

Universidad de Buenos Aires – Facultad de Ciencias Económicas  
Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y  
Métodos Cuantitativos para la Gestión  
**Sección de Investigaciones Contables**

# **Contabilidad y Auditoría**

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

**Nº 55 – año 28**

## **QUÉ ES CONTABILIDAD**

**Autor**

**HUGO RICARDO ARREGHINI**

[harreghini@gmail.com](mailto:harreghini@gmail.com)

**Universidad de Buenos Aires**

**Cdor. Hugo Ricardo Arreghini**

- Contador Público, Universidad Nacional de La Plata, 1953.
- Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales, Ministerio de Educación y Ciencias de España, 1987.
- Profesor titular en las Universidades de Buenos Aires, Centro de la Provincia de Buenos Aires, Comahue, Morón y Belgrano
- Profesor Emérito de la Universidad del Centro de la Provincia de Buenos Aires y Profesor Titular Consulto de la Universidad de Buenos Aires.
- Autor de libros y notas sobre temas académicos y de interés profesional.
- Disertante en congresos, conferencias y jornadas académicas y de interés profesional en Argentina y en el exterior.

Publicación:

- Presentado el 25/04/2022
- Aprobado el 31/05/ 2022
- Publicado en Junio del 2022



## QUÉ ES CONTABILIDAD

### WHAT IS ACCOUNTING

1981 ha sido un año difícil. Quizás ha tenido la virtud de devolvernos una buena porción de la humildad que habíamos perdido y que nos permite, ahora, percibir que la verdad reside en lo simple. Y que con cosas tan simples como el amor y el trabajo creativo es posible ser feliz.  
Héctor Raúl Bértora

## SUMARIO

### Palabras clave

### Keywords

### Resumen

### Abstract

1. Identificación de una disciplina
2. Objeto económico común a todas las personas
3. Comunicación de fines sociales no económicos
4. Narración interpretativa de política empresarial
5. Análisis de las definiciones sobre Contabilidad
6. Perplejidad sobre las facultades de la Contabilidad
7. Habilidad de la contabilidad para llevar las cuentas y explicar los resultados
8. Referencias bibliográficas

### **Palabras clave:**

Objeto económico común - Incapacidad contable para interpretar problemas sociales – Habilidad en gestión de cuentas - ¿Tener un fin, o ser un medio relacionado? – Rendición de cuentas.

### **Keywords:**

Common economic object – Accounting inability to interpret social issues – Accounts management skills - ¿T have an end, or to be a related means? – Accountability.

### **Resumen**

El trabajo trata de mostrar si la Contabilidad es una disciplina que se reconoce como objeto.

En busca de una respuesta respaldada por el juicio de los que han investigado en procura de encontrar la definición sobre esa discutible materia, quien lo intenta se encuentra ante una gran variedad de opiniones diversas.

Las respuestas que se obtienen difieren entre calificar a la Contabilidad como una ciencia pura o aplicada, una técnica o una tecnología, un arte o un instrumento para explicar la consecución de un objeto.

El resultado de la tarea reconoce a la Contabilidad el papel de informar a la persona – natural o ideal – sobre las consecuencias financieras periódicas de administrar la entidad económica – empresa – que creó para desarrollar esa actividad.

### **Abstract**

The paper tries to show if Accounting is a discipline that is recognized as an object.

In search of an answer backed by the judgment of those who have investigated in search of finding the definition on this

debatable matter, who intends that search finds himself or herself before a great variety of diverse opinions.

The answers that are obtained differed between qualifying Accounting as a pure or applies science, technique or technology, art or an instrument to explain the achievement of an object.

The result of the task recognizes for Accounting the role of informing the person – natural or ideal – about the periodic financial consequences of managing the economic entity – company – that it created to develop that activity.

## **1. Identificación de una disciplina**

La procura de adjudicar a la Contabilidad un objeto calificado como “formal”, que debería serle exclusivo, distinguiéndolo del que caracteriza a cualquier otra disciplina, pudo haber sido el factor desencadenante para atribuirle esa posición indiscutible.

El objeto de estudio de una disciplina se clasifica en dos, el material y el formal. El objeto material puede ser compartido con otros campos del saber, mientras que el objeto formal debe de ser único y distintivo para cada ciencia. Varias ciencias pueden coincidir en su objeto material, pero una ciencia o disciplina sólo puede tener un objeto formal, exclusivo y potestativo de dicho conocimiento. Son escasos los estudios en contabilidad orientados a la identificación de su objeto de estudio ya sea el material o el formal. (Mejía Soto, Montes Salazar y Mora Roa, 2013, p. 53)

Sin embargo, los investigadores preocupados en explicar de qué trata y, sobre todo, los que pretenden otorgarle el título de ciencia, admiten que al colocarla en el ámbito de las que se refieren a lo social, se la expone a la perplejidad de no encontrar su paradigma y de ubicarla en una situación pre-paradigmática.

Los diferentes campos del saber científico se diferencian y se distinguen por el objeto formal específico y exclusivo que poseen. Existen tantos objetos formales como ciencias puras o aplicadas existan. (Mejía Soto, Montes Salazar y Mora Roa, 2013, p. 53)

Esto justificaría que en la literatura sobre este asunto el intento de dar a la Contabilidad un rango superior que la destaque por encima de un rol instrumental informador acerca del cumplimiento del objeto de la empresa, siga encontrando dificultades para encasillar su acción y privilegie siempre la función y los procedimientos sistemáticos que permiten considerarla la técnica particularmente preparada para ejecutarla.

Los que defienden la tesis propiciadora de una Contabilidad científica desconocen la especificidad que para individualarla exige el sostenimiento de un único objeto, que universalmente ha estado a favor de vincularla con lo económico. Este discutible criterio puede verse auspiciado por el texto siguiente:

La propuesta desarrollada en el presente trabajo propende por superar el reduccionismo contable legalista, economicista, administrativo o financiero que la ha caracterizado, y formula un objeto material y formal, amplio e incluyente, que integra dentro del área de actuación de la contabilidad las dimensiones ambientales, sociales y económicas, lo que permite denominar esta concepción como Teoría Tridimensional de la Contabilidad. (Mejía Soto, Montes Salazar y Mora Roa, 2013, p. 53)

## **2. Objeto económico común a todas las personas**

Esta proposición es notoriamente criticable cuando anuncia que la considera comprometida con lo social y ambiental, al dar por supuesto que es normal encontrar esa influencia en la gestión de las organizaciones y en las consecuencias de su actividad. Es demostrable, sin embargo, que la acción del ente que la ejecuta efectivamente, da preponderancia a conseguir la maximización de los beneficios que la empresa procura para su sustentabilidad. Al comprometerla con tal vastedad conceptual, se relativiza de tal modo la actuación natural de cualquier persona en el afán común que es en ellas la ambición de subsistir en crecimiento; también se

quita importancia a la forma de caracterizar los logros del objeto que deben cuantificarse en dinero.

La demostración del satisfactorio desarrollo del producto de ese trámite, que todo ser organizado realiza para obtener consecuencias favorables, conduce a destacar el carácter financiero del proceso y a que su manifestación deba responder a procedimientos de agregación y sustracción monetaria con los que se pueda entender la magnitud de los ingresos obtenidos, el costo que ello ha requerido y la evolución de la riqueza material periódica de que se dispone.

La obviedad de tal proceso es verificable aún en las entidades jurídicas que tienen como fin superior un objeto que puede titularse no económico – salud, educación, previsión, arte, cultura, seguridad, etc. –, porque siempre su proyecto debe respaldarse en una estructuración que le permita materialmente sostenerse, que requiere expresarse separadamente con estados dependientes de un sistema dual que está impuesto tradicionalmente y es apropiado para dar respuesta a esa necesidad universal.

El significado que se da en el diccionario de la Real Academia Española a la palabra sostenible en su acepción 2 –“Especialmente en ecología y economía, que se puede mantener durante largo tiempo sin agotar los recursos o causar grave daño al medio ambiente” –, ha facilitado, tal vez, destacar la incidencia que sobre los actos económicos puede imputarse a la acción humana en el descuido de la naturaleza.

Las actividades que interesan a la Economía según la misma fuente, corresponden al estudio de la: “Ciencia que estudia los métodos más eficaces para satisfacer las necesidades humanas materiales, mediante el empleo de bienes escasos”, en una clara alusión a lo que la individual representación de cada unidad comprometida hace, en su lucha por la existencia y el progreso,

que otros órdenes vocacionales le pueden presentar con un fin social distinto.

### **3. Comunicación de fines sociales no económicos**

Otros objetos sociales tienen definición inconmensurable que continuamente se modifica y acrecienta con agregados de nuevas especies e indetermina su alcance; por esa razón quedan sujetas a la más diversa representación. Su investigación y valoración tienen, en consecuencia, serios inconvenientes para instalarse con un paradigma claro que establezca su ubicación y demostraría el rechazo para que un sistema como el contable les dé cabida.

Como propuesta de las más avanzadas para involucrar tan dilatado espacio en que se la situara, su fundamento estaría en atender como objeto material de la Contabilidad a la riqueza que controla cada organización, es decir la que dispone la “asociación de personas reguladas por un conjunto de normas en función de determinados fines” (diccionario de la Real Academia Española). Eso quiere significar que esa concepción se está basando en los objetos que persigue la entidad organizada de las personas y no en la que estaría específicamente atribuida al sector que identifica la acción que debe cumplir uno de los varios fines que ella pueda tener.

La personalidad jurídica es escindible de lo económico, que puede ser el fin de la constitución de aquella y este no la califica, y es, a su vez, independiente de la persona de sus accionistas, propietarios o participantes.

Entender esta forma de relacionar el ejercicio de la propiedad con distintos objetos a los que puede ser comprometido (algunos de ellos con un significado trascendente para su desenvolvimiento y resultados obtenidos) ha contribuido a la consagración reciente, en nuestro derecho, de las sociedades unipersonales que habían sido ignoradas hasta el advenimiento del nuevo Código. Resulta así más clara la posibilidad de que el sujeto cumpla actividades no relacionadas, pero igualmente importantes, para ser consideradas con valoración

separable, ya que, ahora, pueden ser tratadas sin problema como objeto de una sociedad anónima, es decir, de un sujeto con una personalidad a la que se reconocen derechos y obligaciones respondiendo a ese fin particular. (Arreghini, 2019, p. 77)

Es fácilmente entendible que la determinación sobre el cumplimiento de cada uno de los fines que esa asociación de personas puede abarcar, cualquiera fuere lo que se considere según el mismo diccionario, la riqueza – 1) abundancia de bienes y cosas preciosas; 2) abundancia de cualidades o atributos excelentes” – requiere para su mejor explicación, el uso de sistemas que, para ser hábiles deben adoptar procedimientos distintos, expresando así, más eficazmente, cómo se llevan a cabo los procesos a ellos destinados.

Si la organización tuviera diversos fines, cada uno de ellos debería ser atendido por medio de instrumentos distintos que, por ejemplo, se ocuparan separadamente de lo económico, o de lo social, o de lo ecológico, ya que actuando de otro modo la combinación de los efectos reunidos, generados por los diversos afluentes, sería inviable debido a que su demostración conjunta exigiría ser intentada con variables que, en tal caso, calificarían o medirían respondiendo a conceptos no homogéneos.

El hombre real realiza acciones económicas, morales, religiosas, estéticas, etcétera...El mismo hombre, que considero como *homo economicus* para un estudio económico, puedo considerarlo como *homo ethicus* para un estudio moral, como *homo religiosus* para un estudio religioso, etcétera,...considerar esos cuerpos diferentes, esos diferentes hombres, equivale a considerar las diferentes propiedades de ese cuerpo real, de ese hombre real y no tiende sino a separar en ramas la materia a analizar...Se comete el mismo error cuando se acusa a la economía de no tener en cuenta a la moral. (Pareto, 1945, pp. 19-20)

Al reconocerse la universalidad del objeto económico, cuando en la misma entidad jurídica su actividad agregara un fin social no económico, se advertiría que las implicancias que adiciona esta

finalidad deberían ser expuestas con el significado que les da la valoración interpretativa del investigador, lo que impide integrar la estimación que se haga de ellas por haberse apelado, para obtenerlas, a una encuesta o a otros medios que el observador, con su exclusiva validación, hubiera establecido como adecuados.

La disciplina contable al servicio de la empresa – entidad económica – constriñe su información a la cuantificación de los datos con los que elabora la noticia sobre los hechos ocurridos que la afectan directamente; rechaza la estimación interpretativa del alcance que le otorgara quien comunica un relato que hace de su observación de los hechos. Este modo de imposición es consecuente con la idea de una Contabilidad obligada a discernir con la mayor transparencia objetiva sobre el resultado obtenido al finalizar cada período de la inconclusa vida de la entidad económica, lo que impide dar a la información que debe proporcionar , un sentido más amplio que pudiera orientar su dirección ambiguamente, señalándola a favor de algún declarado interés político que pudiera esgrimirse a favor de igualar los significados de la cuenta y del cuento, para equiparar narración con información.

#### **4. Narración interpretativa de política empresarial**

El discurso a que conduce ese modo especial de comunicar sobre la organización, con una particular intención de completar todos los aspectos que la pueden involucrar, es del tipo que se propone en los párrafos del trabajo reflexivo sobre el “elogio de la Contabilidad”:

En un planteo ortodoxo de la postverdad, de la conveniencia, podríamos decir que el elogio de la Contabilidad es su contenido técnico útil para el desarrollo. Ese planteo suena bien, es amigable, simple, aceptado, accesible, clausura el tema, pero no es nuestro caso...Por eso la defensa de la Contabilidad no debería sustentarse en reconocerla como una buena técnica basada en las mejores prácticas compatible

con la ideología económica prevalente que valida la acumulación patrimonial de poder y la distribución aceptada de rentas financieras. Nuestro elogio va por otros caminos: es el reconocimiento de sus posibilidades interpretativas, de su opción por la verdad de la transparencia, de su contenido humanístico develador, de su incidencia en la emancipación humana. (Gil Fabra, 2018, p. 33)... Nos resistimos a reconocer que detrás de las cuentas, tan objetivas, prácticas, matemáticas e inocentes ellas, habita la estructura social y subyace la carga ideológica del conocimiento y su metodología; el poder y sus prácticas, que no son sino una forma de presentar y convalidar esa autoridad social del dinero, del patrimonio, de las finanzas, de la economía... La Contabilidad del elogio no puede ser aquella cuya función sea reducir la opacidad del mundo ordenado e inteligible del sentido común a sus dimensiones informativas calculables. No se trata sólo del recurso del enunciado matemático para sustituir con expresiones precisas y cuantitativas, los términos genéricos y cualitativos del lenguaje común. Otra vez aparece aquí la cuenta y el cuento (el quantum y el relato) que van juntos en Contabilidad a diferencia de la Literatura del cuento y la Economía de la cuenta. ...la Contabilidad puede ser estudiada como un lenguaje que habla de la realidad, no sólo para describirla en términos monetarios a efectos de aceptarla naturalmente como es, sino para interpretarla en términos sociales a los fines de modificarla y para crear conciencia crítica sobre esa misma realidad. Nuestro elogio contraría el sentido común de la cuenta como cierre final, como una construcción ideológica conservadora de clausura del diálogo, pues reconocemos el buen juicio de la cuenta como inicio de la hermenéutica, como instancia crítica del pensamiento de apertura interpretativa, desechando la visión de atribuirle el final de la dialéctica (p. 36) La Contabilidad es un conocimiento social. (p. 44) La Contabilidad puede inducir un modo de pensar e interpretar la constitución del mundo, de atender estas dimensiones –actualmente marginales– en un marco conceptual teórico que salte el cerco epistémico de las finanzas, que trata lo monetario como información y lo social como ruido, la riqueza como perceptible y las responsabilidades sociales como imperceptibles, lo transaccional como valor y lo actitudinal como insignificante. (p. 41)

Merece leerse la notable diferenciación que al respecto hace un distinguido escritor y filósofo, al referirse a esos dos conceptos,

para comprender la sensible distancia que separa los términos comparados y la influencia distinta a que conduce su aplicación.

...la narración también debe distinguirse de la exposición informativa, a la que su gusto por el detalle práctico podría aproximarla. El primado de la información en nuestros días ha contribuido decisivamente a que el arte de narrar se haya hecho raro. En primer término, impone una verosimilitud abstracta de verificación inmediata que nada tiene que ver con la plausibilidad narrativa: 'Mientras que la narración daba con gusto crédito a los prodigios, para la información resulta imprescindible sonar plausiblemente...La información tiende en primer término a confirmar que nuestra concepción de lo posible es adecuada...La información se resigna de antemano al acatamiento de las leyes necesarias...la información es la voz misma de la ley, confirmándose en cada incidencia. Como la esencia de aquello de que da cuenta la información es siempre idéntica, la necesidad de la ley, la pura ley misma. 'La información tiene su recompensa únicamente en el instante en que es nueva. Vive solo en él, y a él tiene que entregarse por entero, explicándose sin perder tiempo...La explicación es consustancial a la información y contribuye a salvar las aristas de la ley. La novedad de la noticia siempre comporta un relativo hálito de prodigio, que la explicación concomitante contribuye suavemente a desvanecer. (Savater, 2005, p. 33-34)

El posicionamiento de la Contabilidad como ciencia parece adquirir perspectivas más favorables cuando en el análisis de sus incumbencias se va haciendo costumbre relacionar sus funciones con lo social y ecológico. La intención de consolidar esa afirmación, que pretende establecer ese nivel, es evidente como pensamiento del autor antes citado, cuando busca demostrar su idea al respecto, a pesar de las dudas que exhibe para ratificarla de manera concluyente en su expresión:

La cuenta es descriptiva y hermenéutica, sin la cuenta no se puede comprender, ni predecir. Pero ello implica estados mentales representacionales y predecionales que tienen que ser compatibles con la ideología del sistema socioeconómico para poder servir de arquitectura de los escenarios presentes y futuros. El número y la Contabilidad en sus distintas versiones ideográficas han tenido que ver en la formación de la condición humana.

Con la Contabilidad, las cuentas se especializan hacia las empresas porque se reconocen como un componente operativo del conducir: se manda, se gobierna a través de la deuda y de las cuentas. Por eso en tiempos actuales vamos a encontrar una relación fuerte entre Contabilidad y gobernabilidad. Para pasar de la acción de la cuenta a la interpretación de la realidad es preciso la hermenéutica. (Gil Fabra, 2018, p. 36) ... Cuando la Contabilidad se especializa en el objeto patrimonial monetario y en el campo financiero, queda excluida del ámbito socio ambiental, por lo que resultan contradictorios los requerimientos para el desarrollo de una contabilidad social. (p. 42) ...El carácter subalterno implica contextos históricos evolutivos en los que existen intercambios sincrónicos y diacrónicos en los que la Contabilidad aprende a autorregularse en sus procedimientos pero no en sus objetivos, que le vienen dados como imperativos: la operación de informar para que los actores económicos tomen decisiones, la operación de registrar para que queden constancias de las titularidades de la propiedad privada y medios de prueba de la licitud del capital; la operación de medir mide en términos monetarios para reconocer y representar la realidad desde la óptica de los proveedores de capital.(p. 43) La Contabilidad es un conocimiento social (p. 44)..... Elogio a la Contabilidad porque se ocupa de clasificar, medir, calcular, asignar e informar. Y también porque supone, estima y conjetura para acompañar en esas producciones y en las elecciones sobre los objetos, eventos, transacciones y relaciones a medir, clasificar e informar. Las perspectivas críticas en Contabilidad operan como contrafactuales respecto del positivismo ortodoxo, pues sostienen que la realidad es una construcción social que no puede servir como árbitro exclusivo para la elección de elementos a incluir o excluir de la Contabilidad. Estas elecciones sobre lo que importa, lo que merece nuestra atención, están basadas –*según la ortodoxia*– en las conveniencias del capital financiero. Y ello erosiona el interés público de la Contabilidad. (p. 59)

## 5. Análisis de las definiciones sobre contabilidad

La perplejidad que originan esas lecturas obliga a hacer una recorrida antológica para investigar sobre cuál puede ser el verdadero carácter que debe ser aplicado a la Contabilidad.

En un trabajo que se titula “Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones” (Tua Pereda, 1995) se analizan las principales versiones que concurren a explicar las

ideas sobre su concepción. Ese escrito excluye expresamente el tratamiento de controversias que la presentan como monetaria o no monetaria, sobre su opinable rol predictivo y con respecto a la viabilidad que le concede ser de aplicación múltiple o, en sentido distinto, privilegiando su mecánica informativa de partida doble.

El planteo que se impone ese autor se centra en exponer con claridad y la mayor exactitud los caracteres con que otros han distinguido a la disciplina. Lo hace sin tomar partido sobre su validez, circunscribiéndola, especialmente, a la discusión sobre estos elementos: su vinculación con la realidad económica; su utilidad al servicio de la toma de decisiones de los usuarios; su condición de entidad económica obligada por la responsabilidad social que ella tendría; su lugar como disciplina científica formalizada.

La recomendable lectura de ese sintético recorrido, desde sus orígenes supuestos hasta nuestros días, permite reflexionar sobre la evolución del pensamiento contable relativo a esos cuatro aspectos sustanciales que Tua Pereda eligió en su indagación. En letra cursiva, se resume lo que permitiría extraerse de ese trabajo:

*Vinculación de la Contabilidad con la realidad económica.*

*Después de aceptar su innegable naturaleza económica, que indica el campo de acción en que actúa, lo que aún parece no haberse establecido es el sujeto a quien sus manifestaciones están dirigidas. Quedaría insinuado que lo que hace la Contabilidad es una presentación abstracta de la realidad económica, sin precisar usuario alguno que aproveche la comunicación que ofrece, o en cambio está al servicio de alguien y, en ese caso, plantea todavía como duda si está dirigida a un usuario al que puede interesar caracterizando especialmente su necesidad, o si su destino natural es brindar información al responsable de la entidad económica sobre la que comunica.*

*Utilidad de la Contabilidad como servicio para toma de decisiones de los usuarios.*

*Al admitirse en Contabilidad una variedad de usuarios con motivación específica en recibir determinadas noticias que particularmente les interesan, esto conduce a pensar que adhiere a la confección de tantos informes como los necesarios para atender lo que a cada uno importa, o encontrar en uno solo el que complete el interés de todos ellos de modo indeterminado.*

*La opcionalidad que esta cuestión no resuelta puede provocar, ha llevado a amplificar los contenidos de aceptación cuantitativa y cualitativa de las potenciales soluciones que sirven a quien pretende usar la Contabilidad con los consiguientes problemas que ello origina, al poder no ser relevante lo que refiere, o no alcance a completar lo que importa al que los requiere, o sea imposible elaborar una información neutra que a todos satisfaga y no los perjudique.*

*Este debate sobre lo que significaría la información común a intereses de índole diversa, ha tenido efectos en la discutible fundamentación y metodología del conocimiento contable, procurando alguna resolución de las diferencias evidenciadas entre las hipótesis empleadas y sus aplicaciones prácticas y ha promovido la justificación de la institución de normas de aceptación convencional concertada.*

*La obligación de la empresa como responsabilidad social de sus actos.*

*El derecho del accionista – persona incluíble en la comunidad que está directamente interesada en la noticia sobre los actos que afectan a la empresa –, sugiere el cambio teórico que amplía las obligaciones contractuales de esa entidad económica, institucionalizándolas como imputables a lo social. Ello está dando notable impulso a agregar en los estados contables los hechos que*

*hacen responsables a los propietarios – sobre todo cuando el grupo social se considere usuario que deba ser satisfecho en sus necesidades a las que se da carácter generalizado –.*

*El derecho del participante en el capital de la entidad jurídica e integrante de la comunidad, pasaría a ser obligación de esa unidad de la que forma parte; esto provocaría mutaciones en los estados contables ya que con ellos se debería contemplar los requerimientos que la colectividad tiene, en ese caso, como usuaria de lo que expresan esos informes y pasaría a incidir en el contenido de las cuentas anuales y en el alcance de su auditoría e incorporaría datos adicionales referidos a sus relaciones con personal, clientes y proveedores, como así sobre los efectos derivados de su afectación al medio ambiente y a la reparación de la contaminación que ocasiona.*

*Lugar de la Contabilidad como disciplina científica personalizada*

*Hasta aquí puede decirse que no hay acuerdo que permita afirmar la calificación de Contabilidad como conocimiento subordinado a reglas que determinan sus atributos peculiares con condiciones suficientes y necesarias para afirmar que deducen principios y leyes generales con capacidad predictiva y comprobable experimentalmente.*

*Hubo y hay una suerte de acuerdo que compromete a la mayoría de los que responsabiliza saber de qué trata la Contabilidad, una especie de convencionalismo aprobando que este asunto no merece una discusión que tenga sentido hacer, lo que ha sido, alguna vez, confirmado por organismos profesionales de investigación. En las definiciones que circulan acerca de su significado, las que se distinguen parecen ser las que la ubican como técnica o como ciencia. Esto permitiría conciliar la teoría y la práctica, es decir el análisis cualitativo y cuantitativo de su estática y dinámica, con su carácter instrumental representativo de una técnica.*

*Que se apruebe construir sistemas contables para objetivos diversos, encamina cada uno de ellos a esquemas que no facilitan ser concordantes en dar respuesta a un cuerpo único formalizado y son un impedimento para relacionarlos con una teoría general que los interprete. Esta reflexión de alerta a las consecuencias que ocasionaría a la disciplina, llevan a explicarla con una rigurosa unificación aplicada a la Economía, como sistema de circulación comprensivo de lo empresarial y lo nacional.*

*Bien entendida, esa hipótesis se desarrolla como una meta-teoría o un semi-axioma que adopta bases comunes o se respaldaría en supuestos que se desvinculan del único apoyo que las comprendería, en ese caso, dificultosamente.*

*La consecuencia de ese razonamiento explica, por un lado, un primer ámbito como cognoscitivo de generalización y formalización de una meta-teoría y, por otro, uno que trata de derivar en ella normas para la acción concordante entre objetivos perseguidos y resultados conseguidos.*

*Esa idea que concibe o forma el entendimiento, comprometida al empleo de la utilización de un instrumental positivista meta-teórico no tendría lugar en el concepto de ciencia y sí mucho de técnica que, en cambio, como disciplina científica debería aceptar la diversidad de planteamientos normativos que buscan respuesta en una finalidad apoyada en un sistema que determina sus reglas propias.*

### *Colofón final*

*A pesar de esa intención de permanecer imparcial, Tua Pereda, después de hacer la recorrida extensa que va desde los que considera orígenes, todavía anteriores a la Summa de Pacioli, en “Discusiones sobre teneduría de libros e interés compuesto” de Leonardo Fibonacci di Pisa, hasta nuestros días, hace una serie de deducciones que le sugiere lo observado:*

- *La Contabilidad se ha definido siguiendo las señales que recibe del entorno en el que a su vez influye. Sigue un proceso en el que los planteamientos conceptuales continuarán apareciendo como respuesta prevalente sobre los requerimientos de cada momento.*
- *La sociedad en que se desenvuelve le da el carácter que requiere su conceptualización y formulación como instrumento lógico para satisfacerlo respetando su evolución natural.*
- *Las hipótesis en que descansa no deberían entenderse definitivamente consolidadas. La investigación, como agente de cambio, es capaz de impulsar variantes que imponga la expresión mejor conceptuada.*
- *La naturaleza paradigmática que manifiesta la Contabilidad, a la que se accede desde posiciones distintas o no coincidentes plenamente, propone en ellas enfoques que pueden justificar la intención de perfeccionarlas para obtener una definición integradora preponderante.*

## **6. Perplejidad sobre las facultades de la Contabilidad**

La manifestación que deja ver el estudio que antecede, coloca a la Contabilidad en un permanente estado de asamblea de los expertos en esta materia. Lejos de afirmar su objetivo, la coloca en un laberinto con salida oculta, hacia un destino que puede anticiparle solamente perspectivas inciertas y peligro de fracasar en el cumplimiento de su proyecto.

Cuando se pretende promoverla destacando sus atributos, los esfuerzos que se hacen en ese sentido se enfrentan con una teoría incompleta que no alcanza a constituir una hipótesis determinada que asegure un propósito definido por completo.

Es evidente que un fenómeno cualquiera no puede ser conocido sino por la noción que hace nacer en nosotros; pero precisamente porque

no llegamos así más que a una imagen imperfecta de la realidad, nos falta siempre comparar el fenómeno subjetivo, es decir la teoría, con el fenómeno objetivo, es decir con el hecho experimental. (Pareto, 1945, p. 16)...No hay, ni puede haber, otro criterio de la verdad de una teoría que su acuerdo, más o menos perfecto, con los fenómenos concretos (p. 18)

Establecer el paradigma de la Contabilidad se torna más difícil a medida que sus límites de comprensión se extienden hacia intentos más amplios, abarcadores de lo social, que se concretan en ofrecer bienestar, salud, educación, y en proteger el medio ambiente en que se desarrolla naturalmente la comunidad.

Una uniformidad no uniforme no tiene sentido. La imperfección de nuestro espíritu no nos permite considerar los fenómenos en su conjunto y estamos obligados a estudiarlos separadamente. En consecuencia, en lugar de las uniformidades generales, que están y quedarán siempre ignoradas, estamos obligados a considerar un número infinito de uniformidades parciales. (Pareto, 1945, pp. 11-12)

Ese propósito también se complementaría exigiendo a la empresa afrontar los efectos negativos de su acción degradadora de la ecología, pero se estaría ignorando el daño que, al propio tiempo, la comunidad le provoca.

El rol predictivo de la Contabilidad – que Tua Pereda no analiza en ese escrito – es insuficiente; está notoriamente limitado por su servicio de información pretérita. Es claramente demostrable que, para desarrollar los alcances de una previsión sobre lo que ocurrirá, se requiere apelar no sólo a los indicios que puede ofrecer la lectura de los efectos del pasado y se deben computar otros estudios que la Contabilidad no es capaz de proporcionar. Sobre este aspecto debe recordarse que la presentación que puede hacerse con argumentos y, sobre todo, con expresiones formales propias de los estados contables, nada tiene que ver con la elaboración de las presunciones requeridas para elaborar el presupuesto y sólo el empleo de un formato contable similar al del balance y del estado de resultados, facilitan la determinación de los

desvíos y las causas que demuestre el control que debe hacerse de lo previsto, después de haber transcurrido el tiempo de la efectiva gestión transcurrida.

Si no se admite que hay uniformidades, el conocimiento del pasado y del presente es una pura curiosidad, y no se puede deducir nada para el porvenir...Si, por el contrario, del conocimiento del pasado se pretende sacar la menor deducción tocante al porvenir, es que se admite, al menos implícitamente, que hay uniformidades. (Pareto, 1945, p. 11)

Uno de los obligados condicionamientos de la ciencia resulta ser su aptitud para la predicción de los hechos futuros. Este es uno de los fundamentos principales para rechazar la inclusión de la Contabilidad dentro del ámbito científico. La opinión de dos distinguidos profesores líderes de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, en la segunda mitad del siglo pasado, hace precisa referencia a la naturaleza histórica de la Contabilidad.

Predicción científica no es un mero pronóstico o presupuesto, sino que se funda en leyes. Es objetiva y constituye el modo eficaz de probar reiterativamente la hipótesis. La contabilidad puede servir como *guía* para la toma de decisiones futuras, pero es fundamentalmente histórica. (Bértora, 1975, p. 44)

La contabilidad es un conjunto de postulados teóricos de validez práctica comprobada, adoptados para el registro, la clasificación y el resumen racional de los hechos y actos de carácter económico-financiero que afectan a las personas de existencia ideal o jurídica, con el objeto de informar en términos monetarios principalmente acerca del estado de un patrimonio a una fecha dada, y de la evolución experimentada por él durante un período determinado....Sin interpretar que la contabilidad se rige por conceptos rígidos, inflexibles, a la manera de leyes, existen ciertos postulados o criterios básicos, de aceptación corriente, entre los expertos que sirven de guía en la actividad contable. (Chapman, 1965, p. 23)

El escrito comentado acerca de la evolución en las definiciones sobre la disciplina hace mención de la alternativa que plantea para una forzada ubicación científica la apelación a meta-teorías

contables en la admisión de supuestos opinables, favorables a promover controversias. Esa manifestación la corroboran las citas siguientes:

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 le 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 hechas a medida para cumplir con objetivos específicos, una teoría que acepte el objetivo de maximización del beneficio como posible hipótesis *específica*, pero *no* como supuesto básico (Mattessich, 2002, p.381)

...los problemas metateóricos sólo pueden plantear y resolver adecuadamente cuando estamos provistos de un marco de referencia pertinente y adecuado, cuando somos conscientes de los compromisos epistemológicos que nos imponen las metateorías, pero sobre todo, cuando hemos adoptado (de manera ilustrada) una epistemología particular (107)...más temprano que tarde, esa tarea conducirá al principal problema de la epistemología contable, a saber el del estatuto epistemológico de la contabilidad (que es subsidiaria 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, p. 108).

Estas observaciones que contribuyen a descalificar a la Contabilidad como ciencia, ofrecen igualmente fuerte resistencia en la pretendida aprobación que busca calificarla como ciencia aplicada. En cursiva se escribe la síntesis literaria de lo que se interpreta Scarano (2017) escribió al respecto en “Algunos problemas de la CONAM según la concepción de Mattessich en Critique of accounting”:

*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 cognitivas 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 pp.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, p.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, p.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 sólo 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.*

Después de haberse recorrido, haciendo el análisis sobre el fin que se debería asignar a la Contabilidad, todos los caminos muestran confluir hacia una conclusión: no se identifica en ella un objeto que compromete a un sujeto y sí, en cambio, al medio que sirve para la demostración de si se ha satisfecho, y cómo se ha cumplido el propósito que perseguía la entidad promotora de la empresa.

Al repasar la lectura de lo que el análisis permite observar, ese concepto se confirma cuando permite señalar el campo en que la disciplina actúa y la preocupación que demuestra sobre a quién debe brindar información, o a quién endilga una responsabilidad social que quiere encontrar en la persona propietaria para dar satisfacción a la comunidad del grupo vinculado, haciendo así una evidente identificación de la persona a la que preocupa el objeto perseguido – económico de la entidad jurídica que trata de conseguir con la empresa –.

En el escrito, autoría de Scarano, puede encontrarse otra señal que lo ratifica, aprobatoria de la afirmación que se está haciendo; *su tarea básica* – la de los estados contables – *es la identificación de lo que el 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.* La Contabilidad identifica a ese instrumento.

La preponderancia de la técnica, como etiqueta que estaría confirmando la opinión mayoritaria de los analistas preocupados en este asunto, que podría avalar lo aportado en este escrito, tiene, además, un respaldo muy importante en el sistema con que se

desenvuelve el proceso demostrativo de la función que ejecuta la Contabilidad, cumplida eficazmente con los mismos procedimientos que han resultado siempre adecuados.

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 especificación unificada. Si, por ejemplo, se abandonara la Contabilidad comercial (como proponen algunos analistas de operaciones), y se sustituyera por un nuevo sistema de información de la firma, tarde o temprano este nuevo sistema estaría utilizando el principio de dualidad y, por lo tanto, se convertiría nuevamente en un sistema “contable” (Mattessich, 2002, pp. 27-28)

Se puede advertir, igualmente, que el inadecuado uso de esa herramienta en una aplicación indiscriminada de valoraciones opcionales para la apreciación del presente, cuando se niega la capitalización financiera del pasado, o se presupone la actualización de presunciones del futuro, o se hace una estimación con la asimilación tomada del entorno o con la indicación que traen hacia el momento de la observación los nuevos efectos supuestos de los hechos ya ocurridos o de los aún no acaecidos, provoca alteraciones de esa normalidad que el uso del sistema está preparado para explicar mejor de otro modo. A esta anomalía ha contribuido especialmente, de manera circunstancial, la necesidad de ajustar los registros, para corregir los efectos de los cambios en la unidad de medición derivada de variaciones en el poder adquisitivo de la moneda. Sin embargo, para neutralizar las consecuencias de esos procedimientos anormales, el uso natural del sistema, cuando reconociera permanentemente la incidencia del costo del financiamiento que simultáneamente actúa sobre la inversión, ello podría actuar para recomponer el equilibrio perdido.

Para tener una más completa explicación de ese accionar sistemático se remite al escrito publicado en el n° 49 de la revista Contabilidad y Auditoría de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires con el título “El reconocimiento del

costo financiero total en la valoración financiera dinámica de la Contabilidad”.

Al no haberse aplicado la acción correctora a que se alude en el párrafo anterior – descrita en el escrito allí mencionada –, u opcionalmente se admita ejecutarla con muy discutibles restricciones, ello ha contribuido a que las dudas sobre el estudio de la Contabilidad se hicieran notoriamente más fuertes, lo que podría haberse evitado, o atenuado, con ese procedimiento de ajuste dinámico.

## **7. Habilidad de la contabilidad para llevar las cuentas y explicar los resultados**

A modo de conclusión, la reflexión a que conduce el desarrollo efectuado permite fortalecer como criterios válidos para Contabilidad:

- No darle carácter de ciencia, porque no se le reconoce aptitud para la predicción de los hechos futuros, siendo su comportamiento ineficaz para la presunción de los efectos que ellos originarán; también refuerza esta deducción que en muchos casos debe apelar a meta-teorías contables que admiten controversiales supuestos;
- como derivación del rechazo indicado antes, no dar sentido a calificarla como ciencia aplicada;
- descartar considerarla como arte, debido a que no permite la interpretación individual de lo que se pretende explicar;
- rechazarla como tecnología de extensión práctica eficiente del ya negado fin científico de la información contable;

El proceso de análisis, en consecuencia, debe buscar explicación determinando para qué se usa y a quién se dirige el producto que elabora y no lo qué la Contabilidad tiene como su

objeto. Hacer esta distinción, aún con la dificultad que se encuentra para discernir entre los fines y los medios, facilitaría la resolución tan difícil que queda evidenciada en los obstáculos advertidos según ha podido observarse.

Tiene muy buenas perspectivas de solución orientar la búsqueda simplificándola, buscando eliminar los inconvenientes con recurrencia a las razones que explican el origen de las cosas, al tiempo en que se advierte por primera vez su existencia. En los albores suele encontrarse la pureza esencial que también está en la semántica que explica el significado de las palabras.

No es extraño que el sentido común, que suele incluir una importante dosis de sabiduría traduzca, sin hacer mucho ruido, el concepto impensadamente más apropiado para definir algo.

Aunque no surge de un profundo proceso de investigación, la cuestión acerca de la Contabilidad puede entenderse como la habilidad para manejar las cuentas, que se dice haber sido el primer menester con que se la identificó. El diccionario la explica siguiendo esa línea – “1. Sistema adoptado para llevar la cuenta y razón en las oficinas públicas y privadas” –.

La tendencia a responsabilizar a las entidades económicas, como causante de la inequidad en la adjudicación de sus resultados, porque participarían de manera insuficiente a los que se relacionan con la actividad que ellas desarrollan, puede provenir del significado que el diccionario inglés-español da a *accountability* que, cuando la vincula con contabilidad, la traduce como responsabilidad, siendo que en el mismo texto acepta que responsabilidad es *responsability* o *reliability*, más cerca de cumplir con el deber y ser confiable en la respuesta a los compromisos asumidos.

Accountability, accountableness, s. contabilidad; responsabilidad. (p.: 6)  
...responsabilidad, f. responsibility; reliability. (Nuevo Diccionario Cuyás...de Appleton, 1966, p.476)

Esto facilitaría interpretar, forzosamente, que quien está habilitado para exigir esa demostración de confiabilidad, como una carga imputable al que realiza una actividad económica, es la comunidad, cuando lo verdadero indica que el conjunto de suministradores del capital de la persona jurídica que procura el beneficio sólo incluye una cantidad reducida de individuos comprometidos en esa gestión.

La personificación que se otorga a cualquier tipo de entidad jurídica delega la responsabilidad final en las personas físicas que impulsan los actos que realiza la empresa. El manejo de las cuentas puede entenderse más directamente vinculado con las acciones que realizan los dueños de entidades unipersonales, pero es indudable que los efectos de esos hechos económicos, en cualquier caso, no son imputables a la herramienta con que se demuestra su ejercicio.

Cuando se considere a la disciplina contable responsable del uso para el que fue pergeñada se le debe reconocer atributos funcionales como instrumento adecuado para dar noticia sobre efectos requeridos por los que necesitan ese tipo de información pretérita. El sistema que para ello se aplica es el indicado con ese rol, distinto de cualquier otro útil que sería incapaz de accionar de modo más acertado.

La intención que caracteriza el funcionamiento destinado a satisfacer el objeto que la entidad jurídica impone a la empresa que crea, está dirigida a maximizar resultados que corresponden a los destinatarios que la han promovido – sus propietarios –; el Estado protector, como representante del grupo social que incluye a los que intervienen en la operatoria de la entidad económica, es también adjudicatario de una porción de esos potenciales efectos favorables obtenidos que ella ha conseguido. De tal modo, la responsabilidad social empresarial se entiende satisfecha a través del impuesto o cualquier otra exacción impulsada desde el Estado y

no obliga, adicionalmente, a que los dueños realicen otros actos que pudieran voluntariamente impulsar su acción solidaria o filantrópica.

En una clara alusión al sistema de información contable esto indica qué es contabilidad y da a entender que se trata de un instrumento para rendir cuentas; una herramienta que sitúa periódicamente al cabo de una etapa en la inconclusa vida de una empresa, especialmente preparada para informar sobre lo ocurrido al directamente interesado en conocer el desarrollo operado y los resultados conseguidos por el ente que creara para satisfacer el objeto natural de subsistir creciendo.

## 8. Referencias Bibliograficas

- Arreghini, H.R. (2019), “El reconocimiento del costo financiero total en la valoración financiera dinámica de la Contabilidad”, *Contabilidad y Auditoría de F.C.E. de la UBA*, n° 49: pp. 15-48.
- Arreghini, H.R. (2019), “El diferimiento del impuesto a las ganancias”, *Escritos contables y de administración de F.C.E. de la UNS*, vol.10, n° 2: pp. 69-86.
- Bértora, H.R. (1975), “**Teoría de la Contabilidad**”, Ediciones Macchi.
- Chapman, W.L. (1965), “Existe un concepto científico de la contabilidad “, *Centro de estudiantes de Ciencias Económicas*.
- García Duque, C. (2009), “¿Qué significa hacer ‘pensamiento contable’? Elementos para comprensión de algunos problemas teóricos involucrados en tal actividad”, *Lumila 10*: pp. 98-114.
- Gil Fabra, J.M. (2018), “Elogio de la Contabilidad (crítica)”, *Teuken Bidilay 9(12)*, pp. 23-54.

- Mattessich, R. (2002), **“Contabilidad y Métodos Analíticos. Medición y Proyección del Ingreso y la Riqueza en la Microeconomía y en la Macroeconomía”**, La Ley S.A.
- Mejía Soto E., Montes Salazar, C.A., Mora Roa G. y Quinteros Arenas, K. (2015), “Marco Conceptual de la Sociocontabilidad: Un enfoque desde la teoría tridimensional de la Contabilidad T3C”, *Documentos de Trabajo de Contabilidad Social*, Año 8 n° 1, UBA Económicas, pp. 13-47.
- Pareto, W. (1945), **“Manual de Economía Política”**, Editorial Atalaya
- Savater, F. (2005), **“La infancia recuperada”**, Santillana
- Scarano, E. (2018), *“Algunos problemas de la CONAM según la concepción de Mattessich en critique of accounting”*, Actas de las XXIII Jornadas de -Epistemología de las Ciencias Económicas. Instituto Interdisciplinario de Economía Política F.C.E. UBA, pp. 301-305
- Tua Pereda, J. (1995), “Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones”, *Recopilación de artículos del autor. Centro Interamericano Jurídico Financiero Medellín*, Colombia 1995, pp. 121-188.