

REFLEXIONES SOBRE LA FUNCIÓN DE LA CONTABILIDAD¹

REFLECTIONS ON THE FUNCTION OF ACCOUNTING

Hugo Ricardo Arreghini²

<https://doi.org/10.52292/j.eca.2025.4965>

Fecha recepción: 25/01/2024
Fecha aceptación: 28/02/2025

Resumen

Este escrito está motivado por las dudas originadas en las Jornadas Universitarias de Contabilidad, desarrolladas en la Universidad Nacional de Córdoba en 2023, con respecto al tema central de la reunión, acerca de si la función principal de la disciplina debía ser considerada el tema central del encuentro o si, en cambio, se proponía el estudio de los recursos a administrar por la empresa. El objetivo del presente trabajo consiste en observar distintas manifestaciones hechas por prestigiosos investigadores sobre la función que debe asignarse a la contabilidad, para corroborar la perplejidad existente sobre una definición del rol de la disciplina. La tarea efectuada alcanza para justificar límites más precisos sobre el destino de la relativa expresión que la contabilidad hace del resultado anual provisorio de un desarrollo inconcluso, lo que deslinda su responsabilidad a hacer menos contundente sus conclusiones y minimiza su compromiso en la administración de los recursos.

Palabras clave: contabilidad, administración, resultado anual, riqueza, empresa.

¹ Los contenidos y opiniones expresadas son responsabilidad exclusiva del autor y no reflejan la postura editorial.

² Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional del Centro y Universidad Nacional de Buenos Aires, Argentina. E-mail: harreghini@gmail.com. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4805-4409>.

Abstract

This paper is motivated by the debates that emerged during the University Accounting Conference, held at the Universidad Nacional de Córdoba in 2023, regarding the central theme of the meeting, as to whether the main function of the discipline should be considered the core focus of the meeting or whether the discussion should instead address the study of the resources to be managed by firms. The aim of this study is to examine various perspectives put forward by prestigious researchers regarding the role assigned to accounting, thereby confirming the existing uncertainty in defining the discipline's purpose. The analysis supports the need for clearer boundaries in accounting's provisional annual assessment of ongoing developments. This delimitation reduces the discipline's responsibility in presenting definitive conclusions and diminishes its role in resource management.

Keywords: accounting, management, annual result, wealth, company.

JEL: M41.

1. Introducción

En las Jornadas Universitarias de Contabilidad de 2023 (H.R. Arreghini, comunicación personal, 17 de noviembre 2023), en la Universidad Nacional de Córdoba, se planteó como duda – no resuelta – si en el encuentro que se realizaba los asistentes estaban preocupados por determinar la verdadera función de la contabilidad, o si el propósito central de la reunión estaba destinado a realizar aclaraciones respecto a la adecuada administración de recursos de todo tipo con que cuenta una persona – física o ideal –. Haber llegado a un acuerdo habría permitido delimitar el rol que le compete a la contabilidad, al deslindarse el objeto económico que a las entidades jurídicas se adjudica como fundamental asunto que les preocupa para mantenerse vivas y, al propio tiempo, ella actúa como instrumento indicado para determinar el grado de cumplimiento alcanzado periódicamente y el estado de los bienes que se puso al cuidado de la empresa para la obtención de los resultados, pero es insuficiente para administrar los recursos y disponer su accionamiento futuro.

En primer lugar, Mattessich (2002a), propone que:

La Contabilidad es una disciplina que se ocupa de la descripción cuantitativa y de la proyección de la circulación de ingresos y de los agregados de riqueza a través de un método basado en el siguiente conjunto de supuestos básicos (después de haber comprobado minuciosamente estos supuestos, podría considerárselos como condiciones necesarias y suficientes): 1. Valores monetarios, 2. Intervalos de tiempo, 3. Estructura, 4. Dualidad, 5. Agregabilidad, 6. Objetos económicos, 7. Inequidad de las acreencias monetarias, 8. Agentes económicos, 9. Entes, 10. Transacciones económicas, 11. Valuación, 12. Realización, 13. Clasificación, 14. Ingreso de datos, 15. Duración, 16. Extensión, 17. Materialidad, 18. Asignación.

Por su lado, Tua-Pereda (1995, pp. 47-48) señala que:

Existe una evidente vinculación entre la Contabilidad y el entorno en que se desenvuelve (...) Las definiciones de Contabilidad, como es lógico, han captado aquel devenir, siguiendo una evolución similar (...) - Por tanto, ni la teoría general ni el método utilizado por la Contabilidad (...) pueden considerarse productos acabados sino que, por el contrario, son susceptibles de continuo perfeccionamiento y adaptación a planteamientos cada vez más evolucionados.

- En ese proceso de interacción mutua (...) no puede pasarnos desapercibido el papel que juega el investigador como agente de cambio, capaz de impulsar, condicionar o, incluso, frenar el desarrollo de las disciplinas de carácter social.
- (...) Comprender actualmente la auténtica esencia conceptual de nuestra disciplina, implica, cada vez de forma más clara, auparse por encima de los posibles enfoques, al objeto de obtener una visión integradora de todos ellos.

Franco-Ruiz aporta otra visión (2014, p.70):

La función de la contabilidad en este tiempo no es informar, es eliminar toda forma de discernimiento entre la mentira y la verdad, sustituyendo la realidad por una ficción (entendida como el espacio vacío entre el pasado y presente, entre presente y futuro, y entre pasado y futuro) que supera la información contable de las pretensiones de verdad como correspondencia e incluso como coherencia, condenándola a la condición de sustancia, de mercancía orientada por el mercado, en donde la calidad se entiende como satisfacción de expectativas de los clientes (usuarios); en síntesis, la sustitución de verdad por calidad dentro de la lógica del mercado. Lo que requiere la regulación contable es una conceptualización clara y precisa que oriente la formulación de un modelo de información adecuado a sus características, satisfactor de las demandas de información de diferentes agentes sociales y sobre la totalidad de los fenómenos sociales que expliquen las representaciones contables de una teoría social (Habermas, 1982) y determinen nuevos conceptos de verdad.

Hauque y Di Russo (2022) buscan caracterizar dos modelos extremos ideales. Por un lado, se encuentra la contabilidad más tradicional, que se identifica así:

La función de los estados financieros es brindar datos con el objetivo de rendir cuentas. Se trata de evaluar el uso eficiente y rentable que el agente ha hecho de los recursos que proporcionó el principal. El tipo de información no es predictiva, ya que el objetivo es controlar que la aplicación de los recursos proporcionados sea administrada de la mejor manera posible. Es un enfoque de control, teniendo en cuenta a los propietarios actuales, y no está dirigido a futuros inversores. Las normas contables desarrolladas bajo este enfoque se vinculan prin-

principalmente con la medición del beneficio contable, siendo éste el elemento básico por medio del cual se evaluaba el desempeño de la gerencia. La naturaleza de este enfoque es la de mirar hacia atrás, basada en las transacciones efectivamente realizadas o resultados ya alcanzados, en Werbin et al. (2018, p. 10, como se citó en Hauque y Di Russo, 2022, p. 99).

Hauque y Di Russo agregan: “La posición completa del Dr. Arreghini corrige este modelo ideal aceptando el reconocimiento contable del interés del capital propio” (Hauque y Di Russo, 2022, p.101).

En Werbin et al. (2018, p. 10, como se citó en Hauque y Di Russo, 2022, p. 107) se adscriben:

- El objetivo de los estados financieros es proporcionar información útil para la toma de decisiones económicas (...) de los inversores y acreedores como usuarios fundamentales.
- El tipo de información es más predictiva, pretende ayudar en la toma de decisiones a inversores y acreedores actuales y potenciales.
- Las normas contables ponen más énfasis en el flujo de efectivo y ya no tanto en el beneficio, basado en que el accionista está interesado en los dividendos y el acreedor en los intereses y devolución de los préstamos.
- La naturaleza del enfoque es mirar hacia adelante.

Hauque y Di Russo (2022), en el escrito mencionado, afirman que la contabilidad necesitará, en muchos aspectos, modificar sus modelos.

Al menos: No podrá utilizar solamente información cuantitativa, (...) sino que deberá extenderse también sobre el valor económico direccionado al resto de la sociedad y hacia las generaciones futuras, y aún sobre los efectos de sus acciones sobre los valores no económicos, (...) que deberá llenarse de contenido concreto ante cada caso específico (...) en estados contables sujetos a convenciones sociales plasmadas en modelos normativos (pp. 109-111).

Pero esa presunción les anticipa un desafío muy difícil de resolver, cuando admiten que deberá enfrentarse con calificar valores no económicos (Hauque y Di Russo, 2022).

La extensión de las citas elegidas está justificada porque no ayudan a disminuir el grado de incertidumbre que se habría planteado en las Jornadas Universitarias de Contabilidad 2023, sobre todo en lo que corresponde al objeto

de la contabilidad y refuerzan la idea dominante con respecto a las limitaciones que se le pueden asignar como instrumento para la administración de las entidades económicas.

Por lo tanto, el objetivo del presente trabajo consiste en presentar distintas opiniones de prestigiosos investigadores sobre la función que debe asignarse a la contabilidad, para reflexionar sobre la perplejidad existente acerca del rol de la disciplina. En las consideraciones finales del presente trabajo se intenta dar una respuesta adecuada a la problemática planteada por diferentes conocedores del tema.

2. Análisis de la controversia suscitada

En una definición se cuidan todos los aspectos que se busca identificar acertadamente, sin rodeos, con las precisiones necesarias para evitar futuras correcciones conceptuales, asegurando el significado de lo que se quiere definir.

Los tramos elegidos, pertenecientes a escritos de reconocidos expertos en la temática en cuestión, afirman y respaldan una teoría determinada. Las citas anotadas deben complementarse para poder delimitar adecuadamente sus alcances. El orden a dar al estudio de las citas para evitar inconvenientes interpretativos, sería el indicado en un breve trabajo de Standisch de 1979 con el título "Investigación sobre la información financiera, ¿por qué, cómo y para quién?", citado por Tua-Pereda (1991, p.6). En él se entiende que el calificativo de financiero, por estar referido al paradigma de la utilidad, equivoca la razón de su principal destino que, en la definición que le da Mattessich (2002a, pp.17-19), debe ser "suficiente para los propósitos de planteamiento y control" de la empresa, que "resulta escaso respecto a las predicciones científicas rigurosas" e interesa a los que aportan su financiamiento, para "circulación del ingreso y de los agregados de riqueza" relacionados con el "grupo íntegro que surgen de su necesidad de subsistencia y crecimiento económico". El destinatario fundamental de los estados contables demostraría ser, entonces – en acuerdo con los supuestos de la primera de las propuestas en este escrito –, quien aportó los fondos indispensables para que la entidad funcione.

El carácter financiero de la actividad de la entidad tiene, principalmente, directa vinculación con el financiamiento recibido, con consecuencias efectivas determinables periódicamente; la actividad económica potencial del entorno, empleada para valorizar el resultado de comparar los balances de fin y principio de ejercicio anual, es una extemporaneidad presumible, cuya efectiva ocurrencia la contabilidad estaría obligada a comprobar en base a conjeturas.

La apelación a valores monetarios que posibilita hacer la “descripción cuantitativa” del desarrollo de la actividad del ente, permite a la contabilidad – instrumento de que se vale la empresa – expresar el resultado obtenido en la búsqueda “de la necesidad de subsistencia y crecimiento” de las unidades creadas por las personas jurídicas – físicas o ideales – para el cumplimiento de ese objeto económico universal que les concierne.

La universalidad de las demostraciones que califican a una unidad económica como empresa común, constituye el más fuerte argumento para justificar, con sentido, una técnica encargada de demostrar ese proceso con habilidad suficiente como la contabilidad cuando, para la producción, todavía mantiene razonamientos reñidos con la lógica que exige financiamiento de propios y extraños y se resiste a aplicar metodología científica como única garantía para ser entendida como tecnología. Explicaría que no se trata de calificarlo como arte porque no logra canalizarse en alguien una emoción que le hiciera sentir en su interior al que estuviera habilitado para percibirla estando preparado para ello. Tampoco debería ser considerada una ciencia, porque no es el elemento que explica las conclusiones de una búsqueda que hace comprensible la armonía de los hechos ocurridos como antecedente y permite determinar su consecuente suceso futuro. Se comporta como un instrumento que sistematiza reglas, secuencias, procedimientos apropiados para medir resultados pretéritos de lo que es capaz de expresar.

La alusión a “agregados de riqueza” puede tener explicación en causales discutibles sobre la sustancia que da a alguien la calificación de rico o pobre, para luego juzgar con respecto a la medida que se requiere para darle tal asignación.

Al reconocerse el objeto que impulsa las decisiones de un sujeto, referidos a la acción de una entidad económica, será evidente que se respalda en la “ciencia que estudia los métodos más eficaces para satisfacer las necesidades humanas materiales, mediante el empleo de bienes escasos” (Real Academia Española, s.f.).

Aunque prevalente, la idea de asociar a la empresa con un objeto económico parece discutible cuando se observan escritos como los siguientes:

(...) así como la familia es la célula del orden social, la empresa constituye la célula primaria del dinamismo económico. La actividad productora de bienes y servicios se inicia a través de la empresa, para luego canalizarse a través de múltiples instituciones de complejidad, recursos y funciones diferentes. En líneas generales puede decirse

que es la institución en la cual concurren el trabajo y el capital para la producción y/o distribución de bienes y servicios económicos. (Sach-eri, 1980, p. 89).

(...) hay unas instituciones particulares, las empresas, que realizan un tipo de actividad productiva y que se regulan por la diferencia entre el flujo de entrada y salida de dinero que provocan sus compras y ventas de bienes y servicios. Se trata, por lo tanto, de una forma especial de producción económica, la que se regula directamente por la obtención de un excedente monetario. En último término depende y se subordina a los fines de la comunidad en la que se desarrolla. (Martínez-Echavarría, 2003, pp.9-10)

Las acciones en ese campo imponen decisiones en procura de una maximización del capital que hace al financiamiento de la empresa; no deberían conformarse con la optimización de los recursos, lo cual haría suponer – en su estadio extremo – un proceso dependiente de alguna concepción extravagante que terminara por ser irracional, ya que debería responder a una estructura derivada de una creación pergeñada para cumplir una idea imaginada con aporte material de alguien que aceptara participar sus ganancias obtenidas, con las empresas de las personas que tuviera trato como proveedores, clientes y empleados trabajadores con las que transa sus operaciones y están relacionadas a él por razones comerciales que ya, a esos otros entes, les proporcionaron beneficios derivados de esas actividades vinculantes.

Las observaciones anotadas con respecto a la administración de los bienes en la gestión del proceso de modificación del caudal que permite satisfacer las necesidades de los participantes, en competencia por obtener la mejor disposición de lo que es requerido, está esencialmente determinado por la posición de liderazgo en que se encuentran colocados los protagonistas.

Lo social y lo individual son, de hecho, inseparables (...). En la historia de la humanidad, la formación de grandes comunidades, con la sobrecarga del medio natural que ello implica priva cada vez más a seres humanos de su acceso libre a sus recursos de subsistencia que ellos necesitan y queda, necesariamente, en la sociedad como sistema de convivencia la tarea (responsabilidad) de proporcionarles. Esta tarea (responsabilidad) es frecuentemente negada con algún argumento que pone al ser humano como contrario al ser social. Los problemas sociales son siempre problemas culturales, porque tienen que ver con los mundos que construimos en la convivencia (Maturana, 2006, pp.81-82).

A esa situación distinta en que se encuentran los puede haber llevado, en el último tramo, la ubicación que le adjudique accidentalmente algún hecho casual – recibir una fortuna en herencia u obtenerla como consecuencia de la suerte o de la casualidad –, con el riesgo de estar ignorando el mejor camino a seguir para conducir su útil acción, o etapas que la fueron desarrollando y constituyen la causa de su existencia actual.

A todo lo dicho, se distingue con matices diversos la mayor o menor intensidad del esfuerzo que fue menester para apropiarse de esa riqueza, empleando una energía interna para recoger frutos ambicionados que se concretaron por la acción creativa que las impulsó.

En definitiva, el análisis exhaustivo del origen que tiene el recurso activo que se emplea en el momento actual, indicará que tiene sus raíces en la producción y es, por eso, un resultado que se manifiesta como efecto de sus causas, que el ser humano consigue al transformar su mundo interior en una creación de su mundo exterior.

La primera deducción que se ha señalado facilitará el análisis de las razones que motivan al ser humano a colocarse, inconscientemente, en posición de riqueza o de pobreza, y en esta última alternativa en que la ubican las circunstancias, admitirlo con resignación y entenderlo como un designio impuesto por modelos de referencia que inculca el medio en que se vive, se crece y se actúa, que admite su desenvolvimiento sin atreverse a cambiar su condición de vida.

El estudio de este tema se resume en el detallado análisis que Eker (2005) realiza en el libro *Los secretos de la mente millonaria* cuando inventaría “los archivos de riqueza”. Sus conclusiones se sintetizan a continuación:

- Los pensamientos de las personas dirigen sus sentimientos y la mente funciona como un poderoso archivo que ayuda a actuar con modelos que se mantienen en ella y sirven como instrumentos para actuar en consecuencia.
- Esos documentos son inductores de decisiones y el sentido que ellas pueden tomar pueden no ser acertadas en las nuevas resoluciones que deban adoptarse.
- El pensamiento recogido en un archivo mental con referencia a la acumulación de bienes que se traduce como dinero poseído, puede dar representación del que corresponda a una persona rica o pobre. Reconocer diferencias en su demostración como modos de pensar sobre la importancia de la tenencia de dinero responde a distintos hábitos sobre hacer o no hacer para satisfacer la dimensión a conseguir.

El resumen que precede demuestra que la explicación que puede darse de lo ocurrido – en cuanto tiene de material lo económico que da identidad a la empresa –, en la consecución del objeto de una persona o del de una asociación de seres humanos, es dependiente del modo que gobierna el pensamiento de la mente en esas entidades jurídicas de los que fueron sus creadores, emocionalmente preparadas para dar algún sentido al razonamiento y ello conducir hacia los resultados que son, fundamentalmente, producto que se mide con dinero.

La determinación precisa de la riqueza, como goce de la disposición de cosas y servicios y también de su mantenimiento y crecimiento, es siempre una estimación que, como surge de lo recogido en la lectura de la síntesis hecha anteriormente, depende de los sentimientos que alguien puede tener al respecto. El estudio que se hiciera para delimitar el espacio típico de la posesión que le da significación, haciendo un cálculo del que podría ser su dimensión representativa, termina por no acordar la magnitud que a ello se puede otorgar.

La posición expuesta en segundo término por Tua-Pereda (1995) en la definición de contabilidad, prefiere no comprometer opinión y aceptar que la cuestión está sometida a una permanente evolución que está en curso, sujeta a los cambios que indique la realidad circundante que recibe las señales impuesta por la sociedad en que se desarrolla con distintos enfoques que estarían propugnando una visión integradora de los diferentes conceptos que considera igualmente válidos.

Franco-Ruiz (2014), en el tercer testimonio mostrado en la introducción, observa que hay un sometimiento a la presión con que logran tomar fuerza nuevos criterios con afirmaciones socialmente construidas que inciden en el encuentro de argumentos justificativos de una función contable que no reside en informar, y concluye en eliminar todo discernimiento entre mentira y verdad, lo cual sustituye la realidad por una ficción que se vale del mercado y da satisfacción opcional a lo que requiere el interés de distintos usuarios, además del de los promotores de la empresa.

Los efectos pertinentes a la entidad económica, que son consecuencia de los hechos que permitirían asignarle valor a su patrimonio, pueden tener exposición siguiendo los procedimientos que responden a la aplicación de un sistema que permite reconocerlos aceptando versiones de apreciación diversa, porque puede responder a meta-teorías que den sentido a la expresión que satisface el mejor entendimiento de los diferentes usuarios potenciales a quienes se reconoce como sus destinatarios. Esta aptitud facilita las opciones que se aprecian

en la lectura de lo de las citas seleccionadas, correspondientes al trabajo de Hauque y Di Russo (2022) citado previamente.

La lectura de las opiniones referenciadas que tratan de encontrar alguna guía que permita alguna conclusión sobre la verdadera función de la contabilidad es negativa porque responde a juicios que deberían considerarse diferenciados y discrepantes.

Se impone, en primer lugar, adjudicar como imputación de la información requerida la que corresponde a la unidad de negocio, que es la representación separada de la persona jurídica – natural o ideal – que la creara para cumplir un objeto económico. Esto constituye un argumento indiscutible para justificar el direccionamiento de los datos organizados que trata la contabilidad, preparada, principalmente, para dar noticia de lo ocurrido a esa entidad.

El principal motivo que origina el problema advertido está en la diversidad interpretativa de la valoración de las cifras que dan significado a los hechos que conforman, finalmente, sus estados contables periódicos. La elección del módulo que unifique la medición de todos los movimientos que reflejan la actividad que afecta a la entidad ocupada de esa gestión, exige, en primer lugar, descartar la perspectiva de hacerlo como interpretación ajena a su suceso efectivo, para reconocer, en cambio, lo que indican los acuerdos transaccionales de las operaciones efectuadas que dan precio al que debe asignarse a la incidencia de los procesos que han tenido desarrollo en la empresa o le incumbieron realmente.

La comunicación a ofrecer, pese a la intención que busca reflejar del modo más objetivo posible – que es obligación de una rendición de cuentas cierta –, alcanza solo a hacer una revelación relativa de lo acontecido, ya que está referida a una etapa en el proceso que aún no ha finalizado, cuando la pueden estar afectando situaciones indefinibles de un desarrollo inconcluso.

Otro escollo para asignar imagen fiel está en hacer la equitativa determinación del costo que debe atribuirse a las cosas, a las funciones, a lo que se encuentre en elaboración, a lo que debe participarse de algún modo, a aquello que ha cumplido su rol, o se ha declarado inservible.

La intención de ofrecer un resultado anual provisional que establezca los ingresos y las cantidades que demandó obtenerlos, exige establecer que los productos cumplieron el objetivo de ser vendidos y generar lucro, que se atendió la tarea administrativa, que se computaron las pérdidas que presumen las contingencias previsibles y la inutilidad de los procesos desarrollados y se reconocen los que se encuentran en transformación acumulando el precio de los materiales y de los servicios requeridos y del cómputo representado por

el tiempo empleado como sostenimiento del financiamiento de la inversión realizada para su elaboración.

En la tarea de imputación de los costos, para tomar razón de ellos, se plantean dos aspectos que confluyen y han contribuido a hallar justificación en endebles argumentos que facilitaron asumir menor compromiso para la determinación de las consecuencias que ello debería acarrear. Al propio tiempo, facilitaron ensalzar la teoría de la utilidad y negar veracidad a la incidencia del capital como factor de valoración de los bienes.

Se ha justificado: 1) la dificultad para corregir el desequilibrio al que impulsa el emisionismo de la moneda al que da curso forzoso la potestad de los gobiernos del Estado como única garantía de confianza que respalda la relación necesaria entre cantidad circulante de dinero y la de los bienes producidos, cuyo desarreglo puede provocar fuertes cambios en el poder adquisitivo de la moneda, alterando la expresión de los resultados y el significado del patrimonio neto de las empresas; 2) la negación, en la determinación del costo de los productos, de la incidencia del precio del dinero recibido como financiamiento de los propietarios y de otros acreedores de la entidad económica, aduciendo el trastorno que implicaría llegar al conocimiento de la tasa por aporte de los dueños y el error en que se incurre al considerar que el interés, que se paga a los demás suministradores de capital, se debe imputar directamente como consumo en el momento de su devengo.

La corrección monetaria del patrimonio que intenta poner orden en las cifras de un período anual, utilizando un índice general de precios, apela a informes estadísticos que permiten establecer el deterioro monetario ocurrido – en espacios de tiempo, no en momentos determinados –, correspondiente al sitio en que tiene lugar la actividad, aplicable a todos como un promedio; esa variación no necesariamente debe entenderse coincidente con la que refleja el cambio operado en la composición de la canasta de bienes que utiliza la empresa. Tampoco responde a la incidencia que pone en evidencia las consecuencias del uso de capital que tiene, también, otras razones sobrevinientes como la oferta y demanda en el mercado de capitales y la consideración de la capacidad de pago con que un acreedor calificaría a la empresa. La imposibilidad de escindir esos factores para explicar la magnitud de la carga que representan, exige un cómputo comprensivo unificado.

Ese requerimiento natural a que ello obliga, es uno de los principales justificativos para calificar a la contabilidad, sin excepciones, como disciplina financiera y descartar, a la vez, que uno de los efectos a destacar se identifique como resultado monetario porque debe estar confundido y tratado dentro de

lo provocado por el financiamiento. Permite, además, advertir que la tenencia no entra dentro de esa calificación, dado que trata de atribuir una supuesta valoración mayor a un hecho de realización no ocurrida, y desconoce los efectos de la carga que implica el mantenimiento de los bienes a que se refiere.

Estas consideraciones, con las observaciones hechas – que anticiparon alguna crítica al modelo presentado en segundo orden en el escrito de Hauque y Di Russo (2022) en que se impulsa la proyección predictiva de la información – armonizan, de algún modo, con el modelo de Mattessich (2002a), presentado en la primera cita de la introducción a este texto, y se completan a partir de los párrafos que siguen. También se harán comentarios sobre la última parte del trabajo de Hauque y Di Russo (2022).

La búsqueda de la herramienta útil denota la carencia de la que permite, plenamente o en las mejores condiciones, la ejecución de una tarea con lineamientos que no ofrecen dudas. En tal caso, si el problema a resolver da signos de que el instrumento que quiere emplearse no es el requerido para dar la mejor solución, los inconvenientes para lograrla se acrecientan considerablemente. La incertidumbre parte del hecho de que, el objetivo que se persigue, no acierta con el elemento que lo debería resolver.

La calificación de útil que se asigna a ese modelo debería reunir, igualmente, la condición de darle veracidad a la información con que se expresa, pero, al no responder a actos reales y efectivos, puede sospecharse contraria a lo que se necesita para que sea plenamente eficaz.

[L]a política – es decir, la supeditación de la teoría a la utilidad – ha invadido por completo el espíritu. (...) esa filosofía pragmatista que descubre la esencia de la verdad, de lo teórico por excelencia, en lo práctico, en lo útil. (...) Mientras tomemos lo útil como útil, nada hay que objetar. Pero si esta preocupación por lo útil llega a constituir el hábito central de nuestra personalidad, cuando se trate de buscar lo verdadero tenderemos a confundirlo con lo útil. (...) hacer de la utilidad la verdad, es la definición de la mentira (Ortega y Gasset, 1961, pp.13-14).

Las dificultades observadas en la asignación de un objeto a la contabilidad, no están en señalar el modelo para resolver un asunto que no tiene establecido claramente. Es menester, por esa razón, en primer lugar, determinar qué propósito guía hacia el fin perseguido.

Cuando se busque orientar la decisión de un futuro inversor, o la política a seguir para gobernar una empresa, cuyo objeto será maximizar el capital – material – que en ella se quiere colocar, la solución estará en planificar su

administración para darle la dirección necesaria, acudiendo a una batería de acciones que se nutran en los modos de gestionar, aportados por disciplinas del más diverso calibre, especializadas en la compleja ilustración de sus responsables. La contabilidad podrá reputarse solo una parte reducida de esa variada instrumentación.

Como la contabilidad no demuestra tener un fin en sí misma, eso hace muy discutible que potenciales interesados en suministrar fondos a la empresa, o motivados por la participación en sus actividades próximas, sean los más asiduos lectores de los estados contables de fin de ejercicio que estén destinados a hacer el suministro de consejo sobre la inversión de fondos, o para dar instrucciones sobre la política a seguir en su futuro desarrollo. Muy poco servirán esos informes para dar completo entendimiento sobre lo que alguien estaría dispuesto a pagar por los títulos representativos del capital del ente o para conjeturar sobre las perspectivas de su acción futura, si intentara valerse de los datos organizados que la contabilidad debería ser capaz de brindar, infructuosamente.

Es, además, poco consistente, para hacer su comparación y deducir de ello un efecto racional, referirse a datos corrientes o siquiera razonables de valores de dos momentos distantes un año, que, normalmente, expresarán patrimonios netos de diferente composición conceptual – los cuales responderán a situaciones de una realidad económica con diferencias más o menos notables – para establecer un resultado originado durante ese lapso.

El trabajo que obliga dar fe a la historia del pasado más remoto – porque también estaría fundamentada en valores de aquel momento –, agrava la relativa objetividad que quiere mostrar, y hace menos evidente demostrar una ganancia o pérdida por diferencia entre recursos activos netos situados en hitos alejados entre sí para explicar una “realidad” más actual.

La supuesta utilización que, en el modelo, conseguiría entender al costo de oportunidad como valoración de los costos implícitos asignables a los recursos propiedad del ente, es una abstracción que busca encontrar explicación al cálculo de los efectos del capital del financiamiento no computados efectivamente. La consideración de ese costo, como valor cuyo reconocimiento omiten las normas, no tiene planteado de tal modo una justificación numérica y, tampoco, deja de ser una ficción que no ofrece prueba histórica, ya que para un período concluido es una oportunidad perdida.

La aceptación de valoración extrema, por consideración de efectos a ocurrir en el futuro adelantando el resultado, podría imaginarse desde el mismo momento en que la inversión se verifica con el financiamiento recibido para su

efectiva aplicación y, no haberla usado, anticipar las pérdidas de mantenerla inactiva, pero destinarla a algo en proceso, no tendría una explicación definitiva si no completa su agregación al bien que busca obtener. Ningún ingreso tendría consecuencia legítima y no se le debería dar razón convincente estimando resultados de una oportunidad que haría suponer que pueda corresponder a una decisión – la mejor – para emplear los fondos recibidos, es decir, determinando su uso, para adoptar la oportunidad que ello ofrece, cuando ese destino no termine por ser elegido y deje de ser tenido en cuenta y se haya perdido. De esa manera, llegar a terminar un producto ignorado, asegurando su realización, es solo una ilusión aún no cumplida.

[Y]o creo que (...) la contabilidad es un lenguaje (...) un modelo y (...) parte (...) de ciertas (...) hipótesis (...) tiene limitaciones (...) no abarca todo (...) como decididor (...) solo (...) las variables (...) medibles (...) por el dinero.

(...) necesitamos recurrir (...) en el ambiente de la Empresa, (...) económico, el subconjunto de esas variables (...) en esa escala proporcional (...) muy grande y la contabilidad (...) nos presta una valiosa ayuda.

(...) La contabilidad (...) no tiene en cuenta el futuro y si (...) lo hace en una forma muy tortuosa y primitiva.

(...) encuentra dificultades para (...) representar la incertidumbre (...) problema de trabajar con un subconjunto de variables (...) donde no aparecen la propensión a suceder, la eventualidad de ciertos valores (...) y para describir el mundo a modificar.

(...) tiene ciertas (...) bondades (...) implica un lenguaje ordenador (...) que (...) maneja muy bien (...) las bondades de este sistema (...) se basan (...) sobre ciertos mecanismos articulados y poco flexibles, (...) que si quisiéramos adaptar ese lenguaje a (...) circunstancias que son complejas, (...) inciertas, (...) futuras, necesitaremos (...) modificar estas reglas internas que le dan esa coherencia. (...) creo (...) que tratar que el cálculo decisorio surja (...) de la contabilidad, puede llevar a errores serios.

(...) La contabilidad no es un mecanismo de decisión, es un soporte de la decisión. (...) 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 de cómo reaccionan ciertas

variables a ciertas acciones para apreciar si los efectos son los que queremos, ya la contabilidad nos dice mucho menos (...). El costo de oportunidad se utiliza en cálculo decisorio para definir hacia el futuro. Una vez tomada la decisión, en el futuro el costo de oportunidad ya no sirve más, porque la oportunidad está perdida. Si lo queremos para controlar el pasado, pienso que su naturaleza no está de acuerdo con el sistema contable. El pasado no da lugar a costos de oportunidad (Pavesi, 1982, p.15).

Toda la estructura del modelo que está fundada en el propósito de dar relevancia a constituir una eficaz fuente de datos para favorecer la toma de decisiones, facilita opciones que dan sentido a valores económicos asimilables a los que indica el mercado activo con precios que se registran en entidades con parecida actuación y en circunstancias de alguna semejanza, o se calculan en base a la actualización del ingreso neto que se obtendría con ellos en el futuro o, en el caso de pasivos, dan representación apreciativa aceptable de la obligación a cumplir. En ese intento consigue desfigurar la expresión del devengo del resultado que tiene su representación en el ejercicio en que culmina el desarrollo de todos los actos ejecutados para terminar cada producto al perder contacto con la empresa, ocultando el momento en que se verifica la obtención del derecho a recibir compensación de lo realizado y se debería inscribir con el ingreso que adjunta los costos que se entiende fueron necesarios para su obtención. Al prescindir de este tipo de razonamiento lógico de atribución temporal, se pierde la noción sobre la ocurrencia de los hechos que dan sentido a su ubicación en el tiempo.

La presunción de un resultado que expresa la observancia de las cosas, los derechos, obligaciones y supuestos valores por apreciación de ventajas competitivas o de otro carácter, que se quieren demostrar al comparar lo que demostrarían representar como riqueza, en dos momentos consecutivos, para estimar la ganancia o pérdida obtenida en ese lapso, presenta una imagen cargada de perplejidad, que acrecienta la incerteza que ya obliga a rescatarla para entender efectos de una etapa en una vida aun no concluida. Lo que refuerza una posible posición de rechazo es que el esquema que propone desconoce la trascendencia que debe concederse al fundamento del acto del que debe darse noticia para tomar razón de lo ocurrido en el desenvolvimiento de la entidad que tiene a cargo la acción humana que, individualmente – siendo común a todos –, hace lo necesario para sobrevivir y crecer, demostrando el esfuerzo realizado para lograr un resultado de ese sacrificio efectuado en cumplimiento del objeto de

una persona, como arquetipo de su existencia viviente. Demuestra no tratarse de algo a imitar sobre la capacidad de ingenio, la comprensión de la belleza artística de una obra inspirada, o de la exteriorización de las acciones morales de sus promotores.

El valor contable o, dicho de otro modo, el que corresponde respetar en la información que debe ser empleada al preparar estados a cargo de la contabilidad, al reunir los mejores atributos que exige la función que a ella debe imponérsele, es el que deriva de actos de la entidad sobre la que se da noticia respaldados con el precio de sus transacciones por los acuerdos pactados con un módulo monetario que está financieramente garantizado como unidad de medida que responde a todas las funciones que exige al dinero.

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 de los restantes es un dato exógeno y por consiguiente un dato objetivo de 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, (...) es ahora un dato ambiguo del sistema económico y se expresa como una cierta relación de intercambio entre este bien y todos los restantes. (...) en la teoría 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, (...) de competencia imperfecta, de distorsiones (...) es el valor objetivo y único que no existe en realidad. (...) Todos aquellos que hemos tenido que trabajar profesionalmente en este campo de la profesión (...) hemos dicho que el valor de los bienes económicos se expresa por sus relaciones de intercambio, cuando se adopta la moneda corriente como común denominador de estos valores económicos, ellos se expresan en valores monetarios si este numerario tiene a su vez, un valor económico estable, no se introducen distorsiones y los problemas de evaluación quedan reducidos a los que antes hemos mencionado (Buscaglia, 1982, pp.8-9).

Forzar una ecléctica versión de modelos antitéticos extremos, para corroborar que es muy difícil dar razón a alguno de los que pretenden demostrar la razón de una teoría satisfactoria, lejos de dar alguna solución que encuentre los medios para lograr fines atendibles, ofrecería una actitud componedora que, en lugar de eliminar la incertidumbre, la acrecienta. Lo que hace, al dar sentido a algún propósito que intenta una solución combinada, no consigue razones que justifiquen plenamente las sostenidas en las posiciones enfrentadas que busca asociar.

Es fácil deducir que el concepto de valor expresa el grado de aptitud que se reconoce a algo para satisfacer necesidades de cualquier tipo, que adquiere una dimensión que es momentánea e irrepetible, porque está continuamente modificándose. Por eso, para hacer el cómputo de la valoración en la empresa, se requeriría seguir los cambios que marca el proceso productivo en su desarrollo dinámico que el sistema de partida doble permite cuantificar con el precio del dinero que por ello se paga y es, en cambio, a juicio del autor, de complicada manifestación inclusiva con agregados de contenido no económico, comprensivos de valores humanos, que califican de modo heterogéneo y no se pueden integrar junto a los económicos como un todo.

Ese obstáculo para la interpretación conjunta, explicada en el párrafo anterior, es un impedimento que parece insalvable, ya que la demostración que admiten los efectos socio-ambientales solo puede tener estimación por la calidad que le otorgue quien las interpreta o saca como conclusión estadística o de una encuesta. La afectación del medio ambiente tiene una difícil atribución territorial e impediría ser imputada solamente al individuo o a las entidades que él organiza, ya que sus productos son, a su vez, consecuencia directa o indirecta de la acción que impulsa el entorno amplificado y los perjuicios que ocasionan en beneficio de otros, reconocen causas de procedencia diversa; además, los daños a la comunidad también recaen sobre la misma empresa a la que, de algún modo, podrían imputarse.

La calificación sobre lo que interpreta la realidad social no puede tener una medición que asegure la perspectiva de aseverar la cuantía de su valoración para agregarla o compararla con un dato obtenido por la comprobación que ofreció, en cambio, el precio acordado de una transacción o legitimado de algún otro modo.

Nada más notorio para dudar de la compatibilidad conceptual para instalar lo socio-ambiental en el sistema contable, propiciando integrarlo en él como un todo, o conformarse con la idea de su inclusión en las memorias con que se busca acompañar los estados financieros, es ver manifestaciones de autores,

en principio defensores de esa idea, que encuentran, para su aplicación, inconvenientes que se muestran insalvables.

La opinión autorizada de un estudioso de la investigación social podría ser demostrativa del arbitrario dictamen que puede obtenerse de ella:

En las ciencias sociales, los dos paradigmas que han orientado la investigación (...) han sido el *positivismo* y el *interpretativismo*. (...) nos hemos preguntado (...) la cuestión ontológica (¿existe la realidad social?), la cuestión epistemológica (¿se puede conocer?) y la cuestión metodológica (¿cómo podemos conocerla?) (...) La radicalización de ambos enfoques puede tener graves consecuencias. Si el planteamiento positivista se lleva hasta sus últimas consecuencias podría producirse una reducción progresiva del alcance de la investigación, que quedaría centrada en el dato empírico y limitada a una mera descripción del mismo. Por su parte, el subjetivismo extremo pone en duda la propia existencia de la ciencia social, excluyendo la posibilidad de realizar generalizaciones supraindividuales y afirmando que la realidad es una construcción subjetiva. Un desarrollo reciente del paradigma interpretativo ha sentado las bases del denominado “postmodernismo”, una suerte de rechazo del concepto tradicional de ciencia, entendida como orden y racionalidad, simplicidad y generalización, a favor de la paradoja, la contradicción y la exaltación de las diferencias (Corbetta, 2007, pp.28-29).

En una de las citas ya anotadas es aleccionador lo intuido por Hauque y Di Russo (2022) cuando advierten el enfrentamiento que requerirá dar expresión contable a los valores no económicos.

Corbetta, 2007, (p.6) afirma que “las ciencias sociales (...) por el hecho de carecer de un único paradigma ampliamente compartido por la comunidad científica se encontraría en una situación pre-paradigmática, salvo quizá la economía”. Pareto (1945, p.25) ya sostenía que, en esos tiempos, era mucho más útil el estudio de la evolución de los fenómenos económicos, porque “en principio nos permiten reemplazar la experiencia directa, que es imposible en las ciencias sociales”, y Orgaz (1950, p.494) recordaba que “[a]lguien ha dicho que el problema social sólo puede ser estudiado con provecho por el que se acerque a él, con la conciencia de que su solución es imposible”. Las expresiones de Pavesi (1982), que se expusieron anteriormente, apoyan que la

contabilidad no está preparada para operar con un subconjunto de variables que no son medibles con dinero.

En un libro que reúne conferencias dictadas por Olivera (1977), se encuentra el párrafo mejor indicado para delimitar las condiciones en que se desenvuelve la empresa, al establecerse el alcance del desarrollo de las entidades económicas, diferente del progreso de la sociedad en que se encuentran.

El desarrollo económico se define por la comparación entre el rendimiento económico de la sociedad y sus posibilidades económicas, entre la producción y la frontera de producción. (...) El progreso económico depende en cambio de una confrontación entre los hechos y los valores, entre las tendencias reales y los criterios ideales. En última instancia, el grado de desarrollo económico es un dato estadístico, pero el progreso económico pertenece en parte a los dominios de la axiología (p. 119).

Chapman (1982), precursor de involucrar contenido social en la información de las empresas, asiente con ese criterio.

La meta específica de las empresas no es en sí misma el bienestar social, sino su objetivo concreto es proveer bienes y servicios de una manera rentable para sus propietarios, por lo que no tiene sentido que deba probarse que la empresa ha hecho una significativa contribución al progreso humano. Basta que ella demuestre que no es causante de graves desutilidades sociales, porque en tal caso sí habría causa para cuestionar su existencia (p. 42).

El paradigma social (D'Onofrio, 2006, p. 31) "se basa en argumentos (...) que consideran la existencia de un mundo social con una pluralidad de agentes usuarios de la información social generada por las entidades económicas" (...), "resulta en la sinergia que se produce entre el valor social y el beneficio que se genera. (...) no considerarlos mano de obra barata o (...) cliente con pocas posibilidades de decisión sobre sus consumos, sino (...) potencial socio estratégico a lo largo de la cadena de suministros" (pp. 38-39).

Sintetizando sus deducciones que van a corroborar ese malogro, al referirse a "Distintas teorías de la contabilidad social" (pp. 28-29), distingue, dentro de ellas, las características de "dos paradigmas opuestos" (...) "- **funcionalista o de mercado**- y el (...) -**radical**- y uno moderador como (...) enfoque **interpretativo o social**". Concluye, más adelante: "Tomando (...) el paradigma interpretativo o social intentamos relacionar (...) con el concepto de respon-

sabilidad social (...) prestar atención a las expectativas que, sobre el comportamiento de las empresas, tienen los diferentes grupos de interés”, pero esto termina por demostrar que “no existe un modelo unificado y en algunos casos tampoco facilita la legitimidad de la información” (p. 47).

Para entender mejor este problema es propicio hacer una síntesis del escrito que Montuschi (2003, pp. 1-31) presentara sobre “ética, economía y negocios”, en el cual hace consideraciones sobre responsabilidad social empresarial. Hace referencia a opiniones diversas para tratar de concluir en alguna precisión que será difícil de dar como respuesta definitiva. Asume que, en los negocios, la ética no puede ser considerada extensión de la conducta moral de los integrantes de la empresa, ya que muchas de las circunstancias que afectan las vidas de las personas no se presentan en la actividad que es materia de esa ocupación lucrativa, debido, en especial, a que las decisiones humanas que tienen que adoptar no acuerdan con las que impulsan sus valores. La maximización del beneficio a conseguir por la empresa, sigue siendo modelo predominante. Encuentra que los que dirigen la empresa no están motivados a tener, fundamentalmente, similares intereses a la de los diversos grupos vinculados con la organización formados por los trabajadores, proveedores, clientes, acreedores, competidores, el gobierno, la comunidad y los mismos accionistas – *stakeholders* –.

Una suerte de contrato social establecería las normas estructurales de los objetivos y responsabilidades de las empresas en conformidad con los intereses sociales prevalecientes, que estarían cada vez más orientados a ser fuente de progreso, de mejor calidad de vida y de la preservación del medio ambiente, modificando la carga del costo social que pasaría a ser cómputo en el análisis del costo beneficio de las entidades económicas. Pero el concepto de responsabilidad social empresarial (RSE) no debe ser confundido con estándares que guíen el comportamiento de la sociedad, porque aquella se refiere a mejorar especialmente el impacto sobre los *stakeholders* (Montuschi, 2003).

Los componentes de la RSE serían: 1.- Legal, establecido por las leyes; 2.- Ético, aceptado como justo por encima de lo que marcan las leyes; 3.- Económico, distribuido para mejorar la riqueza de los *stakeholders*. Este tercer componente corresponde a la responsabilidad económica y se relaciona con la forma en que están distribuidos dentro de la sociedad los recursos para la producción de bienes y servicios a fin de maximizar la riqueza de los *stakeholders*, que incluyen, por supuesto, a los *shareholders*. Caen dentro de este concepto las cuestiones referidas a la regulación de la competencia, la protección del ambiente, el cuidado de los consumidores, así como todos los problemas vinculados con

el mundo del trabajo; 4.- Filantrópico, contribuido para la calidad de vida y bienestar de la comunidad. Las demandas que se hacen desde la ley, que son sociales, y los requerimientos de la sociedad que pueden no ser legales ni morales, muchas veces se superponen y no permiten determinar si constituyen una obligación social para la empresa (Montuschi, 2003).

Es factible considerar otras perspectivas de responsabilidad social asignable a las empresas: a) entendiéndolas como una desconocida estrategia de negocio; b) la perspectiva eco-social, basada en que la estabilidad del ambiente, es especial solicitud del sostenimiento de la planificación del mercado a largo plazo. En ese caso, la asunción de las obligaciones sería también de los *stakeholders* (Montuschi, 2003).

Hasta aquí lo expuesto parece indicar que es imprescindible modificar el paradigma, ya que, aun aceptando que la empresa es la esencia de los negocios y que es indiscutible la necesidad material de generar beneficios, la discusión se habrá de referir tanto a los fines como a los medios y entre ellos siempre existirá conflicto. En los hechos, muchas de las acciones tienen un carácter filantrópico y la actitud de las empresas no denota ser altruista sino estar empeñada en la construcción de una entidad que busca externalizar la imagen de la visión que demuestra y de los valores que intenta favorablemente exhibir; una contribución a la formación de un capital al que agrega la reputación que ello ofrece. Montuschi (2003) concluye en que: “Aún no parece haberse logrado integrar las acciones de RSE con las actividades centrales de los negocios. Esto implica que, a pesar de reconocer la eventual importancia de la RSE como estrategia competitiva de la empresa, en los hechos no se ha avanzado demasiado en su implementación” (p. 28).

En la repetida mención que se ha hecho al artículo de Hauque y Di Russo (2022) ya preocupaba que: “la falta de compatibilidad entre los más de 300 distintos estándares existentes para los informes de sostenibilidad, determinó hasta el momento una verdadera sensación de confusión y fatiga entre sus emisores y usuarios” (p. 110).

Un trabajo de Puentes-López y Lis-Gutiérrez (2018), que manifiesta proceder de la identificación de 250 documentos relacionados con la RSE, de los que seleccionaron 33 artículos que utilizan explícitamente alguna clasificación o propuesta de las formas de medición empleadas, podría ser confirmatorio de la aseveración hecha en el párrafo anterior. El artículo demuestra que en la literatura reciente no se evidencia un desarrollo teórico sobre las formas de medir la RSE, pero los informes siguen siendo la principal manera de medirla en las empresas. “Se observa en la literatura que se han realizado varias propuestas

para medir la RSE. Estos involucran análisis de contenido, índices de reputación, indicadores (únicos o múltiples), entre otros, la mayoría tiene críticas y limitaciones” (Gallardo-Vázquez et al., 2013, como se citó en Puentes-López y Lis-Gutiérrez, 2018, p. 150).

Sobre los indicadores únicos o medidas, se observa que la principal ventaja es la disponibilidad de datos y la comparabilidad. No obstante, su desventaja es que se enfocan en una sola dimensión de la RSE, algo que es incompatible con los enfoques de RSE que enuncian la multidimensionalidad del concepto (Galant y Cadez, 2017, como se citó en Puentes-López y Lis-Gutiérrez, 2018, p.151).

Una percepción similar se tiene al hacer la lectura de la propuesta denominada “Contabilidad ambiental y económica integrada. Manual de operaciones” que preparó la División Estadísticas en 2002 (como se citó en Arreghini, 2021). Ese documento describe, en la parte final de su prólogo, “las aplicaciones que puede tener (...) en la formulación de políticas y la adopción de decisiones”. En él “se indica por qué es importante esa contabilidad, qué beneficios trae aparejados, en qué consiste y cómo ponerla en práctica”. La lectura prolija de los tres primeros capítulos que tratan de la utilización que puede tener de los conceptos que emplea y del modo de llevar el sistema a la práctica, respetando el significado de la parte neurálgica del texto, está escrita bajo el título “La acción social degradadora del medio ambiente y la información contable de sus efectos en el producto interno para decidir sobre la política económica” (Arreghini, 2021).

Una síntesis de ese intento (Arreghini, 2021) consta en los siguientes párrafos. La afectación del ambiente en que nos desenvolvemos se verifica como acción natural paulatina y está incidida por la degradación que le provocan los procesos de su utilización deficiente. Hasta ahora se encuentran dificultades notorias para determinar esa caída de suficiencia, con alguna manera de medición homogénea de los factores que la originan.

Establecer la dimensión de la polución y del agotamiento permitirían reconocer los costos que ello demanda y mostrar los responsables que debieran afrontarlos, para ser atenuados y tratar de evitarlos. El estudio advierte que ellos son incalculables en cuanto a su alcance y sobre las complicaciones para otorgarles un valor monetario, lo que acrecienta las perspectivas de tenerles que asignar un significado hipotético (Arreghini, 2021).

En cuanto los costos ambientales progresaran con más fuerza que el producto bruto interno, se experimentaría una disminución del capital neto y esto debería

interpretarse como influyendo en el nivel de sostenibilidad económica. Sería un elemento probatorio del desarrollo productivo y no señalador del reemplazo necesario de la inversión en capital para la manufactura (Arreghini, 2021).

Con respecto a lo expuesto en el párrafo anterior, se recuerda que la reducción de los recursos establecida monetariamente depende de dos causas: cantidad física en unidades y precio de cada una de ellas y, por eso, el volumen dinerario puede no señalar una tendencia establecida como agotamiento determinado por la evolución estimada en moneda. En consecuencia, la pretendida contemplación del problema ambiental por variación en las cuentas nacionales, no es un remedio completo destinado a resolver la incidencia en la economía que consienta demostrar necesaria la reestructuración compatible con la sostenibilidad ecológica. Toda descripción de relaciones entre el medio ambiente y la economía requiere de datos físicos y, aun después de haberlos obtenido, su reunión coherente es incompleta en la apreciación de su importancia relativa. En esto influye la dudosa aplicación de coeficientes de ponderación que se empleen para su utilización (Arreghini, 2021).

El estudio del manual destaca gran cantidad de impedimentos para hacer la demostración de consecuencias que condujeran a cifras apropiables en materia contable; menciona especialmente la improcedencia del cálculo de la degradación de elementos como: tierra, agua, aire, flora y fauna silvestre en la afectación del funcionamiento económico, sobre todo debido a que los costos del mantenimiento de esos recursos deberían ser siempre supuestos cuya observación no ha sido atendida para establecer la magnitud que expresa; además, sobre estas dudas, es relevante la imposibilidad de asignar al agua y al aire, alguna territorialidad. El manual confirma que, hasta ahora, no se ha demostrado la posibilidad de apelar a algún método de valoración para integrarlos con los datos de la contabilidad (Arreghini, 2021).

Otros aspectos a tener en cuenta, con los que se afirma las conclusiones indicadas son: el agotamiento de las funciones económicas de los bosques con la selección de especies con diferentes usos posibles, su cuantificación y lo que obligaría a decidir la diferencia entre lo que puede estimarse perdido en la sostenibilidad con su tala y el nivel imputable al reemplazo por valor de los espacios a utilizar en agricultura, construcciones y otras eventuales aplicaciones; los usos potenciales de la utilización de las aguas por tratarse de un recurso que se desplaza fácil y rápidamente alterando el derecho de propiedad; la existencia ignorada de recipientes acuíferos que pudieran existir; la perplejidad que origina apreciar de los suelos si su utilización significa erosión o si permiten

recuperación; y otras cuestiones tratadas en la investigación efectuada que sería fatigoso seguir agregando (Arreghini, 2021).

El desarrollo histórico de esta controversia instalada acerca del tema ecológico, no es tan lejana y su composición ordenada difícilmente tendrá una definitiva resolución porque, más que encontrarla por acción de la empresa, la única manera de armonizar rápidamente los intereses mezquinos que prolonga su mantenimiento, dependerá del acuerdo universal de potencias mundiales con poder soberano.

El fracaso lamentable que hasta ahora comprueba ese estéril proceso está demostrado, por ejemplo, en el resultado de las negociaciones de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), expuesto en el libro “Recursos naturales, medio ambiente y sostenibilidad. 70 años de pensamiento de la CEPAL” (Sánchez, 2019) y, sobre todo, en un marco de mayor amplitud, en el examen de las impresiones que ha recogido la crónica sobre las reuniones de organismos internacionales en Conferencias de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático, con resoluciones de muy lento e ineficaz efecto. En lo que importa a este escrito, conducen a demostrar que el tema no tiene resolución empresarial y, por ende, no merece tratamiento contable.

Cuando Mattessich (2002b), en la parte final de uno de sus escritos, hace consideraciones sobre la “Teoría del excedente limpio y su evolución”, referentes al eslabón que se observa entre lo tradicional y la más reciente investigación sobre una contabilidad que estaría destinada a expresarse en el valor económico presente, se pregunta, entre otros interrogantes:

Este “nuevo” enfoque ¿permite ir más allá de la tradicional maximización del valor a corto plazo? ¿Permite incorporar problemas ambientales y sociales? ¿O sirve fundamentalmente a objetivos especulativos y de inversión de corto plazo? ¿Es que toda la tendencia del (...) *market based accounting research* está enfocada hacia la “medición del valor” sin ninguna consideración seria de los extremos de los ciclos de la protección del medio ambiente y otros aspectos ecológicos, así como servir a la rendición de cuentas (*stewardship*) en el sentido más amplio posible? (...) ¿estos académicos están dispuestos a admitir enfoques sofisticados (...)?

Luego Mattessich (2002b) intenta dar respuesta:

Ningún objeto de estudio utilitario u orientado hacia propósitos pragmáticos puede evitar el análisis de juicios de valor y relaciones

medios-fines. Precisamente este tipo de análisis es desplazado por los teóricos de la contabilidad positiva (...). Sin embargo, puede ser que los estados contables y otros informes (que sirven una variedad de propósitos diferentes) sean temas abiertos al abuso, como consecuencia de esta falta de habilidad de los profesionales y falta de deseo de muchos académicos para tratar este difícil tema. En la medida que uno no vea claramente cuáles son los medios adecuados para lograr determinados fines (en forma eficiente y efectiva), queda abierto el camino a una decepción deliberada (pp. 76-77).

Tua-Pereda (1991), en un artículo pormenorizado sobre los cambios producidos en la investigación empírica en contabilidad, después de haber reconocido como una de las razones de su auge la de “los planteamientos interdisciplinarios y con ello la aplicación a Contabilidad de conocimientos técnicos con origen en otras ramas del saber” (pp. 6-7), señala que esa actividad, a pesar de la cantidad de los trabajos y la variada amplitud de criterio empleada, “no ha desvelado apenas ninguna cuestión de interés sobre los hábitos y prácticas de la empresa en la confección de la información financiera, sobre la utilización (...) en la toma de decisiones, o sobre preferencias (...) de su contenido por (...) usuarios” lo que le hace asegurar que, hasta el momento de su estudio, las normas que pudieron tenerla en cuenta se expresaron “de manera informal (...) con (...) bajo punto de partida” (pp. 41-42). Ello puede interpretarse como señal de desorientación sobre el objetivo perseguido, y de la atracción ejercida por una novedad que señala su puesta en boga, que puede debilitarse con el tiempo.

En un trabajo de Cohen y Werbin (2021) sobre los “constructores de (...) Responsabilidad Social Empresaria y Sustentabilidad Corporativa”, editado en el mismo número de la revista *Profesional & Empresaria D&G* mencionado con anterioridad, el sumario de presentación lo confirmaría de alguna manera: “A lo largo de los últimos cincuenta años se han enunciado cientos de definiciones. (...) el campo de ambos términos sigue siendo confuso (...) son complementarios, pero cada uno abarca cuestiones diferentes” (p. 921).

En ese desconcierto transitan y colisionan las proposiciones más atrevidas; en la idea que se presenta a continuación, a pesar del título que se asigna a la disciplina: como “sociocontabilidad”, la evaluación de riqueza que se le confiere a lo social, la ubica en un marco independiente y autónomo, y se reconoce que lo ofrecido conceptualmente por la contabilidad rechaza toda identificación que lo involucre a la riqueza con tal calificación.

[S]ociocontabilidad es una disciplina que se infiere de la Teoría Gen-

eral Contable, la cual tiene por objeto de estudio la valoración cualitativa de la existencia y circulación de la riqueza social que controla la organización. La evaluación de la gestión de la organización en el control de la riqueza social requiere un marco conceptual independiente y autónomo de la dimensión objeto de estudio. El marco conceptual contable económico no permite la identificación, reconocimiento, medición, valoración, presentación y revelación de la riqueza social de forma holística y relacional (Mejía-Soto, et al, p.15).

Más audaz, todavía, es la proposición hecha en un libro que, en uno de sus capítulos ofrece un escrito de Rodríguez-Fernandez (2011, pp. 31-55) y se refiere a “negocios, valores e innovaciones para la responsabilidad social”. Hace un especial enfoque que trata de dar a la empresa un gobierno corporativo superador del que normalmente ejercían los dueños y lo coloca en poder de todos los interesados en su desarrollo, rediseñando el sistema de incentivos de ese conjunto. Es un intento de conciliar los intereses de los accionistas con los de la colectividad, tratando de demostrar que es el mejor modo de potenciar los beneficios y reducir la pobreza. La responsabilidad empresarial se percibe en términos de reciprocidad como una relación entidad economía-sociedad, las cuales se acoplan en la promoción de actividades comunitarias dentro de límites de acuerdo preestablecido. Se la ve, así, potenciando la competitividad y permitiendo favorecer objetivos convencionales como: rentabilidad, crecimiento, generación de valor.

La aplicación práctica de ese “modelo pluralista integral y de su (...) responsabilidad social corporativa avanzada” –condensado en el párrafo anterior –, percata a su autor sobre la complejidad original de los esquemas contables y valorativos que requeriría su implantación y ejecución; a diferencia del de “responsabilidad estratégica instrumental (...) su objetivo básico no es crear valor” con negocios “(...) para los accionistas, sino a favor del conjunto de los diferentes participantes.” Se admite la gran dificultad que impondría componer un sistema metodológico operativo generalizable para expresar “la creación de riqueza total en el marco del modelo *stakeholder*”, ya que “se hace preciso” adoptarlo para una empresa, “determinando “participantes relevantes, (...) estructuras de gobierno participativo (...) y desarrollar mejores pautas para el cálculo, información y verificación de la riqueza neta total creada” (p. 52).

Las deficiencias que demuestra tener la contabilidad para ordenar lo que requiere dar gobernabilidad a la empresa, confirman su incapacidad para instrumentar la administración de la entidad económica y explica las limitaciones

que se le reconoce para asumir las obligaciones que señala un modelo de las características del presentado como el que defienden sus sostenedores, comentados en la cita de Hauque y Di Russo (2022) previamente indicada – al que se agregan los contenidos socio-ambientales a que se refiere su última parte –.

Si la definición, como parecen indicar los argumentos que dan razón al verdadero uso que tiene la herramienta que la contabilidad comporta, se debe entender plenamente, demostraría ser solo un instrumento que resuelve solo uno de los innumerables procedimientos requeridos para administrar la empresa; todos los otros, los cuales completan la gran cantidad de medios para darle un eficaz y eficiente resolución, se distinguen y deben tener otro modo de obtención y formatos expositores diferentes.

La validez de esta aseveración debe basarse en las expresiones que muestran el pensamiento que, al respecto, puede confirmarse con las opiniones de expertos brindadas anteriormente, que expresan dudas sobre los avances que pretenden conceptos postmodernos o afirmarían el verdadero rol que la contabilidad debería cumplir en la administración de las entidades económicas. Un destacado investigador de la teoría contable, en uno de sus escritos relevante, expresa:

[D]istinguimos enfoques (...) que albergan racionalidades en competencia; (...) como mera técnica registral e informativa en un enfoque positivista, o como una ciencia social con fuertes capacidades representativas, interpretativas y proyectivas que determinan la estructura de la Sociedad (Gil-Fabra, 2018, p. 30).

Tengo dudas (...) quiero (...) reconocerla en su dimensión social y asignarle involucramientos (...) aparece distante del tipo (...) que aportan interpretaciones y soluciones a problemas humanos cotidianos. Ni siquiera las escasas aproximaciones para incluir información de tipo socio-económico y la problemática ambiental han permitido mejorar su consideración pública (Gil-Fabra, 2018, pp. 30-31).

[S]obre la Contabilidad pesa un verdadero cuestionamiento:

(...) registra, pero no interpreta; mide, pero confunde valor con precio de mercado; presenta reglas, pero no las justifica en términos científicos; determina decisiones, pero se desvincula de sus efectos (Gil-Fabra, 2018, p. 44).

Los textos que ilustran sobre los conceptos básicos que muestran qué es administración, empiezan por hacer una extensa lista que permite dar significado al término.

[L]a Administración – como disciplina – aplica como herramienta el método científico y, a través de él, elabora teorías, modelos e hipótesis sobre la naturaleza, dinámica, funcionamiento y evolución de las organizaciones. (...) los administradores (...) requieren técnicas aplicables a la conducción y a la transformación de su realidad; estas (...) constituyen un objeto que (...) poseen junto con el estudio de la función y el rol de administrar.

(...) existen distintos tipos de organizaciones con problemáticas específicas, y dentro (...) de los sistemas aparecen áreas, (...) o subsistemas interdependientes (...) con identidad propia (...) con funciones específicas y con técnicas y gestión de recursos propias, (...) Ciencias Administrativas (...) como disciplinas (...) complementarias (...) continuamente cambiantes, conformándose un plexo complejo, multifacético e integrado (Barcos, 1998, pp. 10-11).

[P]reguntarnos cual es la necesidad de (...) reglas y criterios que involucran cifras o datos distintos de los de la contabilidad (...) pasa por dos vertientes posibles.

(...) los datos (...) de un estado financiero convencional presentan (...) un comportamiento estático (...) incompatible, con el carácter dinámico (...) financiero.

(...) la información contable está condicionada – (...) en virtud de su (...) finalidad comparativa interperiódica – por convenciones y principios que (...) colisionan con (...) los flujos financieros (...).

Al (...) analizar las decisiones financieras, es conveniente repasar (...) los elementos involucrados en un proceso decisorio (...) esencial para la toma de decisiones acertadas (Sapetnitsky, 2000, pp. 7-8).

En el mismo escrito en que Mattessich (2002a, p.18) da por suficientes los supuestos de la contabilidad que permiten reconocer a los destinatarios de los estados que ofrece, como los aportantes del financiamiento que hace posible la inversión efectuada para supervivencia y crecimiento de una entidad encargada de ese objeto económico, encuentra que ella “invade flagrantemente el campo de disciplinas vecinas”, cosa que “debería llevar a confusión y conflicto, dañando más que promoviendo una sincronización entre la Contabilidad y la Teoría de la Organización.” “[P]arece preferible *considerar a los métodos cuantitativos de las Ciencias Económicas como una superdisciplina* a la cual podríamos asignar nombres como ‘Ciencia de la Administración’ (...) y ‘*Dentro de los límites de esta disciplina (...) la subdisciplina ‘Contabilidad’*’.

3. Reflexión final

El objetivo del trabajo fue remarcar las funciones que se consideró destacables como específicas de la contabilidad para demostrar, especialmente, la imputación a ella de propiedades que, a juicio del autor, se le atribuyen erróneamente al pretender involucrar su acción instrumental en la determinación que obedece a otros fines, o la comprometen atribuyéndole alcances que no está en condiciones de administrar.

Para intentar esa demostración se apeló a citar opiniones de destacados autores que se reconocen como expertos en la calificación de las propiedades que deberían entenderse características del modo de accionar de la contabilidad y los resultados que de ello pueden obtenerse.

Las respuestas divergentes que plantea establecer el efectivo objetivo de la función atribuible a la contabilidad puede estar fundamentada en criterios sostenidos en teorías de época distintas, como un modo de ver dominado por la opinión destacable en ese espacio de tiempo, que le hubo dado alguna justificación cimentada por circunstancias que se consideraron satisfechas por la posición generalizada de ese momento.

Tratándose de una disciplina esencialmente técnica, se entiende que debe responder a la comprobación que demuestra sobre la utilidad que reporta su empleo, especialmente cuando lo verdadero es de difícil acceso o cuando preponderan razones que instalan una teoría nueva que resulta atractiva, pero corre riesgo de ser, solo momentáneamente, interesante si demuestra ser irrazonable. Los defensores de una postura, aun encontrando dificultades para justificar su posición, se sienten influenciados por la formación recibida y las creencias que ellas le han inculcado o las que luego fueron suficientes para transformarla incitándolos a respaldarse en esa nueva motivación.

En el escrito se ha tratado de contemplar la acción que impulsa en el autor ese natural predominio de factores incidentes en el juicio que le merece su observación, intentando darle una explicación de total imparcialidad y ecuanimidad.

La circunscripción funcional de la contabilidad debería considerarse cumplida al tratar de explicar el resultado periódico obtenido en la realización de los recursos activos. Esto ocurre después de haberlos valorizado por acuerdos de transacciones en que se fijó darles un precio de compra-venta acordado, o establecido como correspondiente al desarrollo de los procesos de producción, con costos que insume el de los materiales y servicios empleados y el del financiamiento invertido en base a los tiempos empleados hasta la terminación que

los consume en la venta, los transforma en otro bien, o se agotan por haber cumplido su cometido o haberse considerado inservibles.

A la finalización de cada etapa anual, elegida como duración que da racionalidad al espacio adecuado para evitar desequilibrios estacionales, se sitúa el cierre del ejercicio y se determina el balance destinado a presentar el valor contable del patrimonio que pretende expresarse en modo económico.

La preparación de esos estados básicos se obligaría a lograr de ellos la mayor objetividad relativamente obtenible empleando el sentido común para suponer la conclusión de un tramo, que obliga a aceptar el carácter provisorio que le impone corresponder al transcurso de una vida no concluida de un lapso indeterminado más prolongado.

Las decisiones factibles con respecto a esos informes que es capaz de ofrecer la contabilidad, ilustrativos del devenir, tienen, naturalmente, conformidad restringida y debería tratarse prudentemente cualquier determinación que se adoptara con respecto a ellas, evitando los riesgos que implica entenderlas seguras y definitivas. En rigor, su adopción implica contingencias que agravan la precariedad que debería atribuírsele en algunos casos. Una actitud precautoria que reduce sensiblemente el alcance de lo que, como perspectiva, puede abarcar que se tomen en cuenta dictados de la contabilidad, en su campo de contenido económico, frente a los que presuponen los que habilitan a la administración, con objetos de toda índole y lineamientos de calibre mayor.

El cumplimiento del objeto económico que procure una entidad, normalmente denominada empresa, requiere periódicamente tener una demostración provisional que recién tendrá definición plena al final de su existencia. Se continúa avivando la discusión permanente porque cuesta entender cómo reconocer lo que da sentido a los efectos que estuvieron potenciados en el desarrollo incompleto de los procesos cumplidos, debido a que parte de ellos tienen oscuridad no disipada dentro de una caja negra, que, a veces, promete ser translúcida, pero se anhela transparencia. Trastorna el entendimiento ubicar alguna deducción de consecuencias por hechos que no han tenido manifestación todavía, pero se vislumbra en su futura dimensión.

La contabilidad será la encargada de explicar que el desarrollo de la entidad le está permitiendo sobrevivir y crecer materialmente, pero cualquier otro fin, con otro significado, que la persona - física o ideal - tuviera propuesto, debería evidenciarse con otro tipo de informes, lo que indicaría que la expresión de lo conseguido es asunto a exponer separadamente. La vivencia de esa institución podría adquirir prestigio, renombre, reputación, por cumplir de modo

sobresaliente su objeto no económico y tener dificultades para satisfacer el fin económico que le preocupe.

La ciencia madre – la economía – a la que responde la disciplina de que se trata, mantiene en controversia el alcance de su objeto material, en tanto duda si atiende la satisfacción del individuo con su particular esfuerzo o si aquello se ve acrecentado cuando es la consecuencia de la utilidad que obtiene el conjunto de la sociedad al distribuirse entre las personas. Esto, naturalmente, incide en la comprensión del resultado que toca expresar en la contabilidad.

Al hablar de información contable le trasladamos a la contabilidad la alternativa de circunscribir su función: dar información sobre algo o, además, fundamentarlo dándole alguna interpretación. Aunque el sistema que aplica se desenvuelve en un equilibrio que asegura dualidad y cada hecho sobre el que da noticia debería representar una causa y un efecto, el modo de valoración puede tener diferentes alcances que limiten a contenerlos en el precio o darles algún otro significado conjetural.

La calificación económico-financiera tiene que ver con dos elementos que suelen confundirse. Su asignación a la contabilidad se vincula con la justificación que se da a su particular función, destinada a destacar la acción humana empeñada en subsistir y acrecentarse materialmente y con la imprescindible necesidad de darle significado para hacer entendible la comunicación – valoración cuantitativa acumulable y comparable – que persigue para comprensión de la evolución de la riqueza de la empresa. Cuando esos signos se desfiguran y se los quiere reunir con objetos de otras actividades del ser humano, los cuales son opcionales en el cumplimiento de sus vivencias, la administración de los recursos que emplean tiene alcances no comunes normalmente y requieren una calificación que hace imposible su análisis, no permitiendo su agregación y el establecimiento de semejanzas entre sí.

La pretensión de encontrar una responsabilidad específica en los problemas que la sociedad padece como factores adversos a su bienestar y la involucran en la degradación del medio en que se desenvuelve su actividad, provocada, en parte, por la acción de desarrollo de la producción económica, no demuestra tener alguna justificación que permita atribuirle especialmente a las entidades que impulsan esa transformación. Es absurdo imputarle a la empresa los errores de la demanda de bienes que genera el ser humano en su afán de estar mejor, o el modo que impulsa la tecnología para aumentar la productividad, o la satisfacción que promete la promoción, o momentáneamente seduce el placer, o resulta contraindicado en procura de destruir lo que impide el incre-

mento del producto que lo satisfará. Es imposible medir la culpa de una parte infinitesimal dentro de un todo monumental que participa del mismo hecho.

Tiene poco sentido exigir el equilibrio natural, cuando la organización de los mecanismos a que debería recurrirse están por encima de la incumbencia de la entidad económica, ya que su análisis y la apreciación de lo que ello aconseja, es asunto que corresponde al nivel superior de los Estados y puede obtener reparación con la intervención de los responsables de la existencia de la empresa que propulsen acciones restauradoras para darles carácter filantrópico, solidario, altruista, que se resuelve con la distribución de los beneficios obtenidos de una actividad económica, pero no es costo del esfuerzo que ella demandó para la producción y su resultado.

La breve incursión hecha para llegar a encontrar una opinión enteramente válida sobre la posibilidad de adjudicar una medición a las impresiones que ofrece el recorrido de lo socio-ambiental para encontrarle lugar unido a la evaluación de los efectos económicos que se expresan con la contabilidad, se manifiestan como un propósito inconsecuente, confirmatorio de la imposibilidad de integrarlos y de justificar que la inocuidad de su acción, al darles una inclusión complementaria, en memorias acompañadoras de los estados contables, agrega poco para el entendimiento de esa información, que ya es insuficiente para hacer administración completa de los recursos y orientar las políticas a desarrollar. Las motivaciones sociales y las derivadas de la degradación del medio ambiente demuestran tener expresión distinta, sobre todo particularizada, porque responden a una calificación con otra fundamentación y se valoran de modo diverso y diferente.

Declaración de conflictos de interés

No declara.

Contribución del autor

Hugo Ricardo Arreghini realizó todo el trabajo incluyendo la conceptualización de la investigación, el diseño de la metodología, la curación de datos y el análisis de la información, la visualización, redacción y revisión del trabajo publicado.

Uso de inteligencia artificial generativa (IAG)

El autor declara no haber empleado herramientas de IAG en la elaboración del presente trabajo.

Referencias

- Arreghini, H. R. (2021). La acción social degradadora del medio ambiente y la información contable de sus efectos en el producto interno para decidir sobre la política económica. *Revista Profesional & Empresaria. D&G*, 264, pp. 935-964.
- Barcos, S. J. (1998). Conociendo a la Administración, a las organizaciones y a la administración de las organizaciones. En A. C. Geli (Coord.). *Qué es Administración.*, (pp. 10-11). Macchi Grupo Editor
- Buscaglia, A. (1982). *Criterios de valuación*. Acto académico en Ciencias Económicas UBA, Fundación Crédito Rural Argentino.
- Chapman, W. L. (1982). *El consumidor como beneficiario social de la actividad empresaria*. Anales de la Academia Nacional de Ciencias Económicas.
- Cohen, N., y Werbin, E. (2021). Responsabilidad social empresaria y sustentabilidad corporativa. *Revista Profesional & Empresaria. D&G*. 264, 921-934.
- Corbetta, P. (2007). *Metodología y técnicas de investigación social*. Aguilar de Ediciones
- D'Onofrio, P. (septiembre de 2006). *Las teorías de la Contabilidad social y su relación con la responsabilidad social empresaria* [ponencia]. XV Congreso de la Academia Europea de Dirección y Economía de la Empresa. Buenos Aires, Argentina. http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/contsoc/contsoc_v1_n1_02.pdf
- Eker, T. H. (2005). *Los secretos de la mente millonaria. Cómo dominar el juego interior de la riqueza*. Editorial Sirio S.A.
- Franco-Ruiz, R. (2014). El problema de la verdad y la Contabilidad. *Criterio libre*, 12(20), pp.43-71. <https://doi.org/10.18041/1900-0642/criteriolibre.2014v12n20.172>
- Gil-Fabra, J. M. (2018). Elogio de la Contabilidad (crítica). *Teuken Bidilay*, 9(12), 23-54. <https://doi.org/10.33571/teuken.v9n12a1>
- Hauque, S.M., y Di Russo, L. (2022). El valor económico como contenido significativo de los modelos contables. *Revista Contabilidad y Auditoría*, 28(56), 84-115. http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/econ/collection/cya/document/cya_v28_n56_03?p.s=TextQuery
- Martínez-Echavarría, M. A. (2003). Los orígenes de la teoría de la empresa. *Cuadernos empresa y humanismo*, 88, 1-76. <https://dialnet.unirioja.es/ejemplar/404290>
- Mattessich, R. (2002a). *Contabilidad y métodos analíticos. Medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y en la macroeconomía*. La Ley.

- Mattessich, R. (2002b). Teoría del excedente limpio y su evolución: revisión y perspectivas recientes. *Energeia*, 1(2). 49-79. <https://energeia.siam-s.org.mx/Energeia.2002.V1.N2.html>
- Maturana, H. R. (2006). *Desde la biología a la sociología*. Editorial Universitaria S.A.
- Mejía-Soto, E. et al. (2015) Marco Conceptual de la Sociocontabilidad: un enfoque desde la teoría tridimensional de la contabilidad T3C. *Documentos de trabajo de Contabilidad Social*, 8(1), .13-46. <https://ojs.economicas.uba.ar/DTCS/article/view/904>
- Montuschi, L. (2003) Ética, Economía y Negocios. Consideraciones respecto a la responsabilidad social de las empresas. *Serie de documentos de trabajo de la Universidad CEMA*, 1-31. <https://ucema.edu.ar/publicaciones/download/documentos/249.pdf>
- Olivera, H. J. G. (1977). *Economía Clásica Actual*. Ediciones Macchi.
- Orgaz, R. A. (1950). *Sociología*. Editorial Assandri.
- Ortega y Gasset, J. (1961). *El Espectador*. Biblioteca Nueva.
- Pareto, V. (1945). *Manual de Economía Política*. Editorial Atalaya.
- Pavesi, P. (1982). *Criterios de valuación* [Discurso principal]. Acto académico en Ciencias Económicas. Facultad de Ciencias Económica, Universidad de Buenos Aires, Argentina.
- Puentes-López, A., y Lis-Gutiérrez, M. (2018). Medición de la responsabilidad social empresarial: una revisión de la literatura (2010-2017). *Suma de Negocios*, 9(20),145-152. <http://dx.doi.org/10.14349/sumneg/2018.V9.N20.A9>
- Real Academia Española. (s.f). *Diccionario de la lengua española*. Recuperado el 16 de abril de 2025, de <https://dle.rae.es>
- Rodríguez-Fernandez, J. M. (2011). La base de la pirámide: negocios, valores e innovación para la responsabilidad social. En H. Arcos-Franco (Coord.), *Negocios inclusivos y empleo en la base de la pirámide* (pp.31-55). Editorial Complotense. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/libro?codigo=513111>
- Sacheri, C. A. (1980). *El orden natural*. Ediciones del Cruzamante.
- Sánchez, J. (coord.). (2019). *Recursos naturales medio ambiente y sostenibilidad, 70 años de pensamiento de la CEPAL*. <https://hdl.handle.net/11362/44785>
- Sapetnitsky, C.E. (2000). *Administración financiera de las organizaciones*. Ed. Macchi
- Tua-Pereda, J. (1991). La investigación empírica en contabilidad. Los enfoques en presencia, *Revista de Economía y Estadística*, 32(1-2), 3-83. <https://dialnet.unirioja.es/ejemplar/416577>

Tua-Pereda, J. (1995). Evolución del concepto de Contabilidad a través de sus definiciones. *Recopilación de artículos del autor, Centro Interamericano Jurídico-Financiero, Medellín-Colombia, 121-188.*

© 2025 por los autores; licencia otorgada a la revista Escritos Contables y de Administración. Este artículo es de acceso abierto y distribuido bajo los términos y condiciones de una licencia Atribución-No Comercial 4.0 Internacional (CC BY-NC 4.0) de Creative Commons. Para ver una copia de esta licencia, visite <https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>