

PENSAMIENTO ÚNICO Y CONTABILIDAD: LA POSIBILIDAD DE LA CONTABILIDAD COMO DISCIPLINA MORAL *

MAURICIO GÓMEZ VILLEGAS**
UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA

(Recibido: Octubre 6 de 2007 – Aprobado: Noviembre 20 de 2007)

Resumen

Los caminos para consolidar a la contabilidad como disciplina son diversos. La mirada convencional, que busca constituir la en una disciplina científica económica y positivista, está basada en presupuestos que deben juzgarse con rigor argumental, suficiencia histórica e imaginación crítica. La posibilidad de construir a la contabilidad como una disciplina moral, se muestra como una necesidad ante las evidencias de su aporte en la expansión del “pensamiento único”. Este documento muestra las relaciones de la contabilidad por partida doble con el pensamiento único y discute algunos elementos para generar un debate entorno a la posibilidad de la contabilidad como una disciplina moral.

Palabras clave: Contabilidad crítica; Teoría Contable; Disciplina Contable; Pensamiento Único.

PENSEÉ UNIQUE AND ACCOUNTING: THE POSSIBILITY OF ACCOUNTING AS A MORAL DISCIPLINE

Abstract

There are various paths to consolidate accounting as a discipline. The conventional point of view, which seeks to turn it into a highly economic and positivist scientific discipline, is based on arguments that must be assessed with argumentative rigor, historical sufficiency and critical imagination. The possibility of constructing accounting as a moral discipline is shown as a need before the grounds of its contributions to the expansion of *Penseé unique*. This document shows the two-way relations with *Penseé unique* and discusses some elements to generate a debate regarding the feasibility of accounting as a moral discipline.

Key words: critical accounting; Accounting theory; Accounting Discipline; Unique Thought.

JEL: M41; M49.

Gómez, M. (2007). Pensamiento único y contabilidad: La posibilidad de la contabilidad como disciplina moral. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Militar Nueva Granada*, XV (2).

* Documento de reflexión fruto de la interacción del Grupo de Investigación “Contabilidad, organizaciones y medioambiente” de la Universidad Nacional de Colombia. Algunas líneas previas fueron expuestas en la mesa de trabajo “El Pensamiento Único y lo Contable” del XIX Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública, realizado en la Universidad de Antioquia en el mes de marzo de 2007.

** Contador Público de la Universidad Nacional de Colombia. Magíster en Administración de la Universidad Nacional de Colombia. Estudiante del Doctorado en Ciencias de Gestión – Université de ROUEN, Université de Paris XIII, Universidad Nacional. Profesor de la Facultad de Ciencias Económicas – Universidad Nacional de Colombia. Premio Nacional de Investigación Contable 2003. Miembro del Centro Colombiano de Investigaciones Contables C-CINCO y del Grupo Organizaciones, Medioambiente y Contabilidad de la Universidad Nacional de Colombia. Correo electrónico: mgomezv@unal.edu.co

1. Introducción

*“¿Está todo inmóvil como lo sostiene Parménides, o más bien nada está inmóvil y en cambio todo fluye como lo piensa Heráclito? Para esos admirables pensadores griegos anteriores al dogma no había una verdd central, un libro sagrado, a cuya luz o cuya sombra se pudiera deslegitimar toda hipótesis. Y lo más admirable que tuvo la época de aquellos filósofos, a los que con cierta torpeza llamamos presocráticos, es la alegre profusión de interpretaciones del mundo, singulares, libres, contradictorias, que podrían convivir sin mayores colisiones no ya en el universo, sino en las calles de una misma ciudad...”.
William Ospina (2002)*

La reflexión desde núcleos problemáticos permite realizar aproximaciones a situaciones complejas, a partir de reconocer múltiples “cruces”, “convergencias”, “retroacciones” o “dialógicas”. A propósito del Pensamiento Único – PU – y su relación con la Contabilidad, tres elementos pueden resultar interesantes para abordar tal problema y, a la vez, para <<comprender>>, o hacernos conscientes de, la dimensión y la complejidad del mismo. Estos tres elementos se constituyen, junto con unas breves conclusiones, en la estructura del presente documento.

En primer lugar es importante indagar por las bases mismas del PU, no diferenciando estatus epistémicos, políticos o ideológicos, sino más bien intentando identificar los “presupuestos ontológicos” distintivos de esta forma de <<pensar>> la realidad. En segunda instancia, parece conveniente, aunque puede ser insuficiente, discutir la manera como la Contabilidad, particularmente la expresión más difundida, la contabilidad por partida doble en su expresión financiera, es influenciada, e influye, en la consolidación del PU. Finalmente, se busca “re-plantear” algunos elementos de una propuesta de abordaje de la contabilidad que permitiría un distanciamiento importante del PU por parte de la contabilidad y es concebirla, parafraseando en cierto sentido a Amartya Sen, como una “Disciplina Moral”. Como verá el lector, esta breve reflexión

está compuesta por ideas germinales que se configuran como preguntas de investigación antes que pretender concluir en respuestas.

2. El pensamiento único: una aproximación

2.1 Sobre los presupuestos (o preceptos)

La pregunta por los presupuestos puede constituirse en la base del desmantelamiento o la de-construcción de toda forma de pensamiento. Bateson (2002), señala que la ausencia de cuestionamiento por los “presupuestos” es una de las características del pensamiento de hoy. Esta carencia para Bateson, se encuentra parejamente distribuida, tanto entre ejecutivos, académicos, políticos, estudiantes o gentes del común (2002).

El cuestionamiento por los presupuestos implica diferentes indagaciones. Esta búsqueda debe hacerse por igual en el devenir histórico, así como en las construcciones “lógicas” o abstractas. Lo que quiere decir que los presupuestos no solo se configuran con el transcurrir del tiempo, en contextos socio-políticos e históricos particulares, sino que incluso pueden gozar de un lugar, una ubicación, una re-configuración o una justificación en el universo de las construcciones lógicas, causales o “científicas”, de la sociedad.

Los presupuestos son la base que antecede cualquier estructura de pensamiento. Esto no implica que ellos necesariamente sean conscientes o evidentes. Los presupuestos pueden concebirse como un conjunto de nociones¹, que constituyen un dispositivo de simplificación que operacionaliza la interacción del ser y el mundo por medio del pensamiento.

Los presupuestos, como <<nociones>> fundantes o fundacionales del pensar-sentir-actuar, se configuran con la relación del individuo biológico y el sujeto social. Esto quiere decir que en su con-formación, influyen los medios perceptivos del individuo (por tanto

¹ Es importante señalar la diferencia sustancial entre las Nociones y los Conceptos. Digamos aquí que una noción no implica conceptualización racional o estructural, al tiempo que no reclama conciencia por parte de su <<poseedor>>. Al respecto puede consultarse la obra de Bateson (2002).

biológicos o “anatómicos”) y las relaciones del sujeto y el entorno materializadas en capacidades constitutivas para “ver”, o percibir (por tanto culturales y sociales). De esta manera, no simplemente se “ve” con los ojos, sino a través de ellos con otros múltiples medios (Von Forester, 2002). Hoy día, la socio-biología tiene bien documentada y analizada esta situación (Maturana y Varela, 1992; Maturana, 1996).

Los presupuestos que determinan las formas de “ver”, y/o “percibir” el mundo², están no solo ubicados en estructuras conceptuales o teóricas ajenas al hombre común, sino que, por lo que es propio a los presupuestos, se han vinculado a su subjetividad sensitiva y de pensamiento.

Con todo lo anterior, la pregunta ontológica que se cuestiona por ¿Qué es la realidad?, ya no puede responderse con la binaria sentencia de: ¡lo que está “afuera”!, o ¡lo que está en la “mente”!. El objetivismo y el subjetivismo, o el realismo y el idealismo de otrora.

Con estos antecedentes nocionales y conceptuales, podemos entonces cuestionarnos ahora por las bases mismas del Pensamiento Único.

2.2 Los presupuestos ontológicos del PU

Es aceptado e históricamente contrastado, que el pensamiento ilustrado del siglo XVIII es el punto de generalización de la reflexión por la vida social, desde visiones seculares, laicas y racionales. Es el surgimiento de lo que Habermas (1988) llama las Ciencias Hermenéuticas, Sociales, Humanas o del Espíritu. No nos preocupa en este momento la discusión de su demarcación epistemológica. En cambio, parece prioritario reconocer que su sistematización como conocimiento “disciplinario”, con toda la connotación que el término incorpora, se da en tal contexto.

Pues bien, para aquella época la reflexión económica, entendida inicialmente como rama de la filosofía,

se torna central por lo que implica el proceso social de satisfacción de necesidades y la consolidación de las relaciones sociales y productivas vigentes, denominadas como “capitalismo”. Valga decir que las reflexiones de la Economía Política y de los valores morales son el germinar de una esfera conceptual independiente en los procesos sociales, muy propia de la escisión disciplinaria que se estaba dando entonces.

Se puede plantear que estos son algunos de los orígenes históricos de los presupuestos del Pensamiento Único. La división conceptual que los hombres hicimos de la realidad social para entenderla, comprenderla, e incluso en muchas ocasiones con pretensiones de dominarla, que al ser precepto construyó un Mundo divisible en esferas como la política, la cultural, la social, la filosófica y la Económica, entre tantas otras. Dinámica que profundizó la escisión entre el mundo de la natura y el mundo de la cultura.

Lo anterior permite plantear, que la realidad fraccionada y simplificada, y la economía como “parte” de esta realidad, es el primer presupuesto ontológico del Pensamiento Único. Esto quiere decir que este proceso no es de los últimos 30 años, o iniciado con el proceso de la globalización financiera.

Un segundo presupuesto se configura con el impacto que las reflexiones en Economía Política, desde esferas filosóficas como lo señala Sen (2001), tuvo originariamente en otros nacientes campos del conocimiento fragmentado. Existe un interesante argumento, documentado en textos de viaje y otros diarios de Darwin, que permite inferir la influencia del texto fundacional de Adam Smith, “*An Inquiry Into the Nature of the Wealth of Nations*”, en los presupuestos y teorías del padre conceptual de la evolución por selección natural (Merton, 1977). Parece que, en efecto, Darwin realizó observaciones y encontró regularidades precisas sobre el cambio en las especies, pero las “vio”, o percibió, desde los preceptos que interpretó en Smith, con nociones tales como la competencia, la sobrevivencia del recurso más eficiente para el conjunto de la especie, entre otras. También

² Esta conceptualización implica que el medio ambiente externo, para los seres humanos, esta cargado de significación. El medio externo cargado de sentido es el Mundo. Martínez-Echevarría (1997).

parece que la lectura de Malthus, *“Ensayo sobre el principio de poblaciones”*, fue un referente influyente en Darwin (Torres, 1995). De corroborarse esto, daría no para hablar de un darwinismo social, sino de un Smithianismo biológico. Lo anterior quiere decir que la influencia del pensamiento económico, y su superposición a otras formas de pensamiento, tampoco es nueva y viene desde hace bastante tiempo, con las consecuencias que hoy conocemos.

Cuando se profundizó la separación de lo económico, ahora en una esfera técnica y otra esfera ética, y la segunda se excluyó del campo de la ciencia, se consolidó la simplificación. Aquí el presupuesto del individualismo egoísta y utilitarista fue el último rescoldo de lo ético (Sen, 2001). La hegemonía de la visión operativa y técnica de la economía, dirigida por la concepción positivista y mecanicista de la ciencia, abrió el camino para una disciplina con pretensiones científicas y objetivistas. La Economía clásica de Walras, con su modelo de equilibrio general, y los posteriores desarrollos de la economía marginalista neoclásica, son la cúspide de estas pretensiones. Esta mirada ha influenciado en tal nivel otras ciencias sociales, que muchas de ellas denotan concepciones disciplinarias contemporáneas, con aproximaciones como el “mercado político” (en ciencia política), el “capital cultural, simbólico y social” (en sociología) y las “instituciones jurídicas del intercambio” (en derecho). Así pues, un segundo presupuesto de base del Pensamiento Único, es la hegemonía de la Economía, como esfera concreta y como campo de conocimiento, que condiciona la totalidad de las acciones, reflexiones y campos de la vida individual y social. En consecuencia, con una sociedad organizada alrededor del “Mercado”, todo queda atravesado por éste, pese a lo abstracto y cuestionable del mismo.

Jean Francois Chanlat sintetiza esto magistralmente citando a Passet (1996):

“El doble reduccionismo que gobierna hoy por hoy los asuntos del planeta, lo constituye la reducción de lo político y lo social a lo económico, y de todo lo económico a lo financiero. Entre la lógica de lo viviente y la del dinero se juega el porvenir del mundo” (Chanlat, 2002;13).

El tercer presupuesto quizás encuentra su formación en épocas más recientes, pero tiene íntima relación con los dos anteriores. La esfera económica se hizo dominante como explicación de la realidad social y, fruto de la abrumadora inconveniencia social y de los efectos negativos del capitalismo, se construyeron, desde diversas fuentes, propuestas y formas perceptivas distintas a las predominantes a tal fecha. Estas propuestas se basaban en concepciones diferentes de la esfera económica y prohicieron concepciones políticas también divergentes. Con la puesta en marcha de una especie de “Socialismo” real, se hizo evidente para la sociedad en general la contradicción, la diversidad (aunque muy restringida) y con ello se gestó la idea de “alternativa”.

La finalización de las manifestaciones concretas de los más grandes proyectos socialistas, permitió que muchos hablaran del fin de la historia (Fukuyama, 1992). Este es el punto en que la idea de Unicidad se instaura como molécula constitutiva de los preceptos de nuestro tiempo. Esta Unicidad se refuerza con procesos actuales como el de la China, donde la economía de mercado logra indicadores insospechados, pero el desarrollo humano, el bienestar social y la pluralidad política, se sepultan. Una cosa buena del caso chino nos queda; se ha demostrado que la prosperidad del mercado no genera necesariamente pluralidad y democracia. De esta manera, la “UNICIDAD” se instaura como el criterio operacional y pragmático de comprensión de la realidad. Así se establece la máxima: *¡Realidad no hay sino una!*.

Así las cosas, con la conjunción de los tres presupuestos que señalamos, que seguramente no son condiciones suficientes, pero si necesarias, se establecen las bases ontológicas del Pensamiento Único. La simplificación de la realidad por medio de la fragmentación disciplinaria, la hegemonía del pensamiento económico, tanto en sus manifestaciones éticas como técnicas, y la Unicidad de perspectivas como demostración de “la realidad”, son parte del caldo de cultivo fundamental para que se consolide la forma de pensar y actuar que Estefanía, Ramonet, Tourain y otros científicos sociales, llaman el Pensamiento Único.

¿Son estos presupuestos válidos?, ¿Cuáles otros presupuestos serían fundamentales?. Estas son las in-

quietudes que la reflexión genera hasta este punto y son base de un programa de investigación de mayor alcance.

3. La contabilidad del valor de cambio (financiero) y sus relaciones con el pensamiento único

Muchas razones históricas y sociales vinculan los presupuestos esbozados antes con la contabilidad. Igualmente, la historia de la sociedad muestra las íntimas relaciones de la contabilidad con el poder, la explotación del hombre, la destrucción de la naturaleza y la hegemonía del valor financiero. Al mismo tiempo, también se evidencian aportes de la contabilidad asociados a la prosperidad material y al desarrollo de la civilización (Sunder, 2005, P 319; Mattessich, 2000; Schmandt-Basserat, 2004). En el caso de las variables negativas, varias de ellas se conectan, se intersectan y se entrecruzan en el núcleo problemático del Pensamiento Único. Pero la amplitud y complejidad de estas relaciones reclaman una delimitación.

Para delimitar podemos preguntarnos, retomando la sentencia del profesor Carlos Miguel Ortiz, según la cual la contabilidad es un saber-hacer estratégico (Ortiz, 1987): ¿acaso hoy todo el conocimiento no es estratégico?, ¿Cuál disciplina no es estratégica hoy para el capital?, hoy en plena sociedad del conocimiento. Francamente es posible pensar que todo el conocimiento social hoy es estratégico, tanto las ciencias básicas como sociales, así como el conocimiento mítico y vernáculo que son explotados por el capital y usados para la circulación mercantil, tanto material como simbólica. Así pues, es evidente que el conocimiento contable es estratégico. Lo que puede tornarse más interesante es preguntarnos por la manera como opera estratégicamente. Esto es importante para avanzar en nuestro entendimiento de las relaciones de la contabilidad con el PU.

Por lo anterior, la delimitación que se propone para abordar esta relación surge de las preguntas:

- a) ¿Cómo opera estratégicamente el saber-hacer contable como medio del Pensamiento Único?
- b) ¿Existen relaciones de una sola o de doble vía?
- c) ¿Relaciones de impacto y/o de influencia?

Desde la perspectiva de develar la manera en que opera estratégicamente la contabilidad para el Pensamiento Único, es que se abordará este apartado. De nuevo no se buscan respuestas, sino más bien recrear preguntas.

3.1 Una caracterización de la partida doble

Nos centraremos en hablar de la contabilidad por partida doble en expresiones financieras. Recuérdese que Mattessich (1964) ha concretado que existen otras expresiones de la dualidad (principio esencial de la partida doble) que no se manifiestan en valores monetarios. Ejemplo de ello fueron las aproximaciones del profesor Moisés García y de los sistemas circulatorios.

Los aportes de varios tratadistas, permiten listar y sintetizar el potencial de la partida doble en seis grandes logros socio-contextuales y metodológicos (Ijiri, 2002). Primero, la partida doble permite separar la propiedad individual, de los recursos destinados a la actividad comercial; de allí el reconocimiento del capital como condición primaria de la actividad mercantil. En segundo lugar, la partida doble antecede y origina la necesidad jurídica de reconocer la existencia de entes ficticios o personas jurídicas. Tercero, la partida doble sintetiza e instrumentaliza la dinámica propia del modo de producción capitalista, según la cual los resultados deben permitir el aumento del capital inicial por medio de la utilidad; a esto Weber, Sombart y otros le llaman la *Racionalidad Instrumental* del Capital. En cuarto lugar, la partida doble, como dualidad, sintetiza la relación de equilibrio entre Fuentes y Aplicaciones, o Recursos y Usos, o Financiación e Inversión. En un quinto aporte, la Partida doble permite articular representaciones de flujos (o cuentas nominales) con representaciones de stocks (o cuentas reales). Finalmente, en sexto lugar, y como consecuencia del quinto punto, la partida doble articula representaciones de recursos físicos y de recursos financieros, operacionalizando el cálculo conjunto de “cosas” físicas con derechos u obligaciones (como un deudor, un proveedor, un costo, un ingreso, etc), lo que se ha denominado como la capacidad de Homogeneización de la contabilidad.

3.1.1 Los aportes socio-contextuales de la partida doble

Los primeros tres elementos son aportes o consecuencias directas de la contabilidad por partida doble en las esferas socio-contextuales. Los tres restantes, claramente son elementos con consecuencias y relaciones metodológicas de la partida doble, que permiten gestar una <<representación –construcción>> de la realidad.

En relación con los aspectos de la partida doble con impactos socio-contextuales, ellos evidencian a todas luces el carácter constitutivo de la contabilidad para el capital.

En primer lugar, la separación de la propiedad de la empresa de la riqueza individual y la creación de la persona ficticia, tienen impactos positivos para el capital. No se trata solo de lograr salvaguardar los recursos de la “persona” natural que invierte, sino además constituirse en medio para expresar la congregación de múltiples recursos individuales (por ejemplo, prestamos, proveedores y otras obligaciones), consiguiendo el control de una masa patrimonial por parte de la entidad que difícilmente sería poseída por un sólo agente. De aquí, la lógica de “Ganar con el Dinero Ajeno”, narrada en el cuestionable texto <<Padre Rico y Padre Pobre>>.

La segunda contribución de la partida doble, relacionada con el surgimiento de la ficción jurídica de la empresa, como persona con capacidad de detentar derechos y obligaciones, es de amplio calado doctrinario y teórico. El principio de “entidad” goza de aceptación teórica y de consistencia epistemológica significativa (García et Al, 1988). Así mismo, la idea de la empresa, como ficción jurídica, ha sido concretamente el soporte del potencial aglomerador de recursos y viabilizador de transacciones en múltiples mercados. Esta noción se encuentra en la base del derecho liberal, de los estados nación modernos y, por supuesto, de los cuerpos conceptuales dominantes como la teoría moderna de la firma (Jensen & Meckling, 1976).

En tercer lugar la idea de que la contabilidad es parte de la racionalidad instrumental del capital ha

sido ampliamente documentada por los sociólogos y los economistas políticos (Boltanski & Chiapello, 2002). En otro documento dedicamos un mayor espacio y especificidad, a esta problemática (Gómez, 2006). Señalemos aquí que Weber (1997) diferencia varios matices o expresiones de la racionalidad. Plantea que la racionalidad con apego a una meta, “*Zwexkrationalität*”, es la expresión de *racionalidad de cálculo* propia del agente social racional. La consideración de la contabilidad como parte de la racionalidad instrumental del capital antecede varias de las más sofisticadas reflexiones de la disciplina contable y proviene de personajes de la talla de Marx, Sombart y Weber.

La lógica de la contabilidad del propietario privado, que se dirige a la ampliación del capital en un periodo de tiempo dado, relaciona el costo (los medios) y el beneficio (los fines). Esta forma de la racionalidad se institucionaliza por medio de la contabilidad por partida doble, como criterio que genera identidad y que condiciona la lógica social de pensamiento, acción y decisión.

En este contexto, siendo el capitalismo la forma de producción social que se legitima a partir de denominarse a sí misma como racional (Castoriadis, 1996; Godelier, 1975), la racionalidad instrumental se torna en la condición básica de su reproducción.

La contabilidad financiera por partida doble expresa de forma muy clara su vinculación con la racionalidad del capitalismo. Dado que el capital es la relación de reproducción ampliada, todo mayor valor de la inversión debe expresarse en un incremento del patrimonio (o del capital en sentido estricto). Mattessich (1964) se refiere parcialmente a esta situación en el “*supuesto básico No. 7*”, denominado por él como: “*Inequidad de las acreencias financieras*” (2004; 35).

Supóngase, por ejemplo, que toda la riqueza de una entidad económica esta representada en una casa. Esta casa fue financiada, cincuenta por ciento con deuda (o pasivos – es decir acreencias financieras –) y el otro cincuenta por ciento con capital propio (o patrimonio). Un ajuste del valor de la casa (por ejemplo al final de un periodo de alza en los precios de inmuebles), representará, o un ajuste por la vía

de una revalorización patrimonial o un ingreso por tenencia de activos. Ello siempre amplía el capital y nunca las deudas financieras o pasivos. Por qué?. Porque la contabilidad financiera por partida doble es hija de las condiciones estructurales y super-estructurales del capitalismo. En finanzas llamamos a esto “apalancamiento”. Es decir ganar dinero con el trabajo – vivo o muerto – de otros (parafraseando a Marx). Por ello, esta expresión de la contabilidad es parte de la racionalidad instrumental, que busca convertir toda riqueza en capital.

Así pues, luego de evaluar los efectos socio-contextuales de la partida doble, no hay mucha duda sobre la “alineación” de esta expresión de contabilidad con el capital. Por tanto, se puede decir que estos tres aspectos no son estratégicos, o sea contingentes, sino mas bien estructurales u orgánicos del capital.

3.1.2 Los aportes metodológicos de la partida doble

Por su parte, los tres últimos elementos llaman mucho la atención. Su carácter metodológico tiene tras de si serias implicaciones que no se hacen evidentes en un primer momento, pero que hoy día resultan importantes y vitales para evaluar la relación de doble vía, de la contabilidad con el Pensamiento Único.

La dualidad como expresión de equilibrio fue invocada por Pacioli, luego conceptualizada por diversas escuelas clásicas contables y, hace poco más de cuarenta años, elevada a la categoría de noción axiomática por Mattessich (1964). Concretamente expresa que la financiación es el origen o la fuente de todo recurso, uso o inversión. No solamente habla del equilibrio, sino también, y sobre todo, de la “Relación” con el recurso, este aspecto resulta crucial.

Una casa, por ejemplo, es un recurso en si mismo; pero es el tipo de relación con la casa, lo que determina cuando es una Fuente (Financiación) o un Uso (Inversión). Recordemos que la <<cosa>> casa, es al mismo tiempo sujeto de las dos relaciones; para alguien es un inversión, para otro alguien es una financiación (a demás, según lo planteado antes, ese alguien puede ser un ente ficticio). Así pues, la contabilidad habla de recursos, pero el equilibrio no

se refiere a igualdad de recursos, sino a sincronía o equilibrio de relaciones. Toda riqueza esta adscrita a una propiedad (Ariza, 1990). El lado derecho del balance es igual al lado izquierdo del mismo. De esta manera, la contabilidad financiera, aparentemente, reduce las “relaciones” a cosas, pues los contables, mayoritariamente, se han preocupan por el “recurso” en si mismo, más que por la relación. Esto se hace muy evidente hoy, con los problemas de la riqueza intangible que no se materializa en “cosas” y que les genera serios problemas a muchos profesionales por no poder concretar el equilibrio.

Por esta vía, la dinámica instrumental y operativa de la dualidad, promueve la reducción de las relaciones a <<cosas>>. Este es a la vez un elemento distintivo del Pensamiento Único. Las personas y sus relaciones están reducidas a las “Cosas”. Es la cosificación del hombre y la vida. Se gestionan cosas y el discurso de los símbolos debe materializarse en cosas (v.g. la chaqueta con la marca, el carro de la marca, la cerveza de la marca, etc; las personas <<son>> y se valoran por las “cosas” que tienen). Por esta vía, la simplificación y reducción de la complejidad de las relaciones económicas opera por medio de la partida doble.

No obstante, al mismo tiempo y gracias a la dialógica que anuncia Morin (1998) (p.e. la naturaleza de la naturaleza), el principio de dualidad puede darnos algunas salidas al PU, que discutiremos en el tercer apartado.

Respecto al quinto logro o impacto de la partida doble, este se refiere a la articulación de flujos y stocks. Operacionalmente, este es un verdadero logro metodológico de la contabilidad con enormes consecuencias prácticas que le ha dado mucha vitalidad a la partida doble hasta la actualidad (por ejemplo permite la articulación del Balance con el Estado de Resultados en un mismo momento de reconocimiento, convirtiéndose en un sistema dinámico). Pero bajo esta concepción se incorpora la lógica de causalidad lineal, o mecanicista, al operar de la contabilidad. De esta manera la partida doble imprime causalidad a fenómenos o hechos sociales más complejos. La causalidad, eso ya lo hemos aceptado como un mejor entendimiento, no está en el medio ambiente externo, sino que nosotros –los seres humanos– la pusimos allí

como concepto operacional para explicarnos a nosotros mismos la exterioridad (Fried Schnitman, 2002).

De la misma manera, esta idea de flujo ha sido esquematizada a partir de las perspectivas técnicas en economía que relacionan ingreso y riqueza. Las conceptualizaciones de ingreso Fischeriano y Hicksiano son determinantes aquí (Matessich, 1964). Es desde este razonamiento que se acepta que los stocks generan flujos, es decir sin capital no hay operación o ingresos; y en consecuencia los flujos agregan a los stocks, lo que significa que los ingresos generan las utilidades. Bajo esta racionalidad de articulación, se soporta la idea de que el flujo debe ampliarse hasta el infinito. El propósito de crecimiento por medio del intercambio ampliado, se sustentan operacionalmente aquí, descargando las categorías económicas a fines prácticos. La dominancia y hegemonía de la esfera de la circulación por medio del mercado (Aristóteles (1989) le llamó *Crematística* para distinguirla de la *Oikonomia*), encuentra un eco en este aporte metodológico de la partida doble.

Finalmente, en cuanto al sexto aporte de la partida doble, hay que señalar que la Homogeneización contable permite realizar una síntesis que adiciona, conmuta y agrega la materialidad y la simbología diversa de las transacciones, y de los hechos económicos derivados de estas, en expresiones financieras. Ciertamente este elemento del método contable, conocido como medición-valoración (Cañibano, 1998), es otra gran ventaja de la contabilidad para el capital, pues permite la combinación plena de los factores productivos y materializa la idea clásica de sustitución de los factores, cuando todos se homogenizan como “capital”. Las funciones matemáticas de producción más elaboradas en la economía marginalista tienen aún hoy inconvenientes para expresar, como abstracción, esta combinación; pero los contables practicantes todos los días la utilizan de una manera, digámoslo así, bastante pragmática y concreta. Por ello, la homogeneización que genera la partida doble, no nos permite realizar distinciones del “valor de uso” versus el “valor de cambio”. Al mismo tiempo, gesta la apariencia de que todo factor, o recurso, está adecuadamente representado por la expresión financiera, lo que termina planteado que toda la “riqueza” se concreta en la forma de “riqueza como capital monetario”.

3.2 *Unicidad y colonización de la contabilidad de valor de cambio por partida doble*

Por todo lo anterior, atendiendo a lo planteado sobre cada uno de los seis elementos o “aportes” de la partida doble, se puede señalar que la diversidad de recursos y las múltiples relaciones de los seres humanos con los recursos y entre los hombres, quedan reducidas a la unicidad por medio de la “representación-construcción” de la realidad que hace la contabilidad por partida doble. Precisamente quedan simplificados en la unicidad de la homogeneización financiera. Y aquí surge la duda que se buscaba plantear ¿no están estos elementos relacionados con el pensamiento homogeneizante y, a la vez, no son un reforzamiento del Pensamiento Único?

Finalmente es posible realizar una ilustración muy concreta que permite recrear la pregunta anteriormente planteada. Cuando se popularizan y expanden, fruto de múltiples propuestas de diferentes orígenes, desarrollos como la Contabilidad Social, la Contabilidad Ambiental, la Contabilidad Cultural, etc., por medio de instrumentos como: El Balance Social, el Estado de Actividad Social, el Balance Ambiental, entre otros, ¿estamos buscando transformar el sentido contable, o extender la “lógica” contable a otros dominios?

Aclarar este propósito es vital, porque una cosa es la expansión de la dinámica o lógica contable contenida en el modelo de contabilidad financiera por partida doble y otra cosa es la transformación de la lógica contable para reconocer y expresar otras realidades. Cuando se agrega a la expresión <<Balance>>, el adjetivo “Social”, “Ambiental”, “Cultural”, o cualquier otro, no se transforma la lógica, sino que se extiende o expande su uso. Por ello, si nuestro interés es transformador, lo que deberíamos cambiar es el *sustantivo*, es decir el concepto e instrumento “Balance” o la “Contabilidad” misma. No se cambia la esencia de algo cambiando una cualidad de ese algo, es decir pasando de financiera a social, sino modificando su sustancia, su esencia.

Tales “nuevos” desarrollos, surgidos por las presiones y procesos para producir información “Útil” para el usuario, etapa conocida en contabilidad como el

Paradigma de Utilidad (Tua, 1990), son una muestra más del dominio de la perspectiva económica técnica. Como se planteó anteriormente, la base filosófica de la economía estándar es el “utilitarismo” individualista y egoísta. Esto quiere decir que la entrada del enfoque utilitarista en contabilidad es una colonización más de la corriente principal de la disciplina económica, que llegó bastante tarde, valga decirlo, a la contabilidad, ya que hasta épocas muy recientes estuvo esencialmente influenciada por el Derecho.

La extensión del dominio de la contabilidad y su lógica básica expresada en la mirada que hemos dado a la partida doble, es un medio del Pensamiento Único para expandirse, y sus implicaciones son de doble vía. Es decir todo esto no surge solo de la contabilidad, pero se refuerza allí.

Otras múltiples relaciones del Pensamiento Único con la contabilidad son posibles y se dan concretamente en la actualidad. Entre ellas se encuentran: la dinámica de financiarización empresarial, la hegemonía de los mercados financieros globales, la estandarización mundial de las Normas Internacionales de Información Financiera, los nuevos modelos de medición del desempeño, entre tantas otras. Hemos circunscrito esta reflexión a la partida doble, pues pensamos que el Pensamiento Único, que estamos reconociendo en los últimos años, es la manifestación de la Unicidad sembrada con muchos más años de anterioridad. Por ello, la contabilidad y sus manifestaciones siempre han sido estratégicas para el “pensamiento dominante” de turno.

4. La posibilidad de la contabilidad como disciplina moral

“Aquellos a quienes ni siquiera se les ocurre que es posible estar equivocado no pueden aprender otra cosa que habilidades prácticas”
(Bateson, 2002, 36).

La idea del conocimiento Técnico o Práctico, como manifestación y pretensión de la precisión, la linealidad, el control y la predicción, constituyen el núcleo de la ciencia mecanicista, aceptada y dispuesta ma-

quinicamente para “ver” regularidades y eliminar la dualidad, la diversidad y, por ende, la complejidad.

Así mismo, la ausencia de duda, encubierta por el despropósito de la exactitud, de la certeza, del embriagamiento con la “Verdad”, es el origen de todo despotismo y autoritarismo (Zuleta, 1998). La búsqueda de eliminación de la duda, de la posibilidad, de la incertidumbre, se configura en la base del pensamiento que simplifica, unifica, homogeneiza y estandariza.

Esta crítica no pretende negar la importancia histórica y el gran papel social que esta forma de concebir el Mundo y la realidad tuvo (se hace referencia a la ciencia básica, esencialmente positiva y de causalidad lineal). Pero busca convocar a la concientización de que esta forma de conocimiento es insuficiente hoy, porque hemos avanzado en nuestros medios de percepción y construcción del mundo y hemos re-conocido su mayor complejidad. En esta misma vía, Bateson (2002) señala que la ciencia no prueba nada, pues ella es una manera de percibir y de conferir sentido a nuestros preceptos. Por tal razón la ciencia lo que hace es indagar.

La actual “percepción” de la realidad social nos hace pensar que ella es contingente y que los hechos y acciones colectivas que la constituyen, dependen de múltiples interrelaciones de “sujetos³” que tienen voluntad e interés. En este marco de cosas, las estructuras de conocimiento, las teorías y las disciplinas mismas, requieren reconocer la complejidad de esta situación y no constituirse en doctrinas, que buscan simplificar en demasía esta realidad.

Aquí entonces diferenciamos teorías de doctrinas, en el mismo sentido en que lo hace Morin (1998). Las doctrinas son sistemas cerrados de ideas autorreferenciales, que buscan coherencia lógica interna, con rigidez de las uniones entre conceptos, basadas en conceptos ortodoxos y que generan auto-deificación. Por su parte, las teorías son auto-exo-referenciales, con primacía del acuerdo lógico y empírico, con relaciones flexibles entre conceptos, constituidas y contrastadas históricamente, con capacidad de

³ En la acepción sociológica y lingüística del término. Lo que implica sujeción biológica, social, jurídica, cultural y del lenguaje.

aceptación de las críticas, con vigor polémico, flexibilidad y autocentrismo (Morin, 1998; 137). Podemos decir, por los presupuestos que caracterizamos y el análisis que señalamos en apartados anteriores, que el Pensamiento Único es doctrinario y bebe de las doctrinas más representativas de la ortodoxia económica, que se hacen a su vez expresiones totalizantes de lo político, jurídico y sociológico.

Ante un escenario como este, se hace pertinente la pregunta: ¿Qué tipo de contabilidad necesitamos y queremos? Esta pregunta implica complementar las miradas y esfuerzos que se han venido realizando por consolidar nuestra identidad disciplinar o, incluso, académica.

4.1 Los límites de la concepción positivista de la contabilidad

El proyecto de constituir a la contabilidad en una disciplina de naturaleza lógico-causal, como la ciencia natural clásica, no solo parece problemático, sino quizás inconveniente. Varios argumentos atrás planteados soportan esta apreciación. Pero baste señalar que la pretensión positivista aun no encuentra nociones fundamentales que se consoliden como condiciones necesarias y suficientes que, de manera generalista y universalista, permitan explicar la diversidad y contingencia histórica de las herramientas y sistemas contables, de los intereses sociales y de los procesos culturales tras cada ejemplar e instrumento concreto de la contabilidad (Whitley, 1988).

Del seno mismo de los axiomatizadores, y otrora fundadores de la formalización matemática de énfasis positivista, estas críticas también han brotado. Estos reparos a la contabilidad positiva se refieren tanto a su fundamentación epistemológica y ontológica, como a su instrumental metodológico. Por ejemplo el profesor Mattessich recientemente planteó:

“Los estudios empírico-estadísticos arrojaron bastante luz sobre diferentes aspectos relacionados con cuestiones de inversión y el impacto en los estados financieros. Pero en general, la contabilidad empírica no cumplió (o todavía no ha cumplido) muchas

de las grandes expectativas que se habían albergado en los setenta. Tal vez, por carencia de una teoría realista y unificada sin la cual la investigación estadística-empírica se volvió fragmentaria o desmenuzada” (Mattessich, 2007; 117).

De esta manera, pensamos que es clara la necesidad de complementar nuestras formas académicas convencionales de percepción y entendimiento de la contabilidad. Un buen camino, sería consolidar una reflexión que problematice el papel de la contabilidad en el orden moral (Gómez, 2003).

En un sentido similar, la apertura teórica que se esta presentando en algunas perspectivas de las ciencias sociales (Wallerstein, 1996), pero particularmente en las disciplinas que hablan de relaciones socio-económicas (v.g. algunas corrientes en gestión y en Management Público, las visiones heterodoxas en Economía, entre otras), se caracteriza por crear un vínculo o tender un puente hacia la ética y la moral. Esto se debe a que nuestras formas de percepción resultan insuficientes para solucionar los monumentales problemas actuales por medio de herramientas simplemente técnicas o tecnológicas. De allí que sólo la transformación del ser humano, de su actitud y su acción, puede generar alternativas para enfrentar la crisis social, ambiental, de valores y de desequilibrios que se presenta en la contemporaneidad. Por ello, se requiere “poner” al Ser humano en el centro de las preocupaciones de todas nuestras disciplinas. Un ser humano no escindido, sino integrado a la naturaleza misma, por tanto, complejo y bio-diverso. Por ello, valdría la pena mejor hablar de un “*Devenir humano*” (Von Forester, 2002).

Una aproximación a la contabilidad como una disciplina moral, surge de reconocer el carácter social e institucional de las prácticas, los procesos y los productos contables (Hopwood, 1989). Si la contabilidad es construida socialmente, muchas de sus técnicas y tecnologías, y por supuesto las teorías que soportan tal instrumental, tienen una carga moral significativa.

Cada vez más hemos comprendido, y se ha hecho más evidente, que la contabilidad se asocia con la autoridad, el orden y el poder económico y político.

co, y que ella tiene una influencia significativa en la constitución de las personas, las organizaciones y la sociedad (Miller & O'leary, 1987). Así mismo, la confianza pública y el interés público se han considerado contemporáneamente propósitos y responsabilidades fundamentales del hacer y el saber contable. Por ello, en la medida en que “Autoridad”, “Orden”, “Confianza”, entre otros, son valores, que juzgamos como fines o propósitos loables y “buenos”, la contabilidad está atravesada por cuestiones y condicionantes morales.

El gran genio sintetizador y generalizador de Richard Mattessich intuía esto desde muy temprano, cuando decía:

*“Por lo tanto, la contabilidad y su efectividad pueden entenderse mejor desde un punto de vista psicológico que lógico. Podría resultar rebuscado comparar su principal función a aquella que Tolstoi asignó al General Kutuzov en su libro La Guerra y la Paz, pero existe, sin lugar a dudas, una cierta analogía entre ambas. En esta novela, una institución (el comandante general del ejército Ruso) se presenta como concentrando su importancia en la representación de una autoridad estable (quizás simplemente ficticia) en medio del caos generalizado. Sería peligroso llevar más allá esta analogía, pero es curioso que este comandante, cuyas acciones no se hallaban sustentadas por ninguna estrategia sistemática y generalmente iba en contra del análisis lógico, venciera finalmente a la maquinaria de guerra de Napoleón que era ajustadamente lógica y altamente estratégica. En realidad, no fue Kutuzov sino el invierno ruso quien ganó la guerra. La lección de Tolstoi, sin embargo, consiste en la insinuación de que a pesar del invierno, Napoleón podría haber ganado si no hubiera sido por la **Confianza** del pueblo ruso en un ejército invicto –aunque en permanente retirada–. Del mismo modo, la efectividad de la contabilidad tradicional no reside en la precisión de la información ofrecida a la gerencia para la maximización de la ganancia o para cualquier otro objetivo empresario,*

sino en su carácter autoritario. La institución del control fiscaliza a las personas y permite la representación de la estructura financiera de la firma a través de un modelo imperfecto y simple, pero general, que constituye un baluarte poderoso contra el caos”. (Mattessich, 1964; 370-371).

La deconstrucción del andamiaje conceptual convencional de la contabilidad, proceso necesario para su posible configuración como una disciplina moral, es una labor monumental. En este contexto, solo nos podemos comprometer con una mirada de diagnóstico a algunos de los aspectos y condicionantes morales presentes en la contabilidad. Así, en lo que resta del documento, a manera de simple enunciación introductoria, señalaremos dos aspectos que requieren abordarse tendiendo puentes con la moral y la ética, para comprender mejor la forma en que la contabilidad asimila, interpreta e interviene en las relaciones técnicas y, sobre todo, en las relaciones sociales de producción y distribución.

4.2 Breves trazos sobre la posibilidad de la contabilidad como disciplina moral

Los dos aspectos a los que buscamos referirnos de forma introductoria son: por un lado el necesario redireccionamiento del foco de atención de la contabilidad a la captación de las relaciones, antes que su preocupación solamente por las cosas o los recursos; y, en segundo lugar, a la posibilidad de extender la lógica de la dualidad a la comprensión de las relaciones técnicas de producción desde el enfoque de la termodinámica. Estos dos aspectos, como veremos, pueden connotar énfasis morales muy importantes, para que la contabilidad no solo aporte a la prosperidad económica privada y financiera, sino que trascienda hacia el desarrollo humano y social, la conservación de la diversidad y la consolidación de la democracia. Esto, desde luego, puede ser una vía de contraposición a la dinámica de homogeneización y estandarización del pensamiento único.

El primer punto a resaltar es el enfoque contable hacia el tratamiento de las relaciones. Parecería que esto es evidente pero, como todo lo básico, tradicionalmen-

te ha sido obscurecido por las formas. Solo piénsese en tres nociones centrales de la contabilidad:

- a) la concepción de riqueza (y por tanto la idea de bienestar o de situación económica),
- b) el concepto de valor (y los criterios de su tasación) y
- c) la noción de utilidad (y los problemas de su definición en los marcos conceptuales, por ejemplo de las normas contables).

En cuanto a la concepción de riqueza, debemos reconocer y señalar la amplitud teórica de tal noción. Ha sido centro de sendos debates en las escuelas económicas desde los fisiócratas, pasando por clásicos y neoclásicos hasta los neo-institucionalistas y otros. Este concepto también es central en disciplinas como la filosofía, la sociología entre otras. Desde lo contable, en nuestro país el profesor Hernán Quintero de la Universidad Popular del Cesar, viene trabajando desde hace varios años en su conceptualización. Con el respeto de tales escuelas y del maestro Quintero, cuyos trabajos son supremamente más rigurosos y amplios, solo para ambientar la discusión de los condicionantes morales en contabilidad, tocaremos dos puntos relacionados con este concepto.

Las miradas convencionales señalan que, en el capitalismo se considera por riqueza aquéllos recursos que pueden reproducirse de forma ampliada como capital. Pero el capital no es el dinero, sino la relación de reproducción ampliada (Boltanski y Chiapello, 2002). Así la riqueza no son las cosas, ni siquiera los recursos mismos. Cuando los contables hablamos de la riqueza como cosas o recursos, materializamos la riqueza, objetivizándola, es decir cosificándola. Con esto no queremos señalar que la riqueza no tenga referente material, sino que busquemos abstraer sus condiciones relacionales.

Por su parte, Amartya Sen (2004) y Jhon Rawls (1997) han señalado, desde diferentes matices y enfoques, que la riqueza puede entenderse como una capacidad. Una capacidad para servirse de los recursos y satisfacer necesidades y expectativas. A su vez, los recursos son objetos o servicios, que están cargados de sentido o de significación social. Por ello, se configura un proceso o ciclo que muestra la evolución de las cosas (elementos en el entorno; naturales o contruidos

por el hombre), tornándose en *recursos* (cosas con significación, sentido o uso social) y luego consolidándose como *riqueza* (capacidad de satisfacer necesidades y expectativas con los recursos disponibles).

En este sentido, poner en el centro las *relaciones*, para hablar de riqueza, implica realizar una de-codificación de lo que consideramos como activos, pasivos y del mismo patrimonio. Quizás, incluso, estas categorías no sean las más convenientes para nombrar las nuevas concepciones, pero, si la contabilidad debe dar cuenta de la riqueza, debería pues resignificar sus categorías básicas. Esta resignificación requiere entender el rol de las nociones vigentes (activo, pasivo, capital) en el orden moral vigente. Las preguntas que surgen son de un calibre muy interesante. A manera de ejemplo considérese ¿Qué significación moral tiene hablar del conocimiento de los trabajadores como capital intelectual? ¿Por qué el capital o patrimonio siempre es definido por los contables como residuo de activos menos pasivos?

Para finalizar sobre este punto de la riqueza, vale la pena problematizar que implica la representación contable de la misma. Por ejemplo en un instrumento como el Balance General. La riqueza y el indicador del Bienestar o salud de una organización hoy día, bajo la concepción de la riqueza como capital materializado en recursos, es que la organización Aumente los recursos controlados. Esta idea tiene profundas implicaciones en el orden moral. La empresa eficiente, por ejemplo es la que aumenta los recursos financieros, sin importar satisfacción de necesidades reales. Por ello, nos preguntamos ¿Qué implicaciones traería una reconceptualización de la riqueza, para hablar de la situación económica de una organización o una empresa? Como se observa, surgen más preguntas que respuestas.

Toquemos ahora, de manera conjunta, las conceptualizaciones de *Valor* y de *Utilidad*. Desde el punto de vista contable, el maestro Harold Álvarez de la Universidad del Quindío viene preocupado de tiempo atrás por este tema. Sus propuestas sobre las relaciones entre valoración y medición contable desde un énfasis crítico, retoman posturas clásicas y discusiones contemporáneas de la economía política y su relación con la contabilidad (Álvarez, 2007). De

la misma forma, reflexiones sobre los problemas del contenido ético en los procesos y decisiones económicas (como el utilitarismo liberal clásico) han sido centro de su atención (Alvarez, 1997).

Digamos primero que en el campo de las relaciones económicas de mercado, la dinámica financiera nos hace pensar en el valor como precios, dinero o moneda. Esto termina circunscribiendo el campo de la valoración económica, en una amplia parte, a la *crematística*⁴. A su vez, la utilidad, en tal contexto, es concebida como la expresión monetaria del excedente privado o captado por el capital empresarial.

Muy bien, retomar el sentido ético del valor, un retorno a los orígenes de la economía como filosofía moral, es vital para resituar su función como homogenizador del trabajo o representación de la concepción social de lo importante, es decir de lo valioso. Así, las valoraciones contables no pueden verse como datos, simplemente expresados en soportes de transacciones o de datos del mercado, sino como evaluaciones sociales de lo colectivamente apreciado, deseable... en fin... de lo bueno.

Cuando un contable se cuestione por el sentido moral tras las altas porciones de valor retribuidas a los prestamos por vía de intereses, se preguntará ¿por qué el dinero, tiene este *valor* tan alto en esta sociedad? ¿Cuáles son las relaciones que establecen o dinamizan que ello sea así? ¿Por qué siempre hay que bajar el valor del factor trabajo? ¿Es esto connatural a los procesos económicos? ¿Por qué el trabajo humano es un gasto? ¿por qué el hombre es un costo en la estructura conceptual de la contabilidad convencional?

Todo ello, a su vez, se relaciona con la idea de utilidad. El logro de homogeneización conseguido por la moneda, como el medio de cambio de todo lo útil, ha llevado a que el excedente deba tener una expresión en lo financiero. Pero en la medida en que el orden moral vigente reclama como natural la reproducción ampliada del capital, la utilidad no puede definirse como el resultado de operar una actividad. Por ello, siempre queda indefinida. He aquí una hipótesis para tal in-

definición. El sistema no puede “decir” que la utilidad es la “apropiación privada de los recursos colectivos puestos en circulación en el proceso productivo”. Es decir, no se puede decir que la utilidad proviene del trabajo no pagado, o de la apropiación de parte de las retribuciones equilibradas de otras. El orden moral implica que la propiedad de medios de producción como capital muerto, otorga derechos originarios de retribuciones superiores por los aportes:

¿Es o no la utilidad manifestación de las relaciones sociales y técnicas de producción y distribución?

¿Es o no sujeta, por tanto, a una evaluación de sus condicionantes morales?, o,

¿Es un problema de una diferencia aritmética?

Con la conjunción de tan solo estos tres elementos esbozados, la observación de Mattesschi (1964), reseñada atrás, se corrobora. Más vale comprender a la contabilidad como una institución, directamente asociada a la autoridad y a la confianza en el modo de producción vigente. Ello implica verla como una disciplina moral. Por esto, ella puede cambiar, según los seres humanos establezcan el sentido de ese cambio. Las interacciones necesarias son complejas, pero posibles.

Finalizando, y solo como una enunciación, señalamos que la lógica de la dualidad bien podría aportar a dirigir la mirada contable hacia la comprensión de los procesos de circulación económica desde la termodinámica. Esta disciplina, estudia la energía y sus procesos de transformación. Nuestro énfasis sería extender esta lógica de comprensión del equilibrio-desequilibrio energético a los procesos sociales que interactúan con la base natural. Este no es un naturalismo positivista, sino una complementariedad interdisciplinaria (Aktouf, 2004).

Los procesos económicos no pueden seguirse conociendo desde el optimismo de la lógica abstracta, bajo el objetivo y la creencia del crecimiento ilimitado y sin referente real. Las dos leyes básicas de la

⁴ Noción griega utilizada por Aristóteles para designar el campo de las transacciones en dinero y búsqueda de multiplicación de este último. Ver (Aristóteles, 1989).

termodinámica (que la energía no se crea y no se destruye, solo se transforma; y la entropía, o disminución del potencial energético en forma de calidad) encuentran una manifestación concreta en el equilibrio de relaciones que la dualidad expresa.

La empresa genera utilidades porque desequilibra otro proceso en el sistema global. Comprender esto implica una ruptura moral fundamental, del que la contabilidad desde énfasis morales puede dar cuenta. La acumulación desmesurada de algunos implica torniquetes para la circulación y satisfacción de necesidades de otros. Este énfasis, daría inmenso potencial a la contabilidad para dar cuenta no solo de los procesos de enriquecimiento privado, sino de equilibrio social, bienestar global y desarrollo a escala humana.

¿Son los dos aspectos brevemente mencionados (énfasis en las relaciones y mirada a la termodinámica) posibilidades y fuentes para pensar a la contabilidad como una disciplina moral sintonizada con la diversidad, el bienestar general y la democracia?. Yo diría que sí.

5. Conclusiones

Los caminos para consolidar a la contabilidad como disciplina son diversos. La mirada convencional, que busca constituir la en una disciplina científica de fuerte cuño económico y positivista, está basada en presupuestos que deben juzgarse con rigor argumental, suficiencia histórica e imaginación crítica.

La posibilidad de construir a la contabilidad como una disciplina moral, se muestra como una necesidad ante las evidencias del descalabro del positivismo en la ciencia, la inconveniencia del economicismo en las ciencias sociales, la crisis social y ambiental actual y dado el origen contextual e histórico de la contabilidad, que la hacen una práctica social e institucional.

Las múltiples relaciones de la contabilidad con el pensamiento único, han sido parte del proceso histórico de la contabilidad financiera y por partida doble en el capitalismo. Debemos construir un horizonte futuro diferente para la contabilidad, buscando que su aporte no se centre solo en la prosperidad financiera

y privada de una parte de los agentes sociales. Ello implica detener el proceso de expansión mecánica de la dinámica y preceptos ontológicos, epistémicos y metodológicos de la contabilidad del valor de cambio a otras realidades o procesos sociales. Ese es nuestro compromiso con la civilización y la humanidad.

6. Referencias

- Álvarez, H. (1997). *Ética y Economía: Crisis y Perspectivas*. Revista Universidad del Quindío. Armenia.
- Álvarez, H. (2007). *Contabilidad, Valoración y Distribución de la Riqueza: Una visión Crítica*. Ponencia presentada en los Agostos Latinoamericanos. Universidad de Manizales e Instituto para el Pensamiento y la Cultura de América Latina IPECAL.
- Aktouf, O. (2004). *La Estrategia del Avestruz. Post-globalización, management y racionalidad económica*. Facultad de Ciencias de la Administración. Universidad el Valle. Cali.
- Aristóteles. (1989). 21 Edición. *La Política*. Décimo octava edición. Colección Austral. Editorial Espasa Calpe. Madrid.
- Ariza, D. (1990). *"Una Aproximación dialéctica a la contabilidad"*. En: Documentos del Departamento de Finanzas. Universidad Nacional de Colombia. Bogotá.
- Bateson, G. (2002). *Espíritu y Naturaleza*. Amorrortu Editores. Buenos Aires.
- Beaver, W. & Demski, J. (1974). *The Nature of Financial Accounting Objectives: A summary and Synthesis*. In: *Journal Of Accounting Research*. Vol 12. pp 170 -187.
- Boltanski, L. & Chiapello, E. (2002). *El espíritu del Capitalismo*. Editorial Taurus.
- Cañibano, L. (1998). *Análisis Contable de la Realidad Económica*. ICAC. Madrid.
- Castoriadis, C. (1996). *La racionalidad del Capitalismo*. En: *Figuras de lo Impensable*. FCE.
- Chanlant, J. (2002). *Ciencias Sociales y Administración. Textos de administración*. Fondo editorial Universidad Eafit. Medellín.
- Feldman, M. & March, J. (1981). *Information in Organizations as Signal and Symbol*. In: *Administrative Science Quarterly*. Vol. 26, No. 2. pp 171-186.
- Francis, J. (1990). *"After Virtue? Accounting as a Moral and Discursive Practice"*. In *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 3(3), pp. 5-17.
- Fried-Schnitman, D. (2002). *Nuevos paradigmas, Cultura y Subjetividad*. Editorial Paidós. Buenos Aires.
- Fukuyama, F. (1992). *The end of History and the last Man*. New York Free Press. New York.

- García, M., Limone, A., & Álvarez, C. (1988). *"El Potencial de la Empresa y la Medición Contable"*. En: Revista Contaduría. Universidad de Antioquia. Medellín. Marzo.
- Godelier, M. (1975). Racionalidad e Irracionalidad en Economía. FCE. México.
- Gómez, M. (2003). Contabilidad: comentarios sobre el discurso científico y los determinantes morales. En: Innovar. Revista de ciencias administrativas y sociales. No 22. Junio-diciembre. Escuela de administración y contaduría. Universidad Nacional de Colombia.
- Gómez, M. (2006). Una reflexión sobre la contabilidad como racionalidad instrumental del capitalismo. En: Revista Contaduría No. 49. Junio-Diciembre. Universidad de Antioquia. Medellín.
- Habermas, J. (1988). La lógica de las ciencias sociales. Tecnos. Madrid.
- Hopwood, A. & Miller, P. (1999). Accounting as Social and Institutional Practice. Cambridge Studies in Management. London.
- Hopwood, A. (1989). Accounting and Organization Change. In: Papers of London School of Economics and Political Science. London.
- Ijiri, Y. (2002). *Accounting as a Microcosm*. En: Some Thoughts on the Intellectual Foundations of Accounting. 2001 CMU Accounting Mini-conference. Carnegie Mellon University.
- Jensen, M. & Meckling, W. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. Journal of financial economics, vol. 3, No. 4, p. 305-360.
- Martínez-Echevarría & Ortega, M. (1997). La empresa como problema ecológico. En: Sociedad y Medioambiente. Editorial Trotta. Madrid.
- Mattessich, R. (1964). Edición Argentina – 2002 -. Contabilidad y Métodos Analíticos. Editorial La Ley. Buenos Aires.
- Mattessich, R. (2000). The beginnings of Accounting and Accounting Thought – Accounting practice in the middle-east (from 8000 B.C. to 2000 B.C.) and Accounting Thought in India (ca. 300 B.C and the middle ages). Garland Publishing Grupo Inc. New York.
- Mattessich, R. (2007). ¿Qué le ha sucedido a la Contabilidad?. En: Revista internacional Legis de Contabilidad y Auditoría No. 31. Bogotá. Julio-septiembre. (169-179).
- Maturana, H. & Varela, F. (1992). El árbol del conocimiento. Las bases biológicas del conocimiento humano. Editorial universitaria. Santiago de Chile.
- Maturana, H. (1996). Desde la Biología a la Psicología. Editorial Universitaria. Santiago de Chile.
- Merton, R. (1977). La sociología de la ciencia. 2 vol. Alianza. Madrid.
- Miller, P. & O'leary, T. (1987). *"Accounting and the Construction of the Governable Person"*. In: Accounting, Organizations and Society, Vol 12 No 3. pp (235-265).
- Morin, E. (1998). El Método IV: Las ideas. Ediciones Cátedra. Madrid.
- Ortiz, M. (1987). El Contador y la Investigación. En: Cuadernos de Administración No 14. Facultad de Ciencias de la Administración. Universidad del Valle. Cali.
- Rawls, J. (1997). *Teoría de la justicia*, Fondo de Cultura Económica. México.
- Ryan, B., Scapens, R. & Theobald, M. (2004). Metodología de la Investigación en Finanzas y Contabilidad. Ed Deusto. Barcelona.
- Schmandt-Basserat, D. (2004). Contabilidad por fichas en el antiguo medio oriente. En: Arqueología e historia de la Contabilidad. Cosmovisión histórica y prospectiva de la contabilidad. Universidad Incca de Colombia.
- Sen, A. (2001). Sobre Ética y Economía. Alianza Editorial. Madrid.
- Sen, A. (2004). Desarrollo y Libertad. Editorial Planeta. Bogotá.
- Sunder, S. (2005). Teoría de la Contabilidad y el Control. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional de Colombia. Unibiblos.
- Torres, J. (1995). En el nombre de Darwin. Fondo de Cultura Económica. Sección de obras de ciencia y tecnología. México.
- Touraine, A. (1997). Prefacio al libro de Estefanía, Joaquín; "Contra el Pensamiento Único". Editorial Punto de Lectura. Barcelona.
- Tua, J. (1990). Algunas implicaciones del paradigma de la utilidad para la disciplina contable. CIJUS. Medellín.
- Von Foerster, H. (2002). Visión y Conocimiento: Disfunciones de segundo orden. En Nuevos Paradigmas, Cultura y Subjetividad. Editorial Paidós. Buenos Aires.
- Wallerstein, I. (1996). Abrir las ciencias sociales. Informe de la Comisión Gulbenkian para la reestructuración de las ciencias sociales. Siglo veintiuno editores. México.
- Weber, M. (1997). Economía y Sociedad. Fondo de Cultura Económica. México.
- Williams, P. (2000). Accounting and The Moral Order: Justice, Accounting and Legitimate Moral Authority. Quinta conferencia sobre perspectivas interdisciplinarias en contabilidad. University of Manchester. (en línea) <http://les.man.ac.uk/ipa00/papers> (12/05/02).
- Whitley, R. (1988). "The possibility and Utility of Positive Accounting Theory". In: Accounting, Organization and Society V. 13 No.6. Traducción al español de Antonio Navarrete y revisión de Bernardo Barona. Publicado en español en: Revista Cuadernos de Administración No. 17. Facultad de Ciencias de la Administración. Universidad del Valle. (18-37).
- Zuleta, E. (1998). Elogio de la Dificultad y Otros Ensayos. Hombre Nuevo Editores. Cali.