

EL MÉTODO DEDUCTIVO EN CONTABILIDAD: SU APLICACIÓN A LA CONTABILIDAD MICROSOCIAL¹

INÉS GARCÍA FRONTI

1. INTRODUCCIÓN

Los últimos avances en investigación realizados sobre el saber contable, demuestran que existe una corriente doctrinaria que aplica el método científico en el estudio de la contabilidad y encara los problemas de la misma incluyendo la utilización de hipótesis, leyes y teorías.

El especialista en epistemología BUNGE (1972) plantea que no se puede saber si un dato es relevante si no se es capaz de interpretarlo; y para interpretar datos se requiere el uso de teorías. BUNGE (1972, p.414) define a la teoría científica del siguiente modo:

“Un conjunto de hipótesis científicas es una teoría científica si y sólo si se refiere a un determinado tema factual y cada miembro del conjunto es o bien un supuesto inicial (axioma, supuesto subsidiario o dato) o bien una consecuencia lógica de uno o más supuestos iniciales.”

Utilizando un razonamiento del tipo “deber ser” y “es” -al estilo de los aconsejados por el profesor emérito de la Universidad de Buenos Aires Pedro PAVESI: en el “deber ser” planteamos un dominio con identidad propia y un objeto para la contabilidad social –tanto macrosocial como microsocial-, separado del resto de las contabilidades; mientras que el “es” nos enfrenta con una realidad en la cual los aspectos contables sociales no se consideran como ocurre con los otros fenómenos de carácter económico que rodean al proyecto que la entidad desarrolla como principal actividad.

¹ El presente trabajo es una versión actualizada y completada del trabajo publicado en Metodología de la Investigación Contable, Errepar, 2006, Buenos Aires

El método deductivo como método de investigación con sustento científico puede ser aplicado para establecer la ubicación, el dominio y los supuestos básicos de una disciplina. La contabilidad microsocia en particular es abordada en este trabajo utilizando las deducciones necesarias para arribar a su ubicación dentro de la contabilidad, su dominio específico y los supuestos básicos de la misma.

2. EL MÉTODO DEDUCTIVO PARA UBICAR A LA CONTABILIDAD MICROSOCIAL DENTRO DE LA CONTABILIDAD

Al igual que ocurre con otros segmentos contables como la contabilidad destinada a producir los informes financieros o la contabilidad nacional, existe un universo vinculado a la contabilidad social, en el que se ubican tanto la contabilidad macrosocia como la contabilidad microsocia.

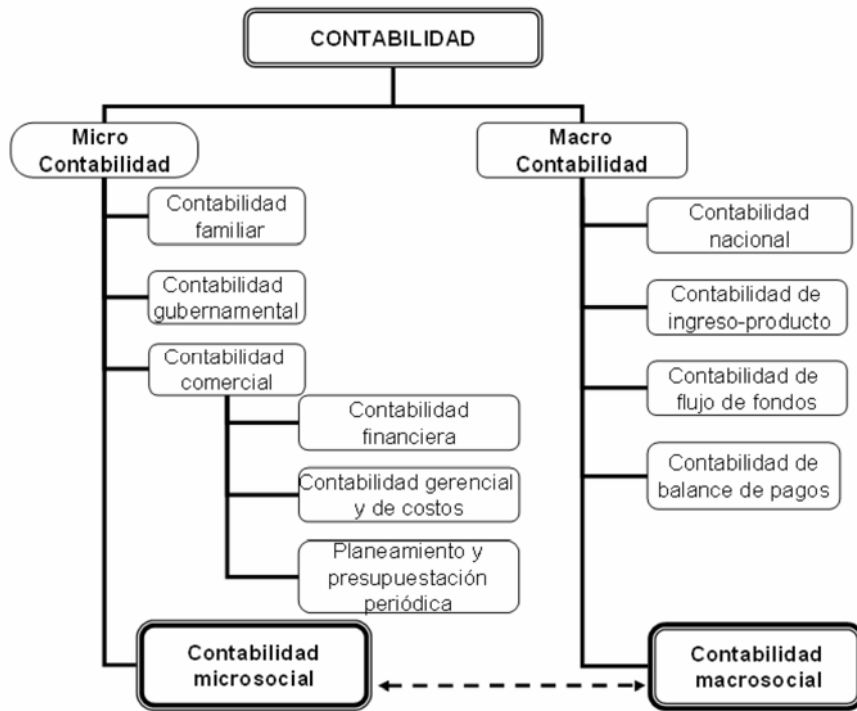
Los aspectos sociales relacionados con la contabilidad, abarcan cuestiones tanto de índole microcontable como macrocontable y, al no tener aún una identidad propia, las cuestiones sociales se solapan, en la realidad, con los segmentos de la contabilidad más asentados aunque éstos no resulten suficientes o adecuados para resolver las cuestiones sociales.

Al intentar caracterizar las cuestiones sociales, recordamos que: no se debe pensar únicamente en problemas económicos y no se debe depender únicamente de la partida doble y de las cuestiones patrimoniales.

La contabilidad posee varios segmentos -sistemas contables en términos de MATTESSICH (2002)- que poseen objetos y métodos bien diferenciados -vinculados a la idea de supuestos básicos de MATTESSICH (2002)-. Dicha división se fundamenta en que la contabilidad debe adecuarse a los objetivos del sector que le corresponde y, además, en la consideración de que no existe información contable multipropósito.

No hay divisiones rígidas –segmentos- para la disciplina contable, pero como punto de partida nos ubicamos en una visión amplia y consideramos adecuada la clasificación que efectúa MATTESSICH (2002), a partir de la misma efectuamos las modificaciones que consideramos pertinentes, considerando que los supuestos básicos complementan la definición de la contabilidad, para incluir como segmento a la contabilidad social.

Cuadro 1. Clasificación de la Contabilidad



Fuente: Adaptación propia a partir de MATTESSICH, 2002: p.141

Tanto en la microcontabilidad como en la macrocontabilidad hemos incluido los segmentos correspondientes: la contabilidad microsocia y la contabilidad macrosocia, ambos segmentos comparten problemáticas, lo que se refleja también en el cuadro por la flecha de doble sentido que los vincula.

La temática de la división de la contabilidad ha sido también tratada, con grandes influencias de MATTESSICH (2002), por CAÑIBANO (1995) y GONZALO (1982), este último establece su perspectiva de lo que eran las nuevas tendencias en contabilidad en 1982 -ya hace 25 años-: los aspectos no monetarios de la contabilidad - contabilidad no monetaria-; dentro de la microcontabilidad, la contabilidad de las organizaciones no lucrativas -públicas y privadas- y dentro de la macrocontabilidad, la contabilidad de la renta nacional.

En esta clasificación de la contabilidad, destacamos dos cuestiones:

- La dependencia que MATTESSICH (2002) establece de los segmentos contables con respecto a los supuestos básicos y a los términos primitivos.
- La primera gran división entre una contabilidad monetaria y una contabilidad no monetaria, sobre la que MATTESSICH (2002) no profundiza el análisis pero deja explicitada su existencia y que resulta fundamental para incorporar la contabilidad social que abarca tanto cuestiones monetarias como no monetarias.

En este análisis, se trabaja con la consideración de la contabilidad nacional como segmento de la macrocontabilidad, el mismo incluye tanto a la contabilidad del ingreso-producto como a la contabilidad de flujo de fondos y a la contabilidad de balance de pagos.

El subsistema de contabilidad financiera, en el segmento de la contabilidad comercial o de la empresa, es el más utilizado y por lo tanto el que ha logrado un mayor grado de desarrollo, aunque cabe señalar que en los últimos años se ha dado un auge muy importante a la contabilidad vinculada con la gestión, por las implicancias que ésta tiene al brindar información que ayude a la dirección y facilite el control en las organizaciones.

La microcontabilidad debe desarrollar aspectos tanto monetarios como no monetarios para poder incluir en toda su dimensión a la contabilidad microsocia, para así poder superar las limitaciones presentadas por la contabilidad estrictamente destinada al presupuesto como herramienta de gestión, a la contabilidad financiera.

La microcontabilidad integra y combina las cuestiones monetarias con cuestiones de naturaleza no monetaria de forma tal que permitan considerar aspectos tanto cuantitativos como cualitativos de la gestión de cualquier organización, y que faciliten determinar cuál ha sido el manejo de aquellos recursos que las empresas han recibido de la sociedad. Este análisis ha de extenderse a la capacidad de determinar cuál ha sido su contribución al desarrollo económico y social de la comunidad o sociedad a la que pertenecen.

Como establece GRAY (2000), la relación entre la contabilidad microsocia y la contabilidad financiera no carece de interés. Existe una tendencia, que aparece de tanto en tanto, para definir a la contabilidad financiera en relación a la legislación vigente, normas y prácticas y/o en relación a las prácticas contables. Esto, obviamente, no funciona para la contabilidad microsocia porque hay muy pocas normas, prácticas y leyes; entre las cuales podemos citar el balance social en Argentina o el balance ecológico en Francia.

Con respecto a la contabilidad de la empresa –o comercial-, AECA (1990) ha establecido la siguiente división que, con algunas modificaciones terminológicas, tiene bastante consenso en la doctrina contable española:

- Contabilidad financiera o patrimonial
- Contabilidad de costos
- Contabilidad de gestión
- Contabilidad de dirección estratégica

Las cuestiones sociales, en particular las ambientales, han sido incluidas en los segmentos de la contabilidad de la empresa, en particular la contabilidad financiera, posición también adoptada por AECA (1996).

En la actualidad se intenta a través de la contabilidad financiera incluir activos, pasivos y resultados ambientales en los informes contables de las empresas para uso externo. En este sentido algunos organismos internacionales, regionales y nacionales han emitido normas al respecto y ya existen empresas que incorporan cuestiones ambientales en sus informes pero dicha inclusión al tener que restringirse al marco conceptual de la contabilidad resulta insuficiente para las cuestiones sociales y ambientales.

En la contabilidad de costos, se incluye la determinación y medición de los costos ambientales. A nivel de las decisiones tácticas y operativas, la determinación y análisis de la información ambiental es competencia de la contabilidad de gestión. Al respecto, LIZCANO (1995) establece una definición para la contabilidad de la gestión ambiental: *“Es un sistema de información basado, en la cuantificación y valoración de una serie de operaciones, hechos y circunstancias, así como el reflejo de la situación de una unidad económica, en relación y de forma consecuente con dichos hechos.”* Al nivel de las decisiones estratégicas, los temas ambientales serán competencia de la contabilidad de dirección estratégica.

En la práctica, las cuestiones referidas a la responsabilidad social empresaria han sido expuestas en informes que tienen como soporte la contabilidad nacional y/o la contabilidad comercial o de la empresa, en particular la contabilidad financiera pero siempre los respectivos marcos conceptuales han sido insuficientes para plasmar la realidad social.

Deducimos que el dominio y el objeto de la contabilidad financiera resultan limitados para intentar incluir en ese segmento las cuestiones relacionadas con la contabilidad microsocia. Al igual que ocurre con otros segmentos contables hemos relacionado supuestos a través de deducciones para demostrar que existe un universo vinculado a la contabilidad social, en el que se ubican tanto la contabilidad macrosocia como la contabilidad microsocia.

3. EL MÉTODO DEDUCTIVO PARA DETERMINAR EL DOMINIO DE LA CONTABILIDAD MICROSOCIAL

Al intentar establecer el dominio de la contabilidad microsocia, no se debe pensar únicamente en el carácter económico o financiero de los hechos que son capturados por el sistema contable y que tienen como finalidad justificar las

variaciones que se producen en el patrimonio de la entidad. El problema que abordamos tiene como objetivo demostrar que existe un dominio del discurso contable en relación con la contabilidad microsocia.

Los intentos destinados a reflexionar sobre la contabilidad microsocia se relacionan con nuevos requerimientos que la sociedad demanda a las entidades económicas y que se vinculan con su comportamiento social.

El especialista en doctrina contable MATTESSICH (2002, p.X), en el contexto EE.UU. año 1963, ya menciona la existencia de la contabilidad social:

“La vinculación entre la contabilidad comercial² y los sistemas macrocontables similares por un lado, y los sistemas de contabilidad social por otro lado ya se han demostrado anteriormente, pero lo que no se ha hecho aún es una formulación de fundamentos unificados”.

Casi cuarenta años después, MATTESSICH (2002, p.XVI) plantea la posibilidad de que los sistemas contables se desarrollen “quizás en relación con la contabilidad ambiental”. MATTESSICH (2002) no ha profundizado en este desarrollo, pero deja claramente establecida la inclusión de los temas sociales y ambientales en la contabilidad.

Consideramos un elemento imprescindible de la contabilidad su contenido social; aunque como segmento independiente la misma no ha alcanzado el grado de desarrollo de algunos de los otros segmentos (MATTESSICH, 2002).

La contabilidad microsocia posee un desarrollo teórico que se inició hace más de treinta años pero, en lo que respecta a desarrollos empíricos, los avances son aún bastante limitados.

² Se refiere a contabilidad de la empresa.

En Argentina, el profesor emérito de la UBA CHAPMAN (1982) propuso reconocer que la contabilidad no es exclusivamente patrimonial o financiera, sino que también incluye a la contabilidad gerencial, la contabilidad gubernamental, la contabilidad económica y la contabilidad social.

LOPES DE SA (1999) reflexiona que de la misma forma que se registran las relaciones jurídicas, es necesario que se registren, estudien y den a conocer las relaciones sociales de las empresas.

En el ámbito académico español, GARCIA GARCIA (1997, pp.25-26) comentaba que:

"la información es hoy una información de interés social y que, al mismo tiempo, debe elaborarse con criterios rigurosamente científicos y técnicos".

Existen posiciones como la de TUA (1995) quien opina que los contenidos sociales, hasta el momento, son únicamente información social. En la práctica, las cuestiones sociales han sido resueltas con bastante consenso, al presente, vinculándolas con la contabilidad nacional y/o la contabilidad de la empresa.

GARCIA CASELLA (1997) al referirse a la contabilidad social, destaca que para abordar estos saberes contables es necesario partir de objetivos y métodos propios y le asigna como objetivo las propuestas de la teoría micro y macrosociológicas.

Según GRAY y PERKS (1982), son tres las hipótesis en las que se basa la contabilidad social, en particular refiriéndose a la contabilidad microsocial:

- Las empresas tienen responsabilidad social.
- Las empresas deben emitir informes sociales.

- Dichos informes sociales deben ser elaborados por contadores según principios contables.

Las anteriores reflexiones establecen la identidad propia de la contabilidad microsocia al argumentar a favor de la necesidad de la existencia de un dominio particular para la misma, a partir de deducciones hemos perseguido el objetivo de demostrar que existe un dominio del discurso contable en relación con la contabilidad microsocia.

4 EL MÉTODO DEDUCTIVO PARA DETERMINAR LOS SUPUESTOS BÁSICOS DE LA CONTABILIDAD MICROSOCIAL

Con respecto a la vinculación entre los diferentes segmentos contables y los supuestos básicos de la contabilidad, MATTESSICH (2002, p.8) postula que:

“La necesidad de una presentación generalizadora de la Contabilidad se manifiesta de diversas maneras; una de ellas es la aparición de una gran número de sistemas contables en la práctica concreta (...) Estos sistemas contables cumplen diferentes funciones y aún así, están basados en los mismos principios básicos (...)”

En un intento sistemático para definir el dominio de los intereses de la contabilidad social hemos seleccionado cuatro de los supuestos para la contabilidad (MATTESSICH, 2002) adaptándolos a la problemática social:

a) Contabilidad de la entidad en sentido amplio

Si mantenemos el supuesto de entidad y limitamos esto a las organizaciones -después de todo necesitamos algo para contabilizar-, significa que hay un universo de todas las cuentas posibles que pueden ser producidas.

La contabilidad financiera es un segmento muy reducido del universo posible de “contabilidades”. La contabilidad microsocial es un término genérico para el que la contabilidad financiera resulta un segmento menor. Si por el supuesto de entidad centramos nuestra atención en la gestión financiera, esto no nos permitiría contemplar un enfoque multidisciplinario; imprescindible en la contabilidad social.

b) No restricción a los hechos económicos que afectan a la entidad

La contabilidad social incluye también la contabilización de hechos con carácter no económico. Si sólo centramos nuestra atención en el carácter económico de los hechos que afectan su relación financiera, sólo podríamos analizar los impactos sociales como secundarios.

c) No limitación a hechos económicos medidos en términos financieros

La contabilidad social incluye también la contabilización de hechos en algún lenguaje no monetario, por ejemplo unidades físicas y también en forma cualitativa.

d) Información no limitada a la comunidad de las finanzas

La contabilidad social abarca también informes para una comunidad de usuarios que no sea exclusivamente la financiera, es decir no considera que el usuario fundamental al que se brinda la información contable sea el inversor.

El presente punto ha trabajado a través de deducciones efectuadas sobre los supuestos básicos de la contabilidad para seleccionar los que resultan pertinentes a la contabilidad microsocial y efectuar su adaptación a la misma.

5. CONCLUSIONES

El presente trabajo utiliza el método deductivo científico para establecer en relación a la contabilidad microsocial su ubicación dentro de la contabilidad, su dominio específico y los supuestos básicos de la misma; el mismo tipo de razonamiento puede ser utilizado para efectuar un análisis similar para otros segmentos de la contabilidad o como punto de partida para ampliar las deducciones correspondientes a otros aspectos de la contabilidad microsocial.

Al igual que ocurre con otros segmentos contables hemos relacionado supuestos a través de deducciones para demostrar que existe un universo vinculado a la contabilidad social, en el que se ubican tanto la contabilidad macrosocial como la contabilidad microsocial.

Hemos establecido la identidad propia de la contabilidad microsocial al argumentar a favor de la existencia de un dominio particular para la misma, a partir de deducciones hemos perseguido el objetivo de demostrar que existe un dominio del discurso contable en relación con la contabilidad microsocial.

Finalmente, hemos trabajado a través de deducciones efectuadas sobre los supuestos básicos de la contabilidad para seleccionar los que resultan pertinentes a la contabilidad microsocial y efectuar su adaptación a la misma.

9. BIBLIOGRAFÍA

- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas – AECA (1996): *Documento Nº 13 - Contabilidad de Gestión Medioambiental*, AECA, Madrid
- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas - AECA (1990) *Principios de Contabilidad de Gestión*, AECA, Madrid
- BUNGE, M. (1972): *La investigación científica*, Ed. Ariel, 2ª Edición, Barcelona
- CAÑIBANO, L. (1995): *Contabilidad. Análisis contable de la realidad económica*, Ed. Pirámide, Madrid
- CHAPMAN, W.L. (1982): “El consumidor como beneficiario social de la actividad empresarial”, *Anales de la Academia Nacional de Ciencias Económicas*, Vol. XXVII, pp.39-64
- GARCIA CASELLA, C. (1997) *Enfoque Multiparadigmático de la Contabilidad: Modelos, Sistemas y Prácticas deducibles para diversos contextos*, Argentina, CONICET (2 tomos)
- GARCIA GARCIA, M. (1997): *Ensayos sobre Teoría de la Contabilidad (origen, desarrollo y contenido actual del análisis circulatorio)*, Madrid, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
- GONZALO ANGULO, J.A. (1982) *Memoria de la Teoría de la Contabilidad (Concepto, Método, Fuentes y Programa)*, Madrid
- GRAY, R. (2000): “Current developments and trends in social and environmental auditing, reporting & attestation: a personal perspective” (Draft 2B), University of Glasgow, United Kingdom
- GRAY, R.; PERKS B. (1982): “How desirable is social accounting?”, *Accountancy*, London, Abril, p.101
- LIZCANO ALVAREZ, J. (1995): “La apuesta estratégica de la gestión medioambiental”, *Cinco Días*, Madrid, 29 de junio, p.14
- LOPES DE SA (1999): “Recursos naturais e empresa”, *Jornal de Contabilidade*, enero, No. 262, Lisboa, p. 2

- MATHEWS, M.R. (1997): "Twenty-five years of social and environmental accounting research Is there a silver jubilee to celebrate?", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Bradford, Vol. 10, N°4, p.481
- MATTESSICH, R. (2002): *Contabilidad y Métodos Analíticos. Medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y macroeconomía*, Ed. La Ley, Buenos Aires
- PAVESI, P.:
<http://www.econ.uba.ar/www/institutos/siyd/siyd.html>
- TUA PEREDA, J. (1995): *Lecturas de Teoría e Investigación Contable*, Centro Interamericano Jurídico – Financiero, Colombia