

La partida doble como signo en el sistema y entorno organizacional

FABIOLA LOAIZA ROBLES

EL AUTOR

Contadora Pública (Universidad de Manizales). Ponente en diversos eventos de la profesión y la disciplina contable y congresos de Fenecop.

E-mail: floaizarobles@hotmail.com

RESUMEN

El documento presenta una aproximación al concepto de partida doble como signo de representación que media entre un intérprete e interpretante contable y los hechos representados por la contabilidad, esto con el fin de comprender el papel que cumple dicho signo en los procesos de información, decisión, comunicación, acción y control en la organización, para lo cual la contabilidad resulta fundamental dadas las actuales circunstancias en las que una información de calidad proporcionada a buen tiempo es la base para la toma de decisiones óptimas, y, por último, se resalta la necesidad de pasar de la representación cognoscitiva a la teleológica para hacer análisis de relaciones medios-fines y así dar paso a la reflexión sobre los nuevos retos que se le presentan a la contabilidad.

PALABRAS CLAVES: Partida Doble, Organizaciones, Información, Decisión, Control, Signo de Representación, Semiótica.

SUMMARY

The purpose of this article is to approach to the double entry concept as sign of representation that mediates between the interpreter and the countable and the facts represented by the accounting. This is made in order to understand the rol of the this sign in the control, action, communication, decision and information procedures, for which the accounting is fundamental in circustances in which one quality information provided at right time is the base of the right decision-making. Finally, it shows the necessity of advance from cognitive representation to the one theleological to make means - aims relations and to take the step tp the reflection about the new challenges of the accounting

Recibido: julio 9 de 2005

Aceptado: octubre 14 de 2005

LA PARTIDA DOBLE COMO SIGNO DE REPRESENTACIÓN

En las construcciones culturales los signos se han constituido en referentes para la comprensión de las relaciones sociales y han sido incorporados a los esquemas de expresión de diversas ramas del saber. Resulta importante comprender que todo cuanto se percibe son signos¹, los cuales forman representaciones² que se encuentran presentes en todas las disciplinas del saber natural y social, sin ser la contabilidad una excepción, pues ésta cumple una función de representación de la realidad social a la cual se encuentra adscrita, utilizando para dicha tarea varios signos de representación.

La contabilidad mide, valora, representa, informa y comunica sobre el acontecer de la realidad económico-

¹ La función del signo es sacar a luz el objeto estudiado por medio de la representación de éste, es decir, tiene una dualidad, la idea significada y la idea significante, condición necesaria para que pueda ser analizado como signo y se encuentre en él su papel de representación. Una idea puede ser signo de otra porque esta manifestación puede representarse al interior de la idea representada y también porque en su esencia la representación es objeto y manifestación de sí. Entre dos representaciones existe un lazo que es llamado signo, ya que "todas las representaciones están ligadas entre sí como signos; entre todas forman como una red inmensa; cada una se da, en su transparencia, como signo de lo que representa" (Foucault, 1993:72). Se puede concluir de esta manera que todo cuanto se piensa son representaciones del mundo que se manifiesta a diario y a través de conexiones de signos.

² Existen diferentes connotaciones de representación las cuales se han formado desde la antigüedad, pasando por Aristóteles, quien la definía como fantasía intelectual o sensible; Descartes, como imaginación; Locke, le dio el sentido de idea; pero en la actualidad y de acuerdo con Ferrater Mora la representación puede entenderse desde el punto de vista de la psicología y la epistemología. En el primer caso, la representación puede ser tratada como aprehensión de un objeto efectivamente presente, reproducción en la conciencia de percepciones pasadas, anticipación de acontecimientos futuros a partir de una combinación de percepciones pasadas, o como la unión en la conciencia de varias percepciones no actuales; en la epistemología la representación tiene dos sentidos básicos: "representación como contenido mental. La representación es entendida entonces como un acto y las más de las veces se le da un sentido "subjetivo" y "privado", y representación como aquello que se representa en el acto de representar" (Ferrater, 1994:3076). Para efectos del presente documento se tendrá en cuenta más que todo el sentido epistemológico de la representación.

social, y al estar compuesta por signos que median entre la realidad y el pensamiento contable se hace necesario descubrir y hacer análisis de sentido de los signos que la componen.

Como uno de estos signos de representación se puede considerar la partida doble, pues ésta es la herramienta con que ha contado la contabilidad para hacer la representación de los hechos contables desde hace más de quinientos años, por lo tanto, se ha convertido en la mediadora entre el sujeto contable y la realidad social estudiada por la contabilidad.

La partida doble es el instrumento de medición y por consiguiente de representación, que ha construido la contabilidad para ordenar estructuras cognoscitivas y normativas de información, dotando a esta disciplina de un sentido de realidad que refleja relaciones de tipo lógico, epistémico, metodológico, social, político y económico en el ámbito de la riqueza adscrita a la propiedad.

La partida doble permite atribuir un pasado histórico, empírico y analítico a la contabilidad, identificar lo estático y lo dinámico en las relaciones sociales y económicas valiéndose de la cuenta, que es un signo que representa lo cualitativo, cuantitativo, estático y dinámico en los elementos de la relación riqueza-propiedad.

La partida doble como signo tiene un intérprete y un interpretante. El intérprete es la mente del sujeto contable y el interpretante es el pensamiento o concepto, estos pensamientos son comunes a los sujetos contables (contadores y usuarios de la información) y proceden de la aprehensión de la realidad y de las propiedades que de ésta pueden ser interpretadas contablemente. Luego, el sujeto comunica la información a través del lenguaje, que es la "extensión lógica de las propiedades intrínsecas de abstracción del sistema nervioso central, o simplemente del pensamiento abstracto" (Llinás,2003:266), donde este pensamiento abstracto se refiere a la representación mental.

El intérprete de este signo ha de buscarse en un hábito en virtud del cual puede decirse que la partida doble, como vehículo sígnico, designa ciertos tipos de objetos o situaciones; el sujeto que interpreta los hechos contables de la realidad construye una plataforma de pensamiento en la que responde, a causa del vehículo sígnico, “a objetos ausentes relevantes para una problemática situación actual, como si éstos estuvieran realmente presentes” (Morris, 1994:70); en este caso, el hecho contable es el objeto ausente.

La partida doble adquiere la connotación de signo porque cumple una función de representación al permitir una relación entre intérprete e interpretante contable con los hechos que se dan en la realidad social los cuales pueden ser de naturaleza económica, jurídica, administrativa, ambiental, política o cultural.

La partida doble ha evolucionado con diversas formas de representación que se dan como propiedades emergentes, las cuales no están desligadas de la esencia de este signo; a través de ellas se pueden dar ordenamientos y lecturas diferentes y la emergencia de sistemas y relaciones que sirven para potenciar la capacidad cognitiva del intérprete, ubicar nuevos fenómenos que pueden ser analizados por la contabilidad y establecer nuevos juegos de relaciones. Lo anterior implica seguir demarcando la naturaleza de la partida doble y de la contabilidad.

Las formas de representación contable han estado ligadas a las aplicaciones matemáticas, así: la representación convencional o tradicional utiliza la aritmética (erróneamente ha sido confundida con la partida doble³), la representación matricial, vectorial y funcional, se valen

³ Tal como se evidencia en las siguientes expresiones, “la partida doble sigue siendo el método formal más avanzado (y casi el único método formal) de que disponen los contables de empresa en la primera mitad del siglo XX” (Ballestero, 1979:21). Y: “la formulación más general y elemental del modelo contable es la que nos brinda la contabilidad convencional que vamos a identificar aquí con el modelo de la Partida Doble” (García, 1992:28).

del álgebra lineal y la representación sagital o de grafos, de la matemática booleana.

La construcción de nuevas formas de representación de la partida doble cumplen dos funciones: la primera, encaminada al análisis de estructuras teóricas referidas a la relación riqueza-propiedad dada en las organizaciones que se puede observar a través de estas representaciones, y la segunda, como valioso instrumento de información que agiliza el proceso de toma de decisiones.

Estas formalizaciones en contabilidad tienen un gran acumulado de reflexiones y precisiones que han impulsado el trabajo científico, pero por otro lado no han permitido una comprensión más amplia de su relación con las ciencias sociales ya que sólo se observa en ellas la utilización de la matemática como herramienta y no se han dado los marcos teóricos y metodológicos que permitan una evaluación de los desarrollos formales en contabilidad.

El uso del instrumental matemático y los desarrollos formales que se derivan de estas aplicaciones han posibilitado otras miradas, al forzar la teoría contable a una reelaboración de principios en un plano de mayor abstracción y análisis de los aspectos lógico-formales.

Con las corrientes doctrinales enmarcadas en la teoría matemática y el intento formalizador, la contabilidad encuentra un camino de desarrollo del cual sus consecuencias no han sido muy examinadas o comprendidas. Por ejemplo, las formas de representación matricial y de grafos dan a entender las potencialidades teóricas encerradas en su sistema y hacen ver la necesidad de profundizar en nuevas abstracciones de la estructura teórica contable.

Las aplicaciones matemáticas en la formalización de la contabilidad permiten avanzar en la descripción y homogeneización al elaborar estructuras que perfeccionen el análisis integral del campo de la realidad social estudiada por la contabilidad.

Estos intentos formalizadores en contabilidad han dado origen al programa de investigación formalizado, el cual ha girado en torno al concepto de cuenta y partida doble, los cuales deben ser asumidos con una concepción metodológica en la relación teoría – sistema, pues la contabilidad como sistema abierto al entorno se encuentra interconectado con otros sistemas sociales.

El concepto de sistema en contabilidad debe ser asumido como potencial teórico y metodológico, que permita una estructura teórica explicativa de la realidad y no como instrumento técnico para ordenar datos e interpretar información. Las precisiones de un núcleo firme del programa de investigación formalizado deben estar direccionadas por las reflexiones sobre la relación teoría-sistema.

Las disciplinas de conocimiento como la contabilidad deben ir relacionadas con los avances científicos y tecnológicos que se presentan como miradas integrales e interdisciplinarias de la realidad, al utilizar herramientas tecnológicas se dan en contabilidad desarrollos como la automatización de procesos de información que permiten una mayor agilidad en la elaboración de informes y en la toma de decisiones.

Estas nuevas formas de representación permiten una mayor agilidad en el procesamiento automatizado de información⁴ y por lo tanto las decisiones se podrán tomar con mayor seguridad, lo cual incrementa el número de decisiones, dando una mayor profundidad en la comprensión de la realidad y aumento en la complejidad de asociación de elementos.

La agilidad en la automatización permite, entre otras, un control más eficaz, ya que éste como mecanismo de refuerzo actúa como sistema emergente sobre una red de decisiones que buscan el perfeccionamiento de los

⁴ La información actualizada disminuye el margen de incertidumbre y permite conocer posibilidades de acción.

procesos del sistema y entorno organizacional. Del control se derivan la(s) acción(es) y la información de calidad que se constituye en la base para disminuir el nivel de riesgo e incertidumbre en la toma de decisiones. De esta forma, el control se constituye en sistema de gestión estratégico.

Estas nuevas formas de representación, que aparecen desde la segunda mitad del siglo XX, cuando se empieza a hacer uso de los instrumentos matemáticos, se han convertido en postulaciones formales que potencian la capacidad cognitiva del contable al elevar su nivel de abstracción en la comprensión de relaciones determinadas en la realidad social representada por medio de la partida doble como signo, y que como valiosas arquitecturas se utilizan para efectos de interpretar, informar y comunicar los mensajes que se descubren en el interior del trabajo contable.

La confusión que existe entre partida doble y representación convencional se deriva precisamente de desconocer la diferencia entre la partida doble como signo y sus formas de representación, la cual no deja de darle a la contabilidad un toque de técnica numérica, pues la partida doble se constituye como núcleo de la contabilidad y no puede seguir siendo observada como técnica de registro.

PARTIDA DOBLE Y ORGANIZACIONES

A partir de 1929, con la crisis económica, autores como "Canning ya advertían a los contadores públicos y otros interesados, acerca de los estados financieros generales destinados a proveer información para todos los usuarios" (Zeff,1985:29). De esta manera, se observó la relevancia que empezaba a adquirir la información y, con ésta, los usuarios a quienes estaba destinada.

Durante casi 30 años después de la gran depresión económica, estuvo un tanto sosegada la perspectiva de la utilidad de la información. No obstante, hubo diversos

trabajos en este período de tiempo (especialmente aportaciones de la American Accounting Association y también de autores como Patton y Littleton) que permitieron, desde 1960, empezar un claro desarrollo en torno al nuevo enfoque que desde años atrás había empezado a construirse. Se pone de manifiesto que los estados financieros se deben determinar por unos objetivos tendientes al cumplimiento de las necesidades informativas de los diversos usuarios. El objetivo de la contabilidad ya no era simplemente el de medir la renta generada por la empresa, sino el de proporcionar información útil para la toma de decisiones, orientadas por una perspectiva de futuro acerca de cuestiones socioeconómicas de las empresas, sobre todo en el mercado de valores.

Esta nueva perspectiva se sobrepone al enfoque de la ganancia líquida y realizada que tenía su orientación hacia el cumplimiento de mandatos legales, sin proporcionar mayor valor agregado a la empresa y los inversores, al contrario de lo que ocurre con el enfoque de la utilidad de la información, puesto que no sólo está encaminado al cumplimiento legal, sino a la necesidad económica de representar los hechos que permitan una apropiada información para el control de los elementos organizacionales y una adecuada racionalización en el proceso de toma de decisiones por parte de los diferentes usuarios:

Staubus sostuvo que la contabilidad debería percibirse como un servicio de información y que la profesión contable debería indicar quiénes son los primordiales usuarios de esta información y la necesidad de adquirir ciertos conocimientos sobre el proceso de la toma de decisiones empleado por los diferentes niveles de usuarios. No puede interpretarse, agregó Staubus, que los diferentes usuarios (por ejemplo, inversionistas, acreedores, empleados, ejecutivos financieros) requieren la misma información contable, dado que sus respectivos procesos (o modelos) para la toma de decisiones pueden ser diferentes (Zeff,1985:29).

Las consecuencias más importantes en el desarrollo del enfoque de la utilidad de la información según Tua (1995) se pueden sintetizar de la siguiente manera:

- La evolución del concepto de usuarios de la información financiera: el nuevo enfoque en contabilidad tenía como substrato principal al usuario de la información; permitió el aumento progresivo de los posibles destinatarios, teniendo en cuenta al Estado, inversores, acreedores y gerentes, clientes, empleados, proveedores, analistas financieros, académicos, sindicatos, etc.
- La discusión de los objetivos de la información financiera y la posibilidad de establecer diferentes tipos de estados financieros: se dio la discusión acerca de los posibles objetivos de la información financiera, pues lo importante ya no era determinar el beneficio, sino el estudio de los fines más adecuados. Apareció así el enfoque de la corriente normativa donde podían interpretarse de acuerdo a sus fines las reglas y propósitos preestablecidos, y se extiende la posibilidad de determinar diferentes sistemas contables para satisfacer las necesidades concurrentes de los usuarios.
- El incremento de la información y los nuevos ámbitos de la regulación contable: se dio el surgimiento no sólo de nuevos estados financieros, sino también de técnicas contables no utilizadas hasta el momento, que extienden el registro y comunicación de la información a nuevos ámbitos, tales como la actividad social y la gestión en la unidad económica.
- La distinción entre teoría general y sus aplicaciones y el carácter normativo y científico de la contabilidad: el debate sobre los objetivos de la información financiera tuvo dos efectos sobre la epistemología contable: el primero, un aumento en el número de investigadores de la línea normativa, y el

segundo, comprender la diferencia entre la teoría general y sus aplicaciones. Siendo la teoría de carácter positivista que se construye con los rasgos comunes que se encuentran en los sistemas contables; y sus aplicaciones de carácter normativo, que permiten la validación de los sistemas dependiendo de la congruencia de lo sucedido en la realidad con los objetivos predeterminados, los cuales sirven de base para la creación, orientación y desarrollo del sistema contable.

Parece evidente que la utilidad de la información empezaba a demarcar una perspectiva de investigación (la investigación empírica) a través de la cual era posible estudiar los modelos, características y elementos contextuales que influían en las decisiones tomadas por los diferentes usuarios. Desde luego, sólo un tipo de investigación empírica podría permitir conocer cuáles eran las particulares necesidades informativas de los diferentes agentes, de manera que la contabilidad pudiera responder a ellas.

La investigación empírica en contabilidad, encaminada a proveer información útil para diferentes usuarios, empezó un proceso interdisciplinario que permitió responder a las diversas exigencias planteadas. La economía, la psicología y la sociología aparecieron como disciplinas preponderantes en la relación información-decisión que posibilitaron el desarrollo de enfoques conductuales encaminados al estudio del comportamiento que determina la elección de una u otra alternativa.

La información y su utilidad en la toma de decisiones ha ocupado la atención de diversos campos disciplinares de la contabilidad, lo que ha generado la creación de varios enfoques, tales como: enfoque inductivo positivista, enfoque de los modelos de decisión y la capacidad predictiva, enfoque del comportamiento agregado del mercado, enfoque del inversor individual,

enfoque del valor económico de la información y enfoque integrador, tendientes –cada uno de ellos desde su visión– al estudio de los agentes decisores y su relación con la información proporcionada por la contabilidad, así como también al análisis de la información que permita una adecuada toma de decisiones.

La decisión, sintetizando las aportaciones de Luhmann (1997), consiste en la reflexión que permite la selección racional (justificada) de una o varias opciones de un conjunto de alternativas existentes. Una decisión es racional cuando cada una de sus posibilidades (o las más importantes) se estudian detallada y rigurosamente, de manera que se presenten argumentos a favor y en contra de cada opción. Si se sigue el proceso racional de la toma de decisiones, con base en información contable de calidad, sin duda alguna generará un beneficio para la organización, puesto que sus acciones estarían justificadas.

Es de tener en cuenta que “una decisión puede existir, aun cuando la elección sea impuesta o haya sido influenciada por otras decisiones. También el actuar completamente rutinario puede ser comprendido como repetición de una decisión ya adoptada, como repetición con un motivo dado en un momento determinado” (Luhmann,1997:12). Lo que no impide que las decisiones subsiguientes sean racionales, siempre y cuando se conozcan las características de las decisiones previas y su influencia en el actual desarrollo de la organización :

Las decisiones comprenden tres características: 1) Las decisiones han de tener la pretensión de permanecer una unidad con el objeto de poder ser premisas para otras decisiones. 2) Las decisiones deben cotematizar la selectividad de su relación con otras decisiones. Esto han de hacerlo entonces con una perspectiva de doble selección: eligen no sólo una de varias alternativas, sino que hacen esto en vistas a que, a través de ellos, éstas producen o impiden relaciones con otras decisiones. 3) Las decisiones en cuanto sucesos

fijados a puntos del tiempo y pasajeros deben tomar y reflejar una función que ate al tiempo, es decir, a pesar de ser pasajeras deben ser utilizables como premisas al decidir posterior, y, por lo tanto, determinar qué determinaciones de sentido están cobijadas y dónde se encuentran los puntos críticos en los cuales se plantea el decidir posterior en contradicción con el decidir anterior” (Luhmann,1997:18).

La contabilidad como base de información para la toma de decisiones ha de tener en cuenta estas tres características; primero, la consideración de las decisiones como unidad, es decir, las decisiones deben servir como premisas de decisión, éstas no han de tomarse de manera fragmentada, puesto que podría llevar a una comprensión poco integral de la realidad en la organización; segundo, la posibilidad de tomar decisiones en un marco racional, debido a las múltiples opciones, deberá elegirse argumentadamente una de las alternativas; tercero, la permanencia temporal de las decisiones, o sea, al ser éstas racionales y englobar la unidad, no han de tomarse sólo para un intervalo temporal (como si éste fuera aislado e independiente), sino para un conjunto sucesivo de intervalos temporales en los que tengan aplicabilidad las decisiones tomadas.

La importancia de las decisiones para Luhmann consiste en que éstas son los elementos determinantes que componen las organizaciones; las decisiones forman el sistema social organizacional y como sistema crea sus propias condiciones para que surjan los elementos que la determinan. “En términos modernos, la organización no se diferencia de la sociedad ni de los ámbitos societales, así como tampoco se conceptualiza como sistema de un tipo propio” (Luhmann,1997:4). Es preciso darle a la organización en el ámbito contable un concepto más amplio, pues comúnmente se ha tratado como sinónimo de empresa o de ente económico, cuando en realidad su conformación se da en los ámbitos que incluye cualquier tipo de agrupación humana con finalidades

determinadas (que no siempre están relacionadas con el ánimo de lucro); la anterior apreciación cabe específicamente en la esfera contable donde muchas veces el campo de aplicación es reducido a la forma organización-empresa, lo cual ha limitado la visión que se tiene de esta disciplina y en algunos casos se ha juzgado a la partida doble como el instrumento que ha provocado este estancamiento de la contabilidad, cuando dicho obstáculo no depende de este signo de representación, sino de la forma como los contables sean capaces de interpretar la realidad que consideran hace parte de su trabajo.

La contabilidad se encuentra ligada especialmente a la organización de la economía de la empresa, vista ésta como la unidad entre decisión y acción, que se aparta de la visión de competencia perfecta orientada al mercado, donde convergen diversos problemas; por lo cual, en el interior de la empresa no se dan decisiones únicas, correctas y óptimas. Es aquí donde la información contable debe ser de la más alta calidad para corresponder con los retos de la compleja realidad empresarial, constituida a través de la relación entre decisiones que definen situaciones unas para otras. Se percibe de esta forma la influencia del contexto socioeconómico en el actuar organizacional.

Si el espacio objetivo en el que la organización desarrolla sus actividades no ofrece dificultades, puede pensarse, por tanto, que las decisiones que se tomen en la organización tampoco han de presentarlas, puesto que la actividad decisional no encontrará rivalidad (al menos explícita) entre las alternativas existentes. No obstante, debido a que el concepto de equilibrio económico entre la organización y el mercado rara vez –o tal vez nunca– se cumple, es preciso realizar una elección racional entre las diferentes opciones de decisión, de manera que permita a la organización su sostenimiento competitivo en la sociedad.

“En las organizaciones sólo se puede conseguir una mayor profundidad en la comprensión de la realidad mediante el aumento del número de decisiones, ya que

esto se debe dar a través de decisiones. Mejoría quiere decir crecimiento. Pero crecimiento significa, a su vez, aumento de la complejidad e intensificación de la selectividad en la asociación de los elementos” (Luhmann,1997:24). La partida doble como signo de representación puede aludir a la asociación de dichos elementos que son las decisiones de gran complejidad, dadas en el interior y exterior de la organización, con las cuales podrá, entre otros, dar cuenta de los niveles de productividad (eficiencia y eficacia) y permitir un esfuerzo de racionalización que se genera a través del aumento del número de decisiones y, por lo tanto, de la complejidad del sistema.

La partida doble se encuentra relacionada con la productividad, pues en la estructura económica, como base material para producir bienes o servicios, se mide la eficiencia económica en términos de la mejor combinación de los recursos en la circulación física de los factores y medios de producción, y la estructura financiera mide la eficacia de la gestión, que está relacionada con el entorno organizacional y el cumplimiento de objetivos; esta eficacia tiene que ver con la circulación financiera que se manifiesta en el contexto de la empresa, donde se perciben transferencias de propiedad, es decir, implica el estudio de mercado y de sus condicionantes, así como los correspondientes marcos institucionales.

La productividad está relacionada con el nivel tecnológico que las empresas tienen o están dispuestas a adquirir, ya que ella reduce el tiempo social de producción, permitiendo la consecución de niveles deseados de competitividad; este nivel tecnológico se relaciona con el capital ya que es preferible invertir en un sector productivo que en uno que no lo es.

La contabilidad en las organizaciones debe reflejar los sistemas de relaciones de decisiones tomándolas en combinación con otras, ya que si éstas no existieran no habría nada que decidir. La organización posibilita lo anterior mediante el hecho de que en cada decisión se

supone que otras fueron aceptadas y las nuevas serán adaptadas, pero como elección entre varias alternativas.

Es necesario relacionar la partida doble con la dualidad que se da en la decisión: por un lado, la diferencia de las alternativas, y por otro, la alternativa escogida, ya que este ámbito de decisiones debe ser representado por este signo e interpretado por la contabilidad. La relación se da en términos de información sobre la distribución de la riqueza, es decir, la contabilidad es la base para la decisión y también debe informar sobre la acción. De esta forma presentará las alternativas de decisión en la situación patrimonial y luego informará sobre la decisión tomada en la distribución de dicha riqueza.

Las decisiones se toman como sucesos que expresan una diferencia entre pasado y futuro, ya que implican un cambio cualitativo en el transcurrir de los hechos. Estos cambios siempre buscan el mejoramiento continuo de la organización y hacia allá debe apuntar la partida doble y la contabilidad, a hacer una representación fiel aunque a menor escala de la realidad, que permita un acercamiento a ella para poder tomar decisiones de calidad que den sostenibilidad a la organización.

Las decisiones parten de la realidad representada por diferentes sistemas de información –como el contable– e influyen en ella porque en esta relación del decidir se plantean los procesos de dirección, límites y capacidad de control en las organizaciones. Este control es comprendido como “proceso metódico y sistemático, surgido de la evolución histórico-social de los pueblos, cuya esencia es la racionalización integral de la realidad en la cual se inscribe la actividad humana, y enfocado a la protección de un interés determinado” (Sarmiento,2000:103). El control está referido a todos los mecanismos de refuerzo que actúan sobre la base de una red de decisión que le permite destacarse en cuanto sistema emergente sobre una realidad que sirve de base, es decir, que actúa sobre decisiones que dirigen a otras decisiones y que permiten aumentar la

responsabilidad mediante el perfeccionamiento reflexivo del proceso de decisión.

La relación entre contabilidad y control es comprendida a través de la medición y la información como categorías en las cuales “la medición en contabilidad tiene que ver con la construcción de reglas derivadas de criterios y estructuras teóricas de la valoración, se constituyen en convenciones que facilitan la confección de información estructurada de la que depende el sistema de relaciones y decisiones” (Gracia,2004:248). Del control como categoría se deriva la información de calidad, que es el principal vehículo de afianzamiento de las organizaciones, pues con esta se determinan las decisiones de calidad, que se presentan en un marco donde los niveles de complejidad del sistema se reducen en la medida que la información se incrementa. El control se convierte así en un sistema de gestión estratégico.

Al estar la contabilidad estrechamente relacionada con el control de la reproducción y distribución de la riqueza en el marco de la propiedad, la información que de ésta se deriva se constituye en un canal para acceder al desarrollo por medio de una información capaz de disminuir el riesgo y aumentar la confianza y el compromiso social, derivando las mejores alternativas de decisión-acción para la sostenibilidad.

El control y decisión se unifican en la medida en que las acciones de control se materializan a través de las decisiones, que procuran reducir los niveles de complejidad por medio de un análisis en la relación medios-fines que establezca los propósitos de la información, que sirva realmente como sustento en la toma de decisiones de calidad. De aquí se deriva la necesidad en las organizaciones de mejorar la calidad en los procesos de control. Se puede observar de esta forma la importancia de la contabilidad en este ámbito, pues constituye su centro en el control de la reproducción de la riqueza adscrita a la propiedad.

En el ámbito del control contable, la partida doble como vehículo signico cumple su función en la organización al mediar entre sistema y entorno⁵, representando a nivel interno (sistema) las eficiencias del proceso y en el nivel externo (entorno) las eficacias en las relaciones. La partida doble debe reflejar las funciones importantes en la instalación, regulación y ejecución de la relación con el entorno, con el cual surgen los sistemas organizacionales, donde se definen los de mayor o menor preferencia, en el cual se espera que los sistemas del entorno también establezcan su relación con la organización en la forma de decisiones que sean la base de selectividad de las relaciones de sistema y medio de relaciones abiertas. Así se dará lugar a sistemas sociales organizados, donde “la forma y el grado de dificultad del decidir organizacional interno dependen de la forma que el mercado regula las interdependencias y las expresa como precios” (Luhmann,1997:57). El mercado permite y obliga a decidir a las organizaciones individuales del sistema económico:

Si se analiza detenidamente la relación información-decisión, se identifica que el problema nos remite a la comunicación. Desde este plano el desarrollo teórico de la partida doble se convierte en un asunto vital para la sociedad, máxime si se considera que la comunicación (en todos sus componentes y dimensiones) se ha convertido en un asunto esencial para la cultura, modernidad y modernización de las organizaciones e instituciones” (Gracia,2004:247).

La partida doble está inserta en las redes de comunicación que extienden y limitan la presión de decisión, pues si se parte de la idea de que a través de

⁵ La diferencia entre el sistema y el entorno está dada por las decisiones internas y externas que son escogidas de acuerdo con reglas diferentes, pues el límite del sistema actúa como regla de ordenación para relaciones de decisión y no como línea de división. La red que se forma de relaciones interorganizacionales es capaz de hacer un entorno turbulento para otras organizaciones de menor poder decisional y ofrece de esta forma requisitos de crecimiento y reorganización de todas las organizaciones.

este signo se representan los hechos contables que pertenecen a la realidad social que serán la base de la construcción e interpretación de información contable y de esta forma pasan a explicar -utilizando el lenguaje como medio- y transformar el contexto al cual pertenecen, aportando de esta forma a la edificación cultural.

En este orden de ideas, la contabilidad presenta un papel preponderante en las decisiones que se tomen en la organización, en tanto que es la encargada de desarrollar un sistema de información que represente la realidad socioeconómica de la organización. La contabilidad debe conocer las causas del conjunto de hechos y actividades que se dan en la organización, como también sus posibles efectos, con el fin de que la información se encuentre sustentada racionalmente de manera que la decisión sea de calidad. Un proceso de tal naturaleza permitirá a la organización, sin duda alguna, elevar sus niveles de competitividad y productividad, por cuanto cada decisión se encontrará debidamente justificada.

Lamentablemente en la actualidad el sistema de información contable no tiene como objetivo -o al menos no parece tenerlo- la representación integral de las actividades organizacionales, sino, al contrario, la orientación al cumplimiento de determinados intereses que no siempre coinciden con el deber ser de la contabilidad, el cual se refiere a la representación total y estructurada de los hechos contables de la organización. En este sentido, cabe resaltar la siguiente afirmación:

El fenómeno de crisis económica mundial es causado por una crisis de confianza en los informes y mensajes contables que sirven de base para la toma de decisiones a la hora de invertir en valores bursátiles y a la hora de realizar grandes operaciones financieras. Si se acepta esta hipótesis habría de preguntarse, en consecuencia, ¿por qué los informes y mensajes contables no son dignos

de la credibilidad acostumbrada?, ¿quién está detrás de este fenómeno?, ¿a quién favorece tal comportamiento?, ¿hay una propuesta para su solución? (Álvarez, 2002:146).

La información proporcionada por la contabilidad se relaciona, consiguientemente, con la ética empresarial. En efecto, la manera o los intereses que medien en la representación de las transacciones económicas van a afectar también la forma en que se tomen las decisiones en la organización.

REPRESENTACIÓN TELEOLÓGICA CONTABLE

Se hace necesario replantear estructuras teóricas de la contabilidad y derivar de allí un análisis de representaciones teleológicas, o, en otras palabras, orientadas a objetivos que deben llevar implícitas explicaciones de sus propósitos. Este análisis buscará los fines especificados a alcanzar por la contabilidad de acuerdo con su utilidad y de allí derivará los medios apropiados que permitirán la búsqueda de dichos propósitos.

Los prejuicios de la orientación hacia un objetivo de la representación contable son la razón por la cual se hace necesario un análisis de los medios y fines en nuestra disciplina. Sólo si se revela el nexo de medios y fines y se establece el objetivo claramente, el usuario de datos contables puede considerar esta subjetividad y juzgar si una representación específica es apropiada para su propósito o no" (Mattessich,2004:18).

Lo importante es hacer el análisis necesario en esta relación medios-fines que permita establecer unos propósitos en la construcción y análisis de la información con el fin de que ésta pueda corresponder con las necesidades sociales que hacen parte del campo

contable; deben preverse entonces en una organización decisiones sobre fines y decisiones sobre medios, y coordinarse unas con otras. La relación entre medio y fin es un caso de unión de decisiones entre otros” (Luhmann,1997:20). Esta es una buena forma de objetivar el proceso contable, al intentar dar una valoración neutral a los propósitos por medio de una explicación que sea de general aceptación, basada en decisiones de calidad.

La partida doble debe aprehender la realidad para responder con los retos que se le presentan cada vez más complejos y con diferentes problemáticas. Entre estos retos esta el ampliar su campo de aplicación, trascender lo financiero y económico para permitir una mirada a atributos de la productividad, competitividad, eficiencia, eficacia, calidad, valor agregado, responsabilidad social, equidad y coeficiencia; al igual que a riquezas emergentes que no se dan al interior de los procesos productivos de la organización y que por lo tanto merecen otro tratamiento de valoración y medición, como la gestión del conocimiento, capital intelectual, capital social, recursos naturales y patrimonio cultural. El acercamiento de la partida doble a estos retos se debe hacer por medio de una representación teleológica donde se de el análisis de medios-fines de la representación, lenguaje e información contable.

Se parte así de una necesidad de interpretar el mundo, el cual se encuentra en permanente construcción; cuenta con unos ordenamientos de tipo social, económico, político, cultural e institucional y para esto la contabilidad se presenta como una gran herramienta para las organizaciones, por medio de sus procesos de representación, interpretación, información, comunicación y control; teniendo en cuenta, claro está, que para esta tarea el principal apoyo es la partida doble como signo base de representación contable, del cual luego se derivan los otros procesos que se encuentran mediados por el lenguaje como vehículo de conocimiento y de expresión de información.

La contabilidad debe integrarse con los procesos de innovación⁶ de las organizaciones y permitir que los procesos de decisión se consideren alternativas realizables, es decir, que se deriven de una verdadera representación de la realidad y que contengan el análisis de medios y fines que puedan sustentar la racionalidad de las decisiones: “la innovación es cambio de estructura, pero no necesariamente una reforma ni tampoco necesariamente mejoría” (Luhmann,1997:89), ya que normalmente se tiende a pensar que innovar es cambiarlo todo, casi como empezar de cero y este proceso se refiere más a un mejor aprovechamiento de los recursos que se poseen⁷. Estas decisiones de innovación que se encuentran debidamente sustentadas pueden superar las decisiones tradicionales de otros que se basan en la siguiente frase: así se ha hecho, se hace y se seguirá haciendo porque siempre ha funcionado así.

En la presión de sistemas organizacionales la innovación se basa en la táctica de establecer relaciones sociales y temporales entre las decisiones. Los sistemas más complejos deben desarrollar una mayor capacidad de cambio realizable y desencadenable en cualquier parte mediante sucesos de decisión y acción. En este proceso de toma de decisiones para la innovación la partida doble está llamada a efectuar la representación de dichos acontecimientos para que posteriormente por medio de la contabilidad se realice el control, la generación de información y se continúe con el mejoramiento de los sistemas organizacionales.

⁶ Entendiendo este término como “proceso de decisión conrainductivo, un proceso de decisión que decide diferente a lo que era de esperar y así cambia las expectativas” (Luhmann,1997:89).

⁷ Esta reflexión cabe perfectamente para aquellas posturas que afirman que la partida doble no permite tener unos mejores niveles de efectividad y que a ella se debe la crisis de información y control contable en las organizaciones, y pretenden que se de un cambio con un nuevo “método” que implique transformaciones de fondo, cuando en realidad lo importante es saber comprender la partida doble y darle el valor que ésta merece por ser una construcción que no nació por convención de un grupo de científicos sino por interacciones sociales, es decir, tuvo su génesis en lo natural de los procesos de la sociedad. La partida doble es una invención importante de la humanidad.

Sin lugar a dudas, para que la contabilidad pueda responder en alguna medida con los retos descritos anteriormente, necesita de un constructo teórico que debe partir de un núcleo de conocimiento dado por el análisis en la relación riqueza-propiedad, acompañado del proceso de control que media entre estas dos categorías, y es en este sentido que se tendrá que redimensionar el concepto de partida doble, al constituirse como base para comprender esta relación, partiendo de la concreción de propósitos a medir y objetivos a alcanzar, para que de esta forma los fenómenos presentes en la realidad que deben ser medidos por la contabilidad no se analicen como simples legalidades, no relacionadas con los procesos productivos e institucionales, ya que éstos afectan los procesos de información, control y acción al interior de las organizaciones.

En este sentido, la partida doble debe corresponder con las diferentes dimensiones sociales, representando con fidelidad la realidad para que los contadores den fe pública de estos hechos representados, debe ser flexible con el cambio de la compleja realidad, pero no para permitir la manipulación de decisiones que no correspondan con el interés de la organización sino más bien a intereses particulares.

En este trabajo la contabilidad se puede apoyar en la disciplina semiótica, pues ésta es la encargada de “defender la legitimidad para ciertos propósitos, preocuparse por el efecto del signo en aquellos que lo interpretarán, también debe encargarse de desenmascarar la confusión de estos diversos propósitos que los signos pueden desempeñar, tanto si la confusión es involuntaria como si es deliberada” (Morris,1994 :82). El papel de la contabilidad en las organizaciones y en la sociedad puede ser examinada como disciplina legitimadora que tiende a ser manipulada para enmascarar las realidades subyacentes, donde a veces se presentan algunas imágenes del mundo como empresa en quiebra, país insostenible, sociedad en crisis, etc., con los cuales la contabilidad está directamente relacionada como medición,

información y control, y que permite este tipo de apreciaciones de la realidad. De allí la importancia de la semiótica en contabilidad para construir los sentidos que permitan que los usuarios interpreten la realidad con mayor objetividad y aprovechamiento de lo que se posee.

BIBLIOGRAFÍA

- ÁLVAREZ A., Harold, 2002 "Adopción o Armonización de la Normativa Contable" En: Cuadernos de Administración N° 28, Santiago de Cali: Universidad del Valle.
- BALLESTERO, Enrique, 1979. Teoría y Estructura de la Nueva Contabilidad, 3ª ed., Madrid: Editorial Alianza Universidad. Textos.
- FERRATER MORA, José, 1994. Diccionario de Filosofía. 1ª ed., Barcelona: Editorial Ariel.
- FOUCAULT, Michel, 1993. Las Palabras y las Cosas. Una Arqueología de las Ciencias Humanas. 22ª edición, Madrid: Siglo Veintiuno Editores S.A.
- GARCIA, Moisés, 1992. "Modernas Tendencias Metodológicas en Contabilidad" En: Revista Española de Financiación y Contabilidad, N° 1, Madrid.
- GRACIA LÓPEZ, Edgar, 2004. "Control, Contabilidad y Sociedad. Un Asunto para Re-pensar" En: Revista Lúmina N° 5. Manizales: Universidad de Manizales.
- LLINÁS, Rodolfo, 2003. El Cerebro y el Mito del Yo. El Papel de las Neuronas en el Pensamiento y el Comportamiento Humanos, 1ª edición, Bogotá: Editorial Norma.
- LUHMANN, Niklas, 1997. Organización y Decisión. Autopoiesis, Acción y Entendimiento Comunicativo, Barcelona: Editorial Anthropos.
- MARDONES, José María, 1994. Filosofía de las Ciencias Humanas y Sociales: Materiales para una Fundamentación Científica. 1ª ed. Barcelona: Editorial Anthropos.

MORRIS, Charles, 1994. Fundamentos de la Teoría de los Signos. 2ª ed., Barcelona: Editorial Paidós.

SARMIENTO RAMÍREZ, Héctor José, 2000. "La Urdimbre del Quipus. Una Discusión Taxonómica del Concepto de Control como Objeto de Estudio de la Contabilidad" En: Revista Lúmina N° 3. Manizales: Universidad de Manizales.

TUA PEREDA, Jorge, 1995. Lecturas de Teoría e Investigación Contable. Medellín: Centro Interamericano Jurídico Financiero.

ZEFF, Stephen A., 1985. "Evolución de la Teoría Contable. La Investigación Empírica" En: Revista Contaduría N° 6, Medellín: Universidad de Antioquia.

Otras Fuentes:

MATTESSICH, Richard. "La Representación Contable y la Realidad", En línea: <http://mgeu.uma.es/conferencias>. Consultado 01.03.05