

LOS PROCESOS INTEGRANTES Y LA CONTABILIDAD

Autor: Hugo A. Arreghini

Disertación del 1º de noviembre de 2014 en las XXXIV Jornadas Universitarias de Contabilidad y IV Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad que se realizaron en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral, en la ciudad de Santa Fe.

ANÁLISIS ECONÓMICO Y ANÁLISIS CONTABLE

Las cuentas sociales a las que se refieren los estados contables de las entidades que funcionan en la comunidad – de individuos, sociedades, asociaciones, gobiernos – indican, únicamente, lo que ellas hicieron y las derivaciones que les provocaron los acontecimientos de que participaron o les afectaron en alguna medida.

Su interpretación se concentra en los efectos de los hechos ocurridos a ellas y los que, relacionados con su actividad, pudieron concernirles directamente de algún modo.

La información recogida y sintetizada en esos productos, que genera el uso de procedimientos específicos de la disciplina contable es, en consecuencia, propia de la aplicación que ésta tiene, por lo que se la reconoce como especialmente ocupada de esa práctica.

Esta incumbencia tan particular excede, obviamente, la acción registral que caracteriza la introducción de los datos conducentes a reunirse para explicar los resultados que pueden deducirse al culminar el trabajo de ordenarlos adecuadamente, para poder obtener con ellos un elemento útil para un fin que sólo puede conseguirse con ellos.

Contabilidad es, entonces, una disciplina con la que se obtiene soluciones que no podrían lograrse con otros medios, o exigirían para ello, complicados mecanismos que no asegurarían un apropiado desenlace.

Esto marca una pertenencia precisa que la identifica claramente y es determinante de su singular utilización.

Es cierto que apelar a los mecanismos de la partida doble – privativos de la técnica contable – permite incursionar en otras direcciones, distintas de las que se persiguen con la búsqueda de la noticia sobre los hechos acaecidos y sus consecuencias y que, debido a ello, puede introducir en la prospectiva sobre los que se vislumbran para el futuro de las organizaciones.

Esto puede hacer suponer que el objeto de la Contabilidad se extiende a la expresión de lo presunto en auxilio del análisis económico, cuando éste se dedica, sobre todo, al estudio de lo que surge de las operaciones concluidas en su relación con lo que eran las intenciones de los sujetos implicados.

Aunque esta primera sensación puede colocar ante la perspectiva de calificar a la Contabilidad como hábil para la preparación de un diagnóstico que facilite la toma de una decisión sobre la manera de enfrentar una acción que se debe ejecutar hacia delante, aquí su función está limitada a suministrar el elemento receptor para recoger los datos presupuestos elaborados con estudios ajenos a ella, para contrastarlos con

los que, luego, proporcionará utilizando una estructura similar, que le es propia, al concretarse lo acaecido.

Los estados contables con los que se da a conocer el producto de las decisiones, sólo ponen en evidencia como se ha cumplido, mal o bien, el programa que pudo expresarse utilizando antes un modo de presentación acorde con el modelo que ellos tienen como normal, pero su proyección original no se respalda en elaboraciones opcionales basada en el conocimiento aportado desde la teoría contable.

Puede aceptarse que anteriores informes procedentes de balances, cuadros de resultados, movimiento de fondos, u otras bases de datos rescatados de los registros contables, pudieron servir para la construcción del proyecto elaborado, pero ello habría sido siempre insuficiente, por sí solo, para concluir en una pieza que garantizara un plan para una gestión eficaz.

CALIFICACIÓN ECONÓMICA DE LAS TRANSACCIONES QUE REGISTRA LA CONTABILIDAD

Descartar en el objeto de la Contabilidad la función del análisis económico no supone desvincularla de los actos que tienen ese carácter, porque es claramente el medio para reunir la información sobre las transacciones que las organizaciones realizan para procurar la mejor satisfacción de sus necesidades; de cuánto pudieron haber logrado con la ejecución de sus acciones productivas.

La distinción fundamental entre esta tarea y la que intenta la Economía, está en que, mientras una se propone la exteriorización de los efectos de los hechos, la otra impulsa el estudio de sus causas, tratado de anticiparlas y fundamentar los orígenes y el desarrollo de los procesos orientadores para conseguir la mejor solución a la normal escasez que muestra la humanidad.

Puede observarse en la Economía una motivación superior que podría alcanzar para calificarla como ciencia; en la Contabilidad, en cambio, su objeto no parece suficiente para afirmar que comporta un fin en sí misma.

No puede dudarse de la acción que es capaz de ofrecer para desvelar la razón que provocó el desenlace de la actividad ejecutada y, además sobre todo, que lo hace apelando a un sistema propio que determina sus cualidades peculiares.

Esto define una técnica para reflejar adecuadamente las consecuencias de los hechos, pero es incapaz de anticipar cómo obtener el mejor resultado, o siquiera ofrecer opciones que puedan preverlo con alguna posibilidad.

Tampoco sería sensato atribuirle condiciones que la asimilaran a la tecnología, si ésta debe calificarse como preocupada, especialmente, de motivaciones eficientes consagradas a la obtención de beneficios que se generan a través de la mejor aplicación del conocimiento de procesos, con elementos que la ciencia se ocupó, previamente, de poner en evidencia confirmándolos con firmeza.

La culminación de la actividad realizada, que se desenvuelve en un espacio armónico, con intereses comunes, regido por normas que unifican su ejercicio, reúne consecuentes que se asocian de una manera lógica cuando responden a una intención que las une.

En el ámbito económico es corriente encontrar ese tipo de vinculación estrecha destinada a conseguir objetivos integrales y descubrir segmentos capaces de justificar el agrupamiento de los informes que proceden de organizaciones que se complementan entre sí para obtener algún propósito colectivo.

Esta fuerza de atracción se hace ostensible cuando demuestra que, no concluir en la fusión informativa, haría extremadamente dificultoso el entendimiento de las transacciones de uno cualquiera de los componentes si no se analizara en conjunto con las del agrupamiento que forma parte.

A esto debería agregarse, como condición adicional impulsora del nuevo relato compuesto, la de tener la suficiente importancia como para considerarlo útil.

Se pretende ahora identificar el tipo de estados contables que contribuyen a cubrir ese requerimiento de forma que, al explicar el acaecimiento de hechos de la economía, se pueda con ellos interpretar mejor como se han desarrollado los intentos de las unidades encargadas de la producción.

Es de esperar que existan dificultades para conciliar en este intento algunos aspectos que puedan oponerse a la integración contable – en los diferentes niveles – y que ello derive de cuestiones atinentes a la homogeneidad de los módulos para la medición y valoración de los medios y de los efectos, como así las que se relacionan con cuestiones que desaten controversias en cuanto al alcance que deba darse a la fuerza que se requiere para cohesionar debidamente a las partes que se manifiestan como entidades informativas, tales como: la demostración del poder de conducción, el ramo a que se dedican, su raigambre cultural, etc.

¿QUÉ ELEMENTOS DEFINEN LA ENTIDAD DE UN INFORMANTE?

La relación que liga de modo indisoluble lo que puede considerarse amalgamado para configurar una entidad absoluta es de difícil determinación.

Encontrar una figura que permita caracterizarla, cuando no está indiscutiblemente reconocida por atributos que demuestren que su identidad es segura, porque se basa en intereses incompatibles con los que sostienen otras organizaciones, no resulta nada sencillo.

La defensa de la identidad en contabilidad, configurada como unidad, es decisiva para asegurar que la valoración que asigna es una respuesta prescindente de cualquier otro contacto que desnaturalice el acto transaccional en que se define bilateralmente la decisión en la que la organización toma partido en la formación del efecto precio.

Esta afirmación pone, igualmente, en duda que pueda aceptarse sin condicionamientos la consolidación de informes como correspondientes a grupos empresariales en los que sus formadores puedan mostrar, al mismo tiempo, quehaceres distintos, patrimonios con diferente composición líquida o con resultados divergentes, o expectativas con riesgo opuesto.

Entendida la contabilidad como persiguiendo expresiones basadas en el hecho concreto que la aleja de la abstracción y rechaza la presunción subjetiva no consentida, que espera respaldarse en criterios homogéneos, este modo de reunión de elementos y efectos de procedencia diversa hace observarlos con cierta perplejidad.

Algunos autores, como Antonio Lopes de Sà se refieren a la integración contable como “un instrumento que puede subvencionar acuerdos sobre el comportamiento de conjuntos tomados como abstracción, pero no materia que pueda servir de base para un principio contable o ser considerada como objeto de estudio científico en la contabilidad”.

Debe recordarse, sin embargo, que la consolidación de información contable es, de algún modo, una consecuencia directa del crecimiento de la empresa como unidad económica y de su descentralización necesaria para cumplir satisfactoriamente su mejor ordenamiento y gobierno, adaptando sus funciones diversas a los segmentos operativos de su conformación natural y a los requerimientos de su ubicación distante en el espacio territorial.

Ello sirve para comprender que el proceso de agrupamiento de la información contable que le pertenece naturalmente es, en tales casos, una reversión lógica de esa disociación necesaria exigida por la expansión alcanzada en tales procesos de crecimiento.

El grupo, cuya información requiere integrarse, representa comúnmente, una situación de hecho en la que el concepto de unidad jurídica puede ignorarse debido a que permanece oculto, por el que dos o más entidades son controladas por una dirección única que responde a una planificación estratégica que ejecutan las sociedades con personalidad separada.

Distintos conceptos se disputan la primacía cuando se busca erigirlos en fundamental para discernir cuál de ellos es el que importa en la reunión de información contable, para ofrecer la forma más adecuada de comunicación de lo acontecido.

El fundamento principal que impone la obligación de dar noticia debe ser, seguramente, la responsabilidad que supone la administración financiera de los recursos que se ponen a disposición para ser manejados siguiendo las expectativas de los suministradores. Naturalmente, ese ejercicio se adjudica a los que se reconocen detentadores del control de la situación porque tienen la propiedad de los títulos que les acredita esa posición dominante, o las condiciones que indirectamente se vinculan con ella para ejercer el poder de decisión.

El requisito de la homogeneidad, afirmado en la necesidad de cohesionar efectivamente con elementos que puedan naturalmente reunirse sin afectar el todo del que forman parte, comprende no sólo los módulos que garantizan una unidad de medición constante y criterios de valoración equivalentes, se aplican además a los fines que las organizaciones tienen, tratando que ellos se manifiesten, al menos, conciliables entre sí.

Cuando se verifica la condición de control, tal como puede deducirse – no siempre con facilidad – teniendo en cuenta lo dicho sobre la responsabilidad del manejo conjunto, la que satisface la exigencia de dirigirse a un objeto compatible, resulta casi siempre más fácil de adjudicar. Siempre es posible encontrar un propósito que la justificaría, de algún modo, en la necesidad de acrecentar el capital o el bienestar presente en cualquier tipo de organización económica.

Es en el sector público donde se aprecia sin esfuerzo, a pesar de la diversidad que representan los organismos que lo integran, la uniformidad de un objetivo común en la tarea de brindar conocimiento a los ciudadanos sobre el destino dado a los fondos aportados para su consecución.

Aquí se advierte, con mayor claridad, que la tarea presupuestaria puede ser, como un segmento del proyecto a corto plazo, un componente de la faz integradora que culmina en la rendición de cuentas al cabo de cada ejercicio.

La propuesta integradora en estados globales abarcadores de lo sucedido a un Estado nacional llega siempre retrasada, a pesar de basarse en una sustancia aglutinadora indiscutible, debido a las atendibles dificultades que supone un gran volumen de entidades en el sector público y, consecuentemente, de datos a procesar, criterios diversos en la aplicación técnica informativa, limitación en la obtención de recursos para un fin a priori catalogado como no tan importante y, sobre todo, en base a ello, una acción que pudo considerarse novedosa y así se la califica aún hoy.

Ha sido determinante para ello haber sostenido durante mucho tiempo una diferenciación notable en los procedimientos para reconocer los efectos de los hechos protagonistas y el orden de importancia asignada a los productos preventivos y consuntivos en la manifestación atribuida a los actos administrativos que requieren ser informados por las oficinas del Estado y por las de las entidades privadas.

Lo que ahora quiere reconocerse como mejora de información contable de los organismos de la administración pública se representaría mejor al aceptar que la contabilidad a utilizar en ella debe ser la misma que se emplea en la actividad privada.

El conocimiento brindado a los destinatarios de la información sobre lo ocurrido, marca una falencia notable en la que proviene del Gobierno con respecto a la que procede de los particulares.

La actividad del Estado ha tenido una trascendente descentralización que ha actuado en contra de la integración de sus cuentas para proporcionar una rendición a sus contribuyentes financieristas y, consiguientemente, esto ha contribuido a la pérdida de información global para ser mejor entendida y juzgada.

Tal como se plantea, la necesidad de conocer mejor lo ocurrido para satisfacer el interés que privilegia la colocación de capital asociado que, aunque caracterizada por niveles de participación distintos, concurre a cumplir objetivos consentidos fuertemente vinculantes, ello desemboca, inexorablemente, en personalizar un sujeto obligado a comunicar los efectos de los hechos y circunstancias que afectan la ligazón así establecida.

Esa reunión se fortalece conceptualmente porque se respalda en aspectos que justifican el vínculo con argumentos que tienen, aunque son más evidentes en el campo económico, igualmente, una connotación relacionada con lo social y también con lo jurídico.

La contabilidad es, entonces, el mecanismo encargado de testimoniar esa entidad al cumplir con el requisito impuesto desde la expresión interactiva en lo social y la estructuración organizativa armonizada en el derecho.

El ente que demuestra esa conjunción tiene manifestación en los estados contables consolidados que cumplen la tarea informativa exigida por la sociedad y normada, naturalmente, para rendir cuenta a los promotores de las organizaciones, integrándolas hasta el límite que justifica una finalidad común de los suministradores del capital que las financia.

EL ÁMBITO DE INTEGRACIÓN

Cuando los vínculos de las organizaciones, expresados con sus operaciones de carácter financiero, comercial o de asistencia operatoria, formalmente separables, se evidencian como muy estrechos, esto estaría justificando la existencia de una entidad.

Es difícil, en tales circunstancias, sacar a la luz esa asociación con la simple exposición que puede suministrar la información que ofrecen los estados contables anuales de esas secciones de la empresa encubierta que actúan separadamente.

Es, poco común, encontrar reunidos estos tres requisitos que servirían para hacer una calificación inobjetable de la entidad económica oculta que se apoya en esos tres ejes que reflejan la unidad en los tres aspectos (financiero, productivo y comercial), pero bastaría con que quede concretada la unidad de decisión para demostrar la existencia de un agrupamiento que funciona con un objetivo porque responde al control efectivo del conjunto que explica la capacidad de gobierno con poder para intervenir en las políticas ejecutivas de todo tipo.

Las reglas de actuación común que denuncian una acción grupal deben, necesariamente, confirmarse con señales que refirieran su presencia, tales como las demostrativas de dependencia financiera, convenios que certifican la conjunción de intereses, y la imbricación de funcionarios que garantizan el dominio de situaciones en una dirección determinada.

Aunque esté corroborada la necesidad de la integración con el argumento fundamental que con ella se obtiene una imagen mucho más completa sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados del conjunto a que corresponden, está todavía, en discusión, si la finalidad que en definitiva se persigue, con tal procedimiento de síntesis, está destinado a reforzar la preeminencia de los intereses de la sociedad dominante o si lo que se busca es demostrar la caracterización de la existencia grupal.

Esta dicotomía conceptual se manifiesta claramente cuando se analiza el tratamiento a dar a los accionistas que representan el interés minoritario para otorgarles el carácter alternativo de propietarios o de acreedores.

La preponderancia que ahora puede observarse en las normas que se van instalando con propósitos globalizadores, en contra de la idea que otorgaba, a los participantes con mayor capacidad para ejercer el control del grupo, ventajas – no sólo en la adjudicación de las decisiones, sino también en la asunción menor de los riesgos de una quiebra local en el que estuviera comprometido el patrimonio conjunto multinacional –, intenta demostrar una mayor aceptación de la postura a favor de la unidad del capital propio de todos los dueños y a unificar los resultados de la acción grupal.

Esto, sin embargo, no habría tenido, hasta ahora, el mismo alcance cuando se refiere al modo de dar soluciones en materia jurídica y tributaria o cuando es tratado en las disposiciones regulatorias de los mercados de capitales.

El avance de esta posición inclusiva se fortalece en la atracción que se reconoce desde la parte dominante hacia la consolidación de información de las llamadas sociedades multigrupo – aunque no fueran claramente dependientes pero sí estuvieran administradas por alguna de las del grupo junto a otras personas ajenas, ejerciendo un control conjunto – y de las asociadas, cuando fuera demostrable que sobre ellas se ejerce influencia significativa para la gestión grupal.

La preponderancia del criterio unificador en una entidad consolidada, que exige la demostración de su historia reciente en estados proporcionados por la contabilidad, es además, un fuerte argumento para sostener la tesis de la valoración de la organización común respetando la que se otorga, en el momento de la combinación, a los integrantes de la unidad representada por las personas integrantes y, sobre todo, para consagrar la que debe darse a los bienes asignándoles el que les corresponde a la transacción que se efectúa en tal circunstancia.

Esa decisión es, sin duda, un modo de representar el costo asignado a los integrantes del patrimonio transferido, dándole el significado correspondiente al acto de reconocimiento de la inversión efectuada, en función de las expectativas futuras que otorga a las partes.

Ese es el valor que podría sostenerse como indiscutible, procedente del acuerdo de los dirigentes de la entidad y es, al mismo tiempo, capaz de reconocer la procedencia de un valor llave del negocio que descansaría en la sinergia ya otorgada por los que lo manejaron hasta ese momento y lo dejan en manos de los que desde allí asumen la responsabilidad de la gestión futura.

También para establecer el resultado derivado de una situación que se demostrara fácilmente desventajosa en el momento de la transferencia.

No obstante esta argumentación, que parece la más racional para resolver un asunto de tanta importancia, refirmando la pertenencia de los actos más comunes de agrupamiento, las normas internacionales y el movimiento de convergencia y armonización que las acompaña en el mundo se empeñan en sostener, para calificar estas transacciones, la aplicación de valores razonables tomados de la periferia de las organizaciones intervinientes, aún en los casos en que queda comprobada la improcedencia de tales presunciones.

La atribución de significados no compatibles con los que sostuvieron y sostienen los administradores de la empresa, impuestos desde la óptica de eventuales inversores observadores de la potencialidad de bienes apreciados separadamente, distorsiona el que debe darse al conjunto bajo análisis; es claramente el modo de desvirtuar, de quitar la esencia del contenido patrimonial que se quiere analizar.

La teoría de la entidad supone, naturalmente, la propiedad compartida por la totalidad de los propietarios – los representantes de la mayoría y de la minoría – y, de tal modo, garantiza que, en la eliminación de las operaciones no trascendidas a terceros, los resultados anulados tengan el mismo efecto en los intereses de ambos partícipes.

La cifra representativa de la ganancia o pérdida conseguida al cierre será, siguiendo este modo de entender la organización total única, un solo resultado de la misma, respondiendo al patrimonio neto de todos.

El aparente perjuicio que esta manera de resolver el problema de la consolidación provoca a los socios minoritarios, otorgándoles el carácter de dueños de la propiedad del capital neto, cuando les quita una parte de la ganancia que pueden derivar de las operaciones internas del grupo, y resta las ventajas que, eventualmente, conseguirían en una liquidación por insolvencia, está ampliamente compensado por la fuerza que les reconoce como verdaderos integrantes de la entidad.

El menoscabo a que podría someterse la persona suministradora de financiamiento en una reunión de capitales que ella hubiera aportado en minoría, debiendo aceptar las decisiones que afectaran las actividades específicas que se ordenan desde políticas

gobernadas por la mayoría, no resulta posible, o es menos probable, cuando prevalece el modo integrativo que se opone a la teoría de la extensión del dominio de la sociedad matriz.

La aplicación de la proporcionalidad integrativa parece quedar restringida a ser usada en los casos de control conjunto que se impone en asociaciones del tipo de las que se denominan Agrupaciones de Colaboración o las llamadas Uniones Transitorias de Empresas, pero se insiste aún en el empleo de una metodología que asume que la participación en el patrimonio debe quedar distribuida en función distinta de la que se puede deducir del número de los elementos que adjudican el control, sobre todo en los procesos intermedios cuando se duda sobre la pertinencia de la integración total del patrimonio.

Si esta deducción se afirmara, podría hacer menos penoso el trámite de reconocer, en valores condensados de la inversión, la preeminencia de derechos que quien la ha efectuado tiene en la entidad considerada como sometida en esas circunstancias.

El supuesto criterio de valoración de las inversión permanente denominado "patrimonial proporcional" se manifiesta como una manera de hacer un reconocimiento en la contabilidad de quien la ha efectuado, mediante la distribución dominial que otorgan los derechos que representan a quienes tienen capacidad para ejercer influencia significativa en las decisiones de un agrupamiento formado por dos o más sociedades.

Ese modo de actuar para llegar a la valoración de las partes del financiamiento propio de otra sociedad, cuando ofrece dudas sobre el efectivo dominio, no ha tenido hasta aquí un sustento precisado por una única manera de entenderlo cuando se pretende basarlo en expresiones ajenas a los interesados directos, porque se respalda en la misma inconsistencia que puede considerarse afectada en las estimaciones que se efectúan en las combinaciones de negocios.

Suponer que, la mejor interpretación sobre la apreciación de cualquier adquisición de títulos representativos de financiamiento con capital propio, se compadece mejor con la que harían otros potenciales inversores, sugiere, erróneamente, que ellos son hábiles conocedores de los pormenores que califican la gestión pasada y las expectativas futuras del emisor o, todavía peor, en un caso de colocación parcial, que esa consideración sobre la cotización en el mercado permite hacer la representación de ese capital de manera indiscutible o más aproximada.

Acudiendo, otra vez, al que podría ser uno de los orígenes más representativos de la descentralización, que se quiere revertir con la integración de estados contables – la que tiene que ver con el modo de reunir la información para ofrecerla condensada a la dirección estratégica central del ente –, se puede entender que los módulos a consagrar como pilares de ese proceso deben ser igualmente compatibles, unificados y concebidos como propios de la organización a que pertenecen.

La justificación de criterios que favorecen la comparación, cuando se basan en lo que puede ser el sentido común o la razonabilidad de los extraños a la organización, es un argumento fácilmente refutable, susceptible de ser estudiado con mayor detenimiento y profundidad para desvirtuarlo por completo.

RAZONABILIDAD VINCULANTE DE LA EXPRESIÓN VALORATIVA

Razonar no implica encontrar la explicación del juicio definitivo; es, en cambio, el modo de deducir ideas para llegar, en base a ellas, a alguna conclusión o mantener la incertidumbre.

El entendimiento en el reconocimiento de las cosas que son objeto de definición cotidiana se consigue sólo, aunque a veces dificultosamente, cuando están previamente calificadas por su expresión material conocida y sus propiedades certificadas indubitadamente; porque demuestran, fundado en ello, realidad indiscutible.

Esa dificultad, para acceder al conocimiento de los objetos como iguales, conduce a hacer, comúnmente, sólo deducciones que pretenden la equivalencia como una manera de expresar una similitud en el valor, la potencia o en la eficacia de la materia analizada.

La formación del valor representativo debería ubicarse en un punto que, al menos, cumpla la condición compensatoria del esfuerzo del sujeto para lograr el bien a que lo asigna y, además, la de tener capacidad para que sea aceptado en una negociación que permita llegar a ese límite. Una representación subjetiva pero requerida para satisfacer el requisito de marginalidad exigido por la Economía

En cualquier circunstancia, una transacción efectuada con un objeto o relativa a un servicio asigna a ellos un valor acordado entre las partes responsables del acto y como su consecuencia, se determina con el precio estipulado, el de costo establecido para el comprador y el de realización para el vendedor. Aquí aparece, en relación a la cosa o la prestación de que se trata, con el precio consentido, una asignación que puede considerarse razonable y hace coincidir las expresiones que, a partir de ese momento, nuevamente, dejarán de ser armónicas porque responderán a apreciaciones divergentes debido a que cambiarán los momentos y con ello, la estimación que los mismos participantes harían de ello.

La procedencia de las ideas trasladadas a la acción de compraventa, que define la magnitud de la cantidad a pagar por uno y cobrar por el otro, inspiradora de la decisión de concretarla, pudo no reunir las condiciones que, teóricamente, cada uno, independientemente, tuviera como válida para respetar su concepción económica del valor marginal.

Es riesgoso interpretar en esta charla en qué medida la determinación que puede adoptar cada uno de los negociadores responde a un estado de ánimo circunstancial o cuan alejada está de una posición racional.

Los especialistas no aciertan a establecer si las emociones, de algún modo, influyen en las acciones del ser humano, o qué participación en éstas generan o impiden la pasión, el amor, u otras exteriorizaciones que pudieran ayudar sentimentalmente a modificar un comportamiento normal.

Pero de lo que no puede dudarse es que la conducta humana no está dirigida por reacciones iguales o siquiera equivalentes para reducirla a criterios homogéneos que conduzcan a la razonabilidad de la valoración de los instrumentos de que se valen las organizaciones y de los efectos que su aplicación provoca.

Un mercado es un encuentro de gentes con exteriorizaciones de ofertas y demandas de valor que forman precios a cada momento, en las que influyen decisiones inducidas por estimaciones que padecen todas las opciones imaginables porque provienen de seres con comportamientos disímiles.

Tomar nota de manifestaciones de tal índole volátil para hacer una adecuada integración del valor en una entidad que requiere informarse con uniformidad de criterio es un despropósito.

La esencia de una combinación de negocios no constituye una compraventa, ya que no alude a las posiciones de comprador y vendedor.

De tal modo, ignora la asignación de un precio, es decir la manifestación pecuniaria del valor consentido. No hay en ellas, por lo tanto, costo y precio de venta que identifiquen esa apreciación en dinero que es requisito para el reconocimiento contable.

Esa figura se asemeja a la permuta, aunque prescinde de la asignación recíproca del dominio que permite el ejercicio del control sobre los elementos intercambiados que, en ella, se concentra en una de las partes que se convierte en controladora de la situación.

Sin embargo este posicionamiento, cuando se sostiene la teoría de la identidad, no excluye de la posesión del capital propio del grupo a los minoritarios cedentes de la capacidad productiva transferida, confiriéndole los derechos a la distribución de los beneficios que ello otorga.

La venta de bienes de cualquier naturaleza, que señala el precio de lo entregado por el realizador de un producto a su adquirente no, necesariamente, descubre el valor que se le puede atribuir, basándolo en su específica capacidad generadora de ingresos. La apropiación que se obtiene puede estar calificada, además, por la gestión que permitirá asociarlo con otros, ya recibidos o a recibir, en la acción conjunta que se proyecta.

Esto demuestra que lo desembolsado para utilizarlo en el futuro, puede estar justificado por otros motivos y encubrir aspectos que lo relacionan con algo concreto o abstracto que se refuerza, o a generarse con motivo de la nueva incorporación.

Al no explicarse el significado dinerario de la transacción, se puede hacer interpretaciones diversas al respecto. Alguna podría dirigirse a establecer una definición que califica al conjunto de los bienes, por un lado y a los títulos que se canjean por ellos, por otro, de modo que, al compararse llegaran – no en todos los casos – a una diferencia que igualara lo transado, lo que evidenciaría la aparición de un intangible nacido con motivo de la operación.

Una opción posible sería descomponer el total que reúne a los bienes, estimando la asignación a cada uno de ellos y cotejar la suma algebraica con la que se dé a las acciones, para demostrar el importe que corresponde al neto intangible.

Cualquier supuesto debería respetar el funcionamiento dual que impone el sistema de información contable para debitar y acreditar la misma cantidad totalizadora que, además, sería siempre expresada en dinero. Esto conduciría a la afirmación de un valor convenido para la operación – no del costo, debido a que no se identifican adquirentes –.

Ese que concluiría en el razonado para cerrar el negocio admite, como se ve, numerosas representaciones, pero siempre impone respetar el concepto de pertenencia que, no lo liga solamente con el hecho particular de que emana, lo vincula estrechamente con la entidad a la que puede estar dando nacimiento, por lo que su

definición particularizada debería provenir de los participantes en el acto que lo produce.

La síntesis de esta disertación, que no pretende ser más que una reflexión transmitida públicamente, podría ser:

1.- Contabilidad es única; no hay segmentos con los que se la pueda caracterizar por la personalidad de los sujetos a quien deba servir, ni por objetivos que se pretendan cumplir. Siempre el objetivo será determinar el grado de adelanto o atraso obtenido por el destinatario de la información – el financista – en su búsqueda de bienestar. Un objetivo económico sin dudas.

2.- Contabilidad es insuficiente, por sí sola, para el análisis económico, al que puede ayudar con el producto de los estados contables que dan noticia de las consecuencias de los hechos ocurridos y permiten compararlas con las expectativas elaboradas con otros elementos.

3.- Contabilidad es integradora de información que sirve a la Economía. Para ello aplica su metodología de acción dual, referida a las transacciones que definen sus características financieras en el precio y acumulan esos efectos como valor de los productos de las organizaciones, tratando de respetar un criterio uniforme en su medición.