

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 59 – año 30**

### **CONTABILIDAD UNÍVOCA**

**Autor**

**HUGO RICARDO ARREGHINI**

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

**Universidad Nacional de La Plata**

#### **Lic. Hugo Ricardo Arreghini**

- 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.
- 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 23/11/2023
- Aprobado el 09/03/2024
- Publicado en Mayo del 2024

**DOI:** [https://doi.org/10.56503/Contabilidad\\_y\\_Auditoria/Nro.59\(30\)/3011](https://doi.org/10.56503/Contabilidad_y_Auditoria/Nro.59(30)/3011)



---

## **CONTABILIDAD UNÍVOCA**

## **UNIVOCAL ACCOUNTING**

### **SUMARIO**

#### **Palabras clave**

#### **Keywords**

#### **Resumen**

#### **Abstract**

1. Función instrumental de la Contabilidad
2. Esencia que caracteriza a la Contabilidad
3. Partes de una consistencia estructural
4. Concepción del objeto de la Economía
5. Hacia un cambio de paradigma incidente en la responsabilidad social empresarial
6. Función de la empresa y la de gobierno del Estado frente a la comunidad
7. Conclusión: Contabilidad es la herramienta de comunicación sobre el resultado del objeto económico a cargo de la empresa
8. Referencias bibliográficas

### **Palabras clave:**

Objeto económico; entidad económica; función de la Contabilidad; responsabilidad empresarial; Contabilidad unívoca.

### **Keywords:**

Economic object; Economic entity; Accounting function; Corporate responsibility; Univocal accounting.

### **Resumen**

El escrito procura confirmar la función instrumental de la Contabilidad y que la esencia de su accionar unifica lo que puede considerarse ramas o segmentos que son parte de un todo.

La Contabilidad asume ese rol comunicacional sobre el estado de la situación y resultados periódicos de la entidad encargada del cumplimiento del objeto económico de una persona – física o ideal – como empresa constituida para atender su necesidad de sobrevivir y crecer.

Se busca, además, demostrar que la responsabilidad empresarial, que le da identidad fundamentalmente económica, es también una finalidad que no desliga al gobierno del Estado en la demostración que haga de sus logros en esa materia mediante el sistema contable, pero él es quien debe cumplir otras obligaciones socio-ambientales al servicio de la comunidad.

### **Abstract**

The document aims to confirm the instrumental role of accounting and that the essence of its operation unifies what

may be considered branches or segments that are part of a whole.

Accounting takes on this communicative role regarding the status and periodic results of the entity responsible for fulfilling the economic purpose of an individual – either physical or ideal – as a company established to meet its need to survive and grow.

Furthermore, it seeks to demonstrate that corporate responsibility, which fundamentally gives it an economic identity, is also a purpose that does not detach the state government from demonstrating its achievements in this area through the accounting system. However, it is the government that must fulfill other socio-environmental obligations to the community.

## **1. Función instrumental de la Contabilidad**

Tener como función no implica, necesariamente, entender que la herramienta de que se trata actúa por su propio impulso sin necesidad de ser accionada.

La Contabilidad constituye un instrumento porque no opera de modo espontáneo, debe ser empleada para cumplir un objeto de alguien y sólo se pone en movimiento cuando se la hace funcionar.

Esto permite, también, confirmar que no se le puede asignar un objeto que en sí misma tenga, ya que debe ser estimulada para operar.

El objeto a que coadyuva la Contabilidad no es el único a que puede aspirar una persona que forma parte de una comunidad; el individuo o la asociación que lo reúne con otros puede, además, tener motivos diferentes que den razón a sus actos. Dentro de esa diversidad es válido distinguir aquel que representa el instinto que caracteriza a todos los seres humanos por contribuir a la

conservación de la vida, al desarrollo de su crecimiento y al mantenimiento de las organizaciones fundamentales para conseguirlo.

La institución destinada a procurar lo necesario para cumplir ese objeto de carácter universal, que es calificado como fin económico de la persona y lo distingue de otras motivaciones sociales que conforman su cultura, se conoce como la empresa que se puede considerar como célula primaria del dinamismo requerido, influyente en el progreso de la humanidad. Esto queda confirmado cuando se demuestra que el medio perfeñado para comunicar los efectos de los actos que la afectan utiliza un sistema que le da carácter distintivo y lo diferencia netamente de cualquiera que se utilice para hacer referencia a otros fines.

## **2. Esencia que caracteriza a la Contabilidad**

Algo que puede dar más fuerza a este razonamiento definitorio de la Contabilidad es que puede evidenciarse al hacer el análisis de los adjetivos con que se pretende calificar su sustantividad cuando se busca demostrar la existencia de versiones que le otorgarían identidades distintas y se verifica que ello no modifica la esencia con la que se identifica.

Con ese propósito se transcriben, a continuación, algunos escritos que dan razón a esta afirmación.

(Herrscher, 1979: 9-11) cuando explica el significado de Contabilidad Gerencial, expresa:

- a) Rama de la Contabilidad que tiene por objeto suministrar información interna, cuantitativa (no necesariamente expresada en términos monetarios) y oportuna con el fin de lograr la máxima eficiencia de la gestión empresarial, a través de un planeamiento

adecuado y de un eficaz control de las decisiones tomadas, de su ejecución y sus resultados.

- b) Dícese, por extensión, de toda forma de Contabilidad que facilite que una empresa sea manejada eficientemente.
- c) En un sentido más restringido, se aplica a la utilización de información contable específicamente para el proceso de decisiones de la empresa.

(Osorio, 1986: 8-9) al referirse a Contabilidad de Gestión, escribe:

La información necesaria para hacer posible el adecuado planteamiento y control de las operaciones del ente y tomar decisiones al respecto es en principio un requerimiento propio de quienes tienen a cargo estas funciones en la estructura interna del ente, pero los resultados o consecuencias de las mismas, no en forma global, como ya hemos dicho, son cada vez más requeridas por terceros ajenos al mismo, por lo que ella no puede considerarse como algo independiente absolutamente del sistema contable sino como integrante del mismo, aun cuando algunas normas que son propias de la contabilidad financiera o general pudieran no ser de aplicación estricta en este campo; pero una adecuada organización del sistema contable ha de permitir el ensamble y aprovechamiento de la información propia de cada uno de los que podríamos denominar subsistemas, para lograr adecuada información útil para todos los posibles usuarios.

...las funciones de la contabilidad de gestión no hacen más que responder a los requerimientos de la administración de cualquier ente, o, lo que es lo mismo,

brindar información para que ésta pueda ser llevada a cabo correcta o exitosamente.

Sobre la Contabilidad de Costos se lee de (Cascarini, 2004: 2)

El sistema de costos se presenta, entonces, como un sub-sistema dentro del sistema de contabilidad de gestión, que tiene por objeto la determinación, exposición y análisis de los costos, esto es de los consumos de factores o sacrificios de riqueza necesarios para alcanzar los objetivos del ente. En los entes de producción (empresas) la exposición y análisis de los costos va indisolublemente unido al de los ingresos, por lo que puede decirse que, en realidad, el sistema de costos es el meollo de la contabilidad de gestión más allá de que esta utilice parámetros adicionales para lograr sus fines.

Acercas de Contabilidad Nacional, se puede citar lo que afirma (Powelson, 1958: 19-20)

La ecuación implícita en toda transacción existe lo mismo en la Contabilidad de un individuo, que en la de una compañía gigantesca o en las transacciones internacionales de un país.

De este aspecto algebraico de la contabilidad se derivan dos características perfectamente definidas. La primera consiste en la congruencia interna que debe guardar cada contabilidad particular, puesto que se establece un sistema completo de interrelaciones debido al hecho de que cualquier transacción afecta a dos cuentas por lo menos. La segunda de mayor importancia para el economista es esa cualidad propia de los diferentes sistemas contables que les permite, si los conceptos se definen con homogeneidad, combinarse entre sí para obtener una amplia variedad de estados financieros,

limitada tan sólo por la inventiva del analista y por el volumen de los datos básicos de que disponga.

Esto es particularmente cierto en la contabilidad del ingreso y del producto nacional, y de la balanza de pagos. Las cuentas del producto nacional incluyen todas las transacciones realizadas entre los distintos sectores de la economía de un país, tales como entre gobierno y empresas o entre empresas y consumidores.

Sobre las características de la Contabilidad Pública o Gubernamental, la investigación efectuada por (Ardilla Chaparro, 2008: 22) en la Escuela Superior de Administración Pública de Bogotá, se resume en:

Tanto en España como en la mayoría de los países latinoamericanos, incluida Colombia, la contabilidad pública tiene como objeto generar información acerca de la situación económico-financiera de los entes públicos con el fin de ejercer control, así como servir de herramienta para la toma de decisiones.

Los conceptos, principios y requisitos son muy similares para los países reseñados anteriormente.

Respecto a la calificación de la Contabilidad como Fiscal, es pertinente lo que (Bértora, 1975: 61) cita de Sprouse y Moonitz

...los principios amplios deben trascender las limitaciones históricas de ganancias “disponibles para dividendos” o “sujetas al impuesto a la renta”. Ello no equivale a decir que los efectos de los dividendos o de los impuestos deberían ser ignorados; hacerlo implicaría ignorar una parte significativa del contexto dentro del cual la contabilidad opera. Más bien la tarea es formular aquellos principios que nos permiten medir los recursos poseídos por determinadas entidades y los cambios

relativos antes de la consideración de impuestos y dividendos. Las mediciones deberían ser independientes de los problemas del dividendo y del impuesto, pero, al mismo tiempo, debería facilitar la solución de esos problemas como también otros relativos a la posición financiera y los resultados de la operación.

La opinión de Bértora sobre este tema (14-15) es:

...sería bueno recordar la influencia que ejercen las regulaciones impositivas en las decisiones sobre problemas contables. A falta de un minucioso detalle de hechos y circunstancias, y de reglas o guías específicas, o criterios aplicables en cada caso como solución brindada a la Contabilidad, los profesionales encuentran un cómodo apoyo en las regulaciones emanadas de autoridad competente para determinar el monto de resultados sujetos al impuesto a la renta (o a las ganancias). ...La determinación de la ganancia (o pérdida) para fines impositivos exige, como es lógico, el cálculo del monto atribuible a productos (o “ingresos”, v.g.: ventas) y la apropiación de sus respectivos costos y gastos, pero todo ello desde el especial punto de vista del impuesto.

En ese proceso demostrativo de una intención manifestada, tal vez, con el ánimo de destacarle virtudes, para señalar las propiedades que con su empleo se podrían conseguir, se hace referencia a la Contabilidad de Dirección Estratégica – (Beyer, 1963:16) la denomina Contabilidad para Decisiones) –, destacándole objetivos de gran significación, que alimenta en fuentes proveedoras ubicadas en el interior y el entorno de las organizaciones, y le confieren alcance relevante y oportuno para la formulación racional de su desarrollo planificado y controlado en un ámbito de incertidumbre y riesgo. Una función para la que se le exigiría una

capacidad que se demuestra insuficiente cuando se ve que se trata sólo de un instrumento y se nota que para esgrimirlo debería recurrir a atributos que son materia de otras disciplinas que constituyen un campo del saber cuya amplitud no le es concerniente.

Apelando, otra vez, a las reflexiones que Bértora (13-14) hace, se lee:

El hecho de que la información debe ser elaborada de modo que permita la comparación o el contraste con un plan cuantitativo de responsabilidades por áreas no interfiere con lo que es sustantivo en Contabilidad. Y hasta aquí Contabilidad Financiera (o de custodia) y Contabilidad Gerencial son compatibles en los procedimientos y en las técnicas, pudiendo en contadas ocasiones adoptar algunos criterios diferenciales para cuantificar una misma circunstancia en caso de necesitar satisfacer propósitos distintos. Pero ello es mínimo y caben las aclaraciones.

Para fijar nuestra posición con respecto a la tercera clasificación – Contabilidad para las decisiones – se requiere previamente distinguir entre: a) suministro de información para la evaluación cuantitativa de cursos de acción alternativos, y b) la evaluación cuantitativa propiamente dicha, de cursos de acción alternativos. Tal distinción es trascendente porque si el objetivo que se asigna a la “contabilidad para decisiones” es el de evaluar, por ejemplo, decisiones sobre políticas de inventarios o fijación de precios para los productos, tal evaluación excede, en nuestro concepto el ámbito de la Contabilidad. ...Tampoco es recomendable incluir la preparación de información prospectiva dentro del ámbito de la contabilidad si bien cabe el aprovechamiento de técnicas contables para producir informes financieros

que se expongan en forma de balances generales o estados de ganancias y pérdidas proyectados.

Hasta aquí las citas mostradas, que por sus títulos parecerían ser consideradas como modos diferenciales de Contabilidad, tienen, en cambio, fuerte sustento para negarles expresión que autorice a separarlas, ya que reconocen caracteres sustanciales de fuerte unicidad, como su fundamento económico, la necesidad de medir con una unidad aglutinante, de referirse al presente respaldado en la visión que traduce un período anterior, lo que intenta explicar efectos de hechos propios de una organización, con un sistema que los valoriza en base a transacciones financieras en las que se acuerda entre partes y en la facilidad que ello permite para el entendimiento de su evolución en el tiempo.

Ninguna aplicación de los adjetivos que se adjudican a las que se supone distintos objetivos de la Contabilidad, se dejan de aferrar a lo económico o para que particularmente expresen su condición dineraria, y no rechazan, sino más bien refuerzan, sus condiciones de financiera o patrimonial al considerar innecesario caracterizarla especialmente en base a ellas. Más contundente es la expresión que deja en el ánimo del lector, como argumento suficiente, querer convencerlo de que no debe fundamentarse en presunciones sobre cuantificaciones que puedan hacerse aceptando un valor futuro que dé cobertura a una inversión que no asegura rentabilidad o, simplemente, haga dudar sobre si se le debe otorgar garantía de utilización económica.

### **3. Partes de una consistencia estructural**

Cuando se busca fundamentar esta disociación, considerando que lo justifica alguna condición que permite la alteración de su sustancia, se suele recurrir a explicar su diversidad usando términos como: segmento o rama.

Segmento es parte de un todo, es decir lo que vertebra dando consistencia a una estructura que permite su organización y cohesión.

Al segmentar el propósito no es desfigurar, es, por el contrario, marcar un hito de reflexión para continuar en la comprensión de la idea que se busca completar.

La Contabilidad da buena explicación a este concepto, porque está compelida a establecer efectos de etapas que, necesariamente, para evitar deducciones equivocadas que promovería no advertir los errores que promueve la estacionalidad natural, la obligan a demostrar resultados de operaciones periódicas anuales no concluidas, de un proceso que culmina al terminar la existencia de la empresa.

En consecuencia, el efecto a demostrar al fin de cada etapa responde a las circunstancias que impone establecer un modo de reconocerlo de tal modo y esto no alcanza para llegar a la conclusión falsa de que, lo que se expresa para ese espacio de tiempo, justifica darle a “esa” Contabilidad el carácter de Periódica, ya que procede de los mismos procedimientos y la razón de su particularidad no está referida a un cambio en la naturaleza del instrumento usado.

Una rama es una parte de un tallo; algo integrante derivado de otras secciones que juntas son elementos que le dan vida al árbol.

El tallo es el órgano de la planta que se prolonga desde la raíz hacia las ramas siendo, con las ramas, el sostén de existencia que tiene y la consecución de los frutos que produce.

Todo permite entender el carácter fundamental que todas las partes asumen en el conjunto que integran y ver que, observarlas separadamente, no da la representación más correcta, porque no son agregados, aunque se desarrollen como un todo de manera implícita. Hay, entonces, en la disciplina que se analiza, un organismo funcional que se reconoce como integrador del conjunto

de sus órganos, que responde a modos que caracterizan la sustancia que los relaciona y les da condición para indicar que pertenecen a algo de naturaleza común en la producción que se muestra como su principal razón de ser.

#### **4. Concepción del objeto de la Economía**

En algún momento, que debe haber sido consecuencia de la tendencia a modificar el sentido a dar en la concepción del objeto de la Economía – entendido, fundamentalmente, como el de la ciencia que estudia los métodos más eficaces para satisfacer las necesidades humanas materiales, mediante el empleo de bienes escasos que integran la riqueza de una colectividad o de un individuo –, esto facilitó interpretar una alteración en la relación que ello tiene con la empresa empleada en conseguir ese fin, lo que fue incidiendo en la función que se le debe atribuir a la herramienta indicada para demostrar su obtención.

Empieza, entonces, a insinuarse que ese instrumento debe señalar los efectos del cumplimiento de esa nueva finalidad – en algún modo artificial – y, a partir de ese indicador, aparece la teoría que orienta hacia una interpretación más amplia del significado de la riqueza, como abundancia de cualidades o atributos excelentes cuya apreciación no sólo se considere un elemento material, sino también digno de estimación y aprecio, con valor expresado por medio de los sentidos o de la mente.

A partir de insinuarse ese cambio de paradigma se acrecienta la idea de que la empresa, creada por una persona – natural o ideal – no debe tener sólo como objeto la obtención y disposición de los frutos de la actividad económica, sino, además, debe procurar la equitativa repartición de lo que la entidad económica produce. Se empieza a fortalecer la creencia de que la utilidad obtenida, corresponde a las personas que forman el conjunto vinculado con la actividad por características o intereses que las relacionan de algún

manera con la unidad de negocio; el fin de la empresa busca ser establecido mediante la asunción de una responsabilidad social empresarial que satisfaga la distribución de los resultados con equidad, es decir por sentimientos del deber o de la conciencia, más que por otras prescripciones impuestas por razones o normas que obligaran hacerlo de otro modo.

En un libro que reúne conferencias dictadas por (Olivera, 1976: 118-119), se lee:

El problema consiste ahora en evitar que la política de desarrollo económico se convierta ella misma en incompleta y parcial, dejando de lado otros aspectos importantes de la realidad concreta.

A fin de examinar este punto debemos distinguir con claridad entre los fenómenos de crecimiento, desarrollo y progreso, cuya estrecha vinculación mutua suele dejar en la penumbra las diferencias que los separan. El fenómeno de estructura más sencilla es el crecimiento económico, que consiste simplemente en el aumento del producto real a lo largo del tiempo. El desarrollo económico significa algo más, pues denota una utilización cada vez mayor de la potencialidad productiva de un país.

... El desarrollo económico se define por la comparación entre el rendimiento económico de la sociedad y sus posibilidades económicas, entre la producción y la frontera de producción. Ambos son hechos objetivos, aunque su medición no sea fácil. El progreso económico depende en cambio de una confrontación entre los hechos y los valores, entre las tendencias reales y los criterios ideales. En última instancia, el grado de desarrollo económico es un dato estadístico, pero el

progreso económico pertenece en parte a los dominios de la axiología.

Por lo general, la valoración de una situación económica puede hacerse desde distintos puntos de vista. Puede tomarse un punto de vista puramente individual, o el punto de vista de grupos o sectores particulares, o bien el de la sociedad en conjunto. Cuando caracterizamos el progreso económico en términos de valoración, se sobreentiende que ésta se efectúa desde el punto de vista de la sociedad. Por consiguiente, podemos definir también el progreso económico como el aumento de bienestar social, o (lo que significa lo mismo) como el aumento en el grado de satisfacción de las necesidades sociales.

El bienestar de que se trata no es únicamente el bienestar económico; la respectiva valoración no es una valoración fragmentaria sino una valoración completa. El progreso económico no existe con independencia del progreso humano integral sino sólo como elemento de él. Es la parte del progreso general que se deriva de la actividad económica.

Basándose en este razonamiento, encuentra fuerte respaldo que, siendo la Contabilidad un instrumento para informar sobre un negocio – entidad económica –, la empresa encargada de su operatoria productiva debe tratarse como una unidad separada, entendida como autónoma dentro del progreso que se intente demostrar de la sociedad, independiente de cualquier otro objeto no económico, que se procure para ello en lo social.

Esto confirma que esa sección preocupada de lo que ocurre en el mundo y de la información de que se ocupa el sistema contable, se deban enmarcar estableciendo distancias en el proceso que indique el grado de bienestar general, debido a que tiene poco sentido que

un ente encargado de la gestión comercial deba justificar la evolución social favorable o explicar el deterioro que se observe.

El mismo Chapman, considerado precursor de la noción de involucrar a lo social en la información que brindan las empresas, asiente con este criterio.

La meta específica de las empresas no es en sí misma el bienestar social, sino su objetivo concreto es proveer bienes y servicios de una manera rentable para sus propietarios, por lo que no tiene sentido que deba probarse que la empresa ha hecho una significativa contribución al progreso humano. Basta que ella demuestre que no es causante de graves desutilidades sociales, porque en tal caso sí habría.

## **5. Hacia un cambio de paradigma incidente en la responsabilidad social empresarial**

Los intentos hechos para convalidar lo contrario, endilgando esa obligación a la empresa, encuentran notorias dificultades cuando algunos autores ocupados en dar razón a la teoría de la responsabilidad social empresarial se refieren a los resultados obtenidos para su instauración.

Se han distinguido cuatro componentes de la RSE: responsabilidad legal, responsabilidad ética, responsabilidad económica y responsabilidad filantrópica. Mientras en Estados Unidos predomina el modelo filantrópico, el Libro Verde de la CEE apunta a fomentar en Europa los negocios realizados en forma socialmente responsable. Existen numerosos instrumentos cuyo objetivo es integrar la RSE a los negocios pero, ciertas evidencias y casos, plantean dudas respecto del real compromiso de las empresas con

la RSE y denotan una brecha entre los principios y las acciones. (Montuschi, 2002: 1)

Con las acciones de responsabilidad social empresarial 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: 40-42)

La referencia al carácter social de la actividad le da un significado que excede la acción de una empresa, que debería ejecutarse con decisión y esfuerzo, actuando como unidad organizada dedicada a negociar en transacciones de intercambio de bienes para aumentar el tamaño del patrimonio a su cargo.

La sociedad que involucra al conjunto de personas que conviven en un lugar poblado organizado según su mismo origen, que generalmente hablan el mismo idioma y tienen tradiciones comunes, mantienen otras entidades que desarrollan variables con otra significación que, aunque dan también respuesta a un objeto específico con fundamento económico universal, dentro de las innumerables razones que pueden preocuparles, pueden tener alternativamente otros fines que definen culturalmente al grupo de que forman parte, que los distingue por la causa que, en cambio, los reúne en sus motivaciones de subsistencia y crecimiento. Ello es razón suficiente para deducir que, cuando se quiere adjudicar a la Contabilidad el aditamento de Socio-ambiental, ese propósito se enfrenta con escollos insalvables que hacen incompatible su integración conceptual, y sólo agrega resultados obligados a ser calificados con interpretaciones de efectos que deben reconocerse por indicios que suministra una encuesta orientadora elaborada en base a un plan del propio analista interesado en establecer una consecuencia que buscaba como su teoría a confirmar, pero que, normalmente, no le permite asociarla con el fin económico que podría respaldar el objeto social distinto que tiene propuesto.

La intención de introducir a la Contabilidad en ese espacio demuestra no tener límites de contención en su desarrollo de dimensión holística que, por ejemplo, la relacionaría con asuntos del gobierno del Estado:

El documento hace una amplia discusión acerca de la naturaleza social de la Contabilidad, en permanente contraste con la visión ortodoxa de un saber estrechamente vinculado con los procesos de acumulación de capital y las consecuencias negativas de esta dinámica en las desigualdades sociales que marcan el subdesarrollo. Hay un importante cuestionamiento por la estrecha visión ortodoxa de la Contabilidad, aprisionada entre la lógica financiera del mercado y la exigencia de rentabilidad de los inversores, al tiempo que hace un llamado al cambio hacia una visión alternativa, abarcante e inclusiva, que logre acoger todas las demandas sociales. Finalmente, reivindica el constante esfuerzo por deconstruir y reconstruir la contabilidad como una disciplina social comprometida con el desarrollo humano y la justicia social en el escenario latinoamericano. (Gil Fabra, 2018: 23)

Similar representación abarcadora, pero interesada en entidades con un objeto económico claramente separado que no controla plenamente, es la que expresa la proposición siguiente:

La organización debe acumular, generar, distribuir y propiciar la sustentabilidad de la riqueza social que controla. Las acciones de la organización contribuyen favorable o desfavorablemente a tal fin; la Contabilidad prepara y presenta la información que contribuye para que la organización y la sociedad en general adopten medidas con respecto al comportamiento organizacional y su aporte al fin de sustentabilidad de la riqueza en todas sus manifestaciones, incluyendo la social. El Modelo Sociocontable diseña y expone la información en Estados e Informes sociocontables, en los cuales presentará la información cuantitativa y revelará la información contable cualitativa requeridas para una

adecuada evaluación de la gestión de la riqueza social. La Información Contable para cumplir su función y finalidad cumplirá con unos requisitos básicos y complementarios que contribuyen a la calidad y cantidad informativa necesaria para cubrir las necesidades de los usuarios teniendo como prioridad la sustentabilidad integral de la riqueza. La Contabilidad es una Ciencia social Aplicada, que tiene una finalidad sustentada en concepciones éticas, visión moral soportada en el respeto de todas las formas de vida, el carácter humanista se justifica en virtud de considerar al hombre en su condición de ser único, con dignidad y sujeto de derechos; pero en su condición de especie de la naturaleza tan única como las otras manifestaciones de la vida, lo que permite fundamentar el concepto de justicia natural. La construcción de un mundo mejor, justo y solidario hace parte del pensar contable. (Mejía Soto et al 2015: 43-44)

El dilatado espacio que concede este modo de teorizar sobre la Contabilidad, sirve para encontrar, en la Responsabilidad Social Empresarial, una avanzada extensión que busca proyectarla hacia fuera del tradicional contenido de la disciplina, provocando una deformación del sistema orgánico que debería tener a su cargo la tarea, con procedimientos y resultados extravagantes, si se los analiza desde el punto de vista de los esperados para el que lo patrocine.

...el modelo de negocios en la base de la pirámide (BdP) ha venido siendo considerado una de las expresiones de la responsabilidad corporativa. Por ello parece obligado aprovechar momentos como los actuales para preguntarse si, a la vista de algunas de sus prácticas, no plantea realmente en diversos casos importantes interrogantes y hasta equívocos. En esa línea, el

presente trabajo ha intentado sugerir que tal vez hayan de redefinirse determinados enfoques de ese modelo de negocios, introduciendo innovaciones radicales. Para hacerlo así, se ha visto que puede ser útil redefinir la visión de responsabilidad social adoptado por la empresa, pasando de una concepción estratégica e instrumental – hoy habitual – hacia una orientación verdaderamente avanzada, intrínseca e integral, con dos grandes pilares: a) un gobierno corporativo global, ampliado e inclusivo – no excluyente –, articulado en torno a una participación plural y efectiva de los stakeholders en las decisiones, al menos de aquellos que en cada caso sean más relevantes para la organización; b) una generación de riqueza neta total a largo plazo y sostenible en el tiempo, teniendo en cuenta las varias facetas o vertientes de esa riqueza, considerando simultáneamente a los diversos grupos de interés y preservando el capital medioambiental general y el capital físico, financiero e intelectual de la organización. Naturalmente, llegar hasta este enfoque no está exento de desafíos, tanto teóricos como prácticos. Cuanto menos se hace preciso adoptar un modelo de empresa stakeholder completo, delimitar bien los partícipes relevantes, debatir en detalle las estructuras de gobierno participativo realmente aplicables en cada caso y desarrollar mejores pautas para el cálculo, información y verificación de la riqueza neta total creada. En un plano más específicamente gerencial y de aplicación del modelo, se requieren unos responsables y directivos fiduciarios de los stakeholders con retribuciones vinculadas a los diversos objetivos asumidos de responsabilidad social y encargados de rendir cuentas a la comunidad con transparencia y verificación externa. (Rodríguez, 2011: 52)

## **6. Función de la empresa y la de gobierno del Estado frente a la comunidad**

Estas instancias que apelan a la consagración de un fin loable, exceden identificarlas con el que se considera el objeto económico naturalmente imputable a la empresa, porque desconocen que éste está centrado en la instintiva acción que impulsa a los seres vivos en su natural quehacer.

...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 explotación y de la lucha: la del microbio, la del insecto, la de la fiera... La naturaleza es lo que tiene...; en el fondo todo es destruir, todo es crear. Cazar, guerrear, digerir, respirar, son formas de creación y destrucción al mismo tiempo. (Baroja, 2001: 128-129)

Someterlas a la propia decisión que impulsa la intensidad de hacer más equitativa la adjudicación de los resultados, que buscan ser más cuantiosos, no es tampoco una determinación que corresponda a la entidad encargada de conseguir su mayor obtención. A quienes podría incumbir esa actitud ética son las personas que disponen la distribución de las ventajas que la actividad generó. A quienes corresponde dar mayor utilidad, para conseguir la mejor atención de las necesidades sociales y acrecentar su aprovechamiento general, son los que gobiernan en el establecimiento de las políticas del Estado.

La Contabilidad sólo se ocupa de expresar cómo se obtuvieron los resultados y si se traducen en ganancias, determinando la magnitud que representaron; el propietario del patrimonio empleado y el gobierno del Estado que justifica la actividad y protege su desarrollo, son quienes tienen la capacidad para hacer la que estimen su justa atribución. La Contabilidad, siendo una discutible

herramienta de cálculo, no es un sistema de distribución; ella actúa sólo contribuyendo en la administración de la consecución de los efectos provocados por los hechos acaecidos que afectaron a la empresa, ni siquiera tiene capacidad para inducirlos, tampoco debería haber estado obligada a haberlos previsto razonablemente.

La contabilidad no es un mecanismo de decisión, es un soporte de la decisión. ...Veamos cuál es el papel del valor dentro de la formación que hemos asignado a la contabilidad. Es indudable que, desde el punto de vista de los síntomas, la contabilidad tiene mucho que decir; desde el punto de vista de los problemas, de la apreciación del futuro, ya tiene menos que decir. Desde el punto de vista de la descripción del comportamiento de las variables, de la descripción de cómo reaccionan ciertas variables a ciertas acciones para apreciar si los efectos son los que queremos, ya la contabilidad nos dice mucho menos. Seamos entonces serenos y racionales, para poder aprovechar la contabilidad en toda su fuerza, donde realmente tiene fuerza. (Pavesi, 1982: 14-15)

La ruptura argumental que pretenda hacer de la Contabilidad una disciplina con modelos alternativos para satisfacción de usuarios inspirados en objetos diferentes que no se demuestren alterados en demasía por sus intereses materiales o espirituales conflictivos, o por la cultura de los grupos en que se incluyen, o el espacio territorial en que se encuentren y puedan reconocerse independientemente de su procedencia de etapas pasadas, presentes o futuras, como efectos cuantitativos o cualitativos determinados con módulos a los que resulte indiferente su apreciación acumulativa y comparativa, tomando las informaciones que ofrece el producto de que es protagonista la entidad comprometida o las consideren derivadas de lo que indica el mercado o de las previsiones que presumen los hechos por venir, indica no tener buenas perspectivas de desarrollarse sin serios inconvenientes. Supone un proyecto que, a

priori, se presenta con dificultades importantes, que resultará muy engorroso contener en normas concertadas convencionalmente y no aseguran un orden social armonioso y una representación económica apropiada.

La incursión de la Contabilidad en la problemática que quiere imponer a la empresa una razón ética, altruista, solidaria o filantrópica, suponiendo que esa acción instrumental debe ser impulsada a reflejar en sus expresiones los dictados de la sociedad en que se desarrolla la actividad económica, trastoca el objeto natural que las personas, aportantes de lo requerido para obtener los bienes y del esfuerzo aplicado, infunden a la unidad encargada de la producción.

La voluntad de los promotores de las empresas es la que debe responder a las demandas de la sociedad, asumiendo el costo que en la gestión del producto tienen los gravámenes que se imponen para atender necesidades públicas o se adjudican a favor del Estado como distribución de los beneficios.

En definitiva, el equilibrio que intente lograrse con esa intención que procura el bienestar de la comunidad queda a merced del comportamiento de los dirigentes sociales, funcionarios del Estado y, voluntariamente, de las personas que son responsables de la existencia de las empresas. La Contabilidad sólo comunica lo que ocurre; es un instrumento hábil para hacer demostración de los efectos de los hechos, pero no responsable de sus consecuencias. Cualquiera que fuere el significado que se le quiera imponer, el sentido que efectivamente tiene es destacar una función única.

## **7. Conclusión: Contabilidad es la herramienta de comunicación sobre el resultado del objeto económico a cargo de la empresa**

En la demostración de cumplimiento de su rol, la Contabilidad emplea un sistema que se ha instituido como propio, que se considera notoriamente esencial a su funcionamiento organizado, al punto que permite entender que actúa como tal para caracterizar su empleo como instrumento que la identifica. Ese reconocimiento es señalado por muchos de los prestigiosos estudiosos de sus condiciones y ha dado razón a su fortaleza y al firme afianzamiento de los supuestos básicos de afirmación necesaria y suficiente con que se busca definir sus fundamentos.

Un sistema es un complejo de elementos en interacción ordenada... “...se identifican los sistemas como conjunto de elementos que guardan estrechas relaciones entre sí, que mantienen al sistema directamente unido de modo más o menos estable y cuyo comportamiento global persigue, normalmente, algún tipo de objetivo” (Arnold y Osorio, p.2) (Levy, 2013: 22)

...la concepción de esta dualidad constituye nada menos que el centro de la 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. ...Todo otro criterio que se utilice para delimitar nuestra disciplina resultará demasiado vago y desaparecerá rápidamente en tiempos en que los métodos cuantitativos están siendo introducidos en la administración de empresas y en la economía en su conjunto, por disciplinas que no están muy alejadas de la Contabilidad ...podemos interpretar el principio de dualidad como la afirmación de que una transacción o flujo tiene básicamente dos dimensiones: un aspecto y un

contra-aspecto (para evitar la utilización de términos como insumo y producto que tienen un sabor demasiado concreto, o como débito y crédito que se asocian con el proceso técnico de registración). 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 aquellas manifestaciones empíricas que se vinculan con el fenómeno del cambio. ...La principal ventaja del principio de la 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. 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 estará utilizando el principio de dualidad y, por lo tanto, se convertirá en un sistema “contable” (Mattessich, 2002: 26-28)

Pese a la afirmación de que el comportamiento de los sistemas “no es un agregado de elementos, sino una totalidad, cuyos componentes y atributos solo pueden interpretarse y comprenderse en función del conjunto” (Levy, 2013: 23), su estudio que se puede abordar no únicamente como explicación del desenvolvimiento vital básico de los seres vivos y, en especial, el que se refiere a los humanos, en la optimización del proceso exitoso de la vida al que se le asigna el objeto de supervivencia, puede, muy bien entenderse que está directamente o, por lo menos, muy vinculado con lo económico que se aprecie de características cerradas, por desarrollo

de factores cuyo equilibrio requiere menos alternativas de variación y mantiene cierta constancia en el tiempo.

Los sistemas abiertos, aunque con menos probabilidad, es posible que se mantengan sin alteraciones, pero normalmente ofrecen a los individuos mejores posibilidades cambiantes porque se relacionan con una gran variedad de opciones, en función de la variedad de objetivos que les pueden interesar socialmente. Es normal que tengan orígenes en grupos de distinta integración étnica, con diversidad en cuanto a lenguaje, cultura, religión e ideales que los identifican, lo que acrecienta el riesgo de que la mayor complejidad que determina sus atributos peculiares, promueva incertidumbre sobre la manifestación de la evolución de sus acciones y el mantenimiento de su desarrollo.

En esas condiciones de incerteza, la necesidad de encontrar algún grado de calificación, valoración y medición en los complejos sistemas abiertos, para representar su magnitud y hallar el modo de integrarlos a los efectos que derivan de la actividad económica a través de la Contabilidad, para computarlos en conjunto, tiene imposible resolución. No hay modo de asumir consecuencias socio-ambientales agregadas a las ocasionadas por la gestión de negocios. Tampoco es factible establecer relación entre estándares que puedan ser impuestos como propuestas en los dos sectores y verificar las diferencias que ofrecen con la realidad de lo acontecido y las causas de los desvíos.

...los sistemas cerrados deben alcanzar un estado de equilibrio, en el cual el sistema permanece constante en el tiempo y los procesos se detienen. Los sistemas abiertos, en cambio, pueden alcanzar un estado estable (steady state), aunque, dado los procesos de intercambio con el medio, nunca entran en reposo. ...El funcionamiento de los sistemas abiertos no se reduce a una reproducción continua del circuito decisorio

“recursos -> procesos -> decisiones -> productos”. ...la homeostasis es un aspecto crítico del aprendizaje, especialmente del proceso vital básico: la optimización de regulación exitosa de la vida. La vida requiere que, en su dinámica interior el cuerpo mantenga, a toda costa, una colección de rangos de parámetros con docenas de componentes. Por ejemplo, entre otros, la búsqueda de fuentes de energía o la incorporación y la transformación de esa energía apuntan a mantener los parámetros del interior del cuerpo en un rango compatible con la posibilidad de vivir. ... Las organizaciones son sistemas decisorios abiertos en los que pueden identificarse aspectos sociales y técnicos... El subsistema social comprende a las personas, las relaciones que establecen entre sí, los estilos de comportamiento, las actitudes, los hábitos y los valores... al tratarse de sistemas complejos, estamos refiriéndonos a sistemas de control interligados con redes sociales, por lo que lo que puede hacer que un sistema incierto pueda ser todavía más incierto es el de los componentes humanos individuales y grupales. (Levy, 2013: 23-31)

Los investigadores, acerca de la evolución que busca imponerse a los modelos de información que promueve el devenir económico, han tenido una evolución que pugna por demostrar que ello permite encontrar un modo de explicar cuantitativamente los cambios a que conduce justificar dar razón a la evolución de los medios que procuran bienestar a la humanidad, sin que su reunión produzca contradictorias expresiones sobre la valoración de sus efectivas causas.

La cita de alguno de esos trabajos facilita confirmar ese colofón, sin necesidad de incursionar en ellos con alguna profundidad. (Cohen y Werbin, 2021: 932), expresan:

A lo largo de los últimos cincuenta años se han enunciado cientos de definiciones. Muchos investigadores desarrollaron conceptos, teorías o paradigmas que con el tiempo tomaron mayor importancia y fueron logrando aceptación no sólo en el campo académico sino también en el mundo de los negocios.

Hoy en día, para algunos, el campo de ambos términos sigue siendo confuso. Muchos incluso los usan como sinónimos, lo cual dificulta su desarrollo. Otros, en cambio adoptan una postura determinada avanzando por su lado separándose y marcando diferencias sustanciales.

A pesar de sus diferencias, la RSE y la SC están convergiendo. Cuando se hace referencia a la RSE, los problemas ambientales son un subconjunto de una dimensión más amplia del desempeño social, en cambio en el campo de SC, la dimensión social se ha convertido en una parte cada vez más importante del paradigma de la sustentabilidad. Existe una interconexión e interdependencia entre ambos, son complementarios, pero cada uno abarca cuestiones diferentes. La RSE marca el rumbo, proporciona la brújula, hacia donde se quiere ir, mientras que la SC es el motor la capacidad de gestión para lograr los objetivos. Ambas muestran que las empresas deben equilibrar los tres elementos (económico, social y ambiental) para lograr la sustentabilidad a largo plazo y la responsabilidad social.

Más recientemente (Hauque y Di Russo, 2022: 110) , son todavía más escépticos con respecto al objeto que conduciría a avanzar en ese sentido abarcador de conceptos, decididamente demostrativos de falta de homogeneidad para su integración.

...quizás estemos viviendo un proceso de cambio que en el futuro puede también denominarse Revolución Contable. La falta de compatibilidad entre los más de 300 distintos estándares existentes para los informes de sostenibilidad determinan hasta el momento una verdadera sensación de confusión y fatiga entre sus emisores y usuarios.

...De lograrse este ambicioso objetivo, la contabilidad necesitará revisar los contenidos de sus modelos tradicionales en muchos aspectos. Al menos

- No podrá utilizar solamente información cuantitativa de un proceso de partida doble, sino que tendrá que integrar en sus sistemas la información cuantitativa de partida simple y la cualitativa.
- No podrá informar solamente sobre el valor económico generado para los entes emisores, sino que deberá extenderse también sobre el valor económico direccionado al resto de la sociedad y hacia las generaciones futuras, y aun sobre los efectos de sus acciones sobre los valores no económicos.

Solo se podrá conceptualizar un esquema lógico formal, que deberá llenarse de contenido concreto sobre cada caso específico según la aplicación realizada por contadores en estados contables sujetos a convenciones sociales plasmadas en modelos normativos...Pero el problema es más difícil. Los valores humanos no son solo económicos y las nuevas ramas de la disciplina contable como la Contabilidad Social y Ambiental nos enfrentarán al desafío de dar contenido también a los valores no económicos (p.111).

## **8. Referencias bibliográficas**

- Ardilla Chaparro, Y. (2008). Contabilidad Gubernamental, Escuela Superior de Administración Pública, Bogotá.
- Baroja, P. (2001). El árbol de la ciencia, Ediciones Cerro Raggio, Ediciones Cátedra (Grupo Anaya S.A.)
- Bértora, H.R. (1975). Teoría de la Contabilidad, Ediciones Macchi;
- Cascarini, D.C., (2004). Teoría y práctica de los sistemas de costos, La Ley.
- Chapman, W.L., (1982). “El consumidor como beneficiario social de la actividad empresarial”, Anales de la Academia de Ciencias Económicas, Vol. XXVII: 39-64.
- Cohen, N. y Werbin, E. (2021). “Responsabilidad social empresarial y sustentabilidad corporativa”, Profesional & Empresaria, D&G, Errepar S.A., N° 264, Año XXII, Tomo XXII: 921-934.
- Hauque, S.M. y Di Russo. L., (2022). “El valor económico como contenido significativo de los modelos contables”, Contabilidad y Auditoría, F.C.E., Universidad de Buenos Aires, N° 56, Año 28: 84-115.
- Levy, A. (2013). Estrategia/La razón y la emoción, EDICON, Fondo Editorial Consejo.
- Mattessich, R., (2002). Contabilidad y métodos analíticos. Medición y proyección del ingreso y la riqueza en la Microeconomía y en la Macroeconomía, La Ley.
- Mejía Soto, E., Salazar, C. A., Mora Roa, G. y Quintero Arenas, K., (2015). “Marco conceptual de la Sociocontabilidad: Un enfoque desde la teoría tridimensional de la Contabilidad T3C”, Documentos de Contabilidad Social, Año 8 n° 1, UBA.

- Montuschi, L., (2002). “La responsabilidad social de las empresas: La brecha entre los principios y las acciones”, Serie de documentos de la Universidad del CEMA.
- Montuschi, L., (2008). “Consideraciones respecto de la ética, en los negocios, la responsabilidad social empresaria y la filantropía estratégica”, Documentos de trabajo de la Universidad del CEMA, n° 414: 1-46.
- Osorio, O.M., (1986). La capacidad de producción y los costos, Ediciones Macchi.
- Pavesi, P., (1982). Criterios de valuación, Acto académico en Ciencias Económicas UBA, Buenos Aires, Fundación Crédito Rural Argentino.
- Rodríguez, J.M., (2011). La base de la pirámide: negocios, valores e innovación para la responsabilidad social, en Negocios inclusivos y empleo de la base de la pirámide, Editorial Complutense S.A.