

TENDENCIAS DE LA INVESTIGACIÓN CONTABLE POSMODERNA PARA EL ESTUDIO DE LAS ORGANIZACIONES VIVIENTES

TRENDS IN POST-MODERN ACCOUNTING RESEARCH FOR THE STUDY OF LIVING ORGANIZATIONS

Mariela Cristina Chango Galarza

mcchango@espe.edu.ec

Universidad de las Fuerzas Armadas. ESPE – ecuador.

RESUMEN

Las organizaciones vivientes son estructuras formadas por capital humano, capital estructural y capital relacional que se articulan para la creación de bienes y servicios en un entorno dinámico y cambiante. A diferencia de las organizaciones tradicionales, su funcionamiento se basa en los fundamentos del pensamiento sistémico, que proporciona la base para la formación de una estructura que garantiza el aprendizaje constante de todos sus miembros, ya que encuentran el escenario adecuado para desarrollarse. Las competencias y capacidades que aseguran la gestión del conocimiento. Específicamente en el campo de la contabilidad, el funcionamiento de la organización se regula mediante el establecimiento de algunos controles, como el control interno regulado a través del COSO (comité de organizaciones patrocinadoras de la comisión treadway), que evalúa a las organizaciones a través de sus componentes, enfatizando el cumplimiento de la normativa internacional. Normas de Auditoría (NIA), entre las que destaca el SAS 55. Sobre la base de lo anterior, este artículo pretende aclarar las debilidades de la aplicabilidad de los fundamentos del control interno y, específicamente, COSO-ERM en organizaciones abiertas. Metodológicamente, el estudio se basa en el análisis del discurso de algunos trabajos realizados en las líneas de investigación vinculadas a las organizaciones abiertas, así como en el análisis del Estándar de Auditoría 315, que apoya la aplicación del control interno en los diferentes organizaciones. Las conclusiones de la investigación demuestran las debilidades del control interno y, específicamente, de COSO-ERM como sistema de control utilizado para evaluar el funcionamiento de la organización, ya que su carácter objetivo y mecanicista no incorpora los aspectos subjetivos que también forman parte de la organización.

Palabras clave: control interno, gestión, organizaciones inteligentes, COSO-ERM.

ABSTRACT

Smart organizations are structures made up of human capital, structural capital and relational capital that are articulated for the creation of goods and services in a dynamic and changing environment. Unlike traditional organizations, its functioning is based on the foundations of systemic thinking, which provides the basis for the formation of a structure that ensures the constant learning of all its members, as they find the right scenario to develop. The

Recibido: 30 de septiembre de 2019 revisión aceptada: 11 de diciembre de 2019

Correspondiente al autor: mcchango@espe.edu.ec

competences and capacities that ensure the management of knowledge. Specifically in the accounting field, organizational functioning is regulated through the establishment of some controls, such as the internal control regulated through the COSO (committee of sponsoring organizations of the treadway commission), which evaluates the organizations through its components, Emphasizing compliance with the International Standards on Auditing (NIA), among which the SAS 55 stands out. On the basis of the above, this article aims to clarify the weaknesses that the applicability of the fundamentals of internal control and, specifically, COSO-ERM in open organizations. Methodologically, the study is based on the analysis of the discourse of some work carried out in the lines of research linked to the open organizations, as well as in the analysis of the Audit Standard 315, which supports the application of internal control in the different organizations. The conclusions of the research demonstrate the weaknesses of internal control and specifically COSO-ERM as a control system used to evaluate organizational functioning, since its objective and mechanistic character doesn't incorporate the subjective aspects that are also part of the organization.

Key words: internal control, management, smart organizations, COSO-ERM.

La posmodernidad

Desde hace algunas décadas se han generado cambios profundos en las distintas formas de abordar el estudio de las organizaciones. Se han gestado nuevos mecanismos de producción, así como de organización social para la producción, los cuales resultan característicos de las sociedades posmodernas.

Al respecto, Lanz (2001) plantea que la postmodernidad se ha generado como consecuencia de la crisis epistémica experimentada por los modelos organizacionales del paradigma moderno, lo cual se evidencia tanto a nivel de la naturaleza de sus prácticas, como de sus fundamentos racionales. Como evidencia de lo expuesto, Lanz (2001) apunta que a nivel mundial se presenta un replanteamiento de los diversos modelos organizativos públicos y privados, los cuales se han replanteado en el contexto cultural de la posmodernidad. En función de este argumento, el autor define la posmodernidad como “el clima

cultural donde se están reestructurando todas las prácticas sociales”. (p. 162)

En el marco de este proceso posmoderno, se han gestado nuevas prácticas sociales que han inducido a la conformación de nuevas formas organización social derivadas de las racionalizaciones emergentes, pues no existen organizaciones netamente posmodernas, sino más bien mezclas de las prácticas tradicionales con formas emergentes de organización. (Lanz, 2001).

En este contexto, el trabajo y los sistemas de producción como elementos estructurales de las organizaciones, se desempeñan bajo nuevas formas de organización sustentadas a partir de las plataformas tecnológicas, las tecnologías de información y comunicación, así como de la gestión del conocimiento como principal factor de producción.

En esta dirección, se trasciende de un modelo de organización burocrático basado en la racionalidad económica, la estructura jerarquizada, la centralización de funciones,

ARTÍCULO CIENTÍFICO: Tendencias de la investigación contable posmoderna para el estudio de las organizaciones vivientes

entre otros aspectos; hacia nuevos modelos de organización tras complejos, los cuales se fundamentan básicamente por el aplanamiento de las jerarquías, estructuras horizontales y descentralización de funciones.

No obstante, también cabe mencionar que en el contexto posmoderno se ha gestado el proceso denominado por Ritzer (2007) Mcdonalización, según el cual las organizaciones basadas en el modelo burocrático como Mc Donalds se han posicionado a nivel mundial, alcanzando ventajas competitivas fundamentadas en la racionalidad formal sustentada por Weber, así como en la aplicación de algunos principios organizativos como la eficiencia en el servicio prestado al cliente; el cálculo de los tiempos empleados en la producción y la entrega del producto; la predictibilidad y la capacidad de control en cuanto actividades y funciones; la incorporación de la innovación y desarrollo tecnológico en el sistema productivo, así como la creciente racionalidad formal y la burocratización.

Al respecto, también cabe mencionar que aun cuando en el campo práctico se evidencian los aportes del modelo de organización burocrática al desarrollo de las organizaciones, éstas presentan las siguientes limitaciones en el contexto posmoderno:

A.Capacidad para adaptarse con facilidad a los cambios del entorno.

B.Los intereses de algunos trabajadores pueden estar por encima de los objetivos de la organización.

C.Competencia entre los trabajadores por los puestos de mayor jerarquía.

D.En algunos casos la organización no se encuentra en capacidad de aportar respuestas a nuevos problemas.

E.Ausencia de motivación de los trabajadores para inducir procesos de innovación.

En función de los cambios experimentados en el escenario posmoderno, Infesta (2003) manifiesta que se han gestado las bases de una teoría sociológica de la empresa, la cual fundamenta su desarrollo y análisis a partir de una nueva concepción basada en los siguientes supuestos:

A.La empresa es una construcción social cuyos recursos, organización social y regulaciones se formulan dentro de la sociedad en la que ésta nace. Su desarrollo se fundamenta en la conformación de nuevos modelos de gestión planteados por las sociedades, como un mecanismo que permite la adaptación de las organizaciones al nuevo contexto económico y social característico de la posmodernidad.

B.Es una unidad social autónoma, cuyas estructuras internas promueven la capacidad colectiva de la organización para encontrar en el recurso humano las bases que le permiten reaccionar y enfrentar los desafíos del entorno global, los mercados internacionales, la internacionalización de los mercados financieros, la competitividad empresarial, entre otros aspectos característicos de la posmodernidad.

C.La empresa es un agente de cambio social, cuya función económica se ha replanteado para incorporar el aspecto social, que incide directamente en el alcance del bienestar de las sociedades industrializadas.

Desde esta postura, la empresa se concibe como un espacio social autocreador, cuyo desarrollo se fundamenta en sus recursos humanos como base del mejoramiento de la capacidad de acción colectiva, así como de la actitud para negociar en entornos dinámicos y cambiantes. (Infestas, 2003, p. 174).

Bajo esta concepción, las empresas gestadas en las sociedades posmodernas ya no se fundamentan en las bases de las viejas manufacturas industriales productoras de "bienes físicos", pues se trasciende hacia nuevas formas de organización empresarial orientadas hacia la producción de servicios en los términos de conceptos, marcas, imagen corporativa y satisfacción al cliente. (López, 2001)

Como lo afirma López (2001) en el marco de la posmodernidad se ha conformado un nuevo régimen comunicativo tanto para el sujeto como para la empresa, pues se ha trascendido de los viejos discursos gerenciales que sustentaban la aplicación de las técnicas y modelos del pensamiento administrativo clásico, hacia la adopción de un nuevo discurso basado en la técnicas dialógicas y persuasivas sustentadas en la acción comunicativa como las dinámicas de grupo, el benchmarking, la inteligencia emocional, los mapas mentales, la programación neurolingüística entre otras; las cuales potencian la comunicación entre los actores internos y externos a la organización, favorecen la producción de subjetividad, así como la generación de riqueza simbólica característica de la posmodernidad.

De este modo, se han gestado formas organizativas basadas en los sistemas de comunicación, cuya estructura se fundamenta en unidades flexibles, abiertas y dinámicas con capacidad de autorreproducirse y transformarse en función de los cambios ocurridos en el entorno.

Tales organizaciones se conocen como sistemas vivientes, que encuentran sus bases en la teoría del organicismo fundamentada por Maturana y Varela (1973), pues su funcionamiento y estructura se configura en los términos de sistemas con características y comportamientos propios. En la

siguiente sección, se presenta un análisis de los postulados de la teoría organicista fundamentada por Maturana y Varela (1973), así como de la teoría de los sistemas sociales sustentada por Luhmann (1998, 2006) empleadas para el abordaje de las organizaciones vivientes gestadas en el contexto de la posmodernidad.

Las teorías del organicismo y de los sistemas sociales como fundamento para el abordaje de las organizaciones vivientes

A partir de los postulados del organicismo, la teoría de la organización se fundamenta en los aportes de la neurobiología, la biología evolutiva, las ciencias cognitivas, la inteligencia artificial, las ciencias sociales y de la comunicación. De acuerdo con Maturana y Varela (1973) las disciplinas mencionadas han abordado tres aspectos que resultan clave para el análisis de las organizaciones:

A. La existencia en la naturaleza de propiedades emergentes gestadas a partir de sus componentes, pero que sin embargo no se reducen a ellos.

B. Toda serie evolutiva se genera después de la individualización de sus miembros.

C. El aspecto interpretativo es un elemento fundamental de los fenómenos cognitivos naturales, incluyendo la vida en sociedad.

Desde esta postura, las nociones de "moléculas", "células", "organismos", "especies" y "ecología" abordadas por la teoría evolutiva para hacer referencia a la reproducción y evolución de los seres vivos, se aplican al caso concreto de las organizaciones como fundamentos conceptuales para la comprensión de su estructura, funcionamiento y desempeño. Bajo esta teoría, la organización de lo vivo como unidad viviente, constituye el punto

central del funcionamiento organizacional, lo cual se fundamenta en el principio de autopoiesis.

Para el abordaje de la autopoiesis, Maturana y Varela (1973) parten de las siguientes premisas:

A.La autonomía de lo vivo es un aspecto fundamental, cuyas bases se deben abordar desde la mínima expresión de cada sistema para poder caracterizarlo como unidad viviente.

B.La caracterización de la unidad viva mínima, no puede realizarse solamente a partir de sus componentes materiales, deben incorporarse también otros aspectos pues “la descripción de la organización de lo vivo como configuración o pattern es igualmente esencial”. (Maturana y Varela, 1973, p. 45)

C.La organización de los sistemas vivos, se concibe como un mecanismo que fundamenta la constitución de su identidad como entidad material.

D.El proceso de constitución de la identidad de los seres vivos presenta un carácter circular, el cual permite la autoproducción única de cada organismo vivo a nivel celular. En consecuencia, la autopoiesis es un término que se emplea para hacer referencia a la organización mínima de cada ser vivo.

E.La interacción en la identidad autopoética, se presenta tanto a nivel de su estructura físico química, como a nivel de la unidad organizada (identidad auto reproducida). A partir de las interacciones entre los elementos del sistema, emerge un nuevo fenómeno relacionado con la constitución de los significados, precisándose a partir de los sistemas autopoieticos el aspecto interpretativo, en los términos de sistemas de

comunicación como un aspecto fundamental para el análisis del proceso autopoietico.

F.La identidad autopoética, fundamenta la evolución de los seres vivos a partir de sus capacidades reproductivas, conservando al mismo tiempo la identidad del sistema durante todo el proceso autopoietico .

Sobre la base de estos postulados, Maturana y Varela (1973) abordan la autopoiesis como un proceso bajo el cual los organismos vivos son seres con capacidad interpretativa. Esta concepción, permite caracterizar la organización de los sistemas vivos desde su mínima expresión, percibiendo el fenómeno interpretativo de manera continua, pues abarca los aspectos implícitos desde su origen hasta su manifestación humana.

De este modo, la autopoiesis es un proceso determinante de la organización biológica de los sistemas vivos y se entiende, como un proceso auto-organizativo, circular y auto referencial de una clase o familia de organizaciones que funcionan como sistemas vivos, pues tienen sus propias características y comportamientos que inciden directamente en la conformación de su estructura y por tanto en su desempeño.

Enmarcado en el concepto de autopoiesis, Maturana y Varela (1973) proponen la concepción de máquinas autopoieticas, entendidas como

[U]n sistema de producción de componentes concatenados de tal manera que producen componentes que: i) generan los procesos (relaciones) de producción que los producen a través de sus continuas interacciones y transformaciones, y ii) constituyen a la máquina como unidad en el espacio físico. (Maturana y Varela, 1973, p. 69)

En el marco de esta postura, las máquinas autopoieticas son unidades homeostáticas con capacidad para producir su organización, a partir de la generación de sus componentes. Su organización, se encuentra determinada por las relaciones de producción establecidas entre sus elementos y procesos, los cuales se regeneran continuamente en función de la naturaleza de los componentes que las fundamentan.

Así mismo, cabe acotar que bajo la concepción de máquinas autopoieticas Maturana y Varela (1973) emplean el término organización, para abordar las relaciones específicas que fundamentan un sistema autopoietico. En consecuencia, la organización autopoietica implica el desarrollo de procesos concatenados que producen los componentes constitutivos del sistema como una unidad. Estas máquinas se caracterizan en los siguientes términos:

A. Autonomía: sus cambios se encuentran subordinados a la necesidad de mantener su propia organización.

B. Individualidad: mantienen una identidad propia e independiente que no depende del establecimiento de interacciones con un observador.

C. Organización autopoietica: sus operaciones establecen las bases y límites durante el proceso autopoietico.

D. No tienen un flujo de entradas y salidas: el sistema tiene autonomía tanto en el plano estructural como operativo. Ante las perturbaciones externas, se experimentan cambios internos como un mecanismo para enfrentar las transformaciones del entorno.

Al aplicar la noción de máquinas autopoieticas al caso concreto de las organizaciones, se deduce que éstas como unidades sistémicas

tienen la autonomía, independencia y capacidad para crear las bases que sustentan su estructura y funcionamiento a partir de la generación de los componentes estructurales que orientan su desempeño.

Las organizaciones como sistemas autopoieticos, se renuevan constantemente a partir de los sistemas de comunicación, los cuales permiten la toma de decisiones para introducir las transformaciones requeridas en los diversos procesos realizados, como un mecanismo orientado hacia la conservación de la unidad organizativa, la autonomía y enfrentar las perturbaciones constantes procedentes del contexto externo.

En esta dirección, Luhmann (2006) aborda las organizaciones vivientes como sistemas sociales con capacidad de interactuar con el entorno a partir de los sistemas de comunicación, los cuales constituyen la base de los sistemas autopoieticos que promueven la toma de decisiones como sustento del desarrollo organizacional. Desde esta postura, el autor entiende las organizaciones como sistemas sociales organizados, en los cuales el comportamiento humano se aborda a partir de la toma de decisiones. (Luhman, 1997)

Bajo esta concepción, se parte de la premisa que el crecimiento organizacional depende directamente de las decisiones, para lo cual se supone que éstas ya se han adoptado o se adoptarán en un futuro próximo. En tal sentido, Luhmann (1997) reafirma que los aspectos constitutivos de una organización no se perciben como un conjunto de contenidos aislados, sino más bien como unidades cuyas relaciones se fundamentan en los sistemas de comunicación que sustentan la toma de decisiones.

En este contexto, Luhmann (1998) entiende la reproducción autopoiética como un proceso invariante de cada sistema, el cual aporta las bases tanto para su explicación como para quien lo explica, pues la autopoiesis es una producción interna del sistema que se reduce en la medida que éste construye sus propias estructuras. A partir de la autopoiesis, los sistemas sociales basándose en los sistemas comunicativos, tienen la capacidad para producir sus elementos constituyentes, así como sus mecanismos operativos elementales.

Por tanto, puede afirmarse que la comunicación es la unidad básica para la conformación de sistemas sociales, la cual opera a partir de tres elementos: la información, la capacidad para darla a conocer y la capacidad para entenderla. En estos términos, la comunicación es autopoiética “en la medida en que solo se produce en relación recursiva con otras comunicaciones y, por tanto, solo en un entramado a cuya reproducción concurre cada una de las comunicaciones”. (Luhmann, 1998, p. 58)

En tal sentido, los sistemas comunicativos resultan clave para la renovación, transformación, evolución y reproducción de las organizaciones. La autopoiesis en los sistemas organizativos, se presenta cuando se promueve la implementación de mecanismos encaminados hacia el replanteamiento de las decisiones que en un momento determinado dirigen el desarrollo organizacional, por otras decisiones que favorezcan el funcionamiento y el alcance de los objetivos propuestos (Luhmann, 2006).

En esta dirección, la teoría de los sistemas sociales se configura como un marco conceptual para la observación de los fenómenos que conforman la sociedad, pues éstos se conciben como sistemas

con la capacidad de observar el entorno, el funcionamiento de otros sistemas y su propia dinámica (autoobservación). Se trata entonces, de la “observación hecha por un sistema social —la sociología— de la observación que hace otro sistema social que puede ser el mismo”. (Luhmann, 1998, p. XIV)

Sobre la base de lo expuesto, el abordaje de los sistemas sociales incluyendo la sociedad, solo se puede realizar en la medida que éstos se consideran como sistemas con capacidad de observarse a sí mismos. En el caso concreto de la sociedad, destaca que ésta “no conoce sistemas sociales más allá de sus fronteras” (Luhmann, 1998, p. 63) y consiguientemente no puede observarse a partir de un estudio reduccionista de lo esencial efectuado desde afuera del sistema.

En los postulados de Luhmann (1998) se evidencia como las estructuras de los sistemas sociales, se configuran bajo los términos de expectativas cognitivas con capacidad para el aprendizaje, las cuales operan por su naturaleza en función de acciones comunicativas y acontecimientos dinámicos que no permanecen estables en el tiempo.

Así pues, las organizaciones como sistemas sociales funcionan bajo el principio de autonomía, en la medida que sus mecanismos de dirección se encuentran directamente determinados por la comunicación, “esto independientemente de las otras obligaciones de los miembros de la organización en el entorno del sistema organizativo propio, es decir, independientemente de sus otros papeles sociales”. (Luhmann, 2006, p. 98)

Otra postura, para el abordaje de las organizaciones es sustentada por Uriz (1994) al definir las organizaciones como espacios ordenados, en los que existe una normativa

que regula el comportamiento de sus miembros y con una autoridad que permite el logro de la armonía en el funcionamiento de la organización. Sobre la base de esta concepción, el autor manifiesta que existe una relación básica entre el sujeto y la organización a partir de la cual, el sujeto incorpora su subjetividad a la relación para satisfacer sus necesidades, trascendiendo el aspecto relacionado con el desarrollo de las tareas o actividades asignadas.

Por tanto, como el sujeto no incorpora su subjetividad a las tareas asignadas, éste no implica su ética, valores e ideología en la práctica de las actividades desempeñadas, pues simplemente asume los valores y principios que forman parte de la cultura de la organización y orientan el alcance de sus objetivos. Como lo expresa Uriz (1994) bajo estas condiciones el individuo no se relaciona con la organización desde una posición de sujeto de poder comprometido con la organización, pues se percibe “como un suministrador de bienes o servicios que da a la organización lo que esta le pide a cambio de que le satisfaga sus necesidades de sub-sistencia” (p. 154).

Así mismo, Uriz (1994) plantea también otra postura en torno a la relación del sujeto con la organización, a partir de la cual el sujeto tiene la capacidad de convertirse en sujeto de poder de la organización desde sus necesidades de existencia. Bajo esta concepción, los miembros de la organización se identifican con la imagen corporativa de la organización, conformando un sujeto colectivo que se reafirma frente a la organización y replantea las relaciones que establece con ésta. En este caso, el sujeto el sujeto tiene la capacidad de incidir directamente sobre la relación.

En este escenario, destaca que las organizaciones fundamentan su desarrollo a partir de los sistemas de comunicación, los cuales permiten mantener una relación con el entorno, del

cual obtienen los recursos que requieren para mejorar su desempeño, así como la información necesaria para promover los cambios estructurales requeridos en cuanto a los sistemas productivos, calidad y diferenciación de los productos, servicio prestado, etc. Los aspectos mencionados, se configuran como la base para el alcance de mayores niveles de competitividad y posicionamiento de las organizaciones en los mercados globalizados característicos de las sociedades posmodernas.

Al respecto Ocampo, González y Gentilini (2015) fundamentándose en los sistemas de comunicación y concretamente en el discurso, conciben las organizaciones como unidades cuyas bases se gestan a partir del dialogo, pues donde existen actividades de la organización con frecuencia sus actores conversan, dialogan, escriben y simbolizan. Por ejemplo, los miembros de la organización en el desarrollo de sus actividades y funciones se comunican como un mecanismo para mejorar los niveles de eficiencia y productividad; las directrices del trabajo en equipo se fijan a partir del diálogo; las relaciones con los proveedores de insumos, materias primas y clientes se consolidan por medio de la comunicación, entre otros aspectos.

De este modo, en los sistemas de comunicación se encuentran las bases para el análisis de los aspectos internos de la organización como estructura, clima y cultura organizacional, así como de los aspectos externos que inciden en el desarrollo de la organización en un momento determinado como las condiciones del entorno, las normas y regulaciones que rigen el funcionamiento de la organización, entre otros aspectos. En estos términos, los sistemas de comunicación fundamentados en el discurso permiten la comprensión

de los fenómenos internos y externos que inciden en el desarrollo organizacional.

En esta dirección Ocampo, González y Gentilini (2015) abordan el discurso en las organizaciones a partir de las siguientes dimensiones:

A. Dimensión instrumental: el discurso facilita el desarrollo de los procesos y alcance de los objetivos propuestos por la organización. En consecuencia, es un mecanismo clave para mejorar el curso de acción de las organizaciones y promover su desarrollo.

B. Dimensión simbólica: el discurso se configura como un conjunto de símbolos que permiten la construcción social de la realidad organizativa, pues induce efectos en el pensamiento de las personas, sus percepciones, esquemas interpretativos y acciones.

A través del discurso, se construyen y socializan las ideas que son discutidas por los miembros de la organización, para fundamentar su adopción de manera concertada y socialmente compartida. Así pues, esta dimensión del discurso, se vincula directamente con los procesos de institucionalización organizativa, en vista que éste se emplea como un medio de legitimación de las prácticas de la organización.

C. Dimensión estratégica: el discurso influye directamente en el abordaje de las organizaciones, en la medida que determina las estrategias adoptadas en la organización para dar respuesta a los problemas presentados en el campo real como por ejemplo a nivel de la competencia, la innovación, responsabilidad social, capacitación del recurso humano, etc.

D. Dimensión comunicacional: el discurso es un acto comunicativo gestado a partir de la interacción social entre los actores internos y externos a la organización. A partir de este acto, se socializa la información y el conocimiento que permite la construcción de la realidad social de la organización. Por tanto, a través del discurso en la organización se construye y socializa el conocimiento, se promueve el aprendizaje colectivo, se conforma la cultura organizacional, entre otros aspectos.

En función de los postulados de la teoría organicista y su aplicación en el campo de las organizaciones, para fines de este estudio interesa destacar las ventajas y desventajas de emplear estos fundamentos para el abordaje de las organizaciones. Al respecto, Morgan (2001) precisa los aportes de la teoría organicista en los siguientes términos:

A. El énfasis en las relaciones entre la organización y el entorno.

B. La capacidad que tiene la dirección de la organización para establecer los objetivos organizacionales en función de las necesidades del entorno.

C. La existencia de diversas opciones para conformar la estructura de la organización.

D. La importancia de la innovación como base del desarrollo organizacional.

E. El valor de las relaciones inter organizacionales para mejorar el desempeño de la organización.

Así mismo, entre las desventajas del modelo organicista, Morgan (2001) señala:

A. La limitada capacidad de la organización y de sus miembros para conformar el entorno propicio que impulsa el alcance de sus objetivos.

B. Con frecuencia las organizaciones no presentan una estructura bajo la cual sus elementos operan con un determinado nivel de interdependencia funcional, pues éstos funcionan con ciertos niveles de autonomía e independencia.

C. El personal de la organización se considera como un recurso que se debe desarrollar a partir de procesos de capacitación, en lugar de considerarlos como seres humanos con un potencial para elegir, construir su propio futuro y, aportar en función de sus competencias al desarrollo de la organización.

A partir del análisis de los postulados de las teorías organicista y de los sistemas sociales, se puede afirmar que sus fundamentos sustentan el análisis de las organizaciones empleando enfoques investigativos distintos al positivismo, los cuales se fundamentan en las bases de la investigación cualitativa para construir los sistemas interpretativos y dialógicos que orientan el abordaje de los fenómenos en estudio en el propio escenario donde se presentan.

Sobre la base de estas teorías, el análisis de las organizaciones se realiza aplicando diseños emergentes, que articulan la teoría y la práctica durante todo el desarrollo investigativo y, las teorías generadas como resultados de la investigación se construyen a partir de las percepciones que tienen los actores sobre el fenómeno en cuestión. A continuación se abordan las bases de la investigación crítica fundamentada en los postulados de la teoría de la acción comunicativa propuesta por Habermas (1992, 1999).

La tendencia de investigación crítica en contabilidad

Para el abordaje de los postulados de la teoría de la acción comunicativa, Habermas

(1999) parte de la premisa que la filosofía desde sus orígenes ha intentado explicar el mundo y la diversidad de los fenómenos objeto de investigación a partir del enfoque racionalista, cuyas bases para la generación del conocimiento se encuentran en la razón.

Los postulados de este enfoque, no consideran los principios de la comunicación como un mecanismo que permite comprender el funcionamiento y la naturaleza de la sociedad.

Desde esta postura, el autor enfatiza que la tradición filosófica se ha comenzado a cuestionar y en consecuencia “La filosofía ya no puede referirse hoy al conjunto del mundo, de la naturaleza, de la historia y de la sociedad, en el sentido de un saber totalizante” (Habermas, 1999, p. 16), encontrando una mayor significación la teoría de la argumentación, como sustento para el estudio y análisis de los fenómenos sociales. Sobre la base de este argumento, Habermas (1999) destaca la necesidad de formular una teoría de la acción comunicativa que permita el abordaje de la racionalidad social.

En este contexto, la racionalidad que fundamenta la acción comunicativa se desarrolla a partir de los sistemas argumentativos, los cuales se sustentan en el discurso empleado por los participantes en la acción comunicativa para fundamentar la validez de los argumentos. En el campo del conocimiento científico, la validez del conocimiento se manifiesta a partir de la capacidad argumentativa del discurso para persuadir al auditorio.

En los términos de Habermas (1999), esto implica el desarrollo de la capacidad argumentativa del investigador, para promover la aceptación del discurso por parte de los participantes en la acción

comunicativa, pues precisamente a partir de la comunicación los actores fijan posturas críticas sobre las pretensiones de validez del conocimiento, las cuales según sea el caso pueden resultar a favor o en contra.

Fundamentándose en los argumentos expuestos, (Habermas, 1999) conceptualiza la acción comunicativa como

[l]a interacción de a lo menos dos sujetos capaces de lenguaje y de acción que (ya sea con medios verbales o con medios extra verbales) entablan una relación interpersonal. Los actores buscan entenderse sobre una situación de acción para poder así coordinar de común acuerdo sus planes de acción y con ello sus acciones. (p. 124)

En la definición expuesta, la base de la acción comunicativa se encuentra en los sistemas interpretativos, los cuales permiten a los actores participantes en un diálogo, entenderse a través del lenguaje para alcanzar un consenso respecto a una determinada situación. Como lo manifiesta Habermas (1999) en la acción comunicativa, el lenguaje es un medio que propicia el entendimiento entre los agentes que establecen la comunicación, los cuales al relacionarse con el mundo de la vida presentan sus posturas de validez, que son objeto de crítica para su reconocimiento o cuestionamiento.

Concretamente en el campo de la contabilidad, Arrintong (1997) reafirma las bases del pensamiento crítico, como sustento para la reconstrucción de los fundamentos de esta disciplina. No obstante, en el ámbito investigativo aún se evidencia un escaso interés por la aplicación del método hermenéutico para el abordaje de los fenómenos contables, pues no se han considerado sus bases e importancia, para la comprensión intersubjetiva e interpretativa del significado de los “signos de la contabilidad” fundamentados en las prácticas contables, como una expresión

que trasciende los aspectos cuantitativos para centrarse en los procesos intersubjetivos característicos de los hechos económicos.

Desde esta postura Arrintong y Watkins (2002) manifiestan que la disciplina contable actualmente se encuentra ante la necesidad de replantear sus bases a partir de los fundamentos de la teoría crítica. En tal sentido, los autores destacan que con frecuencia los investigadores críticos han empleado los postulados de esta teoría, para criticar las posturas político-morales como las de carácter liberal-democrático, marxistas, filosóficas morales, entre otras. Esto ha inducido la generación de planteamientos retóricos, los cuales limitan la utilización de los postulados de la teoría crítica para la interpretación intersubjetiva y construcción de la realidad social en el campo de los fenómenos contables.

Desde esta postura, Arrintong y Watkins (2002) han definido la investigación crítica contable como un tipo de investigación orientada hacia el cuestionamiento de las bases del conocimiento contable. Bajo esta concepción, el abordaje de los fundamentos ontológicos relacionados con la construcción de la realidad y, epistemológicos vinculados con la naturaleza y construcción del conocimiento científico, se realiza desde una perspectiva subjetiva e interpretativa que permite ubicar la disciplina contable en el mundo de la experiencia vivida por el sujeto a partir de las prácticas sociales.

Esta concepción de la contabilidad, al referir al mundo de la experiencia vivida encuentra sus bases en los planteamientos de Habermas (1999, 1992), en los cuales se conceptualiza el “mundo de la vida” como el contexto que favorece los procesos de entendimiento, en los cuales la acción comunicativa se configura como el mecanismo que permite

construir a través del lenguaje, las estructuras simbólicas que fundamentan los procesos de comunicación. (Habermas, 1992)

Sobre este aspecto Arrintong (1997) plantea que la acción comunicativa a través del discurso tiene un potencial crítico para el abordaje de la subjetividad en el campo contable, pues el lenguaje en contabilidad no se percibe como un medio pasivo de representación de los hechos económicos, sino más bien como un mecanismo clave que permite la construcción de identidades en lugar de limitarse a informar o revelar a través de la cuantificación las identidades de una organización. En esta orientación, se han comenzado a desarrollar líneas de investigación contable orientadas hacia la comprensión intersubjetiva de las bases constitutivas de la contabilidad a través de la ontología moral del lenguaje.

A partir de este enfoque, Arrintong (1997) sustenta la concepción de investigaciones basadas en la teoría crítica para abordar la subjetividad e identidad intrínseca en el discurso contable, el cual trasciende los aspectos cuantitativos para enfatizar en los procesos intersubjetivos que fundamentan la formulación de esquemas interpretativos, expresados en el campo del ejercicio práctico en la rendición de cuentas, la revelación de la información, los mecanismos de representación de la realidad, los valores del sujeto económico, entre otros aspectos; los cuales forman parte del “mundo de la vida” en contabilidad.

Como lo afirma Habermas (1999) los esquemas interpretativos resultado de la acción comunicativa se fundamentan en la interacción de tres mundos lógicamente articulados: el mundo objetivo entendido como el conjunto de entidades que sustentan la emisión de enunciados verdaderos; el

mundo social que abarca las relaciones entre los actores de la práctica comunicativa legítimamente reguladas y; el mundo subjetivo que comprende las vivencias del hablante. (Habermas, 1999)

Por ende, “El buen suceso de la acción comunicativa depende, como hemos visto, de un proceso de interpretación en el que los participantes llegan, en el sistema de referencia de los tres mundos, a una definición común de la situación” (p. 167). En esta orientación, la acción comunicativa implica un proceso interpretativo de aspectos relacionados con los mundos objetivo, social y subjetivo, aun cuando los participantes enfatizan durante la comunicación en uno de estos tres componentes. (Habermas, 1992)

De lo expuesto, puede afirmarse que en el campo de la investigación contable, el discurso interpretativo basado en la teoría crítica implica un replanteamiento de las bases positivistas de la investigación sustentadas en la cuantificación, medición y objetividad, por enfoques emergentes basados en la cualificación, interpretación y subjetividad, que permitan abordar desde el campo investigativo los mundos objetivo, social y subjetivo fundamentados por Habermas (1992), los cuales se integran y articulan para conformar la disciplina contable. En esta dirección, Arrintong (1997) expresa la necesidad de incorporar en los procesos de investigación contable los aspectos lingüístico, hermenéutico y sociopolítico, como un mecanismo fundamental para consolidar las bases de la ciencia contable.

Sobre la base de la teoría de la acción comunicativa, destaca que en el campo de la ciencia, para el abordaje de la naturaleza del conocimiento y su construcción, el investigador no puede asumir una postura objetiva de la realidad, pues para alcanzar

procesos de entendimiento respecto a un fenómeno social determinado, debe establecer una relación subjetiva con el objeto basada en la reflexión, interpretación, argumentación y crítica constante del fenómeno analizado, lo cual constituye la base para la construcción social de la realidad a través del discurso. Por ende, bajo la teoría de la acción comunicativa el conocimiento científico se valida en la medida que se somete a la crítica por parte de la comunidad científica.

BIBLIOGRAFÍA

- Arrington, E. (1997). Tightening one's belt : some questions about accounting , modernity , and the postmodern. *Critical Perspectives on Accounting* (8), 3 – 13.
- Arrington, E.; Watkins, L. (2002). Maintaining “critical intent” within a postmodern theoretical perspective on accounting research. *Critical Perspectives on Accounting* (13), 139–157.
- Habermas, J. (1992). *Teoría de la acción comunicativa II*. Madrid: Editorial Taurus.
- Habermas, J. (1999). *Teoría de la acción comunicativa I*. Madrid: Editorial Taurus.
- Infestas, A. (2003). La empresa en la sociología. En Páez, T. (Compilador). *Sociología de las organizaciones*. Caracas: Ceatpro.
- Lanz, R. (2001). Diez tesis sobre cultura organizacional transcompleja. En R. Lanz (comp.), *Organizaciones Transcomplejas*, p. 161-173. Caracas: IMOSMO-CONICIT.
- López, F. (2001). Del comportamiento organizacional a la práctica de producción de sentido. En: Lanz, R. (Compilador). *Organizaciones Transcomplejas*, p. 96-144. Caracas: IMOSMO-CONICIT.
- Luhmann, N. (1998). *Sistemas sociales. Lineamientos para una teoría general*. México: Anthropos.
- Luhmann, N. (1997). *Organización y decisión autopoiesis acción y entendimiento comunicativo*. Disponible: <https://pugnancialoqui.files.wordpress.com/2010/04/luhmann-niklas-organizacion-y-decision-autopoiesis-accion-y-entendimiento-comunicativo.pdf>
- Luhmann, N. (2006). *La sociedad de la sociedad*. México: Universidad Iberoamericana.
- Maturana, H. Varela, F. (2003). *De máquinas y seres vivos: autopoiesis, la organización de lo vivo*. Buenos aires: Editorial universitaria.
- Morgan, G. (2001). *Imágenes de la organización*. Barcelona: Ra-ma
- Ocampo, C.; Gonzáles, D.; Gentilin, M. (2016). El discurso en el estudio de las organizaciones. Una revisión de la literatura. *Cuadernos de Gestión* 16 (1), pp. 15-42. Disponible: <http://www.ehu.eus/cuadernosdegestion/documentos/140460dg.pdf>
- Ritzer, G. (2007). *La globalización de la nada*. España: Editorial popular.
- Uriz, J. (1994). *La subjetividad de la organización. El poder más allá de las estructuras*. Madrid: Siglo XXI Editores.