

LO SOCIAL Y LA CONTABILIDAD

Autor: Hugo Ricardo Arreghini

INTRODUCCIÓN

El carácter social que se suele asociar con contenidos comunicacionales que, según algunos, deberían acompañar a los productos derivados de la contabilidad, vinculados a la responsabilidad que, especialmente, las entidades con propósito de lucro tendrían hacia la sociedad, alcanzaría para interpretar que ese supuesto aditamento, a lo que podría considerarse tradicional, en cuanto a mecanismos, procedimientos y objetivos a conseguir, le otorgue un espacio específico o califique un segmento dentro de la disciplina.

Suponiendo que con ello no se vulneran los principios en que se sustenta la contabilidad, la asignación de un lugar separado para este loable propósito de comprometer a las entidades económicas con el bienestar de la comunidad, no sería óbice para interpretar que esas organizaciones, para cumplirlos, deban resignar el modo de actuar contablemente.

Para aceptar o desechar este concepto, se impone revisar los argumentos en que puede respaldarse, formulándose algunos interrogantes tendientes a reconocerlos, para apreciar si esa pretensión resulta atendible o si ello debe descartarse por inapropiada.

ANÁLISIS DEL PROBLEMA

No es fácil determinar cual de esos aspectos debe ubicarse en primer término para ordenarlos de acuerdo a su importancia.

Parece atinado colocar en lugar preferente el que se refiere a las acciones que es normal adjudicar al emisor, preguntándose:

- es sustantivo defender la interpretación de modos contables disímiles, cuando los responsables de brindar los datos son entidades que actúan de manera distinta para cumplir su cometido (individuo, sociedad, asociación, Estado) o es válido que el sistema que debe proporcionarlos es uno solo y sirve por igual a todos?
- se justifica alguna clasificación tendiente a cumplir objetivos que se identifican con expectativas separables, cuando el fin superior indiscutible, en todos los casos, es demostrar si se cumple el de acrecentar la satisfacción de las necesidades de los que hicieron el financiamiento como propietarios?

La respuesta, en ambos casos está a favor de que el sistema de información contable es único y esa condición no justifica suponer que cambia cuando debe ser utilizado por distintas entidades, aunque ellas se propongan la administración de fondos de financistas que con distinto nivel de apoyo y necesidades diferentes, buscan en todos

los casos, a través de esas organizaciones distintas, mejorar la situación económica de sus impulsores.

Conviene no ignorar la importancia que reviste definir el sujeto a quien es fundamental dirigir el mensaje que procura la contabilidad, y para ello discernir si:

- es el usuario interesado en conocer efectos de hechos que afectan o afectarían a una entidad con la que tiene o podría tener alguna relación;
- es el responsable del manejo de la entidad que emite los datos sobre lo que ocurrió o podría ocurrir, provocando efectos a la emisora;
- es el suministrador del capital de la entidad informadora que necesita conocer como fueron administrados los medios que puso a disposición de ella.

Cuando se hace este cotejo de opciones, es fácil concluir que la primera, en la que puede ubicarse a los beneficiarios de una acción hacia la comunidad, es la más alejada de satisfacer la necesidad de los más allegados. Esta conclusión, que se hace discutible cuando se trata de incluir dentro de los afectados a potenciales inversores, es todavía menos defendible cuando involucra a la sociedad toda porque incorpora a personas que, con la entidad emisora, tienen vínculos menos visibles.

Es fácil deducir que ninguna de las dos referidas a los que pueden catalogarse como ajenos al ente, puede asociarse con quien estaría más directamente afectado por la pérdida de capital invertido en él; además, no demuestran una ligazón que pueda estimarse imprescindible para la obtención de los elementos idóneos esenciales que podrían usarse en resguardo de intereses ubicados en la periferia, que están mejor respaldados por otros recursos, entre los que se destaca la acción del Estado.

Ha sido una constante abogar por la homogeneidad de la medición y por la uniformidad valorativa, imposibles de lograr con expresiones que no se sometan a los mecanismos de la partida doble, que es fundamental para distinguir a la contabilidad. Además, la apelación a relatos que no se afirman en la cuantificación monetaria de poder adquisitivo constante y en la calificación con criterios unificados, limita considerablemente la utilidad expresiva que debería exigir la comunidad al recibir información adicional si ella se desligara del contexto.

Cualquier informe no adherido al régimen impuesto por el sistema contable, a que son proclives los intentos de abundar en la demostración de ventajas o desventajas que una entidad aportaría al bienestar de la comunidad o se tradujera en beneficios o perjuicios, difícilmente mensurables, que otorgaría a las personas que representan el recurso humano de que se vale, carece de las condiciones mínimas para reputarse contable. No puede calificarse como información complementaria si no se relaciona con los contenidos de los estados periódicos que produce la contabilidad.

Por tal motivo, el intento de conseguir una explicación de alcance "social", proveniente de un proceso contable, se ha aplicado a hacer una reelaboración de las cifras de los estados básicos que él produce, destinado a proporcionar explicaciones de dudosa utilidad, para cubrir los fines que originariamente parecían intentarse con el

advenimiento del mal llamado “balance social” o de otros productos señalados para establecer utilidades o perjuicios provocados a la sociedad¹

También se ha dado, para caracterizar a los datos que es capaz de brindar el producto de la contabilidad, una naturaleza financiera, a veces confundida con un propósito económico que la ubica como útil para el análisis de políticas de la organización.

En esa puja por explicar el carácter financiero de la contabilidad se han enfrentado, al menos, dos posturas; o es que los estados que se preparan con ella se basan en datos de un mercado financiero, o, en cambio, están vinculados estrechamente a las operaciones que la entidad responsable de su emisión ha efectuado con fondos de su financiamiento propio y extraño.

Todavía, los partidarios de esta última posición resisten los embates de los que pugnan por impulsar, con esos informes, perspectivas de decisión acerca de la conveniencia de invertir o no en las entidades económicas, que sería menos oscura cuando quiere acercarse a la definición del valor de la empresa en conjunto, pero está condicionada por las predicciones necesarias sobre un futuro que es siempre incierto.

Ahora se intenta juzgar el quehacer de las organizaciones – especialmente cuando se las encuentre afectando el equilibrio social – para que sean ellas mismas las que lo denuncien y traten de enmendarse, siendo que la acción para encontrar esa armonía debe provenir de los órganos que la sociedad crea a esos efectos.

En cuanto la contabilidad pueda ser considerada como un hábil instrumento para dar claridad a lo ocurrido, después de haberse recorrido un espacio de tiempo, parece que la posibilidad de conseguir la necesaria rendición de cuentas que garantiza la transparencia de la gestión, se obtiene sólo cuando ella se refiere a la entidad y no procede de una interpretación, sospechosamente arbitraria, que pueda extraer ella misma del entorno en el que se encuentra.

El carácter económico que se atribuye a la acción de las entidades responsables de la gestión y de la emisión del producto contable es, igualmente, motivo de controversia; puede interpretarse como que está exclusivamente presente cuando la organización tiene propósito de lucro o, es mucho más amplio porque se explica dando noticia de la modificación de los recursos económicos aportados a ella por quienes suministraron fondos para la acción.

La imposición de expresiones relativas al modo en que una entidad desarrolla, hacia delante o hacia atrás, operaciones que la muestran más o menos cerca de lo social, profundizan la perplejidad de los informados, porque resulta mucho más complejo establecer su condición (intercambio, solidaridad, caridad) y alguna relación que pueda ofrecer con lo económico o con lo financiero (consumo, inversión, producción), que

¹ Hauque, Sergio, “Propuesta de informe contable alternativo al estado de valor agregado” presentado a las XXXIV Jornadas Universitarias de Contabilidad, Universidad del Litoral, octubre 2013, Santa Fe: al referirse al Estado del Valor Agregado: “La utilidad de la información obtenida de su análisis es muy limitada, con escasa comparabilidad entre momentos y entes. Si nos colocamos desde la vereda crítica, el lector debería a esta altura prever su respuesta: el EVA es simplemente ‘vino viejo en odres nuevos’ que nada puede aportar a la mejora social, un ejemplo de que los intentos de mantener esquemas cuantitativos de partida doble para la información social están viciados desde su base.”

encaje en alguna de las innumerables expectativas que pueden considerarse conductas que tienen vigencia en una sociedad institucionalizada.

Puede sostenerse que lo social está relacionado con los procesos de interacción de los seres humanos y sus productos, de modo que se corresponde más con el concepto de sociedad que de humanidad². Con bastante obviedad se concluye, entonces, que la actuación de los individuos está conducida por las acciones que, espontáneamente, los asocian y pueden resumirse en vínculos de cooperación, lucha, imitación, sumisión, que se repiten, al punto de convertirse en reglas de aprobación generalizada que se constituyen en un sistema de organización social.

La definición de lo social exige el conocimiento de las condiciones de vida de la sociedad. Incumbe al sociólogo comprobar el carácter de los hechos materiales que se traducen, en la comunidad, como actos íntimos del espíritu de sus componentes. Este condicionamiento de la relación funcional que los vincula explica la relatividad de las que serían sus leyes y sirve para reconocer en ellas su naturaleza, al calificarlas como probabilidades o tendencias. Si bien tampoco puede esperarse en los informes contables una demostración exacta – no establecida por convenciones –, hay buenas razones para conseguir, con el esquema tradicional que ella ofrece, demostraciones que se afirmen en un sistema de resolución más acotada, basado en la seguridad de formas de medición homogénea y de valoración hecha con criterio uniforme, condiciones difíciles de establecer para comprometer, en esa información, manifestaciones tomadas de lo que se considere la realidad social.

De cuanto cada individuo – en el agrupamiento que es su natural lugar de existencia – pueda hacer a favor o en contra del conjunto en el que se inserta, hay permanentes discusiones que intentan calificarlas como beneficios o perjuicios, como útiles o inservibles y, seguramente, mucho más numerosas que las que se proponen una solución en el terreno contable para reconocer ingresos y costos, pero, además, es mucho más evidente la imposibilidad de asignarles su verdadera importancia con módulos de cuantificación y valoración³.

La discusión sobre la calificación de los efectos hacia la sociedad, siendo la entidad informante un componente social, se hace mucho más dificultosa porque su acción puede ser, a la vez, generadora y partícipe de los efectos provocados, y además, porque las operaciones que efectúa tienen su desarrollo dentro del tejido social inductor, de algún modo, de su manera de actuar⁴.

² Orgaz, Raúl O., "Sociología", Assadri, Córdoba, 1950, pág.251: "Rousseau sentó la diferencia entre la 'voluntad de todos' y la 'voluntad general'. La primera se refiere al interés individual, y es la suma de las voluntades particulares. La segunda sólo atiende al interés común. La diferencia debe ser tenida en cuenta por la Sociología

³ Chapman, William Leslie, Anales de la Academia de Ciencias Económicas, Vol.XXVI (1981), Buenos Aires, Argentina, págs. 57-58: "El primer inconveniente según he expuesto ha sido el de identificar los componentes del costo y del beneficio social. El segundo problema es convenir la unidad de medida a utilizar que, a la postre, deberá ser monetaria por falta de otra más adecuada."

⁴ Chapman, W.L., obra citada en (3): Con respecto a los "actuales o futuros propietarios del capital, "la recompensa al capital invertido o por invertir por ese grupo social deja de tener un aspecto negativo y puede conceptuarse un auténtico componente del beneficio social. Sin embargo, aun en esa hipótesis existe un entrelazamiento permanente de circunstancias contradictorias cuando se analizan los factores o elementos generadores de la ganancia que se reparte o pudiera repartirse en el futuro a los propietarios del capital. Tales factores atañen a todos los demás grupos sociales..."

La especialización es la acción destinada a limitar una cosa a un uso o fin determinado. La existencia independiente de algo no se alcanza a establecer con un adjetivo que solamente sea capaz de asignarle cualidad o accidente.

En el caso de la contabilidad, la identidad no se establece al identificar a quien hace el uso del instrumento que ella representa, porque esto calificaría en base al usuario y no determinaría la función que se intenta con el empleo que se hace de los mecanismos que la caracterizan. La acción específica de la contabilidad se ocupa de establecer la modificación del capital, traducida en un resultado que es catalogado como beneficio o quebranto, o se expresa con un mayor valor a otorgar a los financistas de ese capital, expresado en servicios hacia ellos. Esto se demuestra siempre, cualquiera sea el afectado con ese incremento o disminución: el dueño, el socio, el accionista, el asociado, el usuario de sus servicios, el contribuyente, que son siempre los suministradores de los fondos, que esperan la noticia acerca de cómo estos han sido empleados – la información contable –, para verificar las consecuencias de la acción de la entidad responsable del manejo hecho con ellos.

La vida de éste, como de cualquier sistema, depende de su comportamiento sinérgico que hace posible el desarrollo activo y concertado de todos los elementos que lo integran. Tiene en ello que ver, sobre todo, el embrión que le confiere vida y posibilita el desarrollo autónomo de la actividad que ejecutará tratando de cumplir un fin determinado. Es importante interpretar que corresponde a la obtención del financiamiento necesario para funcionar. Ese requisito determina, además, un modo de otorgar valor, señalando la unidad de medida que es requerida para agrupar el conjunto de los elementos que deberán invertirse para ejecutar la acción y el criterio para definir su apreciación, permanentemente, acudiendo a una definición consentida en transacciones, que permitan hacer la acumulación de los esfuerzos hasta la extinción de los bienes por realización, utilización o inutilidad.

Los mecanismos de acción dual que emplea, que se reconocen como propios, le permiten respetar las exigencias impuestas para desarrollarse armónicamente. Cada operación que la entidad realiza con un tercero – pago, cobro, deuda, crédito – se manifiesta, indefectiblemente, en dinero; la reasignación a bienes producidos es una consecuencia de actos incorporados con el mismo criterio valorativo.

El sistema tiene viabilidad en decisiones asumidas explícita o implícitamente por la empresa; puede subsistir plenamente sin acudir a parámetros indicados por agentes exógenos o a predicciones sobre su actuación futura que deban demostrar una situación actual.

Por efecto de ello y para preservarlo es imprescindible descartar injertos de cualquier elemento que se manifieste como un cuerpo extraño al sistema, que desnaturalice su constitución y altere las condiciones para que actúe en pos del que podría calificarse como su objeto.

Aun entendiendo que cualquier información que concierne a hechos ocurridos puede contener, al mismo tiempo, componentes referidos directamente a lo factual y otros que deben ser sometidos a la interpretación subjetiva, la que procede de la contabilidad reconoce un origen en el pasado más o menos inmediato que pretende mostrarla como ecuánime en el juzgamiento de la adjudicación de los resultados

conseguidos y en la atribución de la propiedad del capital empleado por la empresa. La eventual evaluación de incertidumbre que impone actuar en esos casos, no debería someter a los destinatarios, directamente comprometidos, con determinaciones inequitativas que pudieran desnaturalizar la efectiva contemplación de lo que atañe a las transacciones realizadas⁵.

La necesidad de tomar partido sobre lo acontecido a la organización responsable de esa manifestación requiere siempre de una valoración que sirva para establecer los efectos que derivan de ello.

Al advertir que la explicación que se debe al destinatario es exigible periódicamente y está comprometida – sobre todo – con sus procesos productivos, debe asumirse, igualmente, su dependencia indirecta de un transcurso no concluido y de la relación que lo vincula con el medio donde actúa. Estas son circunstancias que condicionan la objetividad de la información contable porque ella no comprende la vida total de la empresa a que corresponde, de modo que se hace necesario contemplar esta cuestión para hacer una adecuada consideración de su incidencia, buscando la resolución que se entienda más adecuada para su superación.

Cuando se quiera sortear tal dificultad será menester encontrar el argumento que con el menor daño a la respuesta ideal, logre una solución aceptable. Se deberá ingresar, obligadamente, al estudio detenido de los objetivos y de la forma para conseguir su mejor consecución. Es, decididamente, establecer qué es lo que se quiere lograr, cuando se está en presencia de una herramienta, de una disciplina que se ha repetido, reiteradamente, “no comporta un fin en sí misma”⁶.

Entonces, la discusión a que se hizo referencia al principio incorpora a ella el concepto destinado a dirimir tanta discrepancia, como la que se insinúa en los primeros párrafos: la tesis de la valoración, en la que quiere ser parte el problema de la medición.

Para desembocar en alguna resolución al enigma, que sea medianamente válido, es menester encontrar un camino transitable, sin mayores obstáculos, que permita determinar si tal herramienta cumple una función que sólo ella es capaz de ejecutar, por sí, satisfactoriamente⁷.

⁵ Bértora, Héctor Raúl, “Teoría de la contabilidad”, Ediciones Macchi S.A., Buenos Aires, 1975, pág.44: “La contabilidad puede servir como guía para la toma de decisiones futuras, pero es fundamentalmente histórica.”

⁶ Bértora, H.R, obra citada en (5), pág. 51: recordando la manifestación del Study Group en “Objectives of Financial Statements. AICPA, Nueva York, octubre de 1973, pág. 61 “Empecemos por afirmar enfáticamente que la contabilidad no es un fin en sí misma”. Después de la confirmación de esa aseveración, agregaba: “Como sistema de información su justificación sólo puede ser hallada en la medida en que la información que suministra sirva a aquellos que la usan.”

⁷ Onida, Pietro, “El balance de ejercicio en las empresas” Librería ‘El Ateneo’ Editorial, Buenos Aires, 1951, págs. 36 y 37: “Se comprenderá, pues, que si esta necesidad no se reconoce, se discuta hasta lo infinito sobre las valuaciones, fundiendo en uno todos los problemas, en la búsqueda de la llamada ‘situación real de la empresa o del patrimonio’, la cual – parafraseando una expresión de Pareto al referirse a la noción de valor – podríamos definir como una entidad poderosa como misteriosa, que tiene su asiento en la conciencia humana y que domina enteramente las valuaciones del balance.” Págs. 166 y 167: “Los criterios de valuación dispares hallan unidad económica y lógica en el objeto común con el que se encuentran en armonía....En cambio, un juicio distinto, debe omitirse acerca de la heterogeneidad en materia de criterios de valuación en los balances de ejercicio, cuando a la determinación del capital se atribuyen objetos no coincidentes, ni conciliables, con los que se consideran propios de la cuenta de

Se ha afirmado, como conclusión que no admite mayor oposición, que la captura del valor, buscando una manera de encontrar la definición razonable de la estimación de lo que se aprecia un objeto, con el propósito de unificar su significado, es una cuestión imposible de concebir.

La aplicación, en contabilidad, con el objeto de incorporarlo como elemento para establecer las magnitudes de capital y resultado, ha merecido el rechazo de muchos distinguidos especialistas en materias de Economía, Administración y Derecho.

Pueden agregarse, igualmente, abundantes citas de profesores, incluyendo los de Teoría Contable, que defienden el concepto de costo como base para la valoración; algunas de ellas se reproducen en la nota (8)⁸.

ganancias y pérdidas. En este caso, la heterogeneidad que deriva de la absurda pretensión de alcanzar, con un mismo balance, finalidades incompatibles entre sí, debería evitarse renunciando justamente a semejante pretensión; que si bien no conduce siempre – aunque más de un vez ocurra – a resultados sin sentido económico alguno y que no permiten alcanzar las diversas finalidades imposibles de conciliar, atribuidas a las valuaciones, por lo menos, torna obscuro el contenido del balance, a consecuencia de los valores correctivos que se insertan en el mismo para hacer coincidir el Estado patrimonial con la Cuenta de ganancias y pérdidas, en cuanto se refiere a la entidad de la utilidad neta del ejercicio.”

⁸ Anthony, Robert N., “La contabilidad en la administración de empresas”, UTEHA, México, 1968, pág. 33: “Las cosas de valor (esto es, derechos de propiedad tangible o intangible) que son propiedad de un negocio, se titulan en el lenguaje contable *activos*. Es un concepto fundamental de la contabilidad el que los activos se registren al precio que se pagó por adquirirlos, cuyo concepto se relaciona con el de continuidad de la empresa. Como por diversas razones el valor real de un artículo puede variar con el transcurso, la valorización contable de los activos no refleja necesariamente – ni siquiera comúnmente – el valor actual de los activos, excepto a la fecha en que fueron adquiridos. Por tanto, existe una diferencia considerable entre el concepto contable de valor y el concepto del mismo término en asuntos no contables, ya que en su uso común ‘valor’ quiere decir el precio actual de una cosa.”

Di Russo, Leila Rosana y Hauque, Sergio Miguel, El acercamiento del costo contable al costo económico en la Argentina” 1er premio en el concurso del Instituto Interuniversitario de Investigaciones contables (jurados: Walter Rossi Bayardo, Eduardo Rubén Scarano, Alejandro Geli y Mario César Vecchioli) , 1998, pág. 27: “¿Cuál es entonces la misión de la Contabilidad respecto al fenómeno de los costos económicos? Pues precisamente reflejarlos lo más fielmente posible en los casos concretos, de manera que dichos informes resulten útiles para la toma de decisiones. pág. 28: En resumen hasta ahora existen dentro de los costos económicos dos categorías: **Costos Privados**: Sacrificio o requerimiento de insumos y/o factores para la producción de bienes y/o servicios soportados efectivamente por el productor. **Costos Externos**: Sacrificio o requerimiento de insumos y/o factores para la producción de bienes y servicios soportados efectivamente por 3ros. distintos al productor (la sociedad). La suma de ambas categorías compone la totalidad del costo económico, que es en definitiva un costo ‘social’ soportado por toda la sociedad (el productor y los 3ros. distintos al productor). Entrando al mundo de los costos privados, los economistas distinguen dos clases bien diferenciadas dentro de ellos: **Costos Explícitos**... que NO SON DE PROPIEDAD DEL PRODUCTOR. **Costos Implícitos** que SON DE PROPIEDAD DEL PRODUCTOR... la última década ha presenciado un resurgimiento de la llamada ‘Contabilidad Social’. Es aquí donde se reciben dentro de la teoría contable a los ‘costos externos’... los dos problemas fundamentales para el reconocimiento de este tipo de costos en la Contabilidad Tradicional son los siguientes: 1) No existe base jurídica para atribuirlos al ente que generó efectivamente los efectos externos, pero que no debe soportarlos. 2) La cuantificación de los mismos, al no existir transacción alguna con terceros, resulta extremadamente difícil... al adentrarnos en la clase de los costos privados, ...separa a los costos explícitos e implícitos. Los costos implícitos merecen un párrafo especial..., la Contabilidad tradicional no los reconoció esencialmente debido a la falta de una transacción con terceros que permita cuantificarlos objetivamente. Parecerían atendibles las posturas doctrinarias que aceptan o rechazan la consideración de los costos implícitos en la información contable ‘in totum’, no discriminando entre los distintos posibles factores que generan costos implícitos. No parece coherente en cambio aceptar la retribución del capital propio y rechazar la consideración de la remuneración del trabajo propio y de otros factores o insumos de propiedad de los dueños del ente. La Economía jamás distinguió de esta manera, y no surgen razones para hacerlo en Contabilidad.”

Acto académico en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, sobre la controversia en la valoración de la contabilidad, época en que el profesor Mario Biondi era Vice Decano de la Facultad, Versión publicada con el auspicio de la Fundación Crédito Rural Argentino. Se transcriben partes salientes de la exposición.

Biondi, Mario (Titular de Contabilidad II): "...si la contabilidad no es una ciencia, cosa que no debe asustarnos porque eso no minimiza su importancia, sí es una técnica, que auxilia a la economía, con ciertas informaciones imprescindibles para aquélla, ya que la economía necesita que la contabilidad le suministre datos empíricos, para poder entender los hechos y comprobarlos, porque la economía es una ciencia fáctica no formal, en consecuencia evidentemente es imprescindible que se valga de esa herramienta que sería la contabilidad."

Buscaglia, Adolfo (Titular de Dinero, Crédito y Bancos y Académico de número en la Academia Nacional de Ciencias Económicas): "Para el economista un criterio de evaluación representa un método estimativo del valor económico de un bien en particular, por consiguiente un sistema de razonamiento científico capaz de conjugar las complejas interdependencias entre los múltiples factores que determinan el justiprecio, que los seres humanos hacen de las cosas, en relación con sus actos, fines y medios. El valor...justiprecio que los seres humanos hacen de los bienes, se forma subjetivamente en la mente de los individuos, confrontando las cualidades objetivas de la cosa a evaluar con su propio y particular sistema de necesidades, apetencias, deseos y preferencias subjetivas, no sólo referidas al bien en cuestión sino también a todos los bienes presentes y futuros que pueden ser objeto de su elección. El juicio de valor, se forma así en la mente de los individuos conjugando elementos objetivos y subjetivos, con respecto al mismo bien y en un punto dado del espacio y del tiempo. Los juicios de valor de todos los individuos pueden ser por entero visibles. Para cada individuo, sin embargo, el juicio de valor de los restantes es un dato exógeno, y por consiguiente, un dato objetivo de la sociedad. Un valor social objetivo y único para la sociedad, se determina cuando todas las visibles apreciaciones de valor se conjugan en el mercado donde el bien en cuestión se transa, posibilitando así, que exista un valor único de equilibrio, este valor, es ahora un dato ambiguo del sistema económico y se expresa como una cierta relación de intercambio entre este bien y todos los restantes. Pero que en la teoría el valor es el precio social de un bien, determinado y válido en condiciones de libre concurrencia y cuando es un dato del equilibrio económico general de la economía y no la resultante de una situación de desequilibrio manifiesto, justamente en las situaciones habituales de desequilibrio, de competencia imperfecta, de distorsiones como la época que en estos momentos estamos atravesando, sobreviene un nuevo problema y éste es el valor social objetivo y único que no existe en realidad.

Pavesi, Pedro (Titular de Teoría de la Decisión, Director del Departamento Doctorado y Sub-Director del Departamento de Administración): "Uno de los problemas que se presenta, es cuáles son los límites de este lenguaje. Confieso que a veces no tengo muy en claro cuándo empieza y dónde termina la contabilidad....No está muy claro, entonces que es lo que utilizamos como contabilidad en ese lenguaje y me parece que de alguna forma habría que definirlo claramente. De modo tal que, con mucho respeto, quiero utilizar la contabilidad para los fines para los cuales fue creada. Por ejemplo, creo firmemente que tratar que el cálculo decisorio (que es el cálculo de evaluar alternativas) surja directamente de la contabilidad, puede llevar a errores serios. La contabilidad no es un mecanismo de decisión, es un soporte de la decisión. Cuando registramos una factura de compra, automáticamente el mecanismo contable revela un costo. Ese costo está dentro de la contabilidad, es un factor endógeno, lo tengo allí y me sirve perfectamente. Pero si tuviera que utilizar para decidir un costo de reposición, por ejemplo, que en forma automática la contabilidad no me da; si tengo que utilizar todo un mecanismo externo a la contabilidad para alimentarla con ese costo, vale preguntar, es legítima la pregunta, sino sería más útil orientarse directamente hacia el cálculo decisorio y no hacerlo a través de 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 hacia el 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 a la contabilidad en toda su fuerza, donde realmente tiene fuerza. Desde el punto de vista de los síntomas, donde comparamos el estado previsto-hoy con el estado-hoy, es indudable que el valor que necesita el administrador es el valor-hoy. No me importa – a este nivel de discusión – si es el valor de reposición, si es el valor neto de realización, si es el valor pasado actualizado o el futuro actualizado. Lo que sí me importa es que sean valores comparables. Lo importante en síntomas es que los valores que se utilicen sean valores homogéneos....Desde el punto de vista de los problemas del futuro, tenemos un mundo deseado y un mundo al cual vamos a llegar si no hacemos nada. El presupuesto – que supuestamente es parte de la contabilidad – me da una alternativa que puede ser cualquiera de las dos, pero generalmente es una tercera."

Alegría, Héctor (Titular de Derecho económico): "Con esto quiero llegar a recordar que las realidades contables son tales con determinadas condiciones entre las cuales el Derecho aparece: en primer lugar yo diría que en la descripción de la cosa, o bien hay un elemento material como es su existencia misma o un elemento inmaterial cual es una creación ideal tutelable y valorable, por ejemplo una invención, un bien inmaterial, y en segundo lugar un valor. Lo primero es una descripción que exige la precisión de su calidad desde el punto de vista técnico y la realidad desde el punto de vista técnico puede ser su descripción material o puede ser una descripción ideal si se trata de un bien inmaterial. Pero estas descripciones de las realidades previamente tienen que tener un contenido jurídico o mejor dicho, no son realidades puramente materiales sino que vienen revestidas de un contenido jurídico en orden al vínculo jurídico que une al titular de la hacienda con ese bien material o inmaterial...las realidades que nosotros

Esta observación explica la permanente discusión, hoy exacerbada por la aparición del concepto del “valor razonable”; conduce a que, para disipar cualquier duda con respecto a la valoración, se deba acudir a la utilización del que representa una decisión consentida, es decir al que surge de una transacción en el que se define indiscutiblemente. El costo de la transacción es el único elemento demostrativo de una valoración aceptada para los bienes que se incorporan como capital invertido.

Admitiendo que esta afirmación, con respecto a la necesidad de establecer esa única definición indiscutible de valor, no tendría sentido cuando se acepte que el acrecentamiento de la riqueza de una entidad se determina mejor por la apreciación que se hace de su potencialidad en determinado momento – que puede ubicarse en el cierre de ejercicio – y que, en este aspecto, no cuenta la calificación de la responsabilidad empresaria valorada dentro de los efectos del proceso productivo que generó, el establecer lo positivo o negativo de su acción social tampoco sería objeto de cálculo, porque estaría ya comprendido en la valoración asignada desde la periferia como económico-social.

En rigor la identificación del valor social es una cuestión que puede confundirse con la apreciación a hacerse desde la economía por ser ella una ciencia social. Los juicios de valor individuales son, evidentemente, apreciativos y traducen el deseo – positivo o negativo – del sujeto hacía algo, que puede justificar, en lo económico, el intercambio de bienes utilizando el dinero.

Los valores sociales son formaciones más objetivas porque son transpersonales; están dependiendo de la aceptación común de juicios de la sociedad acerca de la utilidad o necesidad, de cosas o de seres para el desenvolvimiento del grupo. La autoridad que se reconoce a los valores sociales está en relación directa con la calidad de las exigencias con las que se vincula y con la fuerza que se reconoce a las representaciones imaginarias que suscita. Estas condiciones alimentan, igualmente, el carácter relativo de los valores sociales, por la dependencia de las cambiantes circunstancias en que se desarrolla la coexistencia de los seres humanos⁹.

Lo expuesto es suficiente para tomar conciencia de la disparidad natural de las apreciaciones que puede originar la representación de informaciones que una entidad

vamos a constatar, de las cuales vamos a partir y a las cuales después vamos a valorar, tienen un contenido que es un contenido complejo pero dentro de los cuales el contenido jurídico es esencial, en el sentido que no puede después valorizarse si dentro de los criterios de valor no es identificable valor que se le da a la significación jurídica de la vinculación con el patrimonio....recordemos que cuando voy a hablar de utilidad tengo que hablar de un cierto criterio de utilidad, que responda a ciertas bases que yo me he predispuesto y que son de alguna manera artificiales. La utilidad de la empresa, si yo quisiera ser exacto, solamente la voy a establecer al final, es decir cuando la empresa se extingue y la liquido, ahí solamente tengo valores absolutamente ciertos y no tengo ninguna duda de que no estoy haciendo estimaciones sino que muestro una realidad totalmente susceptible de constatar. Pero, sin embargo, nos hemos impuesto un criterio de que los balances tienen que ser periódicos, y no lo hemos impuesto porque la realidad sea periódica, sino porque creemos que esto es bueno a los fines de una serie de objetivos que perseguimos. Algunos de estos fines pueden ser meramente informativos internos, pero en general tienen vinculación con terceros y accionistas.”

⁹ Orgaz, Raúl A., obra citada, págs. 250-251: “No hay una escala absoluta de valores sociales, Cada grupo posee la suya, que puede variar de una a otra etapa del desarrollo social, La importancia de esta escala de valores es grande, ya que, de acuerdo con ella, el grupo distribuye, de hecho o de derecho, el prestigio y el rango de los individuos. Además, el valor puede determinar, desde el punto de vista funcional, el derecho al derecho, pues sólo lo tendrían, según esa concepción, quienes sean funcionarios; esto es, aquellos que se dediquen a mantener y acrecentar los valores sancionados por el grupo”

puede comunicar al referirse a las consecuencias de su acción en beneficio o perjuicio de la sociedad.

Comprometer a la contabilidad en tamaña discreción es imputarle incumbencias que no puede incluir dentro de sus naturales dotes que particularizan su acción equilibrada, distinguen su estructura y combinan sus partes constitutivas, para concluir en un producto específico¹⁰.

La procedencia de tal proposición abarcadora se ha justificado, especialmente, apelando a la interpretación que puede hacerse por indicadores que pueden obtenerse de los comprobantes que usa la contabilidad para respaldar la información dineraria que emplea, siendo que de ella pueden extraerse, además del importe en moneda en que las representa, otros datos relativos a las transacciones con los que es viable hacer demostraciones estadísticas y deducir relaciones y tendencias.

Estos elementos que pueden obtenerse de los mismos respaldos y ordenarse de modo que sean útiles a la gerencia y formar parte del sistema de información administrativo, no son signos aprovechables en la preparación de los productos contables. Es obvio que también de ellos, adecuadamente procesados, se pueden deducir efectos atribuibles al comportamiento de la entidad a que corresponden e integrarse en informes sobre las consecuencias de los hechos que afecten a la sociedad, de los que es responsable la empresa, pero no son integrables dentro del sistema contable.

El abuso de calificaciones que se ha dado a la contabilidad para destacar su aplicación en entes diversos, porque ellos tendrían objetivos que se consideran especializados, o para catalogarlos en base al aprovechamiento que podría hacerse de sus productos, a los que puede distinguirse o por la proposición de sus fines particularizados, o teniendo en cuenta el beneficiario más directo del aprovechamiento de los datos sobre su historia o su futuro, ha contribuido a mostrar una multiplicidad de modos de hacer contabilidad que servirían para entender segmentos de la disciplina¹¹.

¹⁰ Bértora, H.L., obra citada en (5), pág. 4: "A la contabilidad le está reservada tal función de sistema de información, o sistema de comunicación, y dentro de su ámbito se produce la elaboración o procesamiento de la información elemental o cronológica (la que surge de la transacción o del hecho económico o financiero) hasta obtener, como producto final, una información decantada, ordenada o sistemática, que queda expuesta en forma de síntesis...Para el procesamiento de la información elemental o cronológica la gama de medios a emplear varía...Pero cualquiera sea el medio empleado, el procedimiento meramente mecánico debe respetar la adopción previa de pautas que condicionan todo el sistema o que, quizás, constituyen El Sistema."

¹¹ Símaro, Jorge D. y Tonelli, Omar E., "Lecturas de contabilidad básica", Editorial Osmar D.Buyatti, 2012, págs.39 y 40: "En la doctrina se reconoce la existencia de las siguientes ramas o segmentos de la contabilidad: Contabilidad Patrimonial o Financiera...Contabilidad de Gestión...Contabilidad de Dirección Estratégica...Contabilidad Económica...Contabilidad Gubernamental o Pública...Contabilidad Social y Ambiental...Contabilidad Tributaria o Fiscal...Fowler Newton sostiene, respecto a los aditamentos a la palabra contabilidad que 'son adecuados en cuanto se refieren a conjuntos de conocimientos que tengan cierta entidad y siempre que su empleo no dé a entender que existe (para cada emisor) más de un sistema contable'."

Bértora, H.R., obra citada en (5), págs.11 y 12: "Lo que es en esencia contabilidad y forma parte del contenido de Contabilidad Gerencial es igualmente materia de la Contabilidad Financiera. Determinados datos no quedan explicados en los estados contables sintéticos que constituyen el producto final de la Contabilidad Financiera, pero sin duda pueden surgir en etapas intermedias de la elaboración de la información, o como combinación de datos intermedios o como distinta compilación de datos procesados. La materia prima es siempre la misma y de ella, sólo de ella es dable extraer información relativa a:

El campo donde esta supuesta especialización de sus atributos técnicos se ha destacado más, es el que encuentra en ellos un particular modo de facilitar la intervención de la gerencia o administración del ente informador. Sin embargo, esta acción se beneficia cada vez menos con el empleo de los antecedentes que puede facilitarse desde la contabilidad¹² y hasta es atinado comprender que la dependencia de las decisiones administrativas se nutre mejor respaldándose en los hechos del entorno, que son los que mejor avisan sobre el futuro previsible para adoptar la decisión más acertada¹³.

Esto, aplicado a este asunto, ha permitido encontrar más de una vía para la denominación que podría considerarse más adecuada, según se tratara de orientar la dirección de un mensaje impuesto a los informes tradicionales, para demostrar el signo y la importancia de los resultados generados que afectan a la sociedad, encontrándolos a favor o en contra de la protección del medio ambiente o de los derechos humanos¹⁴, o considerándola, simplemente, recopiladora de lo que todas las

costeo directo, contribución departamental (o por línea de productos) a gastos y resultados, monto de pedidos no satisfechos, márgenes de créditos no utilizados, etcétera.”

¹² García, Laura G. y Lugo, Walter, “Diseño e implementación de sistemas de información general. La contabilidad de gestión como criterio de restricción”, presentado a las XXXIV Jornadas Universitarias de Contabilidad, Universidad Nacional del Litoral, Santa Fe, octubre de 2013, conclusiones: “La gestión de la información en las organizaciones no se reduce al ámbito de las ciencias económicas sino que la misma debe integrar, en la medida correspondiente, de manera sistematizada áreas disciplinarias diversas que permitan accionar la estrategia empresarial y mejorar la calidad del proceso de toma de decisiones. En este sentido, un adecuado diseño, desarrollo e implementación de Sistemas de Información incluidos en el Sistema Administrativo de la empresa se torna fundamental. Esta perspectiva cristaliza los límites de la contabilidad de gestión que centrada clásicamente en la contabilidad de costos y la gestión presupuestaria fue incorporando, cada vez con mayor asiduidad, conceptos y técnicas fuera de los márgenes ‘contables’. Paradójicamente, estas herramientas extracontables adquieren relevancia creciente en la disciplina aunque no todas pueden sustentarse metodológicamente en el ámbito de la contabilidad. La postura ‘maximalista’ implica la ruptura de los límites, difusos entre cierto rango de la contabilidad de gestión y asumir que su caracterización, si se realiza desde una visión integral y abarcativa, excede la disciplina contable

¹³ Settembrino, Hugo O., “La función gerencial en la empresa”, Librería ‘EL ATENEO’ Editorial, Buenos Aires, 1985, pág. 45: “...estableciéndose un arbitrio no conveniente que clasifica los datos internos y externos, lo cual constituye una abstracción que, en principio, lleva a desvincular a los sistemas de información de la empresa del sistema económico en que actúa cuya complejidad se intenta comprender y modificar en la búsqueda del logro de las metas. Esto se traduce en la práctica en una gran desproporción entre el grado de uso de la información externa respecto del grado de uso de la información interna, ocasionada por la división rígida y la abstracción inconveniente entre el medio ambiente interno de la empresa y su medio ambiente externo. Esta división, válida como todo arbitrio y abstracción metodológica, no solo es innecesaria, sino contraproducente.”

¹⁴ Fernández Lorenzo, Liliana. Tellechea, Pamela, Gambaro, Rocio, El patrimonio cultural en el modelo de la contabilidad socio-ambiental”, presentado a las XXXIV Jornadas Universitarias de Contabilidad, Universidad del Litoral, Santa Fe, octubre de 2013, resumen: “El contenido de la información socio-ambiental emitida por las distintas organizaciones fue evolucionando en función de sus propias necesidades y la de los distintos participantes sociales que con ellas se relacionan (stakeholders). Éstos reclaman y presionan que minimicen los impactos negativos que ocasionan con su actividad en el ambiente natural y social, que incrementen los positivos y que *informen al respecto*. La información sobre estos impactos producidos en el medioambiente, suele ofrecerse a través de informes que representan variadas características y que por el enfoque que adoptan los podemos agrupar como: *Información referida al medio ambiente con enfoque financiero* referida a los impactos generados en el patrimonio económico-financiero de un ente, concebido en su concepto tradicional. Como ejemplo...puede citarse el Estado del Valor Agregado...Resolución Nº 36 de FACPCE sobre Balance Social. *Información referida al medio-ambiente con enfoque socio-ambiental*: suele exponerse bajo la forma de memoria, donde generalmente se describen los impactos generados al ente en su medioambiente considerado en sus dos elementos esenciales: la naturaleza y la sociedad/cultura y sus interrelaciones. Estos reportes, memorias de sostenibilidad o balances sociales ofrecen además de información narrativa, gráficos, fotos y algunos datos cuantificables en variadas unidades de medida. *Generalmente se presentan sin una estructura fija.*”

organizaciones sociales informan con sus estados contables sobre la actividad económica de una nación¹⁵.

No es fácil concluir, hasta ahora, que la demostración para poner en evidencia los impactos hacia la sociedad, garantice una exposición concreta y, sobre todo, la perspectiva de darles la representación que facilite la comprensión de la magnitud que ellos pueden representar. El análisis del intento de reflejar la incidencia de la acción socio-económica con un nuevo estado contable, reelaborado en base a la información básica periódica preparada con los elementos de uso tradicional, tiene su análisis en la nota (1) a la cual debería remitirse el lector.

La lentitud con que se desarrolla la búsqueda de un modo efectivo y confiable de hacer ese esclarecimiento, no hace sino suscitar un normal pesimismo y da pie a la crítica, que se hace despiadada cuando facilita el ataque de los que buscan justificar que la demostración del avance social debe determinarse de otro modo¹⁶.

¹⁵ Mathews, Russell, "Contabilidad para economistas", Aguilar S.A. Madrid, 1974, pág. 559: "La contabilidad de la economía nacional (o contabilidad social, como a veces se la denomina) es un campo de investigación relativamente nuevo...está destinado a registrar y resumir las operaciones económicas de toda la comunidad."

Powelson, John P., "Contabilidad económica", Fondo de Cultura Económica, México, 1958, pág. 9: "En tanto que la contabilidad comercial registra las actividades de las empresas, la contabilidad social se ocupa de sectores más amplios de la sociedad tales como los consumidores, el exterior, los gobiernos o las empresas mercantiles consideradas en su conjunto. Técnicamente, ambos tipos de contabilidad están íntimamente ligados. En primer lugar, las relaciones básicas y las reglas del cargo y el abono, desarrolladas en la contabilidad comercial, han sido transferidas a los sistemas contables empleados por los economistas. En segundo lugar, los compiladores, de las cuentas sociales dependen, para gran parte de su información, de datos contables tales como los balances bancarios y estados de pérdidas y ganancias de las empresas...pág.18: "la contabilidad social es – desgraciadamente – incapaz de proporcionar los datos que más necesitan los economista. Las cuentas sociales sólo indican lo que hicieron los individuos y las instituciones, pero no lo que pretendieron hacer, siendo que el análisis económico requiere la comparación continua de las intenciones con los actos de los sujetos económicos." Mancera, Ramón Plaza y Villegas de Plaza, Ma.Clementina, "Contabilidad social", División de Estudios Profesionales de la Facultad de Economía de la Universidad Nacional de México, abril de 2009, págs. 6 y 7: "La descripción de la actividad económica se hace mediante la...Contabilidad Social. Dicha tarea forma parte de una de las disciplinas auxiliares de la ciencia económica: la Economía Descriptiva. Después de realizado el trabajo de descripción, es indispensable interpretar la actividad económica en una determinada realidad histórica concreta, mediante la identificación de relaciones de causalidad, de concomitancia, etc., dadas por el conjunto de leyes que son el objeto de la Economía Política. Sólo entonces es posible determinar criterios de acción para modificar la realidad, a través del establecimiento y puesta en práctica de mecanismos o medidas para proseguir un rumbo específico, siendo ésta la finalidad de la Política Económica. Es indudable que el objetivo de la contabilidad social, (en ocasiones denominada también contabilidad nacional, cuando se trata de hacer énfasis al criterio geográfico) es mostrar los aspectos cuantitativos básicos de un país. Precisamente por eso una de las definiciones más usuales es la utilizada por Richard Stone, quien afirma de la Contabilidad Social 'es un medio práctico para describir lo que acontece en una economía, en la medida que ello pueda ser expresado, en términos de transacciones, en un conjunto de cuentas establecidas con el principio de la partida doble'."

¹⁶ Rappaport, Alfred, "La creación de valor para el accionista", Grupo Editorial Planeta S.A.I.C./Ediciones Deusto S.A., 2006, Buenos Aires, págs. 25 y 26: "Los defensores del medio ambiente, los activistas sociales, y los defensores del consumidor, como, por ejemplo, Ralph Nader, han sostenido desde los años sesenta que las empresas debieran ser 'socialmente responsables' y servir tanto al interés público general, como a los intereses de los accionistas...En una economía basada en el mercado, que reconoce los derechos de la propiedad privada, la única responsabilidad social de la empresa es crear valor para el accionista, y hacerlo de modo legal y con integridad...la dirección de las empresas no tiene ni legitimidad política ni preparación para decidir lo que es mejor para el interés social...La mayoría de los directivos y de los responsables públicos de la política reconoce que los aumentos en los precios de las acciones son reflejo de mejoras en la productividad y en la competitividad, que benefician a todos los que tienen un interés en la empresa y también a la economía en su conjunto. Después de todo, es la productividad la que generará puestos de trabajo y el volumen de impuestos necesario para cumplir los objetivos sociales cuyo tratamiento lo hace mejor el gobierno que el sector privado."

CONCLUSIONES:

Para resumir las conclusiones sobre este asunto debería repetirse parte del texto que a ello se refería, en el año 2004, en el apartado *E. El Estado es el responsable de la emisión de estados que permitan establecer de qué manera se cumple el objeto de su existencia: propender al bienestar general*, del capítulo XIV *La demostración del resultado social*, en el libro que este mismo autor hiciera publicar con el título: *FINANCIAMIENTO Y ESTADOS PRODUCIDOS DESDE LA CONTABILIDAD*, Errepar S.A, Buenos Aires, págs.285-288.: "...el problema consiste en encontrar al más cercano responsable de conseguir ese fin y justificar, también, si a él le corresponde dar a conocer el significado de los esfuerzos que se realicen con tal motivo ,explicar su planificación y demostrar su cumplimiento y las causas de los desvíos verificados al desarrollarla.

La indefinición manifestada en un párrafo anterior con relación al emisor natural de los datos que conciernen al propósito de este estudio se sustancia, posiblemente, en que la empresa es el ente mejor preparado para su suministro debido a que se lo considera – cuando tiene una dimensión de relativa importancia – con mejores atributos técnicos que cualquier otro, aun considerando que la obligación del mantenimiento de este pretendido equilibrio se encuentra indudablemente en el Estado y que, debido a ello, debieran ser los organismos oficiales los encargados de propulsar las medidas necesarias para procurarlo y asumir plenamente la carga de hacer la comunicación periódica de su cumplimiento.

A este respecto Chapman, en la conferencia mencionada¹⁷, enumera una serie de propuestas que figurarían sin restricciones en plataformas políticas y planes de acción gubernamental, como aspirantes a consagrarse en la legislación que promoviera, a través de las empresas, el desarrollo de la economía y fuera capaz de conseguir con intervención de las mismas, esos objetivos de progreso y equidad social. Pero esa acción indirecta no es excluyente de la que le corresponde como función específica del Estado, que tendrá en su ejecución, además del compromiso más importante, virtudes y defectos que deberían señalarse como comportamientos beneficiosos o perjudiciales al bien común.

Esta última consideración empieza a privilegiar razones para que el sujeto emisor de las informaciones de ese carácter sea, finalmente, el propio Estado que reúne, por las obligaciones que le impone la Ley fundamental, la condición de ser el administrador de la solución más adecuada para alcanzar el objetivo de colocar a la sociedad en la posición ideal pretendida por el conjunto y proclamada en el estatuto que procura el bienestar del pueblo de la Nación.

Imputarles esa exigencia a los empresarios no garantiza la transmisión completa y desinteresada que puede esperarse del Poder administrador a quien controlan los directos destinatarios de la revelación. El presupuesto que propone y la rendición de cuentas que debería hacer pública y detalladamente sobre la gestión encargada, en la

¹⁷ Chapman, W.L., "El desarrollo de la contabilidad social en América Latina", presentado a la V Conferencia de Facultades de Contaduría de América Latina, publicación de la Fundación Banco de Boston, 1988, Buenos Aires, págs. 13-36

forma que prescriba la carta magna, debieran ser los documentos que exterioricen los pretendidos efectos para el mayor beneficio social y la manera en que se ha procurado su satisfacción.

La mención de los excesos y defectos que sacan del marco modelo la conducta de los componentes de la comunidad e intentan, con la declaración de los propios infractores potenciales, demostrar los costos que para ella representan, en ningún caso serían más efectivos que la férrea imposición de acciones tendientes a evitarlos efectuando, a la postre, una completa comprobación de los desvíos que manifiestan su incumplimiento y la razón de su procedencia.

La responsabilidad impuesta desde un sano ejercicio de la democracia, en un transparente manejo de las políticas sociales llevadas a cabo por los gobiernos elegidos libremente por la sociedad, debiera ser el mejor recurso para la conducción de la economía y una garantía de la más conveniente distribución de la riqueza y de la disminución de los costos sociales que padece.

Merecen destacarse, sin comentarios, pasajes fundamentales de documentos – dos de ellos muy recientes – que se manifiestan partidarios de una acción orientada en ese sentido y justifican el impulso desde el Estado, de mecanismos de información que hagan una profusa y completa comunicación empleando presupuestos formulados sistemáticamente con relación a programas determinados y calculados integralmente desde su base para concluir con una demostración de lo actuado en cuentas que faciliten el análisis exhaustivo de la gestión y permitan, por incumplimiento, atribuir las penalidades que puedan derivarse de una incorrecta actuación de los que intervienen en ella como representantes de la comunidad¹⁸.

El esclarecimiento de los fines perseguidos – necesariamente orientados al desarrollo público debido a que justifican la existencia del Estado¹⁹ – y la estimación de sus dimensiones, con el relato de los planes aprobados y la expresión de la magnitud de los recursos comprometidos para propender al bienestar común, al comienzo de cada etapa, y la comprobación del cumplimiento logrado por los encargados de ese

¹⁸ Mathews, R., obra citada en (15), pág. 584: “Para superar estas deficiencias de los modelos convencionales de la contabilidad de las administraciones públicas y asegurar que las cuentas presupuestarias sirven a los fines de eficiencia de la gestión y de formulación de la política, así como a la rendición de cuentas al parlamento, parecen necesarias cuatro reformas principales. En primer lugar, los presupuestos del Estado necesitan prepararse y presentarse como planes predeterminados de funcionamiento y no simplemente como asignaciones de efectivo. En segundo lugar, los departamentos dedicados a actividades comerciales tienen que separarse de los departamentos administrativos, manteniéndose sus cuentas sobre una base comercial. En tercer lugar, es necesario que las cuentas tengan presente la significación económica de las actividades del sector público, en particular, tienen que distinguir entre operaciones corrientes y operaciones de capital. En cuarto lugar, los diversos estados financieros preparados por una administración particular tienen que ser consolidados con el fin de proporcionar un cuadro comprensivo que abarque todas sus actividades.”

Constitución de la ciudad de Buenos Aires, 1996, especialmente Libro primero, art.11 último párrafo, título segundo; Libro segundo, art.80, inc. 10 a 14, art. 105 inc. 9 y 10, títulos primero, segundo, cuarto y sexto. Le Pera, Alfredo, “La contabilidad acumulativa y por lo devengado: necesidad apremiante para los gobiernos”, presentado a la XXIV Conferencia Interamericana de Contabilidad, Punta del Este, Uruguay, noviembre de 2001, en revista de Contabilidad y Auditoría del Instituto de investigaciones contables de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, n^o 14, año 7, diciembre de 2001, págs. 57-81.

¹⁹ Jarach, Dino, “Finanzas públicas y derecho tributario”, Editorial Cangallo S.A.C.I., Buenos Aires, 1983, pág. 41: “El concepto de necesidades públicas es coetáneo y consustancial con la misma existencia del Estado y su desenvolvimiento histórico.”

mandato, todo expuesto de manera detallada y evaluado convenientemente para hacer, al final de la misma, el juzgamiento de la eficiencia de la tarea periódica encomendada, constituyen, dentro de las herramientas conocidas de materialización posible, los instrumentos más hábiles para reconocer el resultado social.”