

TÍTULO:	REFLEXIONES DE UN VETERANO PROFESOR DE CONTABILIDAD
AUTOR/ES:	Arreghini, Hugo R.
PUBLICACIÓN:	Profesional y Empresaria (D&G)
TOMO/BOLETÍN:	XXIV
PÁGINA:	-
MES:	Diciembre
AÑO:	2023
OTROS DATOS:	-

HUGO R. ARREGHINI⁽¹⁾

REFLEXIONES DE UN VETERANO PROFESOR DE CONTABILIDAD

El destacado profesor Arreghini nos señala que la Contabilidad demostraría ser el instrumento informativo preparado para expresar, públicamente, cómo una entidad económica creada por una persona, cumple el fin por esta perseguido de sustentarse y crecer, que es su objeto económico. La información contable es fundamentalmente histórica y de una relativa objetividad porque está obligada a ser comunicada anualmente para evitar influencias estacionales y esto la condiciona a expresarse cuando los actos y hechos pertinentes a la empresa están en proceso de acaecimiento, anteriores al momento final de su existencia. La manifestación que proviene de la Contabilidad demuestra estar influida por postulados que pueden estar consagrados sin definitiva discusión probatoria, con acatamiento de normas convencionales.

Continúa señalando que una de las cualidades propias que determina a la Contabilidad es el modo de actuar en el registro de los hechos sobre los que informa, que explican la manera peculiar que le es privativa y le adjudica ser una técnica pergeñada para la exposición de las consecuencias de la actividad económica. Las condiciones particulares enunciadas son fuertes argumentos para negarle la aspiración a constituirse como ciencia. A esas razones se agrega la demostrada incapacidad que se observa cuando se pretende endilgarle la propiedad

de dar fundamento a decisiones políticas del administrador o del inversor sobre el futuro, o cuando se responsabiliza a la empresa, sobre la que se informa, de los problemas sociales y ecológicos, o se busca adjudicar a los stakeholders una mejor participación en los beneficios del capital aportado por los dueños. Puede fácilmente demostrarse que otros objetos no universales, distintos de los de subsistir y crecer, tienen, inexorablemente, una forma diferente de comunicación externa a los estados contables.

Finalmente nos ilustra que la enorme capacidad que ofrece el sistema contable para recoger datos como relatos de la realidad presunta o de la abstracción programática, ha inducido exageradamente a dar a la Contabilidad una improvisada y peligrosa amplitud de acción interpretativa que es contradictoria con sus atributos prácticos tradicionales que la han prestigiado como herramienta adecuada para una acción específica. Es oportuno, para desvirtuar esa intencionalidad, señalar algunos aspectos que favorecen dudar sobre cómo se debería proceder, que están anotados en el escrito principal.

I - LA APLICACIÓN DEL BUEN SENTIDO EN LA APRECIACIÓN DEL ALCANCE DE LA CONTABILIDAD

El buen sentido que cada ser humano cree aplicar a la resolución de los problemas que se le plantean, pretende constituirse en el que estima como prevaleciente cuando se requiera interpretarlo estadísticamente en base a la opinión de una encuesta, porque cada individuo entiende emplearlo para su decisión acertada.

Esa es la razón que puede llevar a suponer que la versión recogida de un formato al que adhiere la mayoría pueda llegar a ser considerado como el que responde a la verdad.

En rigor, llegar a una conclusión valedera sobre el veredicto para apreciar el buen sentido es aplicarlo adecuadamente, es decir dirigiendo la observación al hecho analizado, comprendiendo las características que lo evidencian en toda su extensión y profundidad.

...no es verosímil que todos se engañen, sino que más bien esto demuestra que la facultad de juzgar y distinguir lo verdadero de lo falso, que es propiamente lo que llamamos buen sentido o razón, es naturalmente igual en todos los hombres: y por lo tanto, que la diversidad de nuestras opiniones no proviene de que unos sean más razonables que otros, sino tan solo de que dirigimos nuestros pensamientos por derroteros diferentes y no consideramos las mismas cosas. No basta tener el ingenio bueno; lo principal es aplicarlo bien. Las almas más grandes son capaces de los mayores vicios, como de las mayores virtudes; y los que andan muy despacio pueden llegar mucho más lejos, si van siempre por el camino recto, que los que corren, pero se apartan de él. (Descartes, 1986, pág. 35).

La cuestión que se ha colocado bajo análisis cuando se ha pretendido circunscribir los alcances de la Contabilidad, debe fundamentar: 1) la especie de que trata, en cuanto a las características comunes del conjunto que integran la composición a que

se refiere; 2) el objeto que indica la materia de conocimiento que, el sujeto interesado en la comunicación, debe obtener sobre los efectos conseguidos; 3) si la aptitud que se reconoce en su funcionamiento es la pertinente para discernir sobre la capacidad para incidir en el objeto, o si su empleo es puramente instrumental y se reduce a informar sobre los hechos que contribuyen a demostrar las consecuencias de haberlas procurado el sujeto.

Los datos a que se acude para ubicarse en el escenario que califica a los hechos que más interesan a un sujeto, son indispensables para participarlo acerca del objeto con que procura su particular beneficio y constituyen, además, la contribución indicada para despejar la incertidumbre que le preocupa por sobre cualquier otro asunto.

Es destacable, en el común de las personas, la necesidad de sostener las condiciones que le aseguran su perspectiva de vida y crecimiento, que son su razón económica.

Cualquier acción para conducir otra actividad que le proponga desarrollarse en su desenvolvimiento social tendrá, dentro de sus particularidades, otras expectativas que garantizan un objeto diferente con una motivación especial no universal que la califican con innumerables variables difíciles de medir, acumular sus efectos y comparar sus significados.

Esa clara diferenciación ubica al objeto que persigue cualquier persona (física o ideal), y justifica la creación de una entidad económica encargada de satisfacer ese propósito, acerca del cual debe proporcionarse la información sobre sus resultados periódicos y la evolución del capital que sostiene su existencia. La Contabilidad es la herramienta ocupada de esa función comunicacional.

A medida que nos alejamos del punto de partida se hace más visible "El árbol de la vida" (Baroja, Pío, 2001); es como si las raíces incorporadas con esfuerzo desde los nutrientes precursores de su existencia, de que se valieron para lograr su primera sustentación, se hubieran afirmado e intentaran desde ese momento fortalecerse, asimilando la mejor sustancia del medio en que les tocó estar, sin renegar de las mejores opciones de que se pudo disponer.

Es posible que la inspiración vocacional del ser, alimentada por las experiencias que tiene que vivir, impongan a su desarrollo el derrotero que le marcan las circunstancias. En el camino que fueron ubicadas las primeras simientes, su progreso, accidentalmente, impulsó un destino en los apoyos que, al principio, le enseñaron destinos opcionales por los que debió optar y luego ceñirse a alguno de ellos con pocas probabilidades de cambiarlos.

Las ramas, en contacto con el ambiente que las rodea más de cerca y les da mejores perspectivas de enriquecer su natural consistencia, arriesgan, a la vez, someterse a la contaminación que la externalidad les propone. El buen arraigo debiera obrar como el instrumento indicado para contrarrestar los efectos negativos que el entorno ofrece. La fuerza de las raíces es, normalmente, el antídoto reparador que permite reponerse y recuperar la orientación hacia un destino apropiado.

Esos fundamentos radicales crecen y se hacen robustos cuando se reconocen implantados en un lugar adecuado y promueven una estructura que se vuelve inmovible, al punto que la mantienen en pie hasta su extinción y proyectan su presencia con posterioridad a la muerte.

II - EL INSTRUMENTO PARA INFORMAR SOBRE LOS

FINES ECONÓMICOS DE UN SUJETO

La intención de dar a la Contabilidad una buena definición, obliga a establecer para la asignación de ese significado límites restringidos que, para distinguirla de cualquier otra disciplina, impidan cualquier posibilidad de confundir la categoría que ello les otorga. El investigador que se ocupe de esa singular tarea se encontrará, seguramente, con la dificultad que le provocará la profunda observación que deberá hacer para equilibrar su razonamiento, ante la confusa visión que se tiene sobre la esencia que la identifica.

Tal definición se encontrará acorralada por la borrosa noción predominante sobre la esencia de la Contabilidad. Esta noción sobreenfatiza la mera actividad de procesamiento de datos y proyecta a la Contabilidad como "el sistema de información" de la firma. Este punto de vista no solo resulta extremadamente vago sino que invade flagrantemente el campo de disciplinas vecinas. En el largo plazo, una noción semejante llevaría a confusión y conflicto, dañando más que promoviendo una sincronización entre la Contabilidad y la Teoría de la Organización. En lugar de ello, parece preferible considerar a los métodos cuantitativos de las Ciencias Económicas como una superdisciplina a la cual podríamos asignar nombres tales como "Ciencia de la Administración", "Análisis de Actividades", etc. (Mattessich, 2002, págs. 17/18).

A fin de establecer correspondencia de la Contabilidad como ciencia, debería conceptuarse la relación que se le puede otorgar con medios o con fines imputables a su significado. Podría, entonces, entenderse como una orientación a la consecución de fines, lo que ayudaría para reconocerle un objeto, o representarla como un instrumento por el que se consiguen determinados fines para un sujeto, o negarle al rol que se le adjudica, cualquier injerencia que se suponga comprometida con un propósito específico que le sea imputable directamente, porque configura un fin en sí misma de gran amplitud, para introducirla en una confusa discusión que favorezca adjudicarle la propiedad para aplicarla a interpretar la necesidad de cualquier usuario, con cualquier destino, para resolver el interés de un individuo o de un grupo social y proyectarse con el más variado alcance de su valoración, en el reconocimiento de aspectos de cualquier índole y con cualquier unidad de medición.

El apoyo argumental que puede entenderse se otorga a un objeto, que se explica y, en algún modo, se garantizaría con el empleo de una disciplina que informa sobre su cumplimiento, como puede ser el caso de la Contabilidad, tiene su comprobación al demostrarse, sin estridencias, cómo ello se ha cumplido con alguna eficacia.

La Contabilidad parece demostrar constituirse en el instrumento informativo utilizado para expresar, públicamente, cómo se satisface que la entidad económica creada por una persona jurídica (física o ideal) cumple el fin perseguido de mantener y acrecentar el capital invertido en la empresa que ha asumido. Tiene en el dueño del emprendimiento un destinatario primordial que destaca a quién, en primer lugar, debe consignarse la rendición de cuentas que recibe ese fundamental interesado en conocer lo acontecido con los fondos que destinara a generar un producto (cosas o servicios) que le permita verificar si se ha incrementado y cuánto su riqueza aplicada, para decidir sobre la prosecución del negocio, sobre su mantenimiento o cierre, sobre los cambios aconsejables, su ampliación o reducción, sobre la magnitud y asignación en la distribución de dividendos; en síntesis sobre la política a seguir en adelante, cuando complementa su decisión con el auxilio de otros indicadores imprescindibles para adoptarla.

La demostración que se hace periódicamente, exponiéndola formalmente con estados explicativos de los resultados obtenidos y de la situación patrimonial de la

unidad encargada de esa gestión, satisface ese propósito del modo mejor que se ha encontrado para su exposición. Con ello la persona responsable de la existencia de esa unidad funcional, busca la comprobación de la sustentación y del alcance obtenido en la aspiración a desarrollarse, que es su objeto natural común a los seres vivos y la Contabilidad permite explicar con sus atributos esenciales: sistema de información específico, pertinencia de atribución a la entidad a la que se refiere, unidad de medición homogeneizadora de los datos aportados, valoración respaldada en las transacciones realizadas y en los hechos vinculados que la acreditan fehacientemente.

...se puede decir que la psicología humana, no es más que una síntesis de la psicología animal. Así se encuentran en el hombre todas las formas de la explotación y de la lucha: la del microbio, las del insecto, la de la fiera ... La naturaleza es lo que tiene, cuando trata de reventar a uno lo revienta a conciencia. La justicia es una ilusión humana; en el fondo todo es destruir, todo es crear. Cazar, guerrear, digerir, respirar, son formas de creación y de destrucción al mismo tiempo. (Baroja, 2001, pág. 128).

La instintiva acción que también reside en los seres humanos, al par de la reconocida racionalidad de estos, trata de ser menguada por la acción de una justicia social que el individuo transfiere a la intervención de los gobiernos del Estado, y no puede imputarse a descargarla ejecutivamente en manos de una débil herramienta como la Contabilidad, cuya función no tiene un objeto en sí misma y por tanto está impedida de forzar el trámite que solo le impone llevar a cabo su rol informador sobre la entidad cuyo propósito es la ejecución de un fin económico, independiente de algún otro con cualquier acción social distinta.

III - LA INFORMACIÓN CONTABLE ES FUNDAMENTALMENTE HISTÓRICA Y DE RELATIVA OBJETIVIDAD

El contenido económico que impregna los datos que ofrece el empleo de los mecanismos contables y trata de reproducir en los estados que construye, para situar en el momento al que llega su observación, solo alcanzan para reflejar lo acontecido, aunque puedan débilmente ser inspiradores de una política a desarrollar que requiere, adicionalmente, para aspirar a una buena administración, ser profusamente complementada con decisiones políticas que no es capaz de ofrecer la Contabilidad, ya que su limitada aptitud se reduce a llegar a esa instancia avistando el camino recorrido como una capitalización del pasado y no como una actualización del presumible horizonte futuro que no es capaz de reconocer.

La calidad de esa comunicación es, sin embargo, de una objetividad relativa. Está limitada, en primer lugar, porque se ubica periódicamente en un punto intermedio más próximo o más distante de su origen o de su punto final. Ello la obliga a suministrar una noticia condicionada, al tiempo en que muchos de los actos y de los hechos están ocurriendo todavía y otros sucederán en un futuro impredecible, siendo sus efectos necesarios para conocer la situación que exigiría la administración de los recursos activos a ser empeñados en ellos. La obligada ubicación dentro de un transcurso más amplio, resta a la manifestación requerida una definición completa que le confiera el carácter integral, que únicamente puede determinarse al concluir la obra que se encuentra en trámite. Debido a la dependencia estacional que actúa sobre algunas consecuencias causadas por esos acontecimientos, los estados contables exigen computarlas como correspondientes a

resultados de cada período anual en que sitúa la finalización de un segmento de la vida de la empresa.

IV - CONTABILIDAD, LA EXPRESIÓN DE UNA META-TEORÍA CON SUPUESTOS BÁSICOS

La manifestación procedente de la Contabilidad está influida por la dependencia que reconoce en la generación de regulaciones que respetan una serie de postulados consagrados sin definitiva discusión probatoria, como expresión de una meta-teoría con reglas confirmadas por grupos influyentes sobre la aprobación y difusión de esas normas. Esto puede confirmar la aceptación de un modo de actuar en el acatamiento y utilización de tales disposiciones y, al propio tiempo, en la negación del carácter de ciencia que algunos le atribuyen sin embargo.

...los problemas metateóricos solo se pueden plantear y resolver adecuadamente cuando estamos provistos de un marco de referencia pertinente y adecuado, cuando somos enteramente conscientes de los compromisos epistemológicos que nos imponen las metateorías, pero, sobre todo, cuando hemos adoptado (de manera ilustrada) una epistemología particular. (Pág. 108).

"...más temprano que tarde, esta tarea conducirá al principal problema de la epistemología contable (que es subsidiario del problema de la explicación y la predicción en las ciencias sociales) ... habría que aceptar que no estamos tratando con propiedades universales de la realidad que pueden ser objeto de generalizaciones legaliformes o de explicación mediante leyes, sino únicamente con generalizaciones empíricas (de muy bajo nivel) plenas de excepciones. (García Duque, 2009, pág. 107).

Muchos de los estudios realizados para establecer el alcance que debe atribuirse al modo de actuar que la Contabilidad ha demostrado afirmar a lo largo de los tiempos y mantiene su particular esquema dispositivo, concentran de manera persistente el entendimiento de su función en una serie de postulados que ello exigiría sostener con un sistema que demuestra un comportamiento a medida para explicar su armonioso enlace y facilitarían ubicarlos como fundamentos conceptuales para titularla una disciplina técnica.

La Contabilidad es una disciplina que se ocupa de la descripción cuantitativa y de la proyección de la circulación y de los agregados de riqueza a través de un método basado en el siguiente conjunto de supuestos básicos (después de haber comprobado minuciosamente estos supuestos, podría considerárselos como condiciones necesarias y suficientes). (Mattessich, 2002, pág. 18).

En esas comprobables hipótesis se nota una gran correlación con los conceptos que afirman las condiciones predominantes impuestas para generalizarse en el uso que permite su aceptación. Es conveniente señalar la correspondencia que se encuentra con las indicadas por Mattessich en los 18 supuestos mencionados por él, explicados en el texto de uno de sus libros; se muestran a continuación, expresando sus títulos en letra cursiva y la significación que puede considerarse el reconocimiento de ellos en la práctica, con letra en tipografía redonda:

- *Valores monetarios, intervalos de tiempo* = Exigencia de homogeneidad y comparabilidad
- *Estructura, dualidad* = Sistematización
- *Agregabilidad, objetos económicos, agentes económicos* = Expresión de resultados del financiamiento invertido

- *Entes, transacciones económicas* = Condición de pertenencia al sujeto promotor de la acción para conseguir el objeto
- *Valuación, realización* = Presentación ordenada de la situación y evolución de la riqueza comprometida en la empresa
- *Clasificación, ingreso de datos, duración, extensión, materialidad, asignación* = Instalación de procedimientos necesarios para cumplir el fin perseguido

Las deducciones que propone lo expuesto por ese autor, concuerdan de algún modo con las que se reconocieron del escrito citado de García Duque; vuelven a poner en duda las condiciones de la Contabilidad como ciencia. Se indican seguidamente:

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 proporcionaran un molde natural a los supuestos básicos de la Contabilidad (pág. 28).

El bajo nivel de generalización sobre el cual la mayoría de las hipótesis contables deben ser formuladas dificulta el desarrollo de un sistema axiomático y cerrado con un gran número de teoremas generalmente aplicables (pág. 251).

Algunos de estos supuestos tratan exclusivamente sobre conceptos lógicos, otros contienen también nociones empíricas. Este conjunto de dieciocho supuestos -aunque pasible de mayores refinamientos- es, en contraposición con los intentos que lo precedieron, lo suficientemente riguroso como para constituir la llave de acceso a una teoría general de la contabilidad, una metateoría que proporcione un marco para hipótesis alternativas hecha a medida para cumplir objetivos específicos, una teoría que acepte el objetivo de maximización del beneficio como posible hipótesis específica, pero no como supuesto básico. (Mattessich, 2002, pág. 381).

V - EL PRINCIPIO DE DUALIDAD, EXPRESIÓN DEL CARÁCTER TÉCNICO DE LA CONTABILIDAD

La significación trascendente que es característica de la Contabilidad puede ser el determinante que explica su carácter técnico, al hacer descansar su acción en los procedimientos que garantizan un modo de actuar en la registración de los hechos concernientes a una entidad, para ordenar la exposición de los efectos de su actividad económica en una propuesta equilibrada que se mantiene permanentemente, proponiendo hábilmente condiciones distintivas de financiamiento y endeudamiento, de gasto e inversión, de eficacia y eficiencia, de beneficio y quebranto, del aporte externo a la entidad económica y del procedente de acumulación de ganancias, entre otras manifestaciones que identifican al instrumento apropiado para la tarea que se le propone.

...la concepción de esa dualidad constituye nada menos que el centro de cuestión bajo examen. Para hablar de un sistema contable, es necesario incluir una serie de condiciones, especialmente vinculadas a la agregación y a la valuación. Pero, desde nuestro punto de vista, es este síndrome -una estructura lógico-matemática compuesta por un conjunto de supuestos- lo que nos hace decidir si estamos frente a un sistema contable o no (pág. 25) ... existen dos criterios principales para identificar un sistema contable. El primero es la descripción cuantitativa de algunos aspectos del fenómeno ingreso-riqueza y el segundo es el aspecto dual que se manifiesta en un proceso de dar y recibir inherente en muchos hechos

fundamentales de la economía (pág. 140) ... podemos interpretar el principio de dualidad como afirmación de que una transacción o flujo tiene básicamente dos dimensiones: un aspecto y un contra-aspecto ... Más precisamente, el principio afirma que existen hechos económicos que resultan isomórficos a una clasificación bidimensional de un valor dentro de un conjunto de clases. De esta manera, esta propiedad básicamente dual de una transacción generaliza y se extiende a aquellas manifestaciones empíricas que se vinculan con el fenómeno del cambio. (Mattessich, 2002, págs. 25/26).

Este concepto permite reunir las consecuencias de un hecho en la información de los datos que corresponden a dos entidades vinculadas por el acontecimiento que las relaciona. Es un aspecto a considerar especialmente en el espacio que concierne a la determinación del producto bruto interno en el orden nacional que requiere integrar estados de entidades relacionadas por acciones recíprocas, y confirmar la intervención de la Contabilidad en la formulación de piezas que lo expliquen con estados como los de ingreso-producto. Puede, además, presentarse como un limitante al propósito de insertar en el pretendido proceso abarcador de la Contabilidad un agregado valorativo supuesto, de otros orígenes, diversos de la apreciación hecha con la decisión acordada en la transacción resuelta por los protagonistas de los hechos que debe informar.

...La principal ventaja del principio de dualidad, y probablemente la razón por la cual el mismo ha encontrado tan diverso recibimiento, reside en la visión panorámica que permite a través de la integración de muchos detalles en una exposición unificada (pág. 27) ... No es necesario que las dos cuentas de una transacción pertenezcan al mismo ente. Pueden pertenecer a entidades diferentes, en cuyo caso se puede concebir una superentidad que las comprenda a ambas. (Mattessich, 2002, pág. 33).

VI - NEGACIÓN DEL CARÁCTER CIENTÍFICO DE LA CONTABILIDAD

La controversia que suscita encasillar a la Contabilidad en un concepto transparente para darle una ubicación indubitable parece, no obstante, muy difícil de resolver; la envuelve, además, un manto de perplejidad considerable. En el encuentro realizado en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, titulado "Sección Teórica Contable. Simposio 'La Obra de Richard Mattessich'" esas divergencias se han manifestado claramente, al punto que las deducciones a que arriban los trabajos presentados, oscilan entre afirmar que el pensamiento analizado, que "*No reconoce la existencia de los segmentos contables de la Teoría General de la Contabilidad que no sean sistemas económicos*" (Álvarez Lancellotti, 2018, pág. 251), se particularice, también, con refutar por algunos (Scarano, 2018, págs. 301/304), la afirmación de que la Contabilidad es una ciencia aplicada y recordar, por otros (Aquistapace, pág. 267) que aún no se encuentra confirmación que haya podido demostrar una manifestación a favor de esa conclusión.

De esa importante reunión, conviene extraer una reseña del trabajo que Scarano presenta con el título "Algunos problemas de la CoNAM según la concepción de Mattessich en critique of accounting". Se trata del método condicional normativo de la contabilidad que "*se caracteriza por fundamentarse en leyes: el método y los contenidos de las ciencias básicas; el método propio y los contenidos de las ciencias aplicadas, es decir las relaciones medios fines; y los aspectos normativos*". Una síntesis de lo que Scarano deduce se puede leer, a continuación, en letra bastardilla:

*Según Scarano, Mattessich asigna a la Contabilidad ser orientadora de la consecución de fines, lo que la hace claramente normativa. Señala que una de sus tareas básicas es la identificación de los que un usuario de sus informes puede proponerse al analizarlos y, otra es indagar sobre los medios por que los fines resultan conseguidos. A un fin es asignable un medio afín. En el caso de reconocerse como ciencia, la Contabilidad debería poder señalar las leyes demostrativas de la relación medios-fines, cosa que no ocurre porque 1) no hay leyes contables científicas y 2) porque los vínculos se sostienen en razones prácticas no cognoscitivas sino útiles. La realidad que se quiere expresar con la Contabilidad no está representada como en las ciencias básicas, se dirige a un segmento que quiere expresarla y la demuestra pragmáticamente. Acude a una expresión que supone con medios no homogéneos que pueden responder a teorías de naturaleza particular sobre los objetivos perseguidos. La fuente de Mattessich, dice Scarano, es un texto de Bunge, 1983 págs. 200/214: Ciencia básica: fines cognitivos; ciencia aplicada y tecnología: fines útiles. La ciencia aplicada hace investigación de problemas cognitivos con posible importancia práctica (Bunge, 1983, pág. 208); expone nuevos conocimientos no formulados con leyes, aplicados para explotar el conocimiento básico adquirido en que se abarca un dominio más restringido que en la ciencia básica, relativo a un espacio específico. Se ubica entre ciencia básica y tecnología. La tecnología (Bunge, 1983, pág. 209) se diferencia de la mera técnica porque está fundamentada en la ciencia básica y en su metodología; la caracteriza la realización de funcionalidades derivadas de la ciencia, que pueden aceptar restricciones políticas, éticas, económicos y se manifiesta especialmente en la creación de artefactos -**artefacto: objeto formado por un conjunto de piezas y fabricado para un fin determinado, en especial el que no constituye una máquina, aparato o dispositivo definidos**-. La Contabilidad expresaría una ciencia aplicada solo si indicara leyes que la involucran en la relación medios-fines y no son reconocibles leyes contables, ya que únicamente se expresa con generalizaciones empíricas o enunciados expertos o comunes, o con la importación de leyes de otras disciplinas. Esto muestra una inconsistencia entre los enfoques de Mattessich y Bunge y le permite concluir que es equivocada la inclusión de la Contabilidad dentro de las ciencias aplicadas.*

Cuando el problema se plantea con más de una incógnita, la solución se hace poco menos que imposible si depende de condiciones desconocidas en que una de ellas sea consecuencia de las que se ignoran. No encontrar el sujeto interesado al que debe responderse, empieza a ser el principal escollo para determinar el objeto que se persigue. Esta intensa irresolución sobre lo que se debe hacer, se agrava cuando se debe determinar a qué objeto de los variados a indicar es al que el sujeto apunta en la orientación hacia el camino que tiene que recorrerse para llegar a buen puerto.

Las condiciones de un problema son traducidas algebraicamente por ecuaciones. Estas contienen cantidades conocidas y cantidades desconocidas. 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. Es necesario, además, que no sean contradictorias. ... En los problemas económicos es muy importante saber si ciertas condiciones determinan completamente el problema, o lo dejan indeterminado. (Pareto, 1945, págs. 124/125).

VII - CONTABILIDAD Y RESPONSABILIDAD SOCIAL

EMPRESARIAL

De modo impensado, posiblemente, Montuschi lo insinúa en uno de sus escritos al señalar las dudas que muestra la instalación de una Contabilidad que buscara integrarse con los efectos de una Responsabilidad Social Empresarial (RSE).

Con las acciones de responsabilidad social empresaria se pretende lograr un equilibrio entre el desarrollo económico, el desarrollo social, la sostenibilidad del ambiente y el logro de un comportamiento ético aceptable hacia todos los stakeholders ... Es indudable que el interés en la RSE ha ido creciendo. Aunque se podría decir que el proceso no es demasiado dinámico. Y un punto que llama la atención es el claro predominio de la filantropía ... existen fundadas sospechas de que muchos de estos programas pretenden, en realidad, distraer la atención del público de operaciones éticamente cuestionables. O desde una perspectiva, más optimista, tendrían el propósito de ir generando una estrategia competitiva para la empresa ... desde la óptica anterior, no queda por cierto claro si el objetivo principal y consciente de una corporación debe ser la obtención de beneficios o debe ser el logro de otros fines. Es evidente que debe existir algún tipo de relación entre el hecho de crear empleos significativos y valiosos para los trabajadores, producir bienes de calidad para los clientes y generar beneficios para los inversores. Pero ¿en qué sentido opera tal relación? ¿El objetivo principal sería generar los beneficios y como consecuencia obtener empleos valiosos y producir bienes de calidad? ¿O tal vez el propósito de generar buenos empleos y producir bienes de calidad para los clientes se habrá de traducir al final en beneficios de los accionistas? Es evidente que en ambos casos las prioridades son distintas ... Un último punto que vale la pena señalar es ... preguntarse si ello es conveniente, pues los gobiernos se sentirán excusados de dichas responsabilidades. (Montuschi, 2009).

La perplejidad que señala el escrito de Montuschi se agrava cuando el observador ingresa en las perspectivas de una responsabilidad social corporativa como modelo de negocios, con el que se busca introducir innovaciones radicales. El extremo sugerido (Rodríguez, 2011, págs. 31/57) tiene un alcance transformador del objeto de la empresa y colocaría a la Contabilidad ante un panorama extraño de una complejidad difícil de imaginar que presupone dimensiones que parecen inalcanzables y, en algún modo, pintan un panorama de ficción, sobre el que se transcribe lo expuesto al respecto en la parte final de la disertación hecha por el autor en las XLII Jornadas Universitarias de Contabilidad, Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, noviembre de 2021:

Se plantea también la intención de comprometer a la contabilidad en el sostén de un modelo integrador de responsabilidad social corporativo, cuya avanzada debería estar al servicio de la creación de riqueza neta total apropiable por el conjunto de los participantes en su desarrollo y cuidando el ambiente en que se verifica. La articulación institucional participativa requeriría, en la práctica, de organización, dirección y gestión que la empresa debiera prever para su ordenado desarrollo ulterior, lo que, al establecerse su punto de partida, demandaría haber establecido un modo de acción definido entre una variedad de posibles mecanismos de conducción de la entidad, como forma de fijar una efectiva y armónica manera de vinculación entre sus componentes stakeholders, para lo cual se presentarían opciones diversas que involucren: la asignación de derechos de propiedad y control a los participantes, presencia directa e indirecta de los interesados en la actividad, formas de discusión de los problemas que se plantearan en el desarrollo, procedimientos informativos que serán requeridos, previsión acerca de la

intervención de los integrantes y de los modos de atribución de sus derechos en función de su actuación y de los resultados obtenidos, modos de vincularse con el exterior y para el sostenimiento de una adecuada relación con el medio ambiente y con la sociedad, entre otras estipulaciones concretas. Esto implica partir de un compromiso formal documentado en todos los aspectos, para asegurar un desenvolvimiento eficaz y eficiente, que procure evitar controversias y anticipe cómo resolver eventuales conflictos internos, previendo, además, cómo hacerlo al enfrentarse con los que se consideren previsibles desde el exterior a la entidad, interpretando el grado de compromiso que pueda anticiparse al respecto en función de convenios establecidos y normas públicas vinculantes con la empresa. Cada caso particular requeriría adaptarse a las particularidades que lo caractericen. Esta breve y, seguramente incompleta enumeración, demuestra la complejidad del asunto, en cuanto a la necesidad de un armado que garantice el desenvolvimiento satisfactorio para completar un transcurso sin mayores inconvenientes, pero no pretende ser sino la base para señalar la amplitud de previsiones que deberían tomarse para hacer viable un emprendimiento encarado con estas intenciones, que asume riesgos de gran significación para lograr sus fines. Es presumible que un modelo, que responda puntualmente a este objeto, requerirá tener en cuenta el reconocimiento de efectos colaterales que no pueden calcularse como monetarios y deberían, de algún modo, estimarse como consecuencias de una impracticable medición objetiva pero que, a su vez, son imputables "a priori" como de una significativa calidad social, lo que dificulta asignar a sus derivaciones una equilibrada demostración de su verdadera importancia e impiden combinarlas con las que admiten alguna medición menos traumática que podría cumplirse con la aplicación de mecanismos contables. Determinar el valor de la riqueza total asignable a una entidad, que promueve este modelo, coloca ante la necesidad de interpretar un conjunto de rentas y cuasi rentas a la que tendrían derecho los diversos participantes de este particular esquema que entre sus opciones múltiples podría incluir la de determinar, en cada caso, el resultado de comparar las retribuciones que la entidad proporcione como ingreso de sus integrantes con el costo de oportunidad estimable como su contravalor. Parece obvio que el propósito perseguido descarta como objetivo la búsqueda de valor para el propietario en beneficio de las ventajas que persigue informar como correspondiente a los diferentes partícipes, apuntando de ese modo a cumplir con la necesidad de conseguir una forma más justa de computar la partición de la renta total de la unidad analizada. Sin duda, este esfuerzo exigiría introducir innovaciones de toda índole, sobre todo en el orden comercial, jurídico, y en el cálculo de los resultados y del patrimonio, persuadido como está que su materialización podría impulsar una fuerte transformación en el modo de entender la acción para acrecentar el valor de los bienes disponibles con un juicio distinto sobre la atribución de esos beneficios de una manera más equitativa. Es un intento que propone un desafío con desenlace, hasta ahora incierto, debido a las implicancias derivadas de tan atrevido supuesto agrupamiento de intereses contrapuestos en una asociación de objetivos, políticas, gestión y control de la organización responsable de enfrentar a los implicados, con argumentos necesariamente contemporizadores y traducirlo en informes que, al mismo tiempo, les permitieran una adecuada distribución de los resultados. La contabilidad, sin embargo, estaría fuera de esa contribución a tan loable propósito, porque sus fundamentos no permitirían mantener, en esa concepción, su carácter totalmente monetario y el equilibrio dual intrínseco de sus mecanismos que conducen a entender lo económico como un efecto cuya causa es el acrecentamiento del valor patrimonial de la entidad informadora en beneficio de sus propietarios, no tanto de sus vinculados. Dentro de los integrantes del modelo bosquejado se encuentran

componentes que no se integran, que no forman parte del sistema que comporta la contabilidad, son decididamente agregados incluidos dentro de un esquema de variado origen que se nutre de elementos incompatibles entre sí porque responden a conceptos distintos, a veces opuestos, como cuando la riqueza es entendida, en circunstancias, como producto de la mejor oportunidad y en otras, como de la más pura equidad. (Arreghini, 2021).

La intención de achacar a la empresa una responsabilidad y demostrar alguna culpa que su acción económica egoísta debería asumir, porque origina daños a la sociedad en que se desarrolla y crece, aprovechándose de un espacio que pertenecería a la comunidad, sugiere al investigador analizar la relación de los fenómenos sociales, las perspectivas de medirlos y atribuirlos de algún modo y el lugar que a la Economía puede corresponder dentro del ordenamiento que involucra a las "ciencias sociales".

VIII - LA INVESTIGACIÓN SOCIAL. EL ROL DE LA CONTABILIDAD

No requiere un esfuerzo considerable entender, cualquiera sea la posición que defienda el que estudia su desenvolvimiento, más cerca o más lejos de hacer su apreciación con criterio que privilegie la interpretación de los hechos, que los fenómenos sociales son expresiones demostrables con un alto grado de valoración empírica, confirmatoria de la naturaleza compleja que en ellos se advierte debido a su procedencia sentimental y a su dependencia de una innumerable cantidad de fundamentos en que se pueden apoyar y justificar.

Además de los inconvenientes que provoca darles adecuada calificación, con una razonable medición que permitiera cuantificar y comparar sus alcances, mediante la aplicación de escalas apropiadas de variables elegidas que podría corresponder al cumplimiento de ese objetivo, se hace sumamente complicado -prácticamente imposible- integrar las consecuencias deducibles asignadas a sus consecuencias con las que, en ese momento, son reconocibles de los hechos económicos concomitantes que afectan a las personas estudiadas en el mismo lugar.

Los fenómenos sociológicos son, a veces, mucho más raros y más complejos que los que estudia la economía política, y son la resultante de muchas más causas, o, más exactamente, están en mutua relación con mayor número de fenómenos. Como frecuentemente son no-lógicos, no podemos ponerlos en relación recíproca por medio de deducciones lógicas, como podemos hacerlo en economía política. (Pareto, 1945, pág. 93).

Estas consideraciones que aíslan los efectos sociales de la Economía y los diferencian de los que se pueden imputar a las demás disciplinas sociales, son trasladables a la Contabilidad cuando se acepta el carácter económico del objeto sobre el que debe informar. Sobre ese particular se transcriben reflexiones que el autor hizo en un trabajo que se publicó en la revista Proyecciones de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de La Plata, en el N° 15, año 2021:

El sentido que se quiere dar a la contabilidad intenta considerarla responsable de la instalación de políticas conducentes a resolver problemas sociales que generaría la actividad económica de las entidades cuyos propietarios buscan el incremento del capital invertido en ellas. Algunos estiman desproporcionada la magnitud de los beneficios potenciales que esa inversión les produce a los dueños de la empresa en comparación al que puede esperar cualquiera de los demás participantes de la actividad que ellas realizan. Esa estimación es equivocada porque no consideran el

menor riesgo que asumen los llamados stakeholders, ni tiene en cuenta que la retribución que obtienen por sus servicios es consecuencia de un convenio de adhesión que les permite aspirar a ese rédito, que puede ser inferior, con mayor seguridad. La solución material del problema, en cuanto a lo económico, sigue siendo la resolución que la contabilidad es capaz de mostrar por la única vía por la que puede dar respuesta: la compensación transada que tiene, en cada caso, por tratarse de efectos derivados de desarrollos producidos en diversos espacios de tiempo, lugar e importancia. Una retribución acordada con discusión más o menos dilatada que se deba entender como proveniente de la actividad desarrollada en relación con el ente económico -cuando esté demostrada su intervención en el proceso- o como participación en el resultado -cuando dependa directamente de la distribución de lo obtenido-. Las memorias, con mayor o menor extensión y alcance, más o menos pretérito o proyectado, fueron siempre documentos anexos destinados a comunicar información no considerada contable, en cuanto no estaba destinada a explicar específicamente cifras de los estados a que se agregaban. Nunca fueron tratadas como integrantes; eran y deberían seguir siendo, piezas inclusivas con cualquier propósito, también social. Es comprensible que cualquier acción en la que interviene el hombre -un ser eminentemente social- se ubique dentro del ámbito en que actúa. La contabilidad es, indudablemente, una disciplina que informa sobre lo que ocurre a las personas en comunidad, pero su manifestación responde especialmente a otras condiciones que son claramente sus determinantes en cualquier circunstancia, para diferenciarla como crónica resultante sobre efectos de hechos, procesos o actos ocurridos, cuando ello deba demostrarse mediante procedimientos técnicos particulares -un sistema que la identifica-, se aprecien con una unidad de medida -financiera- que permita reunir esas consecuencias de modo homogéneo, facilite comparar su significado en el tiempo y le dé un sentido de pertenencia a una entidad que los ha generado con el propósito de satisfacer un fin económico. (Arreghini, 2021, págs. 63/64).

IX - LA EMPRESA, RESPONSABLE DE LA COMUNICACIÓN QUE BRINDA LA CONTABILIDAD

Para desentrañar el verdadero objeto sobre el que se interesa el sujeto que se informa con los estados contables, debería, ante todo, dejar en claro a quién se debe imputar de manera incontrastable esa identidad. Esa identificación no demuestra ofrecer dificultades cuando se la acredita desde la empresa como órgano sostenedor de la existencia del sujeto y queda en evidencia su individualidad en la responsabilidad del resultado obtenido cuya distribución favorable se participa entre el promotor y el gobierno del Estado que le otorga calidad jurídica.

La seguridad que acerca esa observación, se refuerza al confirmarse en el Código Civil y Comercial (CCyCo.) en el que se otorga la categoría de unidad separable, además de a las personas físicas, a las sociedades comerciales individuales con responsabilidad limitada y se fortalece, aún más, al quedar demostrado en la exposición del estado de resultados, cuando concluye explicando que los beneficios de la actividad anual desarrollada tienen potencial asignación al titular propietario mediante el dividendo y al gobierno fiscalizador por vía del impuesto, es decir a dos personas jurídicas que lo obtienen de la entidad económica que lo ha generado.

Estas constataciones se convalidan también al comprobarse que la entidad económica de las personas se distancia de ellas, al punto que puede haber para cada una, más de una unidad dedicada a negocios distintos cuyos efectos se demuestran separadamente como de la misma entidad jurídica.

X - OTROS FINES CUYA INFORMACIÓN PUEDEN INTERESAR A LA PERSONA JURÍDICA

Las organizaciones promovidas por el sujeto que las forma pueden, además, como antes se indicó, realizar actividades cuyos fines, diversos de lo económico, están orientadas a cumplirse independientemente del objeto común que caracteriza a toda empresa; sus derivaciones, debido a ese carácter particular, deben ser informadas con otros medios que pueden prescindir de cuantificar las consecuencias integradas de su accionar; para analizar el cumplimiento de sus fines distintos, apelan a comunicarlas con otros medios de expresión y recurren a técnicas de recolección de los datos que rechazan la aplicación del sistema de que se vale la Contabilidad, siendo capaces de demostrar la eficacia de su gestión calificándola de modo que puedan desechar la utilización de elementos destinados a cuantificar de manera homogénea lo obtenido por ellas.

A esos otros menesteres especiales la persona encomienda procedimientos particulares, no universales, reconocibles con otros medios comunicacionales que tienen fundamentos diferentes, de expresión no necesariamente monetaria, que es la única manera de expresión conjunta homogénea, entendible sin mayores discusiones.

Las incursiones que acompañan demostraciones empeñadas en mostrar el modo de expresar resultados vinculados con esas actividades, en organizaciones que, además de sostenerse existencialmente con vida apelando a mantener una imprescindible capacidad económica, tienen como principal misión dedicarse a otro objeto, como, por ejemplo, la enseñanza universitaria, explican claramente formas particulares de expresar cómo se satisface y el alcance que se obtiene con un objeto adicional de esa índole distinta. Para constatar esa afirmación se acude, a continuación, a transcribir algunos textos relacionados con esas particulares ocupaciones:

El rendimiento mediato vincula la calidad de la formación recibida durante los estudios universitarios y el tipo de trabajo profesional que desarrollan los graduados. La evaluación de estas relaciones es mucho más difícil debido a que, en el mundo profesional, el éxito no solo puede ser definido en términos socioeconómicos -categoría profesional, estatus, retribución, etc.- sino que también está determinado por otras variables de índole más personal y social de los sujetos, que son más difíciles de cuantificar: desempeñar trabajos que coinciden con sus intereses profesionales, realizar actividades que les aportan satisfacciones, tener empleos estables, etc. Es así que la valoración de la formación recibida -rendimiento diferido- no pueda ser estimada exclusivamente en términos del nivel de empleo u ocupación que desempeña el titulado universitario, sino a partir de otros indicadores de calidad (opiniones de los graduados, valoraciones de los empresarios, etc.) (Carabaña, 1996; Mora, 1998; San Segundo, 1998, citados por Miguel Díaz & Arias Blanco, 1999) ... La situación laboral de los graduados universitarios puede ser revelada mediante tres fuentes básicas de información: las encuestas a graduados, la opinión de los empleadores y la información disponible a través de centros de promoción de empleo de las universidades (Vidal García, 2003). En este trabajo nos referiremos al rendimiento académico mediato que resulta de las encuestas a graduados. (Símaro, Tonelli y Varela, 2020, págs. 38/39) ... en una encuesta a graduados por lo general se solicita que proporcionen información sobre los siguientes elementos (Símaro et al., 2018): · su procedencia sociobiográfica; · sus estudios; · su trayectoria profesional y personal posterior a la titulación ...; · evaluación sobre la universidad,

el plan de estudios y las experiencias que vivieron, de forma retrospectiva ...; · la transacción de la educación superior al mundo laboral ...; · el empleo, es decir, el "intercambio" que tiene lugar entre empleados y empleadores ...; el trabajo, es decir, la actividad profesional y la relación entre conocimientos y trabajo ... Un sistema de información de gestión se basa en la utilización de indicadores sobre los factores clave de la organización ... Supone definir un criterio de evaluación: se intentan aislar manifestaciones esenciales, que es lo que se pretende evaluar, dejando de lado las manifestaciones accidentales ... Para que el destinatario (lector o analista) pueda interpretar y extraer conclusiones confiables con base en la información elaborada, es conveniente proveerle fichas metodológicas que faciliten su comprensión de los indicadores, su significación y las pautas de su diseño (págs. 39/41). Con base en las fichas metodológicas ... se realizaron las mediciones cohortes seleccionadas orientadas a dimensionar el rendimiento académico, como signo de la eficacia y eficiencia de la enseñanza entendida como un proceso directamente vinculado con la gestión del conocimiento (pág. 43).

La responsabilidad de los gobiernos del Estado en el mantenimiento del bienestar de la población en un territorio determinado puede intentarse ser medida. Sobre las posibilidades de hacerlo se recogen las consideraciones hechas en un trabajo efectuado sobre ese asunto:

Se ha observado la complejidad que conlleva la construcción de una medida, en este caso de la incidencia de la pobreza, y que los criterios y decisiones que se adopten para su construcción pueden mostrar cambios importantes en la magnitud de la misma. La carencia de sustento teórico no permite elegir un método a utilizar de acuerdo con el contexto en que se aplique. El tema abordado es complejo, ya que no existe un concepto único de pobreza y este está definido en función del enfoque de quien lo conceptualice. Por ello no existe ninguna forma de medir la pobreza que esté libre de controversia y lo importante no es la discusión -en sí misma- de los guarismos obtenidos, sino la tendencia que muestra la situación económico social que con estas mediciones quiere conocerse y brindar una aproximación a las privaciones, necesidades y carencias de algunos sectores sociales. Una forma de superar las controversias es la de explicitar el contenido de los índices utilizados, permitiendo así una aproximación al conocimiento por parte de quienes no están especializados en la temática. Esto también contribuirá a aumentar la credibilidad y confianza en estas mediciones. (Moreno, 2017, pág. 152).

Lo que exponen estos trabajos sobre un objeto notablemente distinto del que cumple la Contabilidad, puede ser suficiente para demostrar la imposibilidad de integrarlos con la información que se proporciona por medio de los estados que tienen origen en los registros que hacen el desarrollo de la actividad económica que informa.

Es notable, además, la diferente perspectiva que en comparación con los productos de la Contabilidad ofrecen como: interpretación de la importancia otorgada a la acumulación y comparación de los efectos, oferta de argumentos que respaldan los resultados encontrados, dificultades para reflejar la medida de la valoración que puede hacerse de los hechos ocurridos, incidencia del reconocimiento del recurso humano y de la influencia del grupo social vinculante, intervención de medios responsables en la ocurrencia de los hechos, amplitud de los espacios para seguir el desenvolvimiento que culmina en el entendimiento de consecuencias; en síntesis, todo confirma una clara diferenciación en la amplitud del paradigma que los impulsa.

La referencia hecha en las dos últimas citas elegidas, intenta probar que la

Contabilidad no está dedicada a dar explicación de las consecuencias de la actuación de un sujeto involucrado que no esté originada en el hecho fundamental que permite sostener su existencia material. Los motivos para confirmar esa diferenciación pueden resumirse en que lo deducido en ellas: 1) tiene relación dependiente de hechos sociales con poca o por lo menos indemostrable justificación de ser, por sí solo, un único objeto con responsabilidad plena del ente que los genera: la Universidad en el primero y el Gobierno del Estado en el segundo; 2) son efectos que para su reconocimiento exigen establecer, previamente, con notoria dificultad, todas las causas originadoras que podrían haber incidido en su derivación y cuya fallida pretensión de darles una magnitud cuantificada no conduce a otorgarles unívoca representación, ni está claramente definido el orden de importancia que se les puede asignar; 3) la proporción de la participación en las consecuencias anotadas es de dudosa revelación, debido a que su elección es fuertemente dependiente del investigador que es el intérprete obligado de tal decisión.

XI - LA IDENTIDAD DE LA ECONOMÍA SE DISTINGUE DE OTRAS DISCIPLINAS SOCIALES Y SUS DEMOSTRACIONES CARACTERIZAN LA FUNCIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES

En el modo metodológico utilizado para acceder a las conclusiones que sirven para confirmar en qué está fundada la investigación, se reconoce la dificultad que es característica para establecer la identidad de una disciplina social y para definir el carácter pre-paradigmático ante el que se encuentra el observador, o para admitir que la cuestión bajo estudio se ubica dentro de un colectivo multiparadigmático. Esto tiene especial importancia, porque la excepción reconocida, menos discutible, es la de la Economía a la que se otorga por muchos autores una posición paradigmática.

Desde esta perspectiva, las ciencias sociales, por el hecho de carecer cada una de ellas por separado de un único paradigma ampliamente compartido por la comunidad científica, se encontrarían en una situación preparadigmática, salvo quizá la economía (según Kuhn los economistas están de acuerdo en la definición de economía, mientras "aun queda pendiente la cuestión de qué sectores de las ciencias sociales han alcanzado ya paradigmas como este". (Corbetta, 2007, pág. 6).

El estudio de la evolución de los fenómenos económicos en los tiempos próximos al nuestro, y en las sociedades que no difieren enormemente de la nuestra, es mucho más útil que la de su origen, y esto desde dos puntos de vista. Nos permite, en principio, reemplazar la experiencia directa, que es imposible en las ciencias sociales. Cuando podemos hacer experiencias tratamos de producir el fenómeno, que es el producto de nuestro estudio, en circunstancias varias, para ver cómo actúan sobre él, si lo modifican o no. (Pareto, 1945, pág. 25).

Alguien ha dicho que el problema social solo puede ser estudiado con provecho por el que se acerque a él, con la conciencia de que su solución es imposible. Esto significa que el investigador verdaderamente científico debe tratar la cuestión social con máxima objetividad, ... como algo que reclama la absoluta evasión de todo lo que implique un prejuicio o una preidea, o sea, en una palabra haciendo abstracción de todo cuanto entrañe una infiltración de las causas derivadas de la posición de cada hombre en la colectividad (Orgaz, 1950, pág. 494) ... Así, el punto

de vista sociológico permite separar la posición del sociólogo respecto de la del economista ... (pág. 495).

Este ensayo busca mostrar (a) que pese a las expectativas, la economía no ha logrado ser la primera de las ciencias sociales en contar con leyes de capacidad explicativa-predictiva creciente y (b) que existe algún acuerdo en cuanto a que lo anterior ocurre porque los economistas han fallado en la definición de términos adecuados para formular generalizaciones de su investigación empírica ... (Guzmán Castro, 2013, pág. 99).

El alcance más restricto que se da a la Contabilidad, al encontrarla dedicada a la información del resultado económico de la entidad creada por una persona con el objeto de dar noticia de lo ocurrido en ese aspecto y, sobre todo, la posibilidad de ofrecerla como una rendición de cuentas de verificación sistemática, con un módulo que la reúne homogéneamente en estados formales de publicación periódica, confirma esa afirmación.

Los fines no económicos de un sujeto buscan ser expresados independientemente, explicando sus efectos mediante esquemas apropiados, cuyo comportamiento exige cumplir determinadas condiciones que solo pueden expresarse siguiendo lineamientos particulares.

XII - EL SISTEMA ADECUADO PARA UNA TAREA DETERMINADA

Hay un específico condicionamiento que marca la manera de satisfacer las necesidades del informado, acerca de los aspectos particulares que el destinatario pretende verificar. Esos especiales efectos, que el principal interesado requiere conocer con alguna precisión, tienen una adecuada manifestación cuando su demostración se encarga formalmente al instrumento señalado como el indicado para esa tarea y, por lo general, no admite otro sucedáneo que lo haga mejor.

Para asegurar que al ejecutarse un trabajo se utilice la herramienta que cumple íntegramente ese cometido, dando total satisfacción al interesado, no basta intentarlo con un instrumento que para eso podría resultar útil. Se requiere emplear el que está preparado plenamente para hacerlo, porque es el que, sin duda, permitirá solucionar el problema planteado.

El instrumento pergeñado para cumplir una determinada función es el capacitado para realizar la acción verdadera; en comparación con cualquier otro, que podría llegar a ser útil para el mismo fin, presentará siempre ventajas considerables.

Útil es lo que puede ser aplicado y alcanza a servir supletoriamente, en circunstancias que se carece del instrumento apto para la función requerida, condicionando la solución pretendida. La insuficiente atención de las expectativas conseguidas con ese empleo, que aseguraba, en cambio, hacerlo con el medio hábil, demuestra comúnmente haber forzado el uso de un elemento inadecuado que compromete el resultado obtenido, desvirtuando la aptitud del procedimiento empleado.

La reconocida eficacia que califica los procedimientos del sistema que se utiliza en Contabilidad, enlazando causas con sus consecuencias, aplicado al hecho económico sobre un transcurso acontecido, en una etapa prescindente de estacionalidad, para un agrupamiento que modula una medición homogénea, en la demostración referida a una entidad a la que corresponden los resultados anuales periódicos y sitúa la evolución del capital invertido en cada cierre normalmente acordado, se desvanece

notoriamente cuando empieza a dudarse sobre quién es el destinatario y, sobre todo, para qué ese sujeto debe ser informado.

XIII - DETERMINACIÓN DEL DESTINATARIO Y DEL OBJETO QUE PERSIGUE LA INFORMACIÓN QUE REQUIERE

Si el directo elegido puede ser cualquiera, y opcional el fin para el que busca conseguir la información, el esquema que se propone, debido a ello, crea una incertidumbre enorme que no solamente justifica dar cabida a una amplitud muy grande de posibles interesados, agrega potencialmente las diversas intenciones de los involucrados, haciendo factible endilgarle una función inconmensurable, imposible de encauzar disciplinariamente.

Es esa ambiciosa proposición la que, lejos de otorgar a la Contabilidad ser el medio que asegura la consecución de un fin determinado para la empresa, introduce en un galimatías de confusión de ideas, inconveniente para hacer esa comprobación.

El análisis que permite dilucidarlo a quien se encargue de resolverlo deberá, inexorablemente, acudir al uso de indicadores más precisos para salir de la confusión en que le colocaría no hacerlo, para evitar someterse a los arbitrios que propone ese intenso y vehemente plan, que en aras de encumbrar a los precursores de proyectos faraónicos, puede concluir en tener que desarrollarse en terrenos anegadizos, o de arenas movedizas, que transmiten inseguridad permanentemente y prometen un muy probable fracaso.

XIV - CONCEPTUALIZACIÓN ARGUMENTAL DEL INSTRUMENTO CONTABLE

En la planificación de su búsqueda deberá, en primer lugar, definir si el fin social que se propone explicar tiene que ver exclusivamente con lo económico. Luego, si el objeto se reconoce como perteneciente a un sujeto que encarga su consecución a un ente que ha creado para ello. Después, deberá aclarar si la ecuanimidad de su determinación exige someterse a prueba de homogeneidad en la calificación de un espacio temporal exento de la influencia de estacionalidades, en el que se asegure la valoración que reúna sin inconvenientes los distintos componentes de la materia a medir, y garantice de tal modo que puede acumularlos y compararlos.

En la indagación se tendrá que asumir que el instrumento estará capacitado, únicamente, para explicar las consecuencias de los sucesos que atañen a la entidad que, en su desarrollo productivo de bienes, realiza las transacciones y resulta afectada por otros acontecimientos del entorno con que se vincula. Además, que la manifestación a explicar debe referirse a etapas transcurridas de la vida no completada de la empresa sobre la que da noticia, la que culminará al finalizar su existencia y que ello actúa como limitador de la objetividad del cálculo periódico que deberá realizarse.

El alcance que la investigación entienda como tarea encomendada a la Contabilidad se circunscribirá a exponer históricamente hasta la culminación del espacio de tiempo transcurrido, y quedará eximido de hacerlo en base a presunciones del futuro. El informe que se exigirá a la exposición en estados de los resultados obtenidos que sitúan hasta el final de cada período completado, indicarán posiciones de un presente que capitalice el pasado, evitando referirse a esa situación como una

actualización de estimaciones sobre el futuro.

Otras señales a respetar serán: la función que aceptará cumplirse con los bienes se considerará activa cuando el recurso involucrado se esté efectivamente empleando en la actividad de la entidad económica; mientras el desembolso efectuado en la inversión de algo mantenga las expectativas para la que fue adquirido en la producción objeto de la empresa, ese bien será considerado un activo o servirá para ser usado en la producción de otros, o lo convertirá en gasto la extinción de sus propiedades de uso, por inutilidad u obsolescencia o por enajenación.

El sentido que deberá corresponder a la comunicación, patentizará su significado con demostraciones palpables de su preponderante materialidad referida a cosas visibles y tangibles, pertenecientes a la entidad que las administra o sobre las que tiene derecho a una entera disposición como consecuencia de la aplicación del financiamiento recibido por la unidad de la que se informa de sus promotores y del endeudamiento con sus acreedores, o no esté impedida su libre aprovechamiento por la comunidad de la que forma parte.

XV - EL SISTEMA USADO PARA GARANTIZAR LA INFORMACIÓN CONTABLE

Esta secuencia detallada del proceso de actuación que debería seguirse, que es solo la enumeración deshilvanada de los condicionamientos fundamentales a tener en cuenta, del tipo de los recordados por Mattessich a los que se hizo antes alusión, debería además someter su conceptualización a un sistema que garantice su aplicación y haga armonioso el funcionamiento del organismo a que sería impuesto.

El sistema en que afirma las deducciones que facilita, opera como un elemento orgánico que requiere la acción armónica de todos sus componentes en consonancia, para efectivamente dar expresión acabada del propósito radical de la empresa -crecer y desarrollarse-, explicando la consecuencia de los hechos que le conciernen directamente en la construcción del derrotero recorrido, producto de ese fin, hasta el momento presente en que forma idea de su situación.

La Contabilidad dispone de ese conjunto de órganos que le permiten elaborar esa información y es el instrumento que la cuantifica y evita ser un relato interpretativo que podría deformarla por asimilación de efectos parecidos que pueden recogerse del contorno en que la entidad económica transita o de la presunción de los acontecimientos futuros que se supone podrían afectarla.

XVI - LOS RIESGOS DE DAR MAL USO AL SISTEMA PARA INTERPRETAR SIGNOS DE UNA REALIDAD SOCIAL DIVERSA

Cuando abusa de la enorme capacidad que ese sistema ofrece para operar con presupuestos o pre-ideas sobre el devenir de su futuro, el imaginario se desvanece y la meta-teoría que ya representa la Contabilidad entra en un ámbito en el que los convencionalismos normativos de que dispondría se tornan, como se ha advertido antes, de alcance holístico pero, a la vez, ilusorio y, en ese camino, anticipan versiones deformadoras de una realidad actual que, siendo ya controvertida, tiende a transformarse en disparatada, queriendo expresar la contabilización como un cuento, en lugar de hacer la cuantificación de la historia económica ya vivida.

Para pasar de la acción de la cuenta a la interpretación de la realidad es necesaria

la hermenéutica, nos resistimos a reconocer que detrás de las cuentas tan objetivas, prácticas, matemáticas, e inocentes ellas habitan la estructura social y sus prácticas; y subyace la práctica ideológica del conocimiento y su metodología; el poder y sus prácticas, que no son sino una forma de presentar y convalidar la autoridad social del dinero, del patrimonio, de las finanzas, y de la economía. Para dar coherencia integral al contexto epistémico y ampliar el desarrollo cognitivo social y humano es necesario transitar desde aquel sentido común, instalado como ideología ortodoxa del utilitarismo pragmático hacia el buen juicio, basado en la construcción crítica de la conciencia actitudinal: y esta es la tarea universitaria: polemizar, cuestionar, rebatir conocimientos para probarlos, para dudar de ellos, enfrentarlos con la realidad, y construir otros nuevos; no estamos satisfechos con una contabilidad cuya función sea reducir la opacidad del mundo ordenado, inteligible, del sentido común hacia dimensiones informativas calculables en monedas; y por eso la contabilidad puede ser estudiada como un lenguaje que habla de la realidad; y la habla no solo para describir términos monetarios y aceptarlos como es. Habla para interpretarla en términos sociales y para modificarla. Vamos a inscribir nuestras palabras en este contexto ... contrariando el sentido común de la cuenta como final de la dialéctica, como cierre, como clausura de las discusiones, lo que planteaba hechas las cuentas ... los dioses existen ... El sistema económico es el telón de fondo de la operatividad de todos los conocimientos sociales; la contabilidad forma parte del entorno operativo institucional del sistema económico, y es una deriva de sus características; por ello no se le puede desvincular del desarrollo social ni entenderla fuera de ese contexto de determinación de variables microeconómicas como del beneficio, del patrimonio, de la solvencia empresarial, la liquidez; y de agregados macroeconómicos como el ahorro, la inversión, el Producto Interno Bruto (PIB). En ese sistema económico en el que la contabilidad es operativa subyace un pensamiento dominante que es el capitalismo liberal; sus postulados son la subordinación de los estados nacionales a los requerimientos de libertad económica de los mercados; la eliminación de los déficits de inflación, la privatización general de los servicios públicos, y la reducción de los gastos públicos y sociales. (Gil, 2018, págs. 7/8).

La Sociocontabilidad es una disciplina de la Contabilidad. El objeto de estudio de esta disciplina es la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza social controlada por la organización. La riqueza social es impactada positiva y negativamente como resultado de las acciones y las omisiones de las organizaciones, dichos efectos sobre la riqueza social deben ser informados. La Contabilidad en sus informes entrega a los usuarios la evaluación de la gestión que la organización ha ejercido sobre la riqueza mencionada. La Información sociocontable, permite la rendición de cuentas por parte de los encargados de la gestión en la organización, así como también ofrece insumos para una adecuada toma de decisiones que conforme a la Teoría Tridimensional de la Contabilidad (T3C) debe contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sostenibilidad de la riqueza social que la entidad controla. El alcance de la Sociocontabilidad conlleva a que las organizaciones presenten información de todo tipo de riqueza social que esté bajo su control. La Información sociocontable debe ser presentada por todo tipo de organizaciones, ya sean públicas o privadas, con y sin ánimo de lucro, pequeñas, medianas o grandes; del sector agropecuario, industrial o servicios, trátase de personas jurídicas o naturales, todo tipo de organización por el hecho de generar algún tipo de efecto sobre la riqueza social debe presentar información a la sociedad dando cuenta de la situación en referencia. La Información sociocontable puede ser presentada reportando

información que puede cubrir diferentes períodos de tiempo, que son determinados por las necesidades de los usuarios o las intenciones de la entidad informante, pueden ir desde horas, hasta años (diarios, mensuales, trimestral, anuales, quinquenales). Los usuarios y las necesidades de la Información sociocontable pueden diferir significativamente de los usuarios y necesidades de la Información Contable Financiera tradicional, los segundos están interesados en conocer los niveles de rentabilidad económica de la inversión, de los riesgos financieros de la inversión y las potencialidades empresariales de la organización. Los interesados en la Información sociocontable pueden ser agentes externos a la organización que tienen interés en conocer los niveles de responsabilidad social de la misma y su contribución para la construcción de capital social. La sociedad cada día ejerce mayor presión sobre las entidades para que estas asuman comportamientos tendientes a la protección y consolidación de los valores sociales. Los usuarios con intereses económicos en ocasiones coinciden con requerimientos de información de tipo social, ya sea porque consideren que en el largo plazo las entidades socialmente viables son más prósperas también económicamente, o porque han internalizado concepciones altruistas de la organización. La unidad de medida monetaria es útil para la presentación de Información Contable en el Modelo Contable económico, pero la información en el Modelo Sociocontable requiere la utilización de unidades de valoración social, las cuales deberán utilizarse a partir del establecimiento de relaciones entre la Contabilidad y otras Ciencias Sociales tales como la Sociología, la Psicología, la Antropología, la Historia, la Política entre otras. Los métodos y técnicas de medición que se utilicen para medir y valorar la riqueza social están sujetas al Modelo Contable, en el económico se utilizarán técnicas tradicionales de valoración extrínseca, mientras que en el Modelo Sociocontable se utilizarán criterios de medida y valor asociados a campos científicos y disciplinales que tengan como objeto de estudio el hombre y sus relaciones, las cuales no son necesariamente económicas. (Mejía Soto, Montes Salazar, Mora Roa, Quintero Arenas, 2015, págs. 42/43).

La relativa objetividad de la información de un proceso inconcluso sobre el que debe dar noticia está, por esa razón, legitimada de alguna manera, y los excesos que puede provocar son los principales habilitadores de su natural arbitrariedad convencional que puede traducirse en normas. La función de los que se sientan autorizados para establecer los límites que deben ponerse a esa peligrosa tentación de exacerbar ese horizonte, son los depositarios de esa responsabilidad.

Mal entender cuál es el camino a recorrer evitando los atajos peligrosos, cuando existen senderos que favorecen construir sobre ellos vías adecuadas que conducen más directamente al destino buscado como solución propicia, pudo haber sido la razón fundamental que señala a la Contabilidad como una disciplina que se presenta con marcadas dudas y procesos controversiales con soluciones irracionales, a veces incompletas, con una discusión permanente que se prolonga en el tiempo.

XVII - APORTE REFLEXIVO FINAL

El seguimiento aconsejado para construir con bases sólidas fundamentos conducentes a la solución de tamaño problema, está indicado someramente en el apartado que se tituló, en este escrito Conceptualización Argumental del Instrumento Contable.

Una enumeración contenida, de algún modo, dentro de la mención más difundida, de los que pueden hoy entrar en ese repertorio controversial, que trastornan el razonamiento del autor interesado en aportar a su resolución, merece ser analizada

con más detalle.

Solo con el propósito de ordenar el análisis rápido que se hará de esos temas, es conveniente anticipar la enumeración de los que serán tratados, que se eligen por haber sido calificados como los principales de la discusión temática:

1. La identidad de la entidad responsable de cumplir el objeto perseguido por la persona destinataria de la información económica.
2. El factor determinante de la atribución periódica en el devengo del resultado anual.
3. El momento extremo que define la terminación del proceso económico en la producción de los bienes.
4. La consideración de los recursos como función activa.
5. Los diferimientos de los efectos en la consideración de activos, pasivos y beneficios.
6. Los momentos que marcan la valoración de los activos y son incidentes en la asignación de los resultados.
7. La influencia que, en la calificación del impuesto sobre las ganancias obtenidas, tiene la demostración que el resultado es generado por la entidad económica creada por la persona jurídica y es participado por el Gobierno del Estado.
8. Los factores incidentes en la tasa del interés y la imposibilidad de calcular el resultado que podría imputarse a la devaluación monetaria.
9. Los efectos del financiamiento y su inversión simultánea, en la función activa del desarrollo económico.
10. La consideración de la administración del propietario en el costo de la entidad económica.
11. La función activa de los esfuerzos hechos para la producción con la investigación y la promoción de los productos.
12. El recurso inmaterial autogenerado, insinuado por el mayor valor que indica la cotización de los títulos representativos del capital neto por su cotización como precios del mercado, con respecto al que la empresa emisora de ese patrimonio integrado informa en sus estados contables.

La opinión que sobre los puntos en cuestión el autor tiene sobre ellos es lo que sigue:

1. La entidad creada por la persona, para conocer el resultado de la actividad económica se identifica con la empresa sobre la que se informa.
2. El factor determinante para hacer la atribución periódica del resultado, es el ingreso que, con su ocurrencia, señala el ejercicio a que debe imputarse junto a los costos que afrontó para lograrlo. Excepcionalmente otras razones pueden ubicar la afectación de los efectos como dependiente de un hecho trascendente que impone su aplicación indiscutible dentro del período a que se atribuye, por ejemplo, por imposición de una ley.
3. Para establecer la terminación de un proceso de producción debe considerarse el momento en que su realización económica ubica al bien elaborado fuera de la empresa como consecuencia de la venta o por otra razón.
4. Para considerar activo cualquier recurso, deben existir pruebas fehacientes de haberse incorporado a la actividad económica de la empresa.
5. Con los diferimientos activos se apela a una denominación confusa que procura

la demostración de desembolsos afrontados, anticipados al momento de su efectiva disposición, lo que adelanta una expectativa de ser efectivamente aplicados posteriormente; los diferimientos de pasivos corresponden a entradas de fondos o recepción de otros bienes, verificados cuando todavía no se cumplió con la entrega de lo vendido o no se prestó el servicio. Es impropia la referencia a diferimientos de efectos positivos que pretendan justificar una responsabilidad neta presunta de la que no se pueda disponer.

6. La valoración de los bienes y de las funciones que se ejecutan, es totalmente dependiente de las acciones que la empresa lleva a cabo en la compra, mantenimiento, transformación, financiamiento, que son necesarias para conseguir su aprovechamiento productivo, haciendo el cómputo de lo invertido hasta el momento del cálculo.

7. La persona jurídica participa del resultado positivo generado por la empresa luego de cumplir con la exacción que corresponde adjudicar al Estado, por el impuesto que es consecuencia de ese resultado. El impuesto a los beneficios no causa el resultado de la actividad, depende de él.

8. Los factores incidentes en la tasa del interés son: grado de confiabilidad respecto al cumplimiento del deudor, influencia de la oferta y demanda de capitales en el mercado y, estimación del comportamiento de las variaciones del poder adquisitivo de la moneda. La combinación de esos motivos, identificando la participación que podría corresponderles a cada uno en el cálculo de ese módulo, es prácticamente imposible. Esto impide atribuir acertadamente el efecto que, en el cómputo, podría haber correspondido a las variaciones del poder adquisitivo de la moneda, lo que además se hace más notable porque no es aceptable imputar a la generalidad una tasa única de devaluación monetaria, siendo que todas las personas manejan una canasta de bienes diferente.

9. La dinamización demostrativa de la información estática que hacen los estados contables, en alguna medida puede lograrse cuando a los costos reconocidos se incorpora el efecto -ignorado hasta ahora-, del financiamiento -de propios y extraños- en la inversión que su obtención permite. Esto facilitaría comprobar si el costo del capital empleado acuerda con la tasa de rentabilidad que se consigue con la actividad de la empresa. También expondría, de modo natural, la incidencia que en esa combinación corresponde integrar la devaluación monetaria y evitaría la inequidad de tolerar el impedimento de computarlo en las ganancias no obtenidas que se hacen incidir injustamente en el impuesto que debe tributarse. Al final de este escrito se anexa una versión más completa de la síntesis de un trabajo que el autor presentó a la Universidad de Buenos Aires en la revista de Contabilidad y Auditoría de la Facultad de Ciencias Económicas. (Arreghini, 2019, N° 49, Año 25).

10. La evidencia de que hay dos entidades diferenciadas -jurídica y económica- facilita entender que la intervención administradora del propietario debe ser imputada a los costos de la empresa.

11. Muchos de los esfuerzos que se realizan para intentar acrecentar los beneficios de la actividad de la entidad económica como los que representan la investigación y la promoción de los productos, tienen una acción potencial que podría autorizar, siempre que mantengan la expectativa de estar favoreciendo la gestión desarrollada, tomar lo invertido en ello como integrantes de la función activa.

12. El recurso inmaterial que podría interpretarse presuntivamente, al advertirse comúnmente que el valor del capital neto calculado como el que corresponde por cotización de los títulos representativos en el mercado de valores, supera el que demuestran los estados contables de la empresa, es siempre de dudosa

estimación, debido, sobre todo, a que esa determinación hecha en base a lo que informa esa valoración externa, responde a una cantidad por lo general limitada, se presenta normalmente como una manifestación especulativa y de valoración variable y es también factible que los títulos de que se trata no acrediten ser propiedad de la empresa en cuyo activo se intentaría reconocerlos.

Fundamentos para aceptación de la capitalización del costo financiero

Para convalidar los conceptos en que se apoya la capitalización del costo financiero en la función económica, es necesario puntualizar los que pueden entenderse sus fundamentos:

1. El capital necesario para actuar debe disponerse efectivamente y se obtiene del aporte de propios y extraños. La actividad no es posible si no se invierte en ella y se financia esa inversión.
2. La entidad que ejecutará la actividad económica y recibe el suministro del capital para cumplir esa función, se manifiesta como una unidad separada de las personas que lo aportan.
3. Quienes financian pueden ser personas físicas o ideales, dueñas o no de la entidad económica que recibe los fondos y es responsable de los resultados que se consigan.
4. La entidad económica tiene límites para afrontar el costo financiero, que están definidos naturalmente por su capacidad rentable.
5. Esos límites determinan el peso de la tasa de interés soportable, que se integra con tres conceptos: oportunidad ofrecida para la colocación, confiabilidad con respecto a la eventual devolución del dinero y desvalorización potencial del mismo.
6. La tasa de interés así establecida no permite identificar la participación que cada uno de sus componentes le adjudica y no hay, entonces, modo alguno de escindir sus particulares significados. Esto impide hacer la explicación que pueda darse a las razones diversas que influyen en el costo del financiamiento recibido y obligan a hacer un cómputo conjunto de sus efectos.
7. El financiamiento debe ser entendido como hecho a la entidad económica que es la administradora de la inversión financiada. El carácter fungible del dinero recibido impide adjudicar su uso específico direccionando partidas determinadas hacia fines preestablecidos o relacionarlas específicamente con usos temporales. No tiene sentido hacer cualquier tipo de discriminación sobre el uso de fondos recibidos para fines determinados vinculados con bienes o funciones; toda la financiación sirve a toda la inversión.
8. El financiamiento no solo explica el momento de su recepción, lo hace simultáneamente para señalar su aplicación a la actividad económica. Esto permite entender que, al mismo tiempo, los fondos recibidos se consideran invertidos y que la eficiencia del procedimiento reside fundamentalmente en la rapidez con que se incorporan al circuito productivo de la empresa. La ociosidad en el empleo de los aportes obtenidos es una de las causas de pérdidas financieras de importancia.
9. El costo del financiamiento a la empresa no tiene compensación con los ingresos que se obtienen por la colocación en créditos que devengan intereses, ya que esas cuentas a cobrar son una opción de inversión, que exige medir sus resultados
10. Es falsa la afirmación de que el interés que se paga por el dinero obtenido en financiarse se consume en el instante en que se lo computa por haber transcurrido cada etapa dentro del plazo de la deuda asumida (págs. 30/32). **Secuencia del proceso y sus particularidades.** Ninguno de los factores intervinientes en un

proceso de producción puede suponerse elegido para imputarlo como extinguido -gastado- en el mismo momento en que empieza a tenerse disponible.

El proceso para interpretar contablemente la incidencia del aporte necesario que financieramente requiere la actividad económica debiera seguir los pasos que se enuncian seguidamente;

1) Elección del período que reúne condiciones para ser usado como segmento de identificación del costo del financiamiento, considerando que facilita su aplicación a los bienes y funciones activas en ese lapso.

2) Reconocimiento de los intereses de la financiación ajena apropiables a ese segmento temporario.

3) Elección de la tasa de interés que deberá aplicarse al capital propio ponderado por tiempo dentro del segmento elegido.

4) Determinación del capital ponderado por el tiempo en que cada componente del financiamiento y de la inversión ha participado del proceso productivo en el segmento analizado. Con ese objeto se calculará una situación patrimonial representativa obtenida multiplicando el valor de cada movimiento de las cuentas por la proporción de tiempo de incidencia en el segmento bajo análisis. Ese estado balanceante establecerá el **financiamiento** que incluye los rubros Capital propio, Deudas con terceros -financieras, comerciales, previsionales, laborales, por servicios, etc.-, Resultados acumulados -de períodos anteriores y conseguidos hasta la finalización de la etapa bajo estudio- y la **inversión** representada por los Activos, Fondos disponibles, Deudores, Bienes de cambio (consumidos en el período, y existentes al finalizar), Bienes de capital y sus Amortizaciones.

5) El **financiamiento** propio comprende Capital propio y Resultados acumulados; su valor representativo -producto del valor transado por la proporción de tiempo empleado- se multiplicará por la tasa que corresponda al período considerado, determinando el costo financiero propio.

6) El efecto de ese costo financiero propio, a favor de sus dueños, podría atribuirse a cada uno de los componentes que integran el financiamiento que lo origina, o reunirse en un destino que lo identifica como "Interés del Capital Propio". El interés devengado por el pasivo frente a terceros se agrega a los rubros que lo han generado, que identifican a las personas acreedoras.

7) El costo financiero total, que es la suma de lo calculado en el ítem 5º) más lo que se devengó a favor de terceros, se carga a la inversión. Debe tenerse en cuenta que hay activos como Bienes de cambio que, cuando se han vendido, originan débitos a Costo de Ventas o al representar Deudores, asignan su ajuste como Costo de la financiación otorgada comparable con Intereses obtenidos por esa inversión, o al tratarse de Fondos disponibles en dinero, no admiten que ese costo sea tratado como un incremento activo y deba imputarse como consumo que sería discutible, computar como Gasto administrativo o financiero. (Arreghini, 2019, págs. 32/35).

El final de este escrito podría señalarse como el más destacado al observarse la incidencia que tendría en el manejo de la información, cuando la actividad económica, castigada por el flagelo de la inflación, con sus trascendentes efectos sociales, se proyecte como ingobernable.

El diagnóstico que señale la perspectiva de un negocio impracticable, cuando esté confirmado que lo que demanda financiarse es motivo para descartarlo porque promete rentabilidad insuficiente, será decisivo para evitar desastrosas consecuencias.

La importancia que la lectura de la cita última puede tener para impulsar un cambio radical en el tratamiento de las demostraciones contables, puede ser capaz de inducir a una investigación profunda de este problema, pero obligaría a hacer la reconstrucción de los datos acumulados proponiendo modificaciones adaptativas -diversas según las características de cada entidad en funcionamiento- que no admiten someterse a reglas uniformes. Esto parece, hasta ahora, haber sido decisivo para no auspiciar el estudio de la transformación que impondría.

El análisis que debería efectuarse, no solo debería encaminarse a confirmar las virtudes de la metodología a aplicar, también tendría que ocuparse de resolver sobre qué hacer ante la exigencia de modificar las conclusiones a que llevó otro modo de actuar.

El desafío significativo que este ensayo está sugiriendo a la comunidad universitaria a que está dirigido, espera ser una motivación para su estudio, instalando una corriente de opinión favorable para su desarrollo.

XVIII - REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Álvarez Lancellotti, J. I.: "Breve estudio de los supuestos básicos de la contabilidad de Mattessich en Actas de las XXIII Jornadas de Epistemología de las Ciencias Económicas 2017" - Universidad de Buenos Aires - Centro de Investigación Epistemológica - 2018.

- Aquistapace, M. I.: "Contabilidad Ciencia Aplicada: ¿Qué significa para Mattessich?" - en Actas de las XXIII Jornadas de Epistemología de las Ciencias Económicas 2017 - Universidad de Buenos Aires - Centro de Epistemología - 2018.

- Arreghini, H. R.: "El reconocimiento del Costo Financiero total en la valoración dinámica de la contabilidad" - Contabilidad y Auditoría - Investigación en Teoría Contable - Nº 49 - Año 25 - 2019 - págs. 15/48.

- Arreghini, H. R.: "Contabilidad y las propuestas de resultados por tenencia, diferimiento e inclusión social y ecológica" - Disertación en las XLII Jornadas Universitarias de Contabilidad y VII Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad - Universidad de Buenos Aires - 2021.

- Arreghini, H. R.: "La investigación en lo social. El rol de la contabilidad" - Revista Proyecciones - Nº 15 - 2021 - págs. 53/65.

- Baroja, P.: "El árbol de la ciencia" - Ediciones Caro Raggio - Ediciones Cátedra (Grupo Anaya SA) - 2001.

- Corbetta, P.: "Metodología y técnicas de investigación social" - McGraw Hill/Interamericana de España SAU - 2007.

- Descartes, R.: "Discurso del Método. Meditaciones Metafísicas" - Colección Austral - Espasa Calpe SA - 1986.

- García Duque, C. E.: "¿Qué significa hacer 'pensamiento' contable? Elementos para comprensión de algunos problemas teóricos involucrados en tal actividad" - Lumila 10 - 2009 - págs. 98/144.

- Gil, J. M.: "Contabilidad Social. Desarrollo Equitativo y Universidad Crítica: Interrelaciones y Dependencias" - Contexto, 10(7) - 2019 - págs. 1/14.

- Guzmán Castro, G. F.: "Leyes científicas y predicción en ciencias sociales: Una aproximación al caso de la economía" - Semestre Económico - Vol. 16 - Nº 33 - 2013 - págs. 91/126.

- Mattessich, R.: "Contabilidad y Métodos Analíticos, Medición y Proyección del Ingreso y la Riqueza en la Microeconomía y en la Macroeconomía" - LL SA - 2002.
- Mejía Soto E., Montes Salazar, C. A.; Mora Roa, G. y Quinteros Arenas, K.: "Marco Conceptual de la Sociocontabilidad: Un enfoque desde la teoría tridimensional de la Contabilidad T3C" - Documentos de Trabajo de Contabilidad Social - Año 8 - Nº 1 - UBA Económicas - 2015 - págs. 13/47.
- Montuschi, L.: "Consideraciones respecto de la ética en los negocios, la responsabilidad social empresaria y la filantropía estratégica" - Documentos de trabajo de la Universidad del CEMA - Nº 414 - 2009 - págs. 1/46.
- Moreno, M.: "La medición de la pobreza" - Revista Sociedad 37 - UBA Sociales - 2017 - págs. 135/154.
- Orgaz, R. A.: "Sociología" - Editorial Assandri - 1950.
- Rodríguez, J. M.: "La base de la pirámide: negocios, valores e innovación para la responsabilidad social" - en Negocios inclusivos y empleo en la base de la pirámide - Editorial Complutense SA - 2011.
- Scarano, E.: "Algunos problemas de la CoNAM según la concepción de Mattessich, en Actas de las XXIII Jornadas de Epistemología de las Ciencias Económicas 2017" - Universidad de Buenos Aires - Centro de Investigación Epistemológica - 2018.
- Símaro J. D., Tonelli, O. E. y Varela F. J.: "Medición del rendimiento mediato en la carrera de Licenciatura en Administración de la UNICEN" - Escritos Contables y de Administración - Vol. 12 - Nº 1 - 2021 - págs. 32.

XIX - REFLEXIONES DE UN VIEJO PROFESOR DE CONTABILIDAD

El responsable del escrito asume que, el buen sentido que ha aplicado, corresponde a la opinión de lo que constituye su modo de entender sobre el tema tratado.

Los límites restringidos para dar a la Contabilidad una definición, que la distinga de otra disciplina, coloca al que intenta hacerlo ante dificultades de complicada resolución. La duda que ello ofrece se manifiesta entre: 1) reconocerle un objeto, o 2) asignarle una función instrumental que puede aplicarse a dar resultado sobre el fin que persigue un sujeto y, en ese caso, distinguir si es el que satisface a cualquiera que usare la comunicación o si está dirigida a un destinatario particular que la requiere especialmente.

El trámite que se sigue en el trabajo anticipa como conclusión la consecuente influencia que en el pensamiento del autor tuvieron sus maestros y la extensa recorrida hecha en las aulas para aprender y transmitir esas ideas que, tal vez para él, son ya hoy definitivas.

La demostración que con la Contabilidad se pretende hacer periódicamente de manera imperfecta, provisionalmente, en medio de un desarrollo que permanece inconcluso hasta el fin de una empresa con mayor extensión, no puede, por tal razón, ser totalmente objetiva y su utilidad está limitada por las imperfecciones que provocan la incertidumbre en la generación de los efectos que puede registrar y en el relativo mantenimiento de los valores que puede reflejar.

Esos condicionamientos le obligan a un comportamiento meta-teórico que se consolida en la práctica con argumentos que da la experiencia, las costumbres confirman y las normas que reconocen su uso generalizado impulsan.

Como uno de sus atributos la Contabilidad muestra ser el instrumento informativo de expresión pública periódico, sobre resultados y situación patrimonial de la entidad creada por una persona, con el fin de mantener y acrecentar el capital invertido en una de las empresas que ha encarado. En esencia, es la rendición de cuentas a los propietarios de la entidad jurídica responsable de esa unidad funcional, de la que brinda un estado pretérito situado en un momento del transcurso hacia el futuro, el que puede actuar como guía orientadora sobre el grado de sustentación y desenvolvimiento del proyecto, que lo convierte también en una pieza de control de lo ocurrido y en auxiliar indirecto de estudio de perspectivas del negocio en funcionamiento.

Este escrito intenta, además, afirmar en capítulos sucesivos sobre los rasgos distintivos que, con su peculiaridad conforman las singulares características que explican las propiedades de la Contabilidad, la extensión del derrotero por el que transita, sus procedimientos y la incertidumbre de que la nutre su expresión transicional. Como aporte reflexivo final deja lo siguiente:

1. La Contabilidad informa sobre una empresa -entidad económica-;
2. El devengo que marca el período involucrado, corresponde al momento del ingreso que atrae hacia ese tiempo puntual los costos con él relacionados;
3. La realización del producto con su venta, su aplicación a otro, o la declaración de que ya no sirve, son las que demuestran que está terminado;
4. Un recurso es activo recién cuando se incorpora al proceso productivo;
5. Diferimiento activo es el desembolso anticipado a la disposición que anuncia la adquisición de un bien; diferimiento pasivo es la entrada de fondos que se recibe antes del cumplimiento de la entrega de la cosa vendida o la prestación del servicio comprometido; no se puede interpretar como responsabilidad neta de la empresa al beneficio potencial de que no se puede disponer;
6. La valoración patrimonial es dependiente del efectivo accionar necesario para producir;
7. La repartición de las ganancias obtenidas no es costo de la producción del ejercicio;
8. El cálculo de los factores incidentes en la tasa del interés por financiamiento - previsión sobre cumplimiento del deudor, oferta y demanda de capitales requeridos por el mercado y perspectivas de devaluación del dinero- no admite su representación separada;
9. La explicación dinámica del proceso productivo, que exige una valoración de los tiempos insumidos, puede conseguirse por apreciación del costo del financiamiento de propios y extraños;
10. La diferenciación entre entidad jurídica y entidad económica, es imprescindible para explicar los efectos de que se ocupa la Contabilidad;
11. Los costos derivados de la investigación productiva y de la promoción de los productos, integran la función activa mientras retienen su potencial efecto;
12. El recurso inmaterial que se considere autogenerado es siempre una abstracción de dudosa apreciación especulativa y torna arbitraria cualquier estimación que se haga para considerarlo dentro de los bienes activos.

Nota:

(1) Contador Público, Universidad Nacional de La Plata, 1953. Licenciado en Ciencias

Económicas y Empresariales, Ministerio de Educación y Ciencias de España, 1987. Docente universitario desde 1956. Profesor titular en las Universidades de Buenos Aires, Centro de la Provincia de Buenos Aires, Comahue, Morón y Belgrano. Actualmente, Profesor Emérito de la Universidad del Centro de la Provincia de Buenos Aires y Profesor Consulto de la Universidad de Buenos Aires. Autor de libros y notas sobre temas académicos y de interés profesional