

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires  
Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y  
Métodos Cuantitativos para la Gestión

**Sección de Investigaciones Contables**

**LA TEORÍA CONTABLE,  
LOS CONTADORES PÚBLICOS Y LA FILOSOFÍA**

**MARIO BIONDI**

Dr. MARIO BIONDI

- Doctor en Ciencias Económicas y Contador Público (FCE-UBA)
- Profesor Titular Consulto (FCE-UBA)
- Director de la Sección de Investigaciones Contables (FCE-UBA)
- Presidente de la Comisión de Doctorado-Área Contabilidad (FCE-UBA)
- Investigador de la Universidad de Buenos Aires – Categoría I
- Ex Director organizador de la Maestría en Contabilidad Internacional (FCE-UBA)
- Contador Benemérito de las Américas (Asociación Interamericana de Contabilidad)
- Profesor y Consultor en otras universidades del país y del exterior.
- Autor de libros de texto universitarios.

---

Publicación "Contabilidad y Auditoría" N° 31- año 16 junio 2010



**LA TEORÍA CONTABLE,  
LOS CONTADORES PÚBLICOS Y LA FILOSOFÍA**

**SUMARIO**

**Palabras Clave**  
**Key Words**  
**Resumen**  
**Abstract**

- 1. Introducción y causalidad de este trabajo.**
- 2. La sociología como ciencia de apoyo. Un puente entre la contabilidad y la filosofía.**
- 3. La filosofía de la antigua Grecia y su vigencia frente a los cambios de las modalidades de vida. Principios básicos.**
- 4. Algunos rasgos de la teoría contable analizados con enfoque social.**
- 5. Intento de vinculación de la teoría contable con la filosofía.**
- 6. Actividades de los contadores públicos que podrían tener entorno filosófico.**
- 7. A modo de conclusión.**
- 8. Bibliografía**

**PALABRAS CLAVE**

**TEORÍA CONTABLE – FILOSOFÍA - CONTADOR PÚBLICO –  
SOCIOLOGÍA – SOLIDARIDAD - BIEN COMÚN**

**KEY WORDS**

**ACCOUNTING THEORY – PHILOSOPHY - PUBLIC ACCOUNTANT –  
SOCIOLOGY – SOLIDARITY - COMMON GOOD**

**Resumen**

El presente trabajo es un ensayo que pretende encontrar puntos de contacto entre la teoría contable, los contadores públicos y la filosofía.

Mi larga trayectoria de docente, investigador y también profesional, me ha permitido tratar de traducir experiencias personales que sirvieron como punto de partida, en algún caso, para analizar el tipo de estudios que nos inicia en varios aspectos de la vida. La libertad plena del individuo para conducir su vida se manifiesta en la universidad y la escuela media debe servir para introducirnos en el mundo de la realidad, seguramente desconocida, en gran parte, hasta entonces.

La comunidad y la solidaridad también me llevó a conocer grupos de personas con ideales de servicio, entre los cuales se observan también principios filosóficos que tratan de hacer más grata la vida de relación y ratificar que siempre estamos en condiciones de hacer algo por los demás.

Seguramente mis conclusiones podrían calificarse de un tanto aventuradas pero se trata de lograr aquella supuesta vinculación, introduciendo conceptos que derivan de la sociología, rama del saber que debe ser jerarquizada por la interdependencia que hoy existe entre todos

los países y, fundamentalmente, entre sus habitantes; ciertos acontecimientos ocurridos recientemente nos señalan cómo los planes pueden cambiar en segundos por hechos que están por fuera de nuestro control y cómo la solidaridad y la información son absolutamente necesarios.

Espero que otros, quizás con mejor formación teórica que yo, tomen la posta y tratemos, entre todos, de que la teoría contable sea considerada en el plano de importancia que se merece.

#### **Abstract**

The present work is a essay that tries to find points of contact between the accounting theory, the public accountants and the philosophy.

My long path of teacher, researcher and also professional, has allowed me to try to translate personal experiences that served as point of game, in some case, to analyze the type of studies that us initiates in several aspects of the life. The full freedom of the individual to lead life demonstrates in the university and the average school must serve to get in the world of the reality, surely unknown, largely, till then.

The community and the solidarity also led me to knowing groups of persons with ideal of service, between which is observed also philosophical principles that try to make the life of relation more pleasing and to confirm that always we are in conditions to do something for the others.

Surely my conclusions might be qualified of rather risky but it is a question of achieving that supposed links, introducing concepts that derive from the sociology, branch of to know that must be considered for the interdependence that today exists between all the countries and, fundamentally, between inhabitants; certain events happened recently indicate to us how the plans can change in seconds for facts that are externally of our control and how the solidarity and the information are absolutely necessary.

I wait that different, probably with better theoretical formation that I, they take the relay and we treat, between all, of whom the accounting theory is considered in the plane of importance that is deserved.

## **CONTENIDO**

### **1. Introducción y causalidad de este trabajo**

Parece un tanto extraño buscar la relación entre los dos primeros conceptos del título de este trabajo (la teoría contable y los contadores públicos) y la filosofía. La idea corriente es que mientras la teoría contable y los contadores públicos, en magnitudes no siempre equivalentes, utilizan aplicaciones concretas de normas sociales (llámese ciencia o tecnología) la filosofía trata de la esencia, propiedades, causas y efectos de las cosas naturales.<sup>1</sup>

Debo aclarar que utilizo la expresión “teoría contable” en lugar de simplemente “contabilidad” para marcar las diferencias que existen entre ellas, y empleando una simplificación semántica podría decirse que la teoría contable es la esencia de su contenido, mientras que la contabilidad sería la herramienta o el medio para materializar esa esencia.

Cuando se menciona la expresión “filosofía” siempre se señala de qué período histórico se trata, ya sea la filosofía antigua (básicamente griega con aportes de Roma) e inclusive la filosofía oriental, también existe una filosofía moderna con pensadores de varios países de Europa y la filosofía posmoderna, que vincula la filosofía con la psicología, aclarándose que la primera tiende a generar las metas, la orientación y la reflexión general como “la sana costumbre de saber hacer las preguntas” y la psicología se interesa más en las técnicas, en lo operativo y en lo que la ciencia aporta (“la sana costumbre de buscar soluciones”).<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Primera acepción del diccionario de la lengua de la Real Academia Española.

<sup>2</sup> Walter Riso, “El camino de los sabios”, Editorial Emecé, 2009.

Lo que pretendo analizar en este trabajo es la posibilidad de jerarquizar a la teoría contable y, por ende, a quienes la aplicamos, o sea los contadores públicos.

Hace más de medio siglo que el rol de la teoría contable comenzó a ampliar el limitado campo en que se la pretendía contener, mostrándose hasta entonces como herramienta auxiliar de otras disciplinas tales como la economía y la administración, a las que, se decía, le aportaba informaciones puramente acumulativas y las conclusiones intrínsecas que se obtenían siempre eran atribuidas a los otros conocimientos. Debe pensarse, por ejemplo, que las series estadísticas sólo pueden lograrse con el valioso aporte de la teoría contable.

Por otra parte, las predicciones en los negocios tienen base en los aportes de la teoría contable (estados contables proyectados) y hasta la lógica borrosa, en última instancia, necesita de la teoría contable para validar ciertas conclusiones; o sea que podría llegarse a afirmar que sería la teoría contable la que corrobora o descarta presunciones o propuestas de otras fuentes del conocimiento.

Resulta obvio que "nuestra" teoría contable incluye no solamente aspectos financieros o patrimoniales sino también temas como la gestión, la forma de expresiones no cuantitativas, sociales y hasta macroeconómicas. Solamente con la pretensión de ese alcance amplio puede admitirse el razonamiento que espero poder desarrollar.

## **2. La sociología como ciencia de apoyo. Un puente entre la Contabilidad y la Filosofía**

Aún sin entrar a analizar el "estatus epistemológico" de la teoría contable, sabemos que, entre otras cosas, es un sistema de información que facilita la toma de decisiones, o sea que en aquellos ámbitos que ella atiende tiene un rol sumamente importante para uso cotidiano de los integrantes de la comunidad vinculados entre sí, sea el propio ente que genera los actos y hechos jurídicos que la contabilidad registra, sean los proveedores, los clientes, los acreedores financieros, el fisco, el capital humano involucrado, etc. Sintetizando, esta rama del saber integra el

grupo que generalmente se identifica con las ciencias sociales, en oposición a las llamadas ciencias naturales y, en tal sentido, también encontramos a la sociología que está presente en el manejo de las múltiples actividades que genera la empresa. La sociología analiza las relaciones humanas, que deben ser equilibradas y coordinadas con prudencia y ética. En épocas como las que nos toca vivir esas relaciones están muy deterioradas y las injusticias y exclusiones están a la orden del día. Corresponde a la teoría contable, en sus diversos segmentos, suministrar información debidamente clarificada para permitir un adecuado análisis de la distribución de recursos que contemple el bien común, en el cual se encuentra presente la sociología.

Es importante señalar que, si bien la sociología y la teoría contable no aportan soluciones a problemas sociales concretos, analizan y suministran informaciones que posibilitan el cumplimiento efectivo de políticas adecuadas.

En sus orígenes la sociología tuvo distintas denominaciones según el autor que tratara de definirla y así se puede mencionar "filosofía social", "filosofía sociológica", "ciencia de las cosas humanas", "la filosofía civil", "filosofía política", "poliología" y debemos recordar que fue Augusto Comte el impulsor de esos estudios de esta rama del saber.

Las diferentes expresiones de la "sociología" están muy relacionadas con las ideologías de quienes las hicieron conocer pero, sin embargo, todas tenían un contenido común en cuanto a los temas que trata, como por ejemplo los que se refieren a la producción, circulación, distribución y consumo de la riqueza y también, más específicamente, el "valor", la "riqueza de la moneda", los "precios", el "interés del dinero", los "bancos", la "renta de la tierra", etc.

Todas estas expresiones, que pueden ser profundizadas recurriendo, por ejemplo, al Diccionario Enciclopédico Hispano Americano de W. M. Jackson, Tomo XX; muestra una profunda afinidad entre la teoría contable y la sociología.

Para terminar con este "puente" que me permitirá intentar vincular a la teoría contable con la filosofía, quiero expresar que la sociología

analiza todo el "organismo social" en su conjunto y es, a la vez, guía para otros conocimientos específicos, entre los cuales me animo a proponer al contable, además de la economía, la administración, el derecho, la historia, la religión, la moral, etc.

Los problemas actuales que presenta, por ejemplo, el derecho, como ser la edad de imputabilidad de los menores, deben ser analizados, sin duda, con ayuda de la sociología.

Tan importante es, en mi opinión, la sociología que me permite proponer una ampliación en la organización y clasificación de las ciencias, que muchas veces comenté, que expresó Mario Bunge (ciencias naturales o duras, ciencias sociales y ciencias de apoyo) en el sentido que, en lugar de incluir solamente como ciencias de apoyo a la matemática y a la lógica, debería considerarse como tal también a la sociología.

Pretendiendo incursionar en la filosofía, cabe aclarar que se la ha mencionado como "ciencia de las ideas y de los principios" vive en el tiempo y evoluciona, lo cual torna imposible considerarla en un marco cerrado. La filosofía no es nunca una organización definitiva, no tiene bandera, no pertenece a ninguna religión y todos sus pensamientos no están preconcebidos.

La filosofía está presente en todo conocimiento científico y todas las clasificaciones de las ciencias que se puedan intentar enunciar, deben considerarse ramas de una ciencia base, que sería la filosofía.

Un pensamiento reflexivo sobre cualquier tema concreto nos lleva a filosofar.

Se dice que Pitágoras (el del célebre teorema) fue el primero que usó la palabra "filosofía", pero es sabido que en el antiguo oriente ya se filosofaba. Se utilizó en la antigüedad la palabra "filósofo" para designar al hombre que soporta con valor la adversidad y que en los días prósperos se conduce moderadamente, siempre con similar estado de ánimo.

El filósofo es un espíritu investigador, defensor de sus ideas, que no cree de por sí en la palabra de otro y que examina y discurre antes de

aceptar una opinión. Son ejemplos de estas afirmaciones el proceder de Sócrates frente a las acusaciones que lo llevaron a la muerte y también el de Diógenes, ambos en la antigua Grecia. Sin embargo, sus respectivas formas de actuar eran distintas.

Mientras Sócrates discutía las opiniones de sus discípulos utilizando un juego de palabras y expresiones para que el propio discípulo reconociera posibles errores de razonamiento, Diógenes empleaba no sólo palabras sino contundencia física para que su interlocutor desistiera de su opinión. Esto no significa que un filósofo debe oponerse "porque sí" a un aporte de ideas, pero debe satisfacerse de todas las dudas que pudieran presentársele y seguramente no quedará convencido.

Salvando el abismo que separa a Sócrates de Popper, de este último cabe recordar su expresión que "no hay verdades absolutas; solamente aproximaciones a la verdad".

### **3. La filosofía de la antigua Grecia y su vigencia frente a los cambios de las modalidades de vida. Principios básicos**

Pese a los continuos cambios en las modalidades de vida parece que los principios difundidos y recopilados por los pensadores de la antigua Grecia continúan aún vigentes.

Según esos filósofos, la filosofía consistía en un estilo de vida y para ser feliz se debía vivir con sabiduría.

En trabajos anteriores<sup>3</sup> traté estos temas y también dejé claro que en Grecia, además de filósofos, también existían charlatanes, como en todas partes y que con tinte de académicos trataban de obtener mejores condiciones de vida; me refiero, especialmente, a los "sofistas".

---

<sup>3</sup> Principalmente en artículo publicado en la Revista Contabilidad y Auditoría, que se edita en la Sección de Investigaciones Contables de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, titulado "Aportes para la aplicación de metodología científica en investigaciones sobre contabilidad". Nº 29 – Año 15 – Junio 2009.

Sin embargo, parece que los principios básicos emitidos por Sócrates, Platón, Aristóteles y tantos otros, están aún vigentes y lo que ellos buscaban era la sabiduría como forma de conducirse en la vida.

Cinco son los principios a los que me refiero; principios de vida, que podrían resumirse de la siguiente forma:

- a) El primer principio es cumplir en la vida diaria con lo que se predica, o sea que los hechos que realizamos estén acordes con los consejos y definiciones que damos a los demás, eliminándose aquello de "haz lo que yo digo pero no lo que yo hago" y también dejar de ver "la paja en el ojo ajeno y no la viga en el propio";
- b) El segundo principio recomienda dirigir permanentemente la mirada hacia nuestro interior, lo cual equivale a ocuparse de uno mismo, buscar el crecimiento moral más que el material y toda la labor realizarla con alegría, sin esperar los frutos, que sin duda vendrán. No se trataría solamente de agregar nuevos conocimientos sino también desechar hábitos incorrectos, eliminar el miedo; con todo ello estaremos formando nuestro carácter y mejorando nuestra condición de vida;
- c) El tercer principio se refiere a la tranquilidad del alma, tener serenidad, no sufrir o sufrir lo menos posible, volver a lo natural, incorporar el placer a la vida de todos los días, eliminar todas las necesidades superfluas. No esperar la vida sino vivirla sin temer a la muerte, como si ella nunca fuera a ocurrir. No provocar envidia, codicia, odio o miedo en los demás; evitar pendencias y generar climas de paz y convivencia;
- d) El cuatro principio recomienda tratar de valerse por uno mismo, lo cual no significa adoptar actitudes arrogantes pero debería pensarse en lograr solamente lo que depende de uno mismo sin esperar nada de los demás. No tener vergüenza del progreso económico cuando el mismo es consecuencia de actividades honestas, para las cuales nos hemos preparado;
- e) El quinto principio recomienda que se viva conforme con la naturaleza, desarrollando los talentos naturales y buscando en nuestro interior todo lo que Dios nos ha provisto, exhumarlo, desarrollarlo y aplicarlo. ¡Cuánto mejor es beber agua de los

manantiales que la que se compra en botellas, por más química que ésta tenga!

Siguiendo a los filósofos de la antigua Grecia, esta forma de vida que ellos recomendaban y que he resumido brevemente, nos llevará a vivir mejor, filosóficamente hablando.

Considero que no es nada fácil adoptar expresamente estas recomendaciones pero estoy convencido que, con esas normas éticas y realistas, el mundo sería muy diferente, no se observarían las injusticias y la falta de equidad en la distribución de los medios económicos y no vivir como lobos, siempre en espera del fracaso de otros para mejorar nuestra posición social.

Llega ahora el momento de filosofar momentáneamente menos y pasar al materialismo de la teoría contable para luego tratar de vincularlos como me propuse en este trabajo.

#### **4. Algunos rasgos de la teoría contable analizados con enfoque social.**

Quiero comenzar esta parte del trabajo rememorando un episodio ocurrido en mi vida, en la Escuela Superior de Comercio "Hipólito Vieytes" ubicada en la Av. Gaona y Cucha Cucha.

Cursaba el cuarto año y una de las asignaturas era Estenografía o Taquigrafía la cual, bien aprendida, podría generar una actividad remunerada satisfactoriamente. No era mi caso, dado que estaba peleado con los rasgos, rayas, círculos, simplificaciones, verticales o inclinadas, insertas a distintos niveles de los renglones.

El caso es que el profesor de Taquigrafía era un señor muy culto y para los dictados-prueba a que nos sometía permanentemente, utilizaba trozos de literatura muy interesantes pero que, para nuestros escasos años, sonaban como algo sin sentido. Debo recordar que la currícula de entonces en las escuelas de comercio era muy enciclopedista pero con poco contenido teórico.

Volviendo a las clases de Taquigrafía, una vez el profesor seleccionó un escrito que comenzaba con una pregunta: ¿Qué es la filosofía? En esos tiempos no existía la televisión (década de los años 1940) y la radio ocupaba en los hogares un lugar muy importante con la difusión de programas de todo tipo, entre ellos, los calificados de “cómicos”. Un personaje muy conocido entonces se hacía llamar “Alí Salem de Baraja” y ante cualquier pregunta de un interlocutor utilizaba la expresión “mosterio”, que supongo significaba misterio, o sea “qué se yo”.

En esa clase, que no sé por qué quedó tan grabada en mi mente, cuando el profesor leyó la pregunta “¿Qué es la filosofía?”, un compañero del fondo de la clase, le contestó: “mosterio”. La reacción del docente fue inmediata y con toda la tranquilidad del mundo le respondió: “Brutos, lo único que conocen ustedes es de vacas y de granos.” Desde entonces, hace más de sesenta años, me impuse la obligación de indagar si el profesor habrá tenido una reacción lógica pero no ajustada a la realidad o efectivamente tenía razón. Hasta el día de hoy no encontré la respuesta. Sin embargo, recuerdo que las pocas asignaturas de esa carrera secundaria, que podría calificar de “culturales”, eran dos cursos de Literatura, en uno de los cuales tuve el honor de recibir clases del Dr. Florentino Sanguinetti.

Volviendo al presente, deseo señalar algunos rasgos de la teoría contable que pueden calificarse de “sociales”.

- a) Si la información que suministra está destinada también a terceros, está automáticamente socializada.
- b) Si de sus datos se pueden fiscalizar impuestos a cargo del ente, al estar en juego el interés general, también encontramos un rasgo socializante.
- c) Si genera información vinculada con problemas ecológicos, es un nexo con la comunidad toda.
- d) Si sus informes contribuyen a la determinación de variables macroeconómicas, muestra otros signos de socialización.
- e) Si las técnicas de aplicación de la teoría contable permiten determinar o, por lo menos, suministrar indicios sobre procedimientos de “lavado de dinero”, es otra señal de interés general.

- f) Si la profesión del contador público está calificada como “de riesgo” es porque estaría comprometido el bien común por las actitudes de los entes en que se ejerce la profesión.

Todas estas señales y, seguramente otras no expuestas aquí, determinan la relación de la teoría contable con el medio social.

##### **5. Intento de vinculación de la teoría contable con la filosofía**

Dije antes de ahora, en este trabajo, que la filosofía – entre otras cosas- es una ciencia de principios.

Además, parafraseando a Walter Riso, mencioné algunos principios filosóficos para “vivir con sabiduría”, o sea, vivir mejor sin causar daños a terceros ni comprometer el futuro de nadie y este intento de vinculación entre la filosofía y la teoría contable es posible que abra caminos para una aplicación de esta última con la ética y sin afectar deliberadamente a terceros.

Es ahora la oportunidad de recordar lo que ya expusiera en otras publicaciones respecto del doble aspecto que tiene la teoría contable. Reiteradamente he venido sosteniendo que la teoría contable muestra dos aspectos que llamé “Teoría Contable Doctrinaria” y “Teoría Contable Normativa”<sup>4</sup>.

La teoría contable normativa es el sustento de las normas contables específicas que regulan a la contabilidad patrimonial, aprobadas por las autoridades de aplicación, que en el caso de la República Argentina es el llamado “Marco Conceptual”, identificado como Resolución Técnica N° 16.

Esta teoría contable normativa tiene sus principios, pero en muchos casos son incoherentes y hasta arbitrarios por lo cual el libre albedrío, que es una base filosófica muy importante, se encuentra totalmente ausente.

---

<sup>4</sup> Ver, entre otros, “Contabilidad Financiera”; Biondi, Mario; Errepar, 2005.

En cambio, la teoría contable doctrinaria, integrada por la opinión de los tratadistas, las escuelas de pensamiento contable y lo que yo he llamado "corrientes de opinión"<sup>5</sup>, es absolutamente armónica, lógica y coherente.

A esta forma de expresión de la teoría contable me refiero cuando pretendo encontrar afinidades entre ésta y la filosofía.

Me pregunto si la teoría contable debería lograr algunos cambios para poder llegar al objetivo buscado. Creo que sí y por empezar, debería definirse una teoría general básica de la contabilidad, es decir, esbozar qué fundamentos y principios la sustentan, como todo conocimiento que pretende tener una base científica.

Vale la pena aclarar que, si se acepta que uno de los sustentos puede ser la filosofía, el camino quedaría más allanado, toda vez que la base de la filosofía es el libre pensamiento sin otra limitación que los principios éticos como representación del bien común.

Cabe preguntarnos en cuánto mejoraría el entorno social si se aceptara esta pretendida vinculación. La respuesta, desde mi punto de vista, es que se lograría, seguramente, un progreso en los avances del conocimiento contable al descartarse limitaciones arbitrarias que hoy existen. Claro está que no faltará quien recuerde que la teoría contable de aplicación es la normativa, pero llegará la oportunidad, como está ocurriendo en otros países, que la legislación contable resulte de acuerdos pluralistas en los cuales las universidades deberán tener una participación importante en el dictado de normas, así como otros sectores interesados, por el carácter social de la teoría contable.

Si, como sabemos, la filosofía tiene principios éticos, con exclusión de los sofistas, su influencia en la no aplicación de "malas artes" en la teoría contable debería ser un factor que evitara muchos dolores de cabeza a los contadores públicos y a la población en general.

---

<sup>5</sup> Corrientes "ortodoxas y renovadoras".

## **6. Actividades de los contadores públicos que podrían tener entorno filosófico.**

Las actividades de los contadores públicos tienen problemas emergentes, que pueden ser encarados con normas éticas de vida que involucraran principios filosóficos.

Antes de exponer los casos deseo comentar una hermosa experiencia de vida, que abarcó la mitad de los muchos años que llevo en mis espaldas. Me refiero a mi calidad de socio de una ONG llamada "Rotary International", integrada por grupos de alrededor de 40 personas identificados como clubes rotarios, uno de los cuales, el Rotary Club de Parque Patricios me contó por más de cuarenta años como socio activo. Esta organización, Rotary International, tiene como finalidad promover la amistad entre los hombres y mujeres del mundo, sin distinción de nacionalidad, raza, color de piel, credo religioso, actividad, etc., todo ello como ocasión de servir a los demás. Dos expresiones muy conocidas de rotarios expresan: "Dar de sí antes de pensar en sí" y "Se beneficia más quien mejor sirve".

Dentro de la institución se encuentra también muy difundido un test que pretende orientar a quien lo aplica, como norma de conducta antes de tomar una decisión que involucra a terceros. Ese test es conocido como "La prueba cuádruple"<sup>6</sup> por contener cuatro preguntas que el usuario debe formularse.

Esas preguntas, relacionadas con lo que se piensa hacer o decir, son:

1. ¿Es la VERDAD? (Lo que se pretende como solución de un problema)
2. ¿Es EQUITATIVO para todos los interesados? (Las partes involucradas en el tema a resolver)
3. ¿Crearé BUENA VOLUNTAD y MEJORES AMISTADES?
4. ¿Será BENEFICIOSO para todos los interesados?

---

<sup>6</sup> Consultar la publicación de Rotary International titulada "Servir es mi ocupación".

Este test significa que antes de tomar una decisión es necesario realizar un auto examen toda vez que cuando un profesional, contador público, debe prestar servicios profesionales, por ejemplo, como consultor, es conveniente que realice ese auto examen de la situación para aconsejar adecuadamente. Esa filosofía profesional también debe llevarnos a no temer equivocarnos; se dice que H. Ford se olvidó de poner marcha de retroceso en el primer automóvil y nadie puede dudar de su capacidad creativa. Si yo no actúo no erraré nunca pero ¿qué apporto para el bien común? Si no pretendiera demostrar que el contador público, con su teoría contable, está vinculado con principios filosóficos, no correría riesgo alguno de equivocarme pero ¿en qué progresaría nuestra disciplina con ello? Si yo me equivoco en mis apreciaciones, otros autores pueden tomar la posta, si el tema les interesa y, seguramente, contribuirán a mejorar la profesión. El contador público no es un juez pero si es "señor de sus propios ideales"; nadie se los puede quitar aún cuando no se los reconozcan.

El estilo de vida profesional del contador público debe ser positivo; siempre actuar para que no se derrumbe lo realizado hasta el presente. Cuentan que el acueducto de Segovia (España), construido por los romanos hace casi 2000 años, prestó servicio eficiente hasta que, reemplazado por un moderno servicio de suministro de agua corriente, comenzó a derrumbarse por la sequedad de sus paredes y la acción del sol, o sea que la ociosidad desintegró lo que los siglos de trabajo conduciendo el agua no pudieron hacer.

Veamos ahora algunos ejemplos supuestos de actividades profesionales de los contadores públicos aplicando la teoría contable y su vinculación con la filosofía.

#### Caso 1:

Un contador público (el señor A) es convocado para actuar en la justicia como asesor experto (perito) de parte. Frente a él otro colega (el señor B) representa, con la misma función, a la parte contraria. El tema en discusión consiste en la necesidad de definir si en una explotación

agrícola se requiere, o no: 1º) La depreciación del suelo con motivo de la aplicación del monocultivo de soja y 2º) Efectos de la falta de sustentabilidad de la explotación para dentro de 10 años. Ambos temas son muy importantes para las partes en conflicto; dependiendo de esas definiciones la posibilidad o no de distribuir dividendos en efectivo, dado que los supuestos daños ecológicos reducirán en un 80% los beneficios.

El contador público A representa a la parte que entiende que las utilidades deben reducirse por lo efectos señalados y el contador público B, a la parte que rechaza esa necesidad y exige la distribución de los beneficios.

La solución de este supuesto conflicto (que puede darse realmente en cualquier momento) comprende a ambos contadores públicos, por lo cual las bases de razonamiento involucrarían a los dos colegas.

a) Situación desde el punto de vista contable.

Las normas vigentes en la República Argentina y las normas de información financiera internacionales coinciden en el sentido que la depreciación de la tierra es procedente cuando ocurran casos de degradación.

El tema es saber si la degradación realmente se ha producido y, adicionalmente, determinar la sustentabilidad de la explotación, entendiéndose por sustentabilidad la relación de la que resulte del actual sistema de uso de la tierra que permitirá igualmente su utilización aceptablemente en el futuro cercano, o sea, se trata de posibilitar la vida de las generaciones futuras.

b) Auxilio de razonamientos con sentido supuestamente filosóficos.

Dije que el empleo de los principio de vida integran un enfoque filosófico de la vida. En este caso concreto serían aplicables el denominado "vivir conforme a la naturaleza", "coherencia" y la "tranquilidad del alma" (equidad).

Por otra parte, la filosofía rotaria que emerge del test de la "prueba cuádruple", es decir, la necesaria equidad y los beneficios para todos los interesados (generación actual y generaciones futuras) están indicando claramente que la solución debe darse por medio de un espíritu amplio y de buena voluntad.

c) La solución a proponer.

Lo que manifiesto no significa el despojo de una generación en beneficio de otra u otras, sino que todos los cálculos y razonamientos técnicos deben practicarse pero en caso de duda, seguramente los contadores públicos encontrarán una solución equilibrada mediante el "sano juicio profesional" y cuál es el "sano" juicio profesional sino los principios filosóficos-técnicos que he mencionado, acompañando a las normas técnicas.

Caso 2:

Supongamos que uno de los aviones de una empresa de transporte aéreo sufrió un accidente en el cual se produjeron daños materiales de significación. ¿Cuál debería ser el criterio de cuantificación de la provisión de resultados negativos en los estados contables de la empresa como consecuencia de esos hechos?

Las normas contables requieren la constitución de provisiones para contingencias que respondan adecuadamente por los importes que deberán abonarse a los damnificados, previo informe técnico del abogado que entienda en la causa penal y también en la justicia civil.

Si bien en este caso la decisión final dependerá de la justicia, en las etapas intermedias compete al contador público evaluar las cifras de las contingencias a provisionar y para ello será necesario tener en cuenta los informes técnicos y aplicar los principios de "verdad" y "equidad".

Caso 3:

Una empresa recibe un pedido de venta de muchos miles de unidades de un producto por un valor muy significativo a un precio unitario que reporta utilidades poco importantes. Para cubrir ese pedido el ente deberá contratar un importante número de operarios, o sea que aumentará la demanda de trabajo. Un contador público es llamado para dar opinión sobre el caso.

Sin perjuicio que, desde el punto de vista de la gestión, deben analizarse los aspectos económicos, el contador público consultado debería tener en cuenta principios de "equidad" y "verdad" para aconsejar la decisión final.

Caso 4:

Los problemas que acarrearán el mal uso del medio ambiente repercuten en las empresas. Cuando se afecta la ecología, a la corta o a la larga, se paga.

Es de mucha actualidad lo que está ocurriendo con ciertas explotaciones mineras. La generación de fuentes de trabajo como beneficio y los daños ecológicos que se generan con las contaminaciones como quebranto.

Supongamos una empresa que explota yacimientos mineros y produce estados contables proyectados o prospectivos. El contador público que interviene en la preparación de esos estados debe resolver algunos temas tales como ponderar los egresos que se generarán por los nuevos puestos de trabajo y también los costos derivados de intentar prevenir la afectación de la ecología. Es muy posible que las formas de considerar éstos sean diversas y las erogaciones variarán según la aplicación de los informes de los expertos en el tema.

En este caso el profesional contable debe tener un criterio amplio y trabajar con sentido de responsabilidad social, lo cual conduce, nuevamente, a la aplicación de principios sociológicos que, como se ha visto, están muy emparentados con la filosofía, la "verdad", la "equidad" y los "beneficios para todos los interesados", son preguntas que el profesional debe hacer antes de opinar y cuantificar.

Reitero una vez más que estas reflexiones supuestamente filosóficas son complementarias de las evaluaciones generadas por la teoría contable.

Caso 5:

El llamado “razonable valor de mercado” de algunos bienes es utilizado por las normas contables como medio de medir ciertos activos. Esta forma de valuar, fundamentalmente a los llamados instrumentos financieros derivados, tiene una fuerte dosis de subjetividad y los principios filosóficos tienen un campo de aplicación importante.

A estos instrumentos financieros derivados, que así se los denomina en razón de representar activos subyacentes, se les asigna el valor de mercado de tales activos. Es sencillo comprender que los valores de cotización de los bienes cambian constantemente y, por supuesto, carecen de la objetividad que caracteriza al costo histórico. Si bien la norma contable lo impide, la “prudencia” y la “sabiduría” del evaluador debe poner límite, o por lo menos advertir el enorme riesgo que implica valuar activos que pueden perder valor automáticamente en forma significativa, lo cual implica que los ejercicios futuros podrán registrar las pérdidas equivalentes a las ganancias quizás ya distribuidas anteriormente.

El antiguo principio contable conocido como “prudencia” significa un enfoque filosófico de la teoría contable por estar basado en la “equidad” y la “verdad”. Además, las notas sobre los hechos subsecuentes al cierre de ejercicio, que implica un período de tiempo desde la finalización de un período hasta la fecha en que se produce el informe y, más aún, extendiendo dicho lapso hasta el momento de la reunión de socios del ente, fortalece la idea de la relación que pretendo acreditar (teoría contable y filosofía). Digo esto porque la información que debe suministrarse no es solamente numérica sino también explicativa de situaciones emergentes y es allí donde nuevamente aparece la subjetividad y la posibilidad de la utilización, para el razonamiento, de algunos principios que mencioné reiteradamente.

## 7. A modo de conclusión

Este trabajo –como ya lo dije- tiene por objetivo tratar de elevar el nivel de consideración de nuestra teoría contable en el entorno de las distintas ramas del conocimiento. Debo aclarar una vez más que cuando me he referido a la teoría contable, en mi mente predomina el concepto de la teoría contable doctrinaria por sobre la teoría contable normativa, que básicamente se refiere a la contabilidad patrimonial, no porque le reste importancia a esta última sino que la teoría contable doctrinaria tiene una amplitud de principios que no posee la teoría que solamente es el respaldo de las normas contables obligatorias.

Ese pretendido entorno filosófico que asigno a la teoría contable implica libertad de opinión y, sin dudas, los principios que rigen el origen de todos los conocimientos, incluido el de la que nos preocupa, no deben tener otros límites que la ética y el bien común. El conocimiento contable no es patrimonio exclusivo de los contadores público y, si bien su opinión debe ser preponderante en los temas a resolver en el futuro, las opiniones deben ser interdisciplinarias, precisamente por el carácter universalista que le confiere a la teoría contable la posición que aquí dejo expuesta.

## 8. Bibliografía

BIONDI, M. (2009): **Aportes para la aplicación de metodología científica en investigaciones sobre contabilidad**, Revista Contabilidad y Auditoría, Sección de Investigaciones Contables, IIADCOM -FCE-UBA, N° 29, Año 15, Junio.

BIONDI, M. (2005): **Contabilidad Financiera**, Buenos Aires, Errepar.

BUNGE, M. (1976): **La ciencia, su método y su filosofía**, Buenos Aires, Editorial Siglo Veinte.

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA (2001): **Diccionario de la Lengua Española** – Vigésima Segunda Edición [en línea]. Disponible en: <http://buscon.rae.es/drae/>.

RISO, W. (2009): **El camino de los sabios**, Buenos Aires, Editorial Emecé.

ROTARY INTERNATIONAL (2010): **Introducción al Servicio a través de la Ocupación**, [en línea]. Disponible en: [http://www.rotary.org/RIdocuments/es\\_pdf/255es.pdf](http://www.rotary.org/RIdocuments/es_pdf/255es.pdf).

