aitken (1982)¹⁹ y John Edwards (1994).²⁰ El trabajo de Bernard Colasse (2005) también presenta las contribuciones de autores al pensamiento contable, incluyendo aquellos que hicieron sus aportes antes del siglo XIX como Luca Pacioli, Jacques Savary y Mathieu de La

18 Algunas memorias y biografías contienen revisiones de la obra intelectual de los autores, aunque su propósito central no sea este. Por ejemplo, en la biografía de J. Lee Nicholson, Leonard Hein (1959) comenta la literatura del pionero de los costos; Robert H. Parker (1980) referencia las ideas de Frank Sewell Bray. Por su parte, Wayne S. Boustell (1979) menciona los aportes de Lawrence Vance en relación con la propuesta de este autor de aplicar el muestreo estadístico a la contabilidad y la auditoría. Stephen Zeff (2000) revisa en el capítulo 5 las contribuciones de Henry Rand Hatfield.

19 Michael Gaffikin y Michael Aitken (1982) escogieron dieciocho autores del siglo XX con su principal obra. La presentación se realizó de la siguiente manera: i) cronología de los hechos relevantes en la vida del autor, ii) lista de la bibliografía selecta, iii) texto o reseña crítica a la obra principal y iv) lista de preguntas sobre el texto para facilitar la comprensión de la obra.

20 En la compilación de John Edwards (1994) se seleccionaron autores del siglo XX de países como Australia (Raymond Chambers), Canadá (Richard Mattessich), Francia (teóricos franceses del siglo XX), Finlandia (Martti Saario), Alemania (Fritz Schmidt y Eugen Schmalenbach), Holanda (Théodore Limperg), Italia (Gino Zappa), Japón (Iwao Iwata, Kiyoshi Kurosawa y Wasaburo Kimura), Inglaterra (Lawrence R. Dicksee, Triunvirato de la London School of Economics, Edward Stamp y Frederic R. Mackley de Paula) y Estados Unidos (Henry Rand Hatfield, William Andrew Paton, Carman G. Blough y Kenneth MacNeal).

17 Jorge Tua-Pereda (1991) documenta los factores principales que permitieron el auge de la investigación empírica en la disciplina contable.

Porte. Ilustraremos este tipo de estudios con base en el análisis de Katryn Current Buckner (1975) sobre el autor estadounidense A. Charles Littleton.²¹

El estudio de Buckner (1975, p. xiv) sigue cronológicamente las obras de A. Charles Littleton, con el propósito de examinar la consistencia, continuidad y evolución de su pensamiento sobre la contabilidad. La selección bibliográfica de Buckner se hizo de acuerdo con los temas dominantes en la obra de A. Charles Littleton, para cubrir las publicaciones que el autor realizó desde 1922 hasta 1960. Según Buckner, la principal apuesta teórica de Littleton fue la de considerar que “la determinación del ingreso es el propósito central de la contabilidad” (Buckner, 1975, p. xiv). A ello se suma su interés por la defensa del *matching concept* y del costo histórico. Sus trabajos siguieron una orientación inductiva, para tratar de derivar e interrelacionar principios basados en la práctica contable. La investigación de Katryn Current Buckner (1975) se organiza de la siguiente manera: i) objetivos y parámetros de la investigación, ii) desarrollo de la teoría contable antes de Littleton, iii) tema principal de la contabilidad, iv) argumentos con base en los cuales se defiende el uso del criterio de costo histórico, v) enfoque básico y perspectivas sobre los principios contables y vi) conclusiones.

Con el propósito de caracterizar el contexto en el que el autor se desarrolló, la investigadora presentó un comentario sobre los cambios en la práctica contable. Encontró que durante el siglo XVIII la contabilidad estuvo basada en reglas antes que en principios, las que, a su vez, contenían supuestos y objetivos implícitos. Los cambios institucionales provocaron un cambio en el objetivo y los usuarios de la información contable. En lugar de dirigir la información hacia la administración y los acreedores, esta debía ir orientada hacia el inversionista y el público en general; la necesidad de evaluar la liquidez y la solvencia de las firmas se reemplazó por el interés de observar la continuidad del negocio. La revelación de información sustituyó el deseo de mantener la información en secreto. La regulación sobre el impuesto de renta acrecentó la necesidad de calcular los resultados empresariales, lo cual generó una discusión sobre el problema de asignar los costos. Este énfasis en el cálculo de los resultados empresariales indujo la necesidad de disponer de conceptos más uniformes y consistentes sobre la determinación de esta cifra (Buckner, 1975).

Teniendo en cuenta que para A. Charles Littleton, la contabilidad debe concentrarse en el cálculo de la utilidad, una característica central de ella es la asociación que se construye entre los ingresos (cosas recibidas) y los costos (cosas entregadas). Esta relación refleja la capacidad de una empresa para generar utilidades. La venta se constituye en el evento que crea la señal para el reconocimiento del ingreso y a esta venta se le asocian (*matching*) los costos incurridos. Así nace el problema técnico de cómo asignar apropiadamente los

21 La investigación de Buckner (1975) se realizó con el propósito de obtener el Doctorado en Administración de Empresas de la Universidad Estatal de Georgia (Estados Unidos). Su área principal de estudio fue contabilidad.

costos a los ingresos (Buckner, 1975).²² Y esto es posible gracias a que por medio del sistema contable se va reconociendo el consumo de los recursos. Puesto que el proceso de asociación entre los ingresos y los costos es la clave en el cálculo de las utilidades, A. Charles Littleton dedica esfuerzos a comprender la naturaleza de los costos. Su defensa del costo histórico la basa en el hecho de que la fuente primaria del reconocimiento contable son las transacciones ocurridas. La contabilidad registra transacciones que ya han sucedido.²³ Por tanto, para reflejar objetivamente las transacciones realizadas, estas deben reconocerse según el precio original.

De acuerdo con Katryn Current Buckner (1975), para A. Charles Littleton, la práctica contable se puede mejorar si se dispone de una adecuada teoría. Teniendo en cuenta que la contabilidad es práctica, entonces, una teoría relacionada con esta solo se puede construir partiendo de la experiencia y de la práctica contable. La teoría contable no puede pretender desarrollar explicaciones científicas porque no es posible identificar leyes inmutables en contabilidad. Sin embargo, la teoría provee significado a la práctica, además

de que se constituye en un medio que facilita la escogencia del mejor curso de acción.

Littleton distingue entre reglas, *convenciones* y *principios*.²⁴ De las reglas es posible obtener los principios puesto que estos últimos son destilación de experiencia acumulada sobre los negocios. Los principios se obtienen inductivamente y se verifican deductivamente. Estos principios son interdependientes y deben presentar consistencia entre estos. Al considerar que los principios son generalizaciones rígidas, A. Charles Littleton recomendó el uso de la palabra *standard*, entendiéndose esta última como una guía que reconoce la posibilidad de seguir diferentes alternativas (Buckner, 1975).

Respecto a la metodología seguida por Buckner (1975), se encuentra que un cambio en el contexto fue reconocido y adoptado como elemento central de la filosofía de Littleton (la conformación de la gran empresa dedicada a obtener utilidades). En ese caso, se puede juzgar que la autora se aproxima al supuesto metodológico de Pierre Rosanvallon (2003), en el sentido de que reconoce que la obra de un autor se puede comprender si se considera el contexto específico donde aparece y surge un problema que resulta de interés para el académico. Se asume que la obra del autor es la respuesta a estos problemas específicos que el autor percibe como relevantes y se dedica a resolver.

22 Para Erwin Diewert (2006), el problema fundamental de la teoría contable es asignar periódicamente la contribución del capital a la producción.

23 A diferencia de Kenneth MacNeal (1939), para Littleton, la contabilidad no cumple una función de valuación. Por consiguiente, afirma Buckner (1975, p. 155), para Littleton, “el valor debe ser omitido de la discusión de la contabilidad y de los principios contables... La contabilidad está interesada en el valor de uso, o costo, y no en el valor de intercambio”. En ese caso, la contabilidad existe para hacer comprensibles las transacciones de la empresa por medio de los datos contables, no para cumplir un rol valorativo.

24 Los principios son supuestos relativos a ideas probadas por la experiencia; las reglas están orientadas a justificar una directiva y una convención es una regla consuetudinaria o un uso establecido (Buckner, 1975, p. 192).

4. Obras generales relacionadas con la investigación contable

Teniendo en cuenta la metodología para explicar el surgimiento de las ideas en contabilidad, las obras generales se pueden organizar en dos clases. En primer lugar, los trabajos que siguen la historia de los esfuerzos intelectuales relacionados con la contabilidad. Este es el caso de obras como las de Harvey T. Deinzer (1965), Michael Chatfield (1974) y Richard Mattessich (2008). En segundo lugar, se han realizado trabajos más cercanos a la *sociología del conocimiento*, siguiendo las ideas de Thomas Kuhn (1971). Este es el caso de Murray C. Wells (1976), la American Accounting Association, AAA (1977), Ahmed Riahi-Belkaoui (1981), Rebecca Shortridge y Pamela A. Smith (2009), entre otros. Comentaremos la obra de Richard Mattessich (2008).

Mattessich (2008) acepta que este trabajo hace parte de la historia de la investigación contable, a pesar de que reconoce que tal historia de los esfuerzos intelectuales merece acompañarse de la consideración de los cambios sociales, debido a la gran influencia que estos han tenido sobre la investigación contable. El esfuerzo por hacer el inventario resultó ser una vasta tarea que limitó la posibilidad de seguir el enfoque histórico para comprender la producción académica de cada nación en su período respectivo; por ello, la utilización de tal enfoque quedó por fuera de su alcance. Desde esta perspectiva, el libro es principalmente una compilación de la literatura antes que una explicación histórica de las ideas contables creadas en los siglos XIX y XX. El período cubierto

por Mattessich (2008) tiene sentido en tanto que, como indica Vatter (1947), no había nada antes de 1800 que se pueda denominar una teoría relacionada con la contabilidad.²⁵ Sin embargo, no hay una apuesta metodológica para comprender la literatura contable creada en este lapso.

La propuesta de Richard Mattessich (2008) está sustentada en la caracterización y relevancia de los trabajos hechos en cada nación. No obstante, no se discutió un criterio objetivo para contemplar la literatura universal sobre la contabilidad en los siglos mencionados. El autor reconoce que:

Una de las tareas más difíciles al organizar el material fue la selección de las publicaciones a ser discutidas o listadas. Obviamente, la elección de lo que se incluye o excluye depende, al menos en algún grado, de un punto personal de vista (Mattessich, 2008, p. xviii).

Para las naciones incluidas, esta revisión se puede constituir en una fuente de referencia para quienes deseen ampliar y discutir la literatura considerada. En el caso de los países que no fueron tenidos en cuenta, la obra crea el debate sobre la literatura contable de estos territorios y anima a los investigadores de estos países a realizar y divulgar estudios sobre esta materia. En el caso de Colombia, de la cual solo

25 William Vatter (1947) hace esta afirmación siguiendo a Edward Peragallo (1938, p. 92) y a Ananias Charles Littleton (1933, pp. 165-166). El comentario de Vatter (1947) aparece en la nota 3 del capítulo 1.

se hizo una referencia^{26 27} hoy ya se encuentran estudios asociados con esta temática,²⁸ aun sin la pretensión de abarcar toda la literatura contable colombiana escrita durante tal período.

A diferencia de Michael Chatfield (1974), quien construyó una historia del pensamiento contable con base en la revisión principalmente de obras notables en lengua inglesa, la pretensión de Richard Mattessich (2008) es la de considerar todos los trabajos académicos sobre contabilidad, la cual se resuelve en las más de 4.000 publicaciones mencionadas, de por lo menos 30 nacionalidades diferentes. Así las cosas, los autores que se incluyeron no fueron únicamente aquellos que escriben en inglés, sino en general los que se han destacado en su nación. Esta recopilación soporta el hecho de que la contabilidad como disciplina académica

efectivamente se ha convertido en una “manifestación cultural” mundial. Manifestación que se inicia no solo con la dedicación de docentes de tiempo completo a la enseñanza universitaria de la contabilidad, sino además, al patentar la convicción de los académicos de hacer investigación contable.

El libro se desarrolló en 19 capítulos, de los cuales el primero fue la introducción y el segundo presentó una revisión internacional de la literatura contable del siglo XIX. La recopilación de estos antecedentes fue la antesala al examen que se llevó a cabo sobre el siglo XX. La producción intelectual de este siglo constituye el eje del estudio. Inicialmente, se compiló la literatura de Europa occidental considerando Alemania, Italia, Francia y España. Gracias a la abundante literatura en estos países, se organizaron dos capítulos para cada uno de ellos y se distinguió la producción académica para la primera y segunda mitad del siglo XX. Luego se comentó la literatura en lengua inglesa que abarca las publicaciones de Inglaterra y de Estados Unidos, y los países de habla inglesa como Canadá, Nueva Zelanda y Australia. El siguiente capítulo se dedicó a los países escandinavos, Finlandia y Países Bajos. Posteriormente, se comentó en capítulos separados la literatura de Japón, Rusia, Polonia y Ucrania, y Argentina. Enseguida se exploró la literatura representativa de algunos países de Europa Oriental, además de una sección dedicada a Portugal y Brasil, y dos apartados adicionales para hacer mención a la producción académica de los países del Medio y del Lejano Oriente. El libro culmina con un

26 Mattessich (2008) únicamente citó el artículo de Pablo Peña (1976). En este artículo, además de documentarse las condiciones de la nación colombiana y la génesis de la contaduría en Colombia, se comparan los planes de estudio de aquel momento de la Universidad Javeriana (UJ) y la Universidad de Illinois (UI). Se concluye que frente al desarrollo del país, más facultades de contaduría se crearán y por tanto se necesita: i) establecimiento de cursos apropiados que cumplan los requerimientos de un país en desarrollo (las humanidades representaba el 14% en la UJ frente al 30% que representaba en la UI), ii) estrategias para que las facultades tengan profesores de tiempo completo e iii) integración de los programas de contaduría pública en las facultades de negocios con el fin de favorecer la investigación que en el futuro se le exigirá al contador. Además, se recomienda fortalecer una única y gran organización profesional y fomentar la colaboración entre los organismos contables internacionales y los nacionales.

27 Mattessich (2008, p.281) citó la *Revista Internacional Le-gis de Contabilidad y Auditoría*, pero no precisó que es una revista colombiana.

28 Claudia Barrios, Tatiana Fúquene & Jorge Lemos de la Cruz (2010).

capítulo que pone de relieve el auge que ha tenido la perspectiva de la economía de la información en la contabilidad y convierte este último en el enfoque que sustituye a las aproximaciones teóricas centradas en la valoración contable.

La obra es un ejemplar para quienes quieran iniciarse en el tema y una fuente de consulta obligada para quienes deseen continuar con las investigaciones sobre pensamiento contable. Por ejemplo, para aquellos que pretendan hacer un seguimiento a la literatura contable financiera en Europa, hay una oferta de referencias bastante amplia que permitirá indagar sobre los tópicos asociados al pensamiento contable financiero en ese continente. Algunas pistas ofrecen las especialidades adquiridas por varias naciones en el tratamiento de ciertos temas, quizás como resultado de las condiciones socioeconómicas de cada geografía. Por ejemplo, Richard Mattessich (2008) destaca la relevancia del tratamiento contable de los problemas inflacionarios en Alemania hacia los años veinte, debido a que fue una de las primeras sociedades en sufrir hiperinflaciones.

Igualmente, este trabajo crea la posibilidad de rastrear y detectar los esfuerzos intelectuales entre ciertas naciones. En el caso de la inflación, este tema resultó de interés para los académicos argentinos en el período 1960-1990, precisamente cuando la inflación apareció en ese país. Sin embargo, estos últimos no recurrieron a la literatura alemana, sino a la literatura estadounidense. En el mismo sentido, los académicos japoneses recibieron gran influencia de la literatura en lengua inglesa sobre la

pretensión de construir una teoría general de la contabilidad.²⁹

Cuando se toman en cuenta algunas características de la obra de Richard Mattessich (2008), se entiende su protagonismo respecto de las investigaciones relacionadas con el pensamiento contable universal. De acuerdo con Quentin Skinner (1969), la obra escrita surge de una condición contingente del autor que lo motiva a realizar un pronunciamiento por escrito. Quizás la pretensión no solo sea realizar la revisión del estado del arte de la disciplina (Mattessich, 2008, p. 2) o hacer explícita la vasta literatura contable publicada en los últimos doscientos años frente a las otras disciplinas de las ciencias sociales, sino además, facilitar la evaluación del progreso de la contabilidad académica durante el período en cuestión (Mattessich, 1995, p. 4).

Conclusiones

La ilustración muestra que las investigaciones sobre pensamiento contable han sido una materia tratada en tesis doctorales, artículos y libros elaborados por académicos de la contabilidad. Esta literatura constituye un indicio relevante para reconocer la existencia de un campo de la disciplina contable dedicado a los estudios sobre pensamiento contable.

Teniendo en cuenta la revisión presentada, se observa que los investigadores se han con-

29 Su interés en esta materia explica el hecho de que los académicos de Chuo University hubiesen promovido y llevado a cabo la publicación de la biografía de Mattessich (1995). Esta biografía también fue publicada en *De Computis* (2006).

centrado en tópicos diferentes: la literatura contable universal, los problemas permanentes abordados en la literatura contable, las escuelas de pensamiento en una nación en un período específico, los autores sobresalientes, las obras destacadas de la disciplina, las controversias entre autores, el estudio de conceptos relacionados con la contabilidad, etc.

Para realizar estas investigaciones sobre los esfuerzos intelectuales en contabilidad, los investigadores han recurrido al enfoque histórico, la historia conceptual y la sociología de la ciencia. De acuerdo con la ilustración hecha, cuando la intención fue la de comprender un autor distinguido de la contabilidad, Katryn Current Buckner (1975) se valió especialmente de la historia para proponer una interpretación de tales esfuerzos intelectuales. Jorge Tua-Pereda (1988) recurrió a la historia del concepto de contabilidad al contrastar nociones de esa palabra en diferentes momentos del tiempo y de diferentes autores. Dale Buckmaster (2001) parece que guió la revisión del problema del suavizamiento del ingreso en Estados Unidos siguiendo las etapas de ciencia normal y revolución propias del enfoque kuhniano. Por su parte, Richard Mattessich (2008) organizó la literatura contable por naciones con el propósito de hacer explícita la producción académica universal durante los siglos XIX y XX, sin necesariamente ofrecer una reconstrucción histórica o sociológica de esta literatura.

Por último, esta ilustración asiste a quienes están interesados en realizar investigaciones sobre pensamiento contable en la identificación de un posible problema de estudio y una metodología a seguir.

Referencias

- Al-Hogail, Abdulmalik & Previts, Gary John (2001). Raymond J. Chambers' contributions to the development of accounting thought. *The Accounting Historians Journal*, 28 (2), 1-30.
- American Accounting Association, AAA (1977). *Statement on accounting theory and theory acceptance*. Sarasota, Florida: American Accounting Association.
- Barrios, Claudia; Fúquene, Tatiana & Lemos de la Cruz, Jorge (2010). Desarrollo de la investigación contable en el Centro Colombiano de Investigación Contable. *Contaduría y Administración* (231), 151-177. Disponible en: <http://redalyc.uaemex.mx/pdf/395/39512458008.pdf>.
- Bedford, Norton & Ziegler, Richard (1975). The contributions of A. C. Littleton to accounting thought and practice. *The Accounting Review*, 50 (3), 435-443.
- Bloom, Robert (2007). Spacek's contributions to accounting thought revisited. *Accounting, Business & Financial History*, 17 (3), 425-443.
- Boutell, Wayne S. (1979). Memorial: Lawrence Lee Vance 1911-1978. *The Accounting Review*, 54 (2), 434-438.
- Brooks, LeRoy & Buckmaster, Dale (1976). Further evidence of the Time-Series properties of accounting income. *The Journal of Finance*, 31 (5), 1359-1373.
- Buckmaster, Dale (2001). *Development of the income smoothing literature, 1893-1998: a focus on the United States*. Amsterdam, New York: JAI.

- Buckner, Kathryn C. (1975). *Littleton's contribution to the Theory of Accountancy*. Georgia, Atlanta: Publications Services Division, Georgia State University, College of Business Administration.
- Chatfield, Michael (1974). *History of Accounting Thought*. Hinsdale, Illinois: Dryden Press.
- Colasse, Bernard (2005). *Les grands auteurs en compatibilité*. Paris: Corlet Éditions EMS.
- Dean, Graeme & Clarke, Frank (2010). Ray Chambers: unresolved methodological questions at the cross-section of accounting and finance. *International Review of Business Research Papers*, 6 (5), 20-32. Disponible en: <http://www.bizresearchpapers.com/2.%20Clarke%20F%20and%20Dean%20G.pdf>.
- Deinzer, Harvey T. (1965). *Development of accounting thought*. New York: Holt, Rinehart and Winston.
- Diewert, Erwin (2006, septiembre). *The measurement of business capital, income and performance*. Paper presented at the University Autonoma of Barcelona, Spain. Disponible en: <http://faculty.arts.ubc.ca/ediewert/barc7.pdf>.
- Edwards, John (1994). *Twentieth century accounting thinkers*. London, New York: Routledge.
- Fiume, Raffaele (2007). Lorenzo de Minico's thought in the development of Accounting Theory in Italy: an understated contribution. *Accounting, Business & Financial History*, 17 (1), 33-52.
- Foucault, Michel (1966). *Las palabras y las cosas*. Buenos Aires: Siglo XXI.
- Gaffikin, Michael (1989). *Accounting Methodology and the Work of R. J. Chambers*. New York: Garland Publishing.
- Gaffikin, Michael (2000). *Chambers of Methods of Inquiry*. *Abacus*, 36 (3), 285-297.
- Gaffikin, Michael (2008). *Accounting Theory: research, regulation and accounting practice*. Frenchs Forest, New South Wales: Pearson Education.
- Gaffikin, Michael & Aitken, Michael (1982). *The development of Accounting Theory: significant contributors to accounting thought in the 20th Century*. New York: Garland Publishing.
- Goldberg, Louis (2001). *A journey into accounting thought*. London, New York: Routledge.
- Granof, Michael & Zeff, Stephen (2008). Research on accounting should learn from the past. *The Chronicle of Higher Education*, 54 (28), A34.
- Graves, Oliver Finley (1985). *Accounting for inflation: German Theory of the 1920s*. s.n.: University of Alabama, Graduate School, School of Accountancy.
- Graves, Oliver Finley (1992). Dynamic theory and replacement cost accounting: the Schmalenbach-Schmidt polemic of the 1920s. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 5 (1), 80-91.
- Hassler, Eugene C. & Buckmaster, Dale (1975). Implications of "Volatility in Quarterly Accounting Data": A comment. *The Accounting Review*, 50 (1), 127-129.
- Hein, Leonard (1959). J. Lee Nicholson: pioneer cost accountant. *The Accounting Review*, 34 (1), 106-111.

- Kahle, John J. (1993). *American accountants and their contributions to accounting thought, 1900-1930*. New York: Garland Publishing.
- Kiger, Jack (1974). Volatility in Quarterly Accounting Data. *The Accounting Review*, 49 (1), 1-7.
- Kiger, Jack. (1975). Implications of Volatility in Quarterly Accounting Data: A Reply. *The Accounting Review*, 50 (1), 130-132.
- Koselleck, Reinhart (2002). Social History and Conceptual History. En Reinhart Koselleck. *The practice of conceptual history: timing history, spacing concepts*, 20-37. Stanford, California: Stanford University Press.
- Kuhn, Thomas (1971). La estructura de las revoluciones científicas. México: Fondo de Cultura Económica, FCE.
- Lee, Thomas A. (1983). The early debate on financial and physical capital. *The Accounting Historians Journal*, 10 (1), 25-50.
- Littleton, A. Charles (1933). *Accounting Evolution to 1900*. New York: American Institute Publishing Co.
- MacNeal, Kenneth (1939). *Truth in Accounting*. Philadelphia: University of Pennsylvania Press.
- Mattessich, Richard (2008). *Two hundred years of accounting research*. London, New York: Routledge.
- Mey, Abram (1966). Théodore Limperg and his Theory of Values and Costs. *Abacus*, 2 (1), 3-23.
- Moonitz, Maurice (ed.) (1978). *Three contributions to the development of accounting thought*. New York: Arno Press.
- Nelson, Edward G. (1949). Science and Accounting. *The Accounting Review*, 24 (4), 354-359.
- Odmark, Vern E. (1958). Some aspects of the evolution of accounting functions. *The Accounting Review*, 29 (4), 634-638.
- Parker, Robert H. (1980). Memorial: Frank Sewell Bray, 1906-1979. *The Accounting Review*, 55 (2), 307-316.
- Paton, William A. (1922). *Accounting Theory. With special reference to the corporate enterprise*. New York: The Ronald Press Company.
- Peña, Pablo (1976). Special Report: a comparison of the accounting professions of Colombia and the United States. *The International Journal of Accounting*, 11 (2), 143-177.
- Peragallo, Edward (1938). *Origin and evolution of double entry bookkeeping*. New York: American Institute Publishing.
- Previts, Gary John (1980). *A critical evaluation of comparative financial accounting thought in America, 1900 to 1920*. New York: Arno Press Inc.
- Reinstein, Alan; Alvin, Gerald & Vangermeersch, Richard (2008). George R. Husband: contributions to the development of accounting thought. *Abacus*, 44 (1), 82-108.
- Riahi-Belkaoui, Ahmed (1981). *Accounting Theory*. New York: Harcourt Brace Janovich.
- Romeo, George & McKinney, James (2008). Contributions of Joseph Hardcastle to Accounting Theory. *Accounting Historians Journal*, 35 (2), 145-179. Disponible en: <http://www.highbeam.com/doc/1G1-189159882.html>.

Rosanvallon, Pierre (2003). *Por una historia conceptual de lo político*. Buenos Aires: Fondo de Cultura Económica, FCE.

Shortridge, Rebecca & Smith, Pamela (2009). Understanding the changes in accounting thought. *Research in Accounting Regulation*, 21 (1), 11-18.

Skinner, Quentin (1969). Meaning and understanding the History of Ideas. *History and Theory*, 8 (1), 3-53.

Stabler, Henry (1977). *George O. May: A study of selected contributions to accounting thought*. Georgia, Atlanta: Publications Services Division, Georgia State University, College of Business Administration.

Sy, Aida & Tinker, Tony (2006). Bury Pacioli in Africa: a bookkeeper's reification of accountancy. *Abacus*, 42 (1), 105-127.

Tua-Pereda, Jorge (1988). Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones. *Contaduría Universidad de Antioquia* (13), 9-74.

Tua-Pereda, Jorge (1991). La investigación empírica en contabilidad. Los enfoques en presencia. *Contaduría Universidad de Antioquia* (18-19), 39-118.

Vatter, William (1947). *The fund theory of accounting and its implications in financial reports*. Chicago: The University of Chicago Press.

Waymire, Gregory & Basu, Sudipta (2008). *Accounting is an Evolved Economic Institution*. Hanover, Massachusetts: Now Publisher Inc.

Wells, Murray C. (1976). A revolution in accounting thought? *The Accounting Review*, 51 (3), 471-482.

Wright, F. Kenneth (2006). Depreciation theory in the 1960s. *Accounting History*, 11 (1), 85-95.

Zeff, Stephen A. (1982). Truth in Accounting: The Ordeal of Kenneth MacNeal. *The Accounting Review*, 57 (3), 528-553.

Zeff, Stephen A. (2000). *Henry Rand Hatfield: Humanist, scholar, and accounting educator*. Stamford, Connecticut: JAI Press.

Bibliografía

Mattessich, Richard (1964). *Accounting and analytical methods: measurement and projection of income and wealth in the micro- and macro-economy*. Homewood, Illinois: Richard Irwin, Inc.

Mattessich, Richard (1995). Academic research in accounting: the last 50 years. *Asian-Pacific Journal of Accounting*, 3 (1), 3-82.

Mattessich, Richard (2006). Foundational research in accounting: professional memoirs and beyond. *De Computis* (5), 1-168. Disponible en: http://www.decomputis.org/dc/MATTESSICH_foundational_research_in_accounting.pdf.

Fecha de recepción: 17 de mayo de 2011

Fecha de aceptación: 28 de junio de 2011

Para citar este artículo

García, Nohora (2011). Una ilustración sobre los estudios de pensamiento contable. *Cuadernos de Contabilidad*, 12 (30), 77-93.

