

LA DISCUSIÓN SOBRE LA TEORÍA CONTABLE: REFLEXIONES SOBRE LA DISCIPLINA CONTABLE EN EL CAMPO ECONÓMICO Y SOBRE LA ECONOMÍA EN LO SOCIAL

THE DISCUSSION ON ACCOUNTING THEORY: REFLEXIONS ON ACCOUNTING DISCIPLINE IN THE ECONOMIC FIELD AND ON THE SOCIAL ECONOMY

Hugo R. Arreghini (*)
harreghini@gmail.com

Resumen

Las más recientes investigaciones, hechas sobre el alcance de la Contabilidad, están orientadas a darle una mayor amplitud, que busca proyectarla a incumbencias propias de la Economía y de la Sociología.

Este trabajo trata de comprobar la viabilidad de ese intento, especialmente en cuanto a la relación que se le quiere atribuir como instrumento para inspirar decisiones de inversión futura y correcciones de prácticas empresariales reprobables en lo social y ambiental.

Como el fin incremental de esas propuestas afecta la estructura del sistema en que se respalda la Contabilidad, este escrito procura cotejar los fundamentos de la disciplina con el objeto de una teoría contable que sería comprensiva de esos nuevos paradigmas, para argumentar sobre las perspectivas que encuentra para su aceptación o rechazo.

Está, en cambio, prácticamente demostrada la incursión posible de la disciplina en el campo macroeconómico, confirmada desde la consolidación de estados contables que explican lo microeconómico, cuando propone ser auxiliar de la Economía, para informar sobre la evolución anual pasada.

Palabras clave: Objeto verdadero, Fin útil, Destino informativo, Estado contable, Informe social.

Abstract

The most recent research done on the scope of Accounting is aimed at giving it a broader scope, which seeks to project it to incumbencies of the Economy and Sociology.

This work tries to verify the feasibility of this attempt, especially in terms of the relationship that is intended to be attributed as an instrument to inspire future investment decisions and corrections of socially and environmentally reprehensible business practices.

As the incremental purpose of these proposals affects the structure of the system on which the Accounting is based, this writing seeks to compare the fundamentals of the discipline with the purpose of an accounting theory that would be comprehensive of these new paradigms, to argue about the perspectives that it finds, for its acceptance or rejection.

It is, however, practically demonstrated the possible incursion of the discipline in the macroeconomic field, confirmed from the consolidation of accounting statements that explain the microeconomic, when it propose to be auxiliary to the Economy, to inform about the past annual evolution.

Keywords: Real object, Useful end, Informative destination, Accounting statement, Social report.

(*)Universidad del Centro de la Provincia de Buenos Aires (UNICEN), Facultad de Ciencias Económicas. Tandil, República Argentina.

Facultad de Ciencias Económicas (FCE-UBA). Ciudad Autónoma de Buenos Aires, República Argentina.

1. Introducción

(1) La crítica esencialmente negativa de una teoría es perfectamente vana y estéril. Para que tenga alguna utilidad, es necesario que la negación sea seguida de una afirmación, que se sustituya la teoría falsa por otra más exacta. Si a veces no es así, es simplemente porque la teoría más exacta está presente en el espíritu, aun cuando sea subentendida... Hagamos notar, además que, si queremos ser perfectamente rigurosos, toda teoría es falsa, en ese sentido que no corresponde y no corresponderá jamás a la realidad... No tenemos para escoger entre una teoría más o menos aproximada y una teoría que corresponde en todo y por todo a lo concreto, puesto que no existe; pero entre dos teorías, en que una se aproxima menos y la otra más a lo concreto, sí podemos hacerlo. (Pareto, 1945, pp. 22, 23).

Un sistema responde satisfactoriamente sólo cuando está diseñado para cumplir el objeto para el cual se preparó.

Esa reflexión, tan sensata como indiscutible, es suficiente para explicar que la búsqueda de un modelo contable, acorde con un fin verdadero, no podrá encontrar respuesta satisfactoria que le otorgue por sí solo la solución adecuada para resolver las incógnitas que plantean situaciones de antemano promovidas por intereses no homogéneos, de cuya compatibilidad pueda dudarse.

La incoherencia observable en las respuestas que ofrece el uso de instrumentos de este tipo, que prometen múltiples soluciones, es la mejor demostración de la insuficiente preparación que se le adjudica para emplearlos en una aplicación justa.

La falla que es posible reconocer al modelo contable para atender problemas que pueden sospecharse reñidos con sus fines económicos específicos, cuando se respaldan en presunciones sobre el futuro, o den respuesta indiciaria, y aparecen descalificados financieramente al apoyarse en la visión del entorno próximo, justifica el fracaso de los estados preparados en base a esa profusión de ideas

irreconciliables, muchas veces presentadas con el objeto de valorar opcionalmente tramos parciales de un mismo asunto al que acceden por inclusión sin integrarse efectivamente con el objeto perseguido.

La confección de supuestas estructuras construidas con elementos que carecen de un posible ensamble natural, indican la inconsistencia e inconveniencia de agregarlos, descartando la necesidad de conciliarlos para cumplir apropiadamente alguna función.

Hojas de ruta confusas, aunque difusas, por lo que tienen de imprecisas, no conducen a puerto seguro. El intrincado camino hacia la verdad no admite recorridos que pretendan derroteros que lo confunden con lo útil (2).

(2) Verdad y Perspectiva, Desde hace medio siglo, en España y fuera de España, la política – es decir, la supeditación de la teoría a la utilidad – ha invadido por completo el espíritu. La experiencia extrema de ello puede hallarse en esa filosofía pragmática que descubre la esencia de la verdad, de lo teórico por excelencia, en lo práctico, en lo útil. De tal suerte, queda reducido el pensamiento a la operación de buscar buenos medios para los fines, sin preocuparse de éstos. He ahí la política: pensar utilitario. La pasada centuria se ha afanado harto exclusivamente en allegar instrumentos: ha sido una cultura de medios. Mientras tomemos lo útil como útil, nada más hay que objetar. Pero si esta preocupación por lo útil llega a constituir el hábito central de nuestra personalidad, cuando se trate de buscar lo verdadero tenderemos a confundirlo con lo útil. Y esto, hacer de la utilidad la verdad, es la definición de la mentira. (Ortega y Gasset, 1961, pp.13, 14).

Una teoría debería entenderse como modelo verdadero de la realidad (3). Una hipótesis que ha superado la prueba a que fue sometida y ha quedado demostrada su validez para expresar como son las cosas o los hechos.

(3) La verdad, lo real, el universo, la vida – como queráis llamarlo –, se quiebra en facetas innumerables, en

vertientes sin cuento, cada una de las cuales da hacia un individuo. Si éste ha sabido ser fiel a su punto de vista, si ha resistido a la eterna seducción de cambiar su retina por otra imaginaria, lo que verá será un aspecto real del mundo. La realidad, pues, se ofrece en perspectivas individuales. Lo que para uno está en último plano, se halla para otro en primer término. El paisaje ordena sus tamaños y sus distancias de acuerdo a nuestra retina, y nuestro corazón reparte los acentos. La perspectiva visual y la intelectual se complican con la perspectiva de la valoración. (Ortega y Gasset, 1961, p. 20).

La confirmación exige, además, efectuar la complicada tarea de acudir, en este espacio, a la experimentación requerida para hacer una demostración plena, o para encontrar que se está en presencia de una gran aproximación demostrativa, capaz de superar cualquier crítica en oposición.

La aprobación de una teoría se hace más difícil cuando depende de la intervención de un conjunto de factores convergentes, debido a que una falla advertida en la eficacia de alguno de ellos impediría la demostración de la vigencia de la acción integrada.

La culminación exitosa de la tarea científica se muestra como una novedad, o se la reconoce como reemplazo o completamiento de una teoría anterior que estaba vigente y pierde por ello su validez absoluta. El trabajo destinado a imponer la nueva, normalmente pasa, primero por someter el proyecto que se ofrece como objeto de estudio, para entrar luego a ser sujeto a investigación, hasta llegar al resultado con que finaliza su implantación.

Esa tarea, no tiene respuesta en el sentido común, difícilmente se manifiesta casualmente y se complica cuando su estudio debe hacerse en un campo como el social en el que el develado de sus leyes, que gobernarían su estructura, está influida por sentimientos de los individuos, con creencias, culturas, orígenes diversos, y porque en ellos influyen cambios que los modifican rápidamente, de modo casi imperceptible y en permanente conflicto (4).

(4) *Condiciones de método sociológico – Metafísicamene*, todo método científico supone la validez

del principio de causalidad. ¿Cómo conciliar en lo humano la causalidad con la finalidad, es decir, como conciliar lo científico con lo ético? Un movimiento político, una revolución, son el resultado, para los que los apoyan o llevan a cabo, de esfuerzos libremente orientados hacia un fin; mientras que, para el historiador y para el sociólogo, son un resultado de circunstancia anteriores.. En el aspecto científico se comprueba *lo que es* (p. ej.: el calor transforma en trabajo mecánico) mientras que, en el campo moral o político, se apunta *al deber ser* (p. ej.: el calor *debe ser* transformado en trabajo mecánico, *para* el mayor beneficio del hombre). (Orgaz, 1950, pp. 149, 150).

Al hacerse referencia a una teoría sobre una disciplina que se dice comprometida con lo social, debería establecerse si se corresponde con el objeto perseguido al pretender expresarla, lo que conduciría a buscar cómo satisfacerlo, porque ello indicaría haber partido de una hipótesis teórica que le corresponde. Todo lo que está fuera de ese esquema no es su integrante; está en la periferia que, únicamente, podría aprovechar algunos elementos relacionados de modo insuficiente (5).

(5) *Lógicamente*, el método sociológico está condicionado por el objeto de investigación. Como no conocemos de la realidad inmediata más que cosas físicas y estados psíquicos que la agotan, los objetos y hechos sociales deben participar ...1º) por exteriorizaciones, símbolos o signos que percibimos mediante los sentidos; 2º) por la norma, institución o estado mental con que esos signos y exteriorizaciones se relacionan y que necesitamos captar. La norma – cualquiera que sea su esencia – sólo se actualiza, empíricamente, en sujetos individuales y colectivos, y da origen a *percepción* de actos, signos y símbolos, y a procesos de *interpretación y comprensión* de tales actos, signos y símbolos. (Orgaz, 1950, pp. 150,151).

2. Objetivo

El objetivo es discurrir sobre la posición de la Contabilidad en el campo económico, después de advertir el menor alcance de la Economía dentro de lo social y observar de ésta su particular especificidad que, aun entendida como incidente en ese campo organizativo, le asigna a sus determinaciones ser más específicas y de mayor precisión y comprobable racionalidad.

3. Metodología

La investigación interpreta las diferencias que observa sobre los fines distintos que reconoce en las disciplinas que compara, al cotejar sus aptitudes frente al problema social que se ofrece con competencias marcadamente diversas.

4. Marco Teórico

La relatividad con que debe calificarse cualquier teoría en materia social, impone prescindir de definiciones absolutas que caractericen a las disciplinas involucradas.

Es, sin embargo, posible establecer claras diferencias que permiten ubicar a Contabilidad, Economía y Sociología en planos distintos.

Contabilidad actúa en un campo fundamentalmente informativo, sobre actos o hechos verificados o verificables, con efectos que se traducen en resultados periódicos de entidades, en términos agrupables homogéneamente y comparables en el tiempo, que permiten rendir cuentas a los aportantes del financiamiento de esas organizaciones y controlar su funcionamiento con expresión de su evolución.

No existe consenso sobre la definición de Economía que podría entenderse como: disciplina que estudia las relaciones sociales que afectan a los procesos de producción, distribución, consumo e intercambio de cosas y servicios afectados y sobre las consecuencias que tienen o pueden tener sus variaciones en el comportamiento individual y colectivo.

El objeto de la Sociología es el estudio de las relaciones sociales, su análisis para describir la estructura de los núcleos en que se desarrollan, sus conductas, tendencias y los fenómenos que se observan a nivel colectivo como consecuencia de actividades que tienen lugar en esos ámbitos, para

establecer sus causas y determinar los efectos que ello provoca.

5. Análisis del Problema

Las diferencias que se advierten al analizar cuáles son los fines de la Economía al compararlos con los de la Contabilidad, alcanzan para discernir acerca del alcance diverso que a ellos se puede atribuir. Basta con recordarlo brevemente en textos de un autor que se ha ocupado especialmente de estudiar cual es la relación íntima que las vincula (6).

(6)... contabilidad social es – desgraciadamente – incapaz de proporcionar los datos que más necesitan los economistas. Las cuentas sociales sólo indican lo que hicieron los individuos y las instituciones, pero no lo que pretendieron hacer, siendo que el análisis económico requiere la comparación continua de las intenciones con los actos de los sujetos económicos. (Powelson, 1958, p. 18).

Debe aceptarse alguna afinidad entre ellas, que no alcanza a colocarlas frente a un objetivo común que permita confundir sus incumbencias y justifique un tratamiento que las lleve, de tal forma, a fusionarlas paulatinamente, en su evolución recíproca, para llegar a reconocer la identidad que cada una representa.

Sin embargo, no parece válido dejar de sostener el carácter instrumental de la Contabilidad como auxiliar de la Economía. En algún modo, la insinuación de potenciales cambios hacia la consolidación de su fortalecimiento científico por una integración de esa índole, resulta todavía dudosa, aún en las circunstancias que se busque reunir sus atributos al servicio de un “propósito limitado” unificador (7).

(7) A medida que se desarrollan variados sistemas monopropósito se hace más necesaria una fundamentación general de la Contabilidad. Si no contamos con un marco uniforme a partir del cual pueda desarrollarse sistemáticamente un modelo contable para un propósito determinado en una situación específica, corremos el riesgo

de generar un conjunto de 'modelos standard' que pronto se volverán rígidos y podrían por lo tanto invalidar el propósito inicial de diversificación en aras de la flexibilidad. ...Para algunos nuestras propuestas podrían parecer contradictorias: primero abogamos por la generalización de la Contabilidad y después por la diversificación. Esta antinomia es solamente imaginaria, un examen detenido revela que nuestra propuesta se condice con el "proceso científico" para el cual la *deducción* y la *inducción* no son métodos contradictorios sino complementarios. (Mattessich, 2002, p. 9).

Es conveniente recordar que el objeto de la ciencia se puede resumir en lo que está en condición de encontrar una complementación homogénea que pueda expresarse y quedar comprobada, pero sea, a la vez, independiente de una acción impulsada individualmente, y cuya expresión haya estado oculta a los ojos del observador común en su cotidiana apreciación de los hechos (8).

(8) La ciencia es, pues, esclava de sus propios métodos y técnicas mientras éstos tienen éxito; pero es libre de multiplicar y de modificar en todo momento sus reglas, en aras de mayor racionalidad y objetividad... Todo sistema de ideas, caracterizado por cierto conjunto básico (pero refutable) de hipótesis peculiares, y que procura adecuarse a una clase de hechos, es una teoría. Todo capítulo de una ciencia especial contiene teorías o sistemas de ideas que están relacionadas lógicamente entre sí, esto es, que están ordenadas mediante una relación 'implica'. Esta conexión entre las ideas puede calificarse de orgánica, en el sentido de que la sustitución de cualquiera de las hipótesis básicas produce un cambio radical en la teoría o grupo de teorías. (Bunge, 1978, p. 26).

Una parte de la actividad de la Ciencia consiste en registrar el acaecimiento de los hechos, y para ello desglosa sus 'causas eficientes'. Esto quiere decir, simplemente, que el hecho en cuestión debe ser determinado por hechos anteriores; una serie determinada de circunstancias hace que surja una circunstancia nueva. (Thomson, 1929, p.36).

El análisis de fundamentos conceptuales, que permitirían garantizar un objeto menos amplio, limita seguramente las expectativas del empleo de la Contabilidad y constriñen su función específica. Tal vez esto pueda interpretarse como que reduce su alcance y coloca en niveles inferiores a los que se consideran expertos en el campo de su desarrollo natural (9).

(9) 2.4 LOS SUPUESTOS BÁSICOS DE LA CONTABILIDAD... Los desvíos terminológicos y la incertidumbre general en esta área derivan de una arbitrariedad que parece inevitable en la búsqueda de los fundamentos básicos de la Contabilidad. Esta arbitrariedad podría mantenerse dentro de ciertos límites solo si pudieran revelarse criterios científicos que proporcionarían un molde natural a los supuestos básicos de la contabilidad ... La mayoría de nuestros supuestos básicos se refiere a nociones empíricas. (Mattessich, 2002, pp. 28, 29).

Asumiendo ese rol que lo restringe considerablemente a ser una herramienta para informar sobre los efectos de los hechos acaecidos a una entidad, para determinar el resultado que ha proporcionado a los promotores de la misma, haciendo la rendición de cuentas periódica que permite su control, esa particular función puede entenderse suficiente para consolidar el desarrollo de la empresa y asegurar que garantiza su actividad, facilitando dar a los informes empleados para ello, un marco de cierta rigidez racional.

La identificación clara del objetivo buscado facilita la formulación de los procedimientos para cumplir ese cometido y ello contribuye a deducir la mejor forma de aplicarlos a cualquier entidad informadora: individuo, asociación, sociedad, gobierno, país. Se impide, de tal manera, comprometerla en usos inapropiados para los que no está preparada, en la toma de decisiones que no le competen, lo que facilita definir su compromiso con el fin perseguido (10).

(10)...las teorías no son sino medios de conocer y estudiar los fenómenos. Una teoría puede ser buena para alcanzar cierto fin; otra puede serlo para alcanzar otro. Pero

de todas maneras deben estar de acuerdo con los hechos, ya que de otra manera no tendrían ninguna utilidad.” (Pareto, 1945, p. 14).

Con esa base de sustentación menos ambiciosa pero más precisa (11), los ejes a que debería responder son:

(11) No hay, ni puede haber, otro criterio de la verdad de una teoría que su acuerdo, más o menos perfecto, con los fenómenos concretos. ... En principio para lo que es la *verdad* de una teoría, no puede haber otro criterio que su concordancia con los hechos... (Pareto, 1945, pp. 18 y 26).

- a) Se trata de un sistema de información que no comunica sino sobre resultados de hechos acaecidos; esto significa que se sustantiva en la *ocurrencia* para explicar su consecuencia.
- b) El carácter que le impone a sus expresiones es directamente vinculante con el sujeto a que corresponden los actos que las impulsaron o lo afectaron de algún modo. Demuestra lo que tiene íntima relación con el causante o lo que a él atañe; señala la *pertenencia* que se le debe asignar.
- c) Las entidades de cuyas actividades se ocupa han sido creadas para cumplir un *fin económico* porque se proponen la mejor satisfacción de necesidades de sus propietarios, para lo cual resulta imprescindible recurrir al *financiamiento* que permite su existencia y desenvolvimiento.
- d) Los suministradores de los fondos dedicados a esa acción son los *naturales destinatarios* de los informes que, periódicamente, esperan de esas organizaciones, cualquiera sea su forma de aporte a la materialización de las mismas: capitalización, contribución, imposición, préstamo; requieren una comprobación del buen uso de los fondos suministrados, que haga una demostración de los resultados obtenidos.
- e) La explicación de los resultados de la acción de las entidades involucradas se hace calculando su magnitud con

módulos que permiten verificar la modificación del capital disponible y establecer su evolución en el tiempo. El *dinero* del lugar en que se desarrollan demuestra ser la mejor unidad para cumplir esos objetivos cuando pueda comprobarse el *mantenimiento de su poder adquisitivo*.

- f) La objetividad requerida para avalar la comunicación que proporciona debe apoyarse en evidencias que procuren una manifestación certera. A cumplir con ese fin contribuye eficazmente el mecanismo que la caracteriza como *sistema dual* demostrativo de los efectos por sus causas. La valoración es indiscutible cuando parte de una *decisión consentida por los responsables que la acordaron*, para determinarse exenta de sospechas sobre su legitimidad al haber computado en ella todos los factores racionales y emotivos que concurrieron para convenir su formalización.
- g) La extensión de la vida de una empresa excede normalmente el período de desarrollo natural que completa las estacionalidades anuales del transcurso, lo que obliga a encontrar la manera más equitativa de expresar los resultados de períodos así establecidos, para demostrar a sus financistas la eficacia y eficiencia de la organización en que confían, participarles de los beneficios obtenidos y contribuir al sostenimiento del Estado que autorizó su funcionamiento y les da protección. Para hacer menos arbitrario su cálculo periódico, la determinación de ellos debe ampararse en procedimientos de asignación que garanticen un *devengo razonable*, para lo que se apela, preferentemente, a ubicar el ingreso y atraer, hacia el momento de su manifestación, los gastos que con él tienen relación.
- h) El *equilibrio permanente* que comporta un sistema así caracterizado mantiene su pureza cuando su utilización corrobora la identidad de la organización a que se aplica, porque así refleja su estado y los cambios producidos, permitiendo vislumbrar las perspectivas del mantenimiento de la potencialidad requerida para

proyectarse en el tiempo. La influencia del medio de actuación en la indicación de causas incidentes en ello, debería serle imputada únicamente cuando tenga una indiscutible participación y la afecte efectivamente (12).

(12) Los movimientos necesarios para llegar efectivamente al equilibrio pueden ser llamados *reales*. Los que se supone pueden producirse para alejarlos del estado de equilibrio, pero que no se producen en realidad, porque el equilibrio subsiste, pueden ser llamados *virtuales*. La economía política estudia los movimientos reales, para saber cómo pasan los hechos y estudia los movimientos virtuales, para conocer las propiedades de ciertos estados económicos. (Pareto, 1945, p. 119).

i) Lo expresado conduce a entender la disciplina contable como dependiente de una realidad histórica dinámica para informar objetivamente sobre el quehacer que la entidad ha desarrollado hasta el presente en que se comunica lo acontecido, que no debería favorecer la impresión de que ello mantiene una significación material detenida en una expresión estática. La ignorancia del efecto del transcurso del tiempo, hasta el momento actual del informe, es uno de los principales defectos a que se debe atribuir el inapropiado empleo de los procedimientos utilizados en Contabilidad (13), que ha provocado deficiencias en la explicación de la valoración y ha facilitado una presentación sustituta equivocada, basada en la asimilación de lo semejante o en la presunción aplicada a definir el valor presente desde imágenes del futuro, en lugar de reconocer la capitalización de la inversión financiada con tasas de interés justificadas en la capacidad rentable de la entidad económica sobre la que se debe informar.

(13) El problema que nos proponemos estudiar es entonces un problema muy particular, y

buscamos la solución a fin de poder pasar seguidamente a investigaciones ulteriores. El estudio de la economía pura se compone de tres partes: una parte estática – una parte dinámica que estudia los equilibrios sucesivos –, una parte dinámica que estudia el movimiento del fenómeno económico. (Pareto, 1945, p. 114).

Esa línea proyectiva que postula una ruptura con la idea básica establecida en lo pretérito, ha permitido entender al presupuesto como un estado contable independiente atribuyéndole una relación conceptual con los demás informes de fin de ejercicio, o a dar conformidad no comprobada al reconocimiento de estándares como costos de producción, cuando requieren, indispensablemente, para ingresar en el área de la Contabilidad, confrontarse con lo acontecido efectivamente en ese transcurso para establecer los desvíos operados y sus causas. Ha contribuido, igualmente, a anticipar el ingreso en la tenencia expectativa de la realización posible y a equivocar la aplicación adecuada de los sacrificios relativos implicados.

También puede criticarse, a la Contabilidad, una exagerada actitud prudente tendiente a evitar el riesgo de distribuir ganancias dudosas que podrían afectar el capital propio, al desconocerse la vigencia activa de algunos esfuerzos provenientes del financiamiento, de la investigación, de la publicidad, del trabajo de los propios dueños, a los que se anticipa como extinguidos antes de consumir los efectos productivos de su inversión, o se los computa como gastos cuando corresponden a la participación en los beneficios de la actividad económica del ente. El enfrentamiento, todavía sostenido entre la conclusión propuesta, para admitir que el ingreso neto es lo que expresa cuando, alternativamente, se lo considere obtenido por flujos o por estoques, parece encontrar mejor solución en el seguimiento de un proceso productivo que en el cotejo de la valoración – siempre algo arbitraria – sobre la composición global a la que se arribaría al final de dos períodos de tiempo consecutivos.

Otra vez la duda, que está mejor disipada si se prescinde de lo que podría ser una respuesta del entorno o de la presunción, porque se dirime dando preferencia a lo pertinente acontecido, respaldado en una solución financiera y, además, evita la necesidad de dar una interpretación

abstracta sobre la significación de los componentes, de apreciar la influencia de la sinergia y de acunar la aparición del recurso inmaterial autogenerado. Escapa a la resolución de un problema con tres incógnitas, cada una de las cuales sería consecuencia de las otras (14).

(14) Para determinar cierto número de desconocidas es necesario un número igual de condiciones (ecuaciones) distintas, es decir de condiciones tales que una de ellas no sea la consecuencia de las otras. ... En los problemas económicos es muy importante saber si ciertas condiciones determinan completamente el problema, o lo dejan indeterminado. (Pareto, 1945, pp. 124, 125).

Sacar a la Contabilidad de su función instrumental (15) es adjudicarle una incumbencia de difícil justificación como versión de una teoría que complementaría con la Economía, endilgándole la responsabilidad participativa en el obligado análisis social que competería a ésta. Ello facilitaría entender que su campo de acción se amplifica considerablemente y da cabida a percibir con más comodidad los reflejos macroeconómicos que parecen corresponder a la Economía en el entendimiento de todos los problemas que se plantean a la sociedad y al medio ambiente en que se instala. Permitiría, igualmente, mantener con menos dificultad el prestigio que parece restarle la estigmatización que la castiga como sustentada en la práctica (16).

(15) ...la contabilidad no es otra cosa que un instrumento utilizado en la consecución de un objetivo determinado (obtener cierto tipo de información). (Fowler Newton, 1991, p. 6).

Chaves, Fronti de García, Pahlen Acuña y Viegas (1996), rescatan de Chapman (1965) que:

(16) La contabilidad es el conjunto de postulados de validez práctica comprobada, adoptados para el registro, la clasificación y el resumen racional de los hechos y actos de carácter económico-financiero que afectan a las personas de existencia visible y a las de existencia ideal o

jurídica, con el objeto de informar en términos monetarios principalmente acerca del estado de un patrimonio a una fecha dada y la evolución experimentada por el mismo durante un período determinado....en gran medida refleja apreciaciones o ponderaciones más o menos aproximadas a la realidad; trata de demostrar los hechos pretéritos en términos monetarios y con ello infiere la posibilidad de que los saldos o residuos a que dan lugar los hechos sean susceptibles de transformarse en moneda...Largas son las discusiones encaminadas a determinar si la contabilidad es ciencia o no. Existen algunos autores que parecen considerar cuestión de prestigio personal que la contabilidad es una actividad científica, como si en caso contrario la reputación del profesional en materia contable sufriera menoscabo. (Chaves, Fronti de García, Pahlen Acuña y Viegas, 1996, pp. 15, 16).

Se debe insistir en que ninguna disciplina se justifica por lo útil que podría considerarse en el cumplimiento de propósitos para los cuales no fue concebida. La contabilidad no presupone efectos, no está preparada para anticipar, por sí sola, las consecuencias de lo que ocurrirá y carece, por ello, de la capacidad para influir acertadamente en las decisiones que conducirían a adoptar las mejores soluciones sobre lo que debe hacerse para enfrentar el porvenir.

El análisis integrador de la Contabilidad con lo social, comprensivo de lo económico, demuestra encontrar todavía mayores dificultades, aunque haya llenado, en el último tiempo una gran cantidad de páginas, por investigadores que procuran instalar en ella un sentido distinto que se descubre por lo útil al medio ambiente y solidario en la sociedad.

La promoción de una Contabilidad más holística por las ventajas que se entiende alcanzar con la reunión en un todo de elementos dispersos, que se identifican en el sentido dado a fines específicos no del todo compatibles – abarcar lo interno y lo externo, conciliar la utilidad y la verdad, responder a lo financiero con lo físico, resolver las carencias materiales aplicando la ética,

no escindir lo económico del conjunto social, proponer la abstracción para resolver la materialización, conjugar las demandas del cuerpo y del espíritu, prescindir del equilibrio estructural de un sistema, entre otros conflictos – conduce a emprender una tarea ardua, de una complejidad extrema, con pronóstico de muy dudosa conclusión favorable. Expresa, anticipadamente, la aparición de un fenómeno que sería impulsado, a favor de un cambio de paradigma, como una entelequia.

El asunto se complica sobremanera cuando se apunta a intentar la integración de la Economía dentro de lo social, para reivindicar en los fundamentos de su teoría la prevalencia de acciones comprometidas fundamentalmente con la utilidad que se quiere demostrar con el mejor aprovechamiento de los medios por la comunidad mundial, en lugar de resumirla en la satisfacción de la necesidad individual, cualesquiera sean las consecuencias del empleo que se haga de ellos.

“La palabra utilidad es llevada a significar en economía política otra cosa que lo que pueda significar en el lenguaje corriente” (Pareto, 1945, p. 122). Esta disyuntiva plantea, inmediatamente, ingresar al análisis teórico de cuestiones en discusión que permitirían dar alguna señal conducente a salir de la perplejidad a que induce la observación en ese campo de acción humana.

Es elemental buscar el origen de los sentimientos morales, para establecer si tienen expresión individual o colectiva. A primer vista no es fácil distinguir donde está la raíz y esto induce a detectar como nacen, cambian y desaparecen cerca del momento en que se efectúa el estudio encaminado a resolver esta incógnita, pero también este intento tropieza con algunas dificultades a las que se reconocen razones desde lo objetivo y desde lo subjetivo (Pareto, 1945, pp. 92-96).

Objetivamente se concluye que los fenómenos referidos al sentimiento humano se evidencian lenta e infrecuentemente, no pueden medirse con precisión estadística, son casi siempre más complejos que los que estudia la Economía, no se los puede poner en contraposición como puede hacerse en el análisis económico, tienen por lo general una dificultosa manifestación. Subjetivamente se puede confirmar que los investigadores sobre la cuestión social buscan siempre los argumentos recientes para defender lo que creen es la verdad, que abundan las creencias prejuiciosas inspiradas por la religión, la moral, el patriotismo, que se hace difícil juzgar imparcialmente las ideas de otro del mismo

espacio – lugar, corporación, época – que hay antagonismo entre las condiciones de la acción y las del saber, que nuestra actitud se conforma, sin mayor discusión, a guiarse por reglas impuestas desde la costumbre y la cultura vigentes que varían a ritmo acelerado.

La vida en sociedad genera una suerte de comunidad de miras que hace partícipe, a la mayoría de los seres reunidos, los sentimientos que buscan también ser comunes, mientras los bienes pertenecientes a los formadores del conjunto social permanecen apropiados separadamente por intereses distintos, en proporciones desiguales. Ese grado de socialización de los sentimientos, sin embargo, no es de equivalencia individual ya que las circunstancias que cada uno vive condicionan su significado, lo hacen menos visible y escrutable.

Dentro de este conjunto de tal diversidad, que involucra naturalmente a los problemas de orden económico, los que responden a esta caracterización tienen, por su especial vinculación con el problema que está circunscripto a resolver la escasez de medios materiales, soluciones a las que se puede arribar con alguna aproximación y esto permite separarlos y someterlos a investigación teórica más accesible y separada (17).

(17) Esos problemas se plantean para todas las acciones del hombre, y ... en consecuencia para los que son el objeto de la POLÍTICA. Prácticamente tienen más importancia que todos los otros...esos problemas no tienen todavía soluciones, ni aun groseramente aproximativas, cuando se trata de acciones que dependen de los sentimientos y de la política. Esta diferencia nos da la razón principal del estado más avanzado de la ciencia económica entre las otras ciencias sociales. (Pareto, 1945, p. 91, 92).

Si la prueba elemental de la teoría es demostrar su conformidad con la tesis propuesta, el primer obstáculo se encuentra en la falta de consistencia que significa integrar los efectos totalizadores del fenómeno social en el campo más estrecho del fenómeno económico, pero su insuficiencia es más contundente cuando éste demuestra reunir condiciones de racionalidad que se hacen mucho más notorias que las que exhibe la cuestión social inmersa en conflictos permanentes.

Esas irreflexivas conductas, que se manifiestan igualmente en la discusión de efectos sobre el medio ambiente, alejan naturalmente a éstos de la consideración como argumentos para integrarlas inteligentemente en lo económico. El loable propósito que constituye calcular la incidencia que esto puede tener en la búsqueda del bienestar de la comunidad mundial, permanece confundido en la discusión política de lo social.

Una reunión teórica omnicompreensiva que entienda que lo contable satisface plenamente el objeto de la Economía, y que ésta tiene una integración natural en lo social, donde se involucra la preocupación por lo ambiental, podría, entonces, justificar erróneamente que la Contabilidad está preparada científicamente para dar solución a todos los problemas de la sociedad al admitir que esa natural integración encuentra en ella la perspectiva de su comunicación adecuada, comprensible para darles la solución apropiada.

La acción integradora que puede asignarse a la Contabilidad, en su asistencia a políticas económicas de un país, es la que permite consolidar la expresión procedente de las entidades residentes en su territorio, para reunirla en la que formaría el Estado contable para demostrar el ingreso y producto de la nación.

Las obras citadas seguidamente (19) confirman esa aplicación y tienen abundantes demostraciones de esas prácticas.

(18) La ecuación implícita en toda transacción existe lo mismo en la contabilidad de un individuo, que en la de una compañía gigantesca o en las transacciones internacionales de un país. De este aspecto algebraico de la contabilidad se derivan dos características perfectamente definidas. La primera consiste en la congruencia interna que debe guardar cada contabilidad particular, puesto que se establece un sistema completo de interrelaciones debido al hecho de que cualquier transacción afecta a dos cuentas por lo menos. La segunda, de mayor importancia para el economista, es esa cualidad propia de los diferentes sistemas contables que les permite, si los conceptos se definen con homogeneidad, combinarse entre sí para obtener una amplia variedad de

estados financieros, limitada tan sólo por la inventiva del analista y por el volumen de los datos básicos de que dispone. Esto es particularmente cierto en la contabilidad del ingreso y del producto nacional, y de la balanza de pagos. Las cuentas del producto nacional incluyen todas las transacciones realizadas entre los distintos sectores de la economía de un país, tales como entre gobierno y empresas o entre empresas y consumidores. Para completar el cuadro, esas operaciones entre los distintos grupos nacionales tienen que complementarse con las que se efectúan con el exterior y que se registran en la balanza de pagos. Si ambos conjuntos de cuentas utilizan definiciones y clasificaciones compatibles, el economista puede combinarlas cuando las necesidades del análisis lo obligan a pasar de un sector a otro. (Powelson, 1958, p. 19).

La fuente más conveniente y más fidedigna de datos de la contabilidad nacional es la información que se presenta en los estados contables finales que las entidades contables individuales preparan para sus propios propósitos. Del mismo modo que la contabilidad de una entidad individual puede ser considerada como un sistema de clasificación, también puede considerarse así la contabilidad nacional. Pero como quiera que los fines de los dos sistemas son diferentes, también difieren sus respectivos esquemas de clasificación. El análisis de datos contables, desde el punto de vista de su significación económica, implica, pues, la construcción de una nueva estructura de clasificación. Es necesario clasificar las entidades que realizan operaciones y las operaciones que estas realizan, de acuerdo con los fines de formulación de la política que las cuentas nacionales persiguen. (Mathews, 1974, pp. 560, 561).

En Arreghini (2015, 2016, 2017 a b c, 2018) se encuentran trabajos de investigación con

el propósito de demostrar la validez de este tipo de integración, realizados en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires.

6. Conclusiones

Lo expuesto, apoyado en una concepción que considera a la Contabilidad una técnica, intenta demostrar que la propuesta de esa disciplina dirigida a comprometer su expresión con la atención obligada de los aspectos sociales que puedan afectar al responsable que emite la información, no se respalda en la lógica; que, además, su elaboración transita por un camino equivocado porque se inicia en la búsqueda de fines que tiene establecidos anticipadamente y debe resolverlos con medios a los que exige una adaptación, porque se encuentra con dificultades sustanciales para demostrar su verdadero origen y sólo así, descubrir su eventual aprovechamiento que, a priori, se sospecha vano.

En cambio, la consolidación de la información contable económico-financiera, a nivel nacional, tiene buenas posibilidades de ser lograda partiendo de la información que respete las características indicadas anteriormente – desde a) hasta i) – cuando la procedente de todas las entidades informantes sea formulada con procedimientos de agregación que permitan conformar su acumulación razonable, que uniforme los modos de medición y valoración, después de hacer las eliminaciones necesarias para lograr una integración sin superposiciones. Para conseguirlo será imprescindible una actividad que salga de la informalidad para acceder a datos veraces, respetuosos de su concepción originaria.

En el ámbito universitario se han realizado investigaciones con el fin de afirmar que el acceso a lo macroeconómico desde todos los estados contables llamados básicos de las entidades económicas de un país, cumpliendo esa función de asistencia, es comprobable y podría ser factible. Con dicha perspectiva, algunos de esos trabajos, que han sido publicados en revistas especializadas de difusión amplia, se manifiestan a favor de su aplicación auxiliar y en contra de aceptar una integración de las acciones de la Contabilidad en el objeto de la Economía, considerándola, además, inhábil para informar como partícipe de la solución del problema social.

7. Referencias Bibliográficas

- Arreghini, H. (2015). Interpretación de la información contable hecha con la visión del economista. *Revista D&G Profesional & Empresaria, Tomo XVI*, nº 195, 1199-1215
- Arreghini, H. (2016). El conflicto entre estado contable e informe social. *Revista D&G Profesional & Empresaria, Tomo XVII*, nº 198, 253-260.
- Arreghini, H. (2017a). Contabilidad integradora de información económica nacional. *Revista D&G Profesional & Empresaria, Tomo XVIII*, nº 210, 267-284.
- Arreghini, H. (2017b). Los procesos integrantes y la contabilidad. *Revista D&G Profesional & Empresaria, Tomo XVIII*, nº 213, 571-585.
- Arreghini, H. (2017c). Contabilidad integradora de información económica nacional: Estados contables para demostrar el ingreso y producto de la nación. *Revista D&G Profesional & Empresaria, Tomo XVIII*, nº 216, 843-878.
- Arreghini, H. (2018). Lo social y la contabilidad. *Revista D&G Profesional & Empresaria, Tomo XIX*, nº 224, 467-478.
- Bunge, M. (1978). *La ciencia, su método y su filosofía*. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Siglo Veinte.
- Chaves, O., Fronti de García, L., Pahlen Acuña, R. y Viegas, J. (1996). *Contabilidad, Presente y Futuro*. Buenos Aires, Argentina: Macchi Grupo Editor S.A.
- Fowler Newton, E. (1991). *Cuestiones contables fundamentales*. Buenos Aires, Argentina: Macchi Grupo Editor S.A.
- Mattessich, R. (2002). *Contabilidad y métodos analíticos*. Buenos Aires, Argentina: La Ley S.A.
- Mattews, R. (1974). *Contabilidad para economistas*. Madrid, España: Aguilar S.A.
- Orgaz, R. (1950). *Sociología*. Córdoba, Argentina: Establecimientos Gráficos Assandri

Ortega y Gasset, J. (1961). *El espectador*. Madrid, España: Biblioteca Nueva

Pareto, V. (1945). *Manual de economía política*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Atalaya

Powelson, J. (1958). *Contabilidad económica*. México: Fondo de Cultura Económica

Thomson, J. (1929). *Introducción a la ciencia*. Barcelona, España: Editorial Labor S.A.