

Contabilidad social. Análisis de un académico de número

Social Accounting – Analysis of a Full Member

Contabilidade social – Análise de um número acadêmico

Hugo Ricardo Arreghini

*Universidad del Centro de la Provincia
de Buenos Aires, Universidad
de Buenos Aires, Argentina.*

E-mail: harreghini@gmail.com

Fecha de recepción: 21/07/2020

Fecha de aceptación: 09/11/2020

Resumen

El análisis de la argumentación empleada y de los procedimientos aplicables, presentados como testimonios escritos para comunicar los efectos sociales provocados por las entidades económicas, que son la opinión documentada del catedrático al que se atribuye ser promotor de esas prácticas en América Latina, es el modo más adecuado para determinar el alcance y el grado relativo de asimilación que se les debería otorgar como sistema de información contable.

La profundidad de los trabajos reseñados y la extensión temporal que abarcan, permiten comprobar, en este tema, la uniformidad conceptual mantenida por el prestigioso académico.

Esta investigación se realiza con el objeto de mostrar el tratamiento aconsejado y la expresión que podría formularse con un informe del tipo estudiado, y probar la ineptitud que se le debería reconocer para ofrecerse como estado producido desde la Contabilidad.

Palabras clave

- comunicación de la responsabilidad social
- cuantificación del beneficio social neto
- sistema de información contable

Abstract

The analysis of the argument used and of the applicable procedures — presented as written testimonies to communicate the social impact of the economic entities, which are the documented opinion of the professor acknowledged as the promoter of these practices in Latin America— is the most suitable way to determine their scope and relative degree of assimilation as an accounting information system.

Keywords

- accounting information system
- communication of social responsibility
- quantification of net social benefit

Palabras-chave

- comunicação de responsabilidade social
- quantificação do benefício social líquido
- sistema de informação contábil

The depth of the works reviewed and the range of time they cover allow us to verify the conceptual uniformity concerning this subject maintained by the prestigious academic.

This research is carried out in order to show the recommended treatment and the expression that could be formulated with a report of this kind, and to prove the ineptitude that should be recognized to be offered as a state produced from Accounting.

Resumo

A análise da argumentação utilizada e dos procedimentos aplicáveis, apresentados como testemunhos escritos para comunicar os efeitos sociais causados pelas entidades econômicas, que são a opinião documentada do professor que é atribuído como promotor dessas práticas na América Latina é o caminho mais adequado para determinar o escopo e o grau relativo de assimilação que devem ser concedidos como um sistema de informações contábeis.

A profundidade dos trabalhos revisados e o tempo que eles abrangem nos permitem verificar, sobre esse assunto, a uniformidade mantida pelo prestigiado acadêmico.

Esta investigação é realizada com o objetivo de mostrar o tratamento recomendado e a expressão que poderia ser formulada com um relatório do tipo estudado e provar a inaptidão que deve ser reconhecida para se oferecer como um estado produzido pela Contabilidade.

1. Introducción

Este escrito se prepara con la intención de observar detenidamente cuál pudo haber sido la evolución de las creencias predominantes en un espacio temporal, relativamente breve, sobre el progreso humano, en la visión de un analista experto en cuestiones económicas y especialmente, en la información capaz de ponerlo en evidencia.

Para ello no existe mejor comprobación que la que se nutre de la interpretación fiel de documentos que constituyen la prueba indiscutible del pensamiento que sostuvo. No sería honesto hacer de cada parte del nutrido desarrollo, deducciones puntuales que podrían deformar lo que con ello el autor reflejó claramente, de modo que el trabajo que sigue pretende ser una reseña que luego será comentada en su totalidad de manera integral.

Puede esto, además, tener el valor de actuar como esclarecedor de una postura que pudo ser argumento de otros trabajos que, en esa línea, hubieran realizado una profundización insuficiente.

2. Probanza documental

2.1 Su definición de contabilidad

Para dar el merecido valor a la opinión que finalmente es posible recoger sobre el conocimiento que transmiten es conveniente partir con la definición que en los primeros años de su proficua labor docente el profesor William Leslie Chapman tenía para la contabilidad.

La contabilidad es el conjunto de postulados teóricos de validez práctica comprobada, adoptados para el registro, la clasificación y el resumen racional de los hechos y actos de carácter económico-financiero que afectan a las personas de existencia visible y a las de existencia ideal o jurídica, con el objeto de informar en términos monetarios principalmente acerca del estado de un patrimonio a una fecha dada, y de la evolución experimentada por el mismo durante un período determinado.

En gran medida refleja apreciaciones o ponderaciones más o menos aproximadas a la realidad; trata de demostrar los hechos pretéritos y de ponderarlos a la luz de las circunstancias presentes; expresa esos hechos en término monetarios y con ello infiere la posibilidad de que los saldos o residuos a que dan lugar esos hechos sean susceptibles de transformarse en moneda en cantidades o por importes a esas expresiones monetarias (Chapman, 1965:76).

2.2 Disertación de 1981

El 7 de octubre de 1981, Chapman accedió al puesto de Académico de Número en la Academia Nacional de Ciencias Económicas, ocupando el lugar que dejara el profesor Dr. Alberto Schoo. Con tal motivo dio en ese lugar una disertación en la que comienza manifestando que el tema de la misma será concerniente a «utilidades y desutilidades sociales». Basado en su referencia al filósofo Mortimer Adler, se declara partidario de sostener que el progreso humano no debe entenderse como comparación entre logros del presente respecto de los del pasado, sino como la perspectiva de una meta futura de mayores satisfacciones por alcanzar.

Su motivación, en tal circunstancia, se centrará en lo que indica el título de la conferencia: *Dificultades para medir la cuantía del beneficio social neto de la actividad económica de las empresas pública y privadas* (Chapman, 1981:57). Excluirá, en consecuencia, al colectivismo, pero no a las empresas estatales.

Recuerda que en los últimos treinta años se empieza a cuestionar que el progreso se base solo

en la consideración de lo que ofrecen los bienes materiales, por la inclusión que también se hace de la apreciación de su satisfacción de las necesidades del espíritu.

El móvil lucrativo es el que ha sido siempre el determinante impulsor de la empresa. Aún con acciones de efectos contrarios, como construir y destruir unidos para un fin, el objetivo de obtener ganancias los puede reunir, aunque sean computables negativamente para calificar histórica, artística y culturalmente. Socialmente habría que hacer un cómputo global que permitiera medir utilidades sociales netas o desutilidades sociales netas.

Hace una mención breve de elementos que en el mundo occidental se consideran metas fundamentales para alcanzar el progreso material: vivienda, alimentación, vestimenta, atención de la salud, consecución del trabajo, obtención de protección y seguridad, para cumplir las expectativas del núcleo familiar en acuerdo con las exigencias del lugar de actuación.

Se plantea el que puede ser el alcance de las políticas públicas de relativa eficiencia y el grado de acatamiento insuficiente de las impuestas por los gobiernos; igualmente, la acción empresaria que podría complementar el apoyo al orden social.

Reconoce que es incierta la determinación de un estándar que establezca el grado de satisfacción medio de las necesidades de la población y el nivel de calidad que deberían tener las cosas y servicios destinados a conseguirlo. Sobre la explicación de la abundancia o carencia de los bienes y sobre la bondad que se les puede asignar, cita a Alvin Toffler para advertir sobre la vida como flujo continuo de necesidades ficticias en la que denomina economía de la opulencia de bienes y servicios que se proveen en grandes cantidades al alcance de la mayoría para un uso efímero, o para satisfacer gustos exquisitos y refinados pero no de mayor utilidad.

Critica que el propósito de cubrir los requerimientos del espíritu se ha entorpecido con ese desenfrenado incremento y, de algún modo, se ha desvirtuado el anhelo de la real identidad humana

en la proclamación de la libertad individual y política y en el progreso espiritual implicado en la cultura y la educación. La publicidad estridente que ha acompañado ese desenvolvimiento ha llevado a incrementos que no necesariamente contribuyeron a valorizar la calidad de vida.

Indica los perjuicios que, en alguna medida, atribuye a la empresa para sufrimiento de la humanidad, como: desprecio del consumidor, abuso de la situación de los proveedores, desapego por el contexto social humano e indiferencia por el contexto ambiental en que se vive. Esa acción afecta a: 1) actuales y futuros propietarios del capital; 2) consumidores o usuarios; 3) proveedores de bienes; 4) personal empleado; 5) entidades gubernamentales; 6) contexto humano y ambiental. La enumeración efectuada servirá para analizar particularmente la influencia sobre cada uno.

Parece afirmar que «si se trata de establecer los costos y los beneficios sociales, se tiene en cuenta a la población en su conjunto» (Chapman, 1981:64), que involucra no solo la de un país y a la actividad que puede exceder a sus fronteras.

Aunque presuntivamente se acepta que la acción del capital de las empresas dentro del grupo social debe considerarse negativa por la influencia deletérea del móvil lucrativo que lo inspira, se espera con una probable inspiración del que llama «capitalismo democrático», para aceptar que «deja de tener un aspecto negativo y puede conceptuarse un auténtico componente del beneficio social» (Chapman, 1981:65).

El final de este tramo de su discurso lo encuentra renovando sus dudas, lo que le hace decir que «existe un entrelazamiento permanente de circunstancias contradictorias cuando se analizan los factores o elementos generadores de la ganancia que se reparte o pudiera repartirse en el futuro a los propietarios del capital (...) y que tales factores atañen a todos los grupo sociales» (Chapman, 1981:66).

La ocurrencia de un progreso material se demuestra generada por el aumento de las

operaciones, con mayores ingresos derivados de la distribución y venta de los bienes y la prestación de servicios. Ese incremento puede ser, a su vez, propulsor de aumento de los precios y de la reducción de la calidad, impulsados por la mayor presión que pueden ejercer los fuertes grupo económicos. Las modificaciones en nivel de precios y calidad de los bienes, así provocados, constituyen un nuevo interrogante para establecer el punto de inflexión en la determinación de utilidades y desutilidades sociales.

Cuando trata la influencia del sector proveedores, recuerda que la empresa actúa en los dos campos, como *comprador* y *vendedor*. Es, entonces, complicado indicar un punto para ubicar si en este plano se verifican ventajas o desventajas que podrían calcularse en función de número, asociación, etcétera.

El análisis de la incidencia del personal destaca haber concitado la mayor atención que ha hecho prevalecer el interés por su estudio y obligar a hacerlo en cada uno de los diversos aspectos que lo integran: a) ocupación y estabilidad; b) remuneración adecuada; c) seguridad personal en la actividad; d) capacitación y orientación; e) dignificación; f) participación en las decisiones; g) asistencia social —salud, financiación, previsión—. A cada uno le destaca un espacio separado.

El engrandecimiento de las empresas favorece la mayor y mejor ocupación de personal con su efecto social positivo, y a su tiempo agrava la desutilidad que pueden provocar las crisis que generan la reducción de las nóminas. Son destacables los efectos positivos de nuevas actividades como la cibernética y los negativos de automatización y el empleo de robots, ellas modifican la incidencia de efectos sociales en el orden de los valores espirituales.

Cuando hace referencia a la remuneración del esfuerzo del trabajador, recuerda la participación que ejercen socialmente los adelantos en la organización, la productividad como reducción de tiempos y fatiga, y la acción contraproducente de la desocupación que podría ello ocasionar.

Al referirse a la seguridad de vida e integridad física del asalariado, destaca la incidencia que en la defensa de este se busca con la aseguración obligatoria que se asume como costo operativo y no como expresión del beneficio social, que sí lo representa la acción de la empresa cuando mejora la cobertura que se le ha impuesto. Similar tratamiento se debe otorgar a la capacitación y a la orientación vocacional.

Menciona, igualmente, las medidas tendientes a despojar al trabajo de los aspectos destructivos de la personalidad y enaltecer el contenido de las tareas; cuando las empresas afronten esa carga ella sería costo operativo y aporte al beneficio social.

Entre las formas de dignificar al empleado incluye su admisión en la participación activa de la gestión sobre las cuestiones que lo relacionan con la actividad que desempeña al servicio de la empresa. Otros elementos destacables como componentes del costo o beneficio social, en cuanto no se contemplen como obligatorios por ley, son la ayuda financiera, pensión, retiro.

La relación de la empresa con los gobiernos es normal cuando cumple las normas impuestas y en ese caso no tiene contemplación dentro de los efectos sociales a considerar. Debería, en cambio, computarse como perjuicio social la evasión de los tributos; no hace referencias al tratamiento de la elusión. Queda, además, en duda si el cumplimiento de la ley debe considerarse un beneficio social, debido a la aplicación que se le debe dar por el gobierno, o si corresponde en circunstancias especiales. Acerca del tratamiento de la relación fiscal, facilitarla u obstaculizarla debería ser motivo de consideración.

El grueso de la actividad de las empresas influye sobre los componentes del contexto ambiental —aire, agua, suelo, ambiente sónico, panorama estético—. A veces a favor, con la fertilización, la reforestación, la contribución al embellecimiento de los parques y al mantenimiento de museos y galerías de arte.

La producción de medicamentos y cosméticos que puedan dañar la salud, de fertilizantes y pesti-

cidas que puedan contaminar el aire y el agua y la profusión de residuos en exceso, se debe asumir como costos sociales.

Sobre la problemática de cuantiar estos efectos sociales, «el primer inconveniente» reside en «identificarlos» y «el segundo convenir la unidad de medida» que debería utilizarse para ello.» A la postre deberá ser monetaria por falta de otra adecuada» (Chapman, 1981:74).

El último de los obstáculos señalados es obviamente un problema de medición insoluble, que se agrava porque se debería también emplear para establecer el valor de los valores espirituales.

Tampoco entraría en el campo de la lógica referirse a un «balance social», sino más bien determinar utilidades y desutilidades o el neto de ellas y trasladar sus saldos para hacer un seguimiento de su desarrollo en el tiempo.

Es de esperar que las empresas sean entusiastas, para facilitar de buen grado este tipo de información. Hasta el momento lo más común ha sido explicar cifras totales relativas a las retribuciones de los trabajadores, incluyendo los desembolsos adicionales por encima de los que obliga la ley u otras formas compulsivas de retribución, como forma de demostrar que por encima de su objeto mercantil han efectuado aportes, demostrando su preocupación por los aspectos sociales.

Postula para que la empresa no oculte los resultados sociales que provoca. Recuerda que también en un pasado lejano se retaceaba como información pública informar sobre ganancias y pérdidas por temor a la competencia.

Advierte que si el empresario no adopta la posición de informante de los efectos de su acción sobre la sociedad, será el Estado el que lo obligará a hacerlo.

Vislumbra en el futuro un empresario más preocupado por este asunto, en aras de su libertad económica y que intencionado en la protección de su papel creativo particular, asegurará al mismo tiempo el progreso humano en el orden material y espiritual.

2.3 Disertación en 1982

Casi un año después, el 23 de agosto de 1982, Chapman volvió en la Academia a disertar sobre este tema. Señaló, entonces, que un año atrás había hecho una somera referencia al aspecto que en esta oportunidad trataría con más detalle sobre: «El consumidor como beneficiario social de la actividad empresarial» (Chapman, 1982:39). Recordó que tampoco había efectuado un análisis profundo de la razón por la que se hace necesario a las empresas contemplar las ventajas que pueden otorgarles dar cuenta del beneficio social. Acepta que lo lógico de este análisis complementario debería ser prestar atención a los efectos sobre los actuales o futuros propietarios del capital, ya que «son en la empresa privada quienes la generan y la nutren de recursos materiales o financieros», lo que afirma su «razón de ser» (Chapman, 1982:40).

Reconoce que los consumidores o usuarios del producto de la empresa son los promotores de la acción empresarial y se pregunta por qué es conveniente y oportuno hacer la cuantía del beneficio social que proporciona la actividad que realiza. Insiste en su reflexión del año anterior: la empresa contribuye al progreso humano que no es solo progreso material, también espiritual. Al respecto hace referencia al reconocimiento que se observa en los últimos años, que no solo proviene de los que hacen la crítica de la economía capitalista, también se nota en manifestaciones que provienen de sus partidarios y de los que se ubican en posiciones intermedias como los defensores de doctrina social de la iglesia que, aprobando como natural el criterio utilitario, reprochan que haya poca preocupación por el bien común.

Es muy importante a esta altura de su disertación, su creencia de que existe necesidad social de información sobre el papel que cumple la empresa en la comunidad y que ello no debe impedir comunicarla con argumentos que procuran defender una justificación universal de la existencia de la actividad privada. Recuerda que algunos países ya obligan a preparar por las empresas un «balance social»,

confirmando lo que señalara el año pasado en cuanto a los efectos que provocaría una reticencia en ese sentido.

A continuación, declara:

La meta específica de las empresas no es en sí misma el bienestar social, sino su objetivo concreto es proveer bienes y servicios de una manera rentable para sus propietarios, por lo que no tiene sentido que deba probarse que la empresa ha hecho una significativa contribución al progreso humano. Basta que ella demuestre que no es causante de graves desutilidades sociales, porque en tal caso sí habría causa para cuestionar su existencia. (Chapman, 1982: 42)

Admite que al hacer esa comunicación se pone en peligro a la empresa privada, a favor de adjudicarle influir negativamente en el progreso de la sociedad, pero que vale la pena correr ese riesgo para demostrar la validez de la libertad económica que, al mismo tiempo, consagra la libertad humana —política, de expresión, del espíritu.

Efectúa inmediatamente una extensa exposición sobre la forma de entender el incremento de la calidad de vida —se refiere especialmente a los países desarrollados— concebida como acceso a la comodidad, al ocio, al lujo, a la opulencia. Con ese objeto se agrega a la demanda nuevas exigencias del grupo social: 1) utilización de drogas y especialidades medicinales cuyo objeto, fundamentalmente, no es curar o aliviar el dolor sino inducir estados de placidez, 2) acceso a instrumentos de tecnología avanzada que ahorran el esfuerzo y aumentan el tiempo disponible para el ocio, 3) incremento de alimentos preelaborados para reducir la ejecución de tareas culinarias y facilitar la rapidez y la ingestión, 4) generación de cuantiosa información por medios electrónicos, 5) provisión de bienes de corta duración y fácil manejo, 6) estimulación de actividades y medios para su ejecución que permiten llenar el tiempo inactivo, 7) oferta de bienes suntuarios y atractivo efímero.

Aunque afirma que poco habría que objetar a ese proceso, siendo que el progreso material ayuda a satisfacer las necesidades del espíritu, ya que ello concierne a la libertad del hombre y sus opiniones sobre la belleza, la verdad, la justicia, la ética, la compasión, la caridad y todo lo que puede entenderse como enaltecimiento del espíritu y el respeto a esos valores, lamenta la destacada actitud que convierte las nuevas demandas culturales en bienes transables con móviles dinerarios, cuando no se asigna la misma significación y valoración a los factores que procuran la atención de necesidades espirituales como: a) desarrollo de la educación, b) mejoramiento de los procesos políticos y en la administración de la justicia, c) estímulo de lo artístico y del talento expresivo del espíritu, d) desarrollo de las comunicaciones destinadas a facilitar el desarrollo de las actividades que dan esencia al ser humano que constituye lo sustancial del progreso.

Se refiere después al «consumidorismo» que se traduce en una desmedida intención de agrandar el mercado del consumo, inclinado a propiciar lo cómodo, lo opulento, lo refinado, lo sensual, por encima de lo que promueve el progreso espiritual.

Critica de ese movimiento, entre otros aspectos, el deliberado proceso de construcción o fabricación que busca que los bienes tengan corta duración o que promueve la obsolescencia programada en los usos y costumbres, con modas, diseños, estilos, que colocan rápidamente en desuso elementos que, de otro modo, tendrían una más prolongada vida útil.

Esta procura se alienta gracias al enorme desarrollo del sistema de comunicación escrita, oral y audiovisual que, con su profusión continua, se presenta claramente como un vehículo de costo social, sobre todo cuando intensifica esa acción en bienes del tipo de los que ocultan su falsa eficacia provocada por una construcción más precaria, o su diseño modificable por cambios de moda que lo reemplazará a corto plazo y lo hará inservible o descartable.

Dicho proceso promete beneficios sociales cuando se mide en términos de bienes negociables

en el mercado que los demanda. El problema reside en determinar el costo social que, al mismo tiempo, se está desarrollando, para cuantificarlo en moneda y establecer los efectos de utilidad y desutilidad neta real. Es lo que empieza a examinar seguidamente.

El primer problema que se plantea se refiere al volumen de bienes objeto de mercadeo. Comienza tratando las variaciones que indican escasez y exceso y responde a contestar si las empresas proveen lo que el mercado necesita.

Expresa que en los países subdesarrollados se manifiesta una escasez crónica de los bienes y servicios vitales. Se debe, principalmente, a la falta de aprovisionamiento que las empresas realizan para aprovechar las ventajas que otorga esa retención de bienes, lo que se justifica en la libertad de acción que tiene todo emprendedor, pero impide el beneficio social que provoca ese ejercicio. El ocultamiento de nuevos desarrollos de investigación y su consentido retraso pueden ser formas de acompañar esa intención, pero ese problema de costo social, en los países subdesarrollados está en la deficiente distribución y en la especulación.

Admite que sería desconocer la naturaleza humana pretender que las empresas y mucho menos que los gobiernos identifiquen y cuantifiquen sus propios costos sociales y los den a publicidad. Cuando se tratara de problemas originados en deficiente distribución de los bienes existentes y disponibles y de apreciarlos en moneda, una vez cuantificados, su valoración monetaria no sería difícil de calcular, pero sí de establecer si ha habido abstención para producirlos o el propósito de no poner en evidencia la presencia de nuevas técnicas, diseños, métodos o procedimientos ya descubiertos y efectuar algún cálculo monetario del costo social ocasionado por estas maniobras.

Si la actividad económica de un lugar se desenvuelve satisfactoriamente, esto resulta menos complicado, porque habrá estadísticas más fáciles de obtener y manejar. Las pautas de medición podrían ser: a) basarse en un estándar sobre la capacidad productiva potencial de la actividad en

su conjunto y considerando los recursos materiales, financieros y humanos disponibles, establecer cuanto ello permitiría producir para confrontarlo con la producida por la entidad de que se trate y con los bienes que coloca en el mercado, b) relacionar esa cifra con los de otras empresas del ramo que realizan la misma actividad y c) compararla con la producción anterior del mismo establecimiento.

Al establecerse el beneficio producido por el volumen provisto por la empresa, debería calcularse el costo social que generan los volúmenes adicionales a que indujo la opulencia de que antes se habló. Será más complicado aún obtener un cómputo del costo social de lo intangible, representado por efectos nocivos de actividades que ocupan, especialmente, a los jóvenes entretenidos en menesteres que no agregan nada a su educación y preparación, en comparación con tiempos equivalentes que ellos podrían emplear en una adecuada ocupación. El cálculo del costo social correspondiente debería estimarse teniendo en cuenta si el contexto en que se desarrollan los hechos brinda opciones válidas para contrarrestar esos efectos dañinos.

El tramo siguiente de la conferencia está relacionado con los problemas sobre calidad de las cosas y servicios que las empresas ofrecen a los consumidores.

Recuerda que la legislación ofrece los mecanismos de protección de las partes que intervienen en una negociación y castiga al vendedor que engaña al comprador entregando un producto que difiere del ofrecido en cuanto a peso, medida o precio. También lo hace cuando la calidad del bien, producto de la transacción, no responde a las condiciones convenidas. Estos principios rigen para la mayoría de las operaciones comerciales, pero difícilmente prosperan las acciones que un adquirente inicie por haber sido defraudado, porque la ley no protege al crédulo que actúa con ninguna cautela y prudencia y, en consecuencia, no tendría que recibir protección legal.

En muchas de las operaciones que vinculan a las partes comercialmente se confirma la despreo-

cupación del comprador al aceptar sin mayores precauciones el objeto motivo de la compraventa o no estar enterado de los derechos que le competen, por ejemplo, cuando se vale del servicio público de transporte y no se le ofrecen las condiciones mínimas que deben ser cumplidas de acuerdo al contrato de adhesión que lo ampara.

Es cierto que se ha avanzado mucho en defensa del consumidor, especialmente esto es notorio en el expendio de medicamentos y de alimentos en los que ya resulta común la expresión de sus características y componentes, lo que implica un compromiso escrito de responder a la calidad de lo que se ofrece. Estas demostraciones de la preocupación por exigir garantías sobre la responsabilidad social de la empresa se afirman cada vez más y pueden anotarse ejemplos que así lo confirman alguno de los cuales son explicados en la disertación, que subraya que la calidad de bienes y servicios es un componente del progreso humano y que tenerla en cuenta es un modo de aceptación de una escala de valores que entiende lo cualitativo en lo físico y espiritual.

El concepto de calidad material, sin embargo, cuando es llevado a niveles de expresión refinada puede ser censurado cuando se lo contempla desde la óptica social, ya que cuando se desarrolla un mercado aplicado a núcleos reducidos de interesados consumidores en agasajar sus apetencias exquisitas, que marcan notorias diferencias con el común de la población, ello puede demostrar un costo social porque denuncia la asignación de recursos para atender a núcleos reducidos con privilegio, en desmedro de las necesidades vitales del contexto. Para atribuirles un costo social, debería comprobarse que esa disposición de bienes ocupa recursos escasos porque, en tal circunstancia, podría no alcanzar para quedar compensado con el progreso material que implica atender la opulencia de un sector reducido. Quedaría todavía por analizar los elementos negativos de orden espiritual que afectarían a la ética y a la estética o dañarían principios de libertad y justicia o actuarían en detrimento de la educación y la cultura.

Mientras el mercado tenga compradores que acepten una menor calidad que les permita adquirir lo que requieren en el precio que están dispuestos a pagar, el equilibrio que supone esta relación balanceante no demuestra la existencia de un problema de costos sociales. Debe entenderse que esto depende de los cambios de costumbres, de la variación de los gustos y de las necesidades emergentes que se producen por motivos diversos y puede modificar los efectos, pero no de inmediato.

Recuerda que en la anterior disertación hizo referencia al efecto que se genera cuando una población con pobre desarrollo social recibe la influencia de otra de mayor nivel económico y, naturalmente, con otras perspectivas de satisfacción de necesidades, lo que provoca el deseo de emular el consumo de los nuevos pobladores. Esta nueva situación puede afectar la tranquilidad social debido a las dificultades que origina la insuficiencia de recursos para acceder a las exigencias introducidas por las costumbres del grupo incorporado y traducirse en trastornos culturales que provoquen los requerimientos de nuevas tecnologías, de recursos que son insuficientes para instrumentarlas y de capacitación para desarrollarlas. Además, actuar negativamente sobre el nivel espiritual del conjunto que debe reconocerse en un estado de situación modificadorio de lo que tenía por su condición anterior de vida; un costo social que abunda en elementos intangibles muy difíciles de representar de algún modo.

El asunto a tratar a continuación busca explicar el precio a considerar en la cuantía del costo-beneficio social para consumidores y usuarios.

El precio de las transacciones que realiza la empresa permite determinar el resultado de las operaciones. Para que la empresa subsista o crezca, la actividad debe ser rentable porque, en caso contrario, agotará su capital neto y deberá liquidarse. Operar a pérdida crónicamente tiene esos efectos, que solo permitirían mantener la gestión negativa cuando recibiera el amparo del gobierno decidiendo ese modo de proyección con el costo social que ello implica. La liquidación de la empresa

representa la paralización de actividades, con la consiguiente no ocupación de recursos humanos, desvalorización de los instrumentos materiales y desaparición de las consecuencias beneficiosas que significaba su desenvolvimiento, un evidente costo social.

No comparte «el criterio de sostener que todo ingreso de la empresa es un costo social y que todo gasto operativo es un beneficio social» (Chapman, 1982:58). El signo social, para el disertante, depende de diferentes factores.

La evaluación que el consumidor hace sobre el precio de los bienes o servicios que adquiere, es una apreciación que puede considerarlo injusto. Ello conduce a discernir qué es un precio justo. Podría entenderse como la valoración equilibrada hecha en una situación de mercado de competencia perfecta o, en cambio, el que compensa la situación de quien se encuentra en desventaja en la relación negociadora.

Las condiciones en que normalmente se desarrollan las actividades en economías de países poco industrializados conduce a deducir que debe descartarse la sinonimia entre precio de competencia y justo precio.

Cuando la posición del consumidor, para tomar la decisión de comprar, es vulnerable, ello le impedirá conseguir un precio justo. La apreciación se irá alejando del precio finalmente acordado que será menos competitivo a medida que sea más monopolizada la posición del vendedor.

El factor ético que destaca está también centrado en el nivel de necesidades que correspondan al consumidor. El efecto social será distinto según el tipo de bienes de que se trate, atendiendo al carácter más o menos elástico de la demanda, que será menor en productos de primera necesidad.

Resumiendo, las dificultades que presenta la tarea de cuantiar el costo o el beneficio social son: a) identificación del justo precio en términos de resultados de explotación del vendedor, lo que incorpora problemas de eficiencia operativa y sobre la justa retribución de los propietarios del capital de la empresa involucrada, b) consideración de la equidad

a que responde el precio transado, teniendo en cuenta la naturaleza de los bienes o servicios involucrados y la posición de sus consumidores o usuarios.

Indica que para determinar el efecto social se deberá establecer la diferencia entre el precio acordado en la transacción y su justa apreciación, multiplicándola por el volumen de bienes mercadeados.

Seguidamente se propone hacer una recapitulación del cómputo del costo-beneficio social del mercadeo.

Cuando se trate únicamente de determinar la utilidad o desutilidad social que provoca la compra-venta de cosas o servicios a los consumidores de esos bienes, sería suficiente calcular los elementos que integran los respectivos costos y beneficios analizados, es decir: a) establecer el volumen de los bienes transados y relacionarlo con las reales necesidades de la demanda del contexto humano, para multiplicar la cantidad en defecto o en exceso por su justo precio, b) establecer el efecto del factor calidad de los bienes según las necesidades de la demanda del contexto humano, multiplicando las diferencias en más o menos por su justo precio, c) establecer el justo precio que servirá de base para cada tipo de bienes, confrontándolo con el precio de su efectivo mercadeo y multiplicando la diferencia por el volumen transado.

El orden de las operaciones a realizar será: primero determinar los volúmenes y ponderar las calidades, y con ellos computar la aplicación del justo precio, para en última instancia efectuar las operaciones que conduzcan a los valores finales y, de tal modo, arribar a la utilidad o desutilidad social neta incidente por acción de las transacciones con el mercado consumidor.

Nuevamente advierte sobre las dificultades que esos cálculos traen, debido a la necesaria discriminación a realizar respecto a las calidades comparativas y a la determinación de los costos y beneficios intangibles que deben atribuirse en relación con los bienes espirituales. La resolución de estos problemas, señala, exigirá «un amplio consenso

comunitario respecto de la escala jerárquica de tales bienes y un alto grado cultural de quienes computen su expresión monetaria» (Chapman, 1982:61).

Informa que en países donde existen disposiciones sobre el llamado «balance social» se han ensayado experiencias para hacer el cómputo de costos y beneficios sociales, pero en los modelos por él examinados, los datos que aparecen cuantificados con alguna precisión solo se refieren a la acción de la empresa en el campo laboral.

Hace luego una amplia descripción de un informe del tipo que analiza y explica que presenta dos aspectos separados: uno narrativo y otro cuantificado estimativamente. Por un lado, expone las características del mercado y la presencia de la empresa en el; en cuanto a los datos estimados, que pertenecen a una empresa de servicios de comunicaciones, ellos se refieren: a la demanda de servicios y su satisfacción, al precio de la tarifa por su relación valor monetario-tiempo, comparado con la del mercado internacional, al plazo medio de instalación del servicio, al volumen de las comunicaciones efectuada en unidades físicas y su cuantía monetaria, y al análisis de otros indicadores sobre la calidad del servicio.

Recalca que lo esencial del caso a que hizo referencia está en que se ha admitido la validez de medir y comunicar a la comunidad el desempeño de la empresa en términos de costo-beneficio social, poniendo énfasis en tres aspectos sobre los que ha destacado en el desarrollo de esta exposición: volumen, calidad y precio.

Alude, finalmente a los principios sociales de libertad, igualdad y fraternidad y relaciona a la fraternidad con lo económico, señalando que «tener en cuenta el costo-beneficio social de la actividad empresaria, implica reconocer que la consecución del progreso humano a través de la actividad económica, es un esfuerzo comunitario, dentro del mecanismo de libertad de opciones y de libre competencia» (Chapman, 1982:63).

2.4 Disertación en 1988

En octubre de 1988, Chapman expuso en el Auditorium Municipal de la ciudad de Esquel, con motivo del IV Congreso Latinoamericano de Investigación Contable, que con el título de V Conferencia de Facultades de Contaduría de América Latina fue publicado por la Fundación Banco de Boston. Su conferencia versó sobre *El desarrollo de la contabilidad social en América Latina* (Chapman, 1989:13).

En su introducción, señala que se referirá a la contabilidad social como «rendición de cuentas» del efecto de la actividad empresarial sobre la comunidad toda, tema que manifiesta poco conocido en América Latina. Indica que se trata de un aporte escrito que intenta señalar las causas aparentes por la cuales la contabilidad social no se ha desarrollado en esa parte del mundo.

En uno de los primeros párrafos de su trabajo sintetiza el concepto que entiende representa la disciplina a la que hará referencia: «La contabilidad social concierne a la recopilación, al ordenamiento, al análisis, al registro, a la síntesis y a la interpretación de los efectos que tiene la actividad de las empresas y otras entidades de la esfera económica, sobre el todo social» (Chapman, 1989:14).

Confirma lo expresado en anteriores intervenciones sobre el alcance que puede otorgarle lo que ella expresa fuera del ámbito de un país y sobre el modo de computar los efectos provocados por las entidades que los originan no simplemente en términos monetarios. También refirma que impacta sobre los componentes comunitarios ya indicados por él en otras oportunidades, haciendo una breve descripción de cada uno de los grupos incluidos y de lo que representan el contexto ambiental y el contexto humano que reciben el impacto de las empresas.

No encuentra razones para cuestionar la rentabilidad procurada con una finalidad lucrativa o la intención de continuar operativamente en beneficio de sus propietarios, como ya había afirmado con antelación. El cómputo del costo–beneficio social es

comúnmente menospreciado porque para algunos, dice, «sabe a motivaciones colectivistas o, por lo menos, perturbadoras de la tranquilidad empresarial y, a veces, también de la de otros tipos de entidades» (Chapman, 1989:17).

Duce que la prevención, que existe al respecto, proviene de ser un tema calificado como no prioritario, difícil para incorporar como importante por la mayoría de los dirigentes. Luego puntualiza las razones que explican la resistencia que encuentra en América Latina: a) falta de aceptación generalizada de las virtudes de la economía de mercado de libre iniciativa privada, b) tendencia a la evasión fiscal sobre todo en pequeños y medianos comercios, c) propensión a no llevar contabilidad ordenada, d) efecto nocivo de la inflación.

Imputa estos desaciertos como estímulos negativos de la actividad privada, a la actitud de intelectuales, gobiernos, periodismo, científicos y estrados de la justicia. Hace una calificación de la evasión fiscal como un importante costo social que priva al Estado de los recursos que requiere para promover el bienestar general y también se refiere a la posible responsabilidad de las empresas del estado en la generación de resultados sociales y a su obligación de llevar una contabilidad social.

Continúa luego con un análisis detallado de los elementos que componen el costo–beneficio. Se refiere al carácter expositivo del «estado de responsabilidad social» y lo compara con el estado de resultados del período que determina la que él llama contabilidad patrimonial, considerando que la «contraparte de la ganancia o pérdida neta del ejercicio, serían las citadas utilidad y desutilidad social neta» (Chapman, 1989:20).

Al iniciar este prolijo estudio del costo–beneficio social acepta que «es, por ahora, una aspiración, un ideal, ya que no existen normas detalladas de aceptación general para la preparación del estado» (Chapman, 1989:20) que está promocionando. Los ejemplos que ha tenido a la vista son exposiciones narrativas y estadísticas y procura, entonces, indicar pautas básicas para su definición conceptual.

La primera y fundamental exigencia establece que cada entidad informadora reconocerá los efectos cuando se entienda que afecta a un grupo con alcance social, es decir cuando tenga una repercusión de esa naturaleza. Para determinar si se cumple esa condición debería estar dirigido a una cantidad de personas significativa que le asigne esa representación.

De esa manera será trascendente que la acción pueda interpretarse en la dirección de un grupo suficiente como para considerarlo social. Esto dependerá, también de la envergadura del accionante, es decir de su capacidad material para incidir en un núcleo numeroso; por tal razón, las relaciones laborales de la empresa con una cantidad reducida de empleados, en este aspecto, no tendría consecuencias sociales que declarar. Tampoco, impulsarían a un negocio pequeño, a dar explicaciones sociales relativas a sus relaciones con proveedores —seguramente reducidos—, a sus obligaciones tributarias —poco significativas—, pero sí, en cambio, respecto a sus clientes, cuando podría estar afectándolo el tipo de productos que expende —insecticidas, pesticidas, especialidades farmacéuticas, cosméticas.

En este desarrollo, los ejemplos que proporciona terminan por conducir a que para cumplir «el (...) propósito, será preciso que se determine para cada caso los elementos componentes del costo-beneficio social» (Chapman, 1989:21).

El primer componente elegido es el sector de consumidores y usuarios que involucra a los compradores de cosas y de servicios con respecto a los cuales indicará cómo se benefician o perjudican en las operaciones que realizan con la empresa que les vende.

Aquí insiste en decir que los factores incidentes son cantidad, calidad y precio. La cantidad puede actuar sobre el costo-beneficio social cuando se rompe el natural equilibrio del aprovisionamiento, ya descrito en la anterior conferencia, lo que en algún modo está influido por el entendimiento que el adquirente hace sobre los niveles que admite la

satisfacción de su demanda y puede interpretarse como concepto cualitativo. El factor cualitativo es dependiente de la política del vendedor —que tipo de bienes se propone comercializar—, cómo cumple con ese estándar y de si el comprador, que acuerda con esa modalidad, es satisfecho con el volumen de bienes que se coloca en el mercado.

La incidencia social respecto de la calidad, especialmente de los servicios prestados, puede relacionarse con: a) atención al cliente, b) amplitud geográfica de la atención ofrecida, c) estado de los medios de suministro, d) respuesta eficiente en el cumplimiento de la demanda, d) facturación puntual, precisa, detallada.

Con respecto al precio, el consumidor se satisface con el mantenimiento que responde a su demanda habitual, siente un efecto social favorable cuando baja y uno perjudicial cuando sube, pero se suele, equivocadamente, mal interpretar que el productor debe considerar costo social el aumento para evitar una pérdida de la rentabilidad o como beneficio social la disminución para recomponer los beneficios por la caída de sus costos operativos. El mantenimiento de las variables cantidad y calidad haría ventajoso socialmente al precio que disminuye y perjudicial al que aumenta.

El sector social de los consumidores merece más atención que el de los proveedores porque normalmente se ve influenciado por el número de entidades que debe enfrentar la empresa en carácter de tales.

Confirma lo expresado respecto de que el sector de los trabajadores es el más considerado en la información vinculado a lo social, aunque advierte que se nota una disminución de su significación que debe imputarse a la acción sindical; reconoce, además, que se verifica un paso al crecimiento proporcional de los movimientos en defensa del consumidor. Aun así, la mayor cantidad de datos destinado a ser ofrecidos en una estado de responsabilidad social corresponden al sector de los trabajadores de la empresa; hace por ello una lista que indica los aspectos que, comúnmente, están informados: a) volumen de la mano de obra, b)

forma de selección y contratación, c) estabilidad, d) capacitación, e) extensión de la tarea, f) protección de la salud y física, g) promoción, h) retribución y seguridad económica, i) asistencia familiar y financiera, j) condiciones de los ámbitos de labor, k) previsión social.

Las acciones que para mejorar las condiciones que la empresa debe respetar de acuerdo con la legislación y convenciones de trabajo son computables como beneficio social y, por el contrario, la medida del incumplimiento se calcula como costo social.

El tratamiento de las huelgas, que representan un costo operativo para las empresas, tiene un costo social en cuanto pueda interpretarse que hay una adhesión del ente por alguna razón.

Los sectores de proveedores de bienes y servicios y los propietarios de la entidad son tratados en el mismo bloque como aportantes de financiamiento. Afirma que ellos resultan afectados por la actividad cuando se hallen integrados por un número importante de personas componentes de un grupo medido con relación al tamaño de este. Inmediatamente se refiere a los proveedores que pueden ser para la empresa una gran cantidad de suministradores que, a veces, son los únicos que la abastecen en su carácter de monopolio. La desprotección que pueden sufrir puede provocarles perjuicios sociales a computar en la contabilidad social, del mismo tipo que podrían padecer otro grupo suministrador que constituya un grupo afectado por la acción de la empresa.

La proposición de incluir al sector de los propietarios del capital del ente como grupo social se justifica cuando lo forman una cantidad importante de personas. Señala esa perspectiva para casos de sociedades anónimas o de cooperativas que mantienen miles de accionistas o cooperantes —teóricamente vistos como integrantes de un grupo social.

El trato que se da a proveedores, relativo a su selección, condiciones de contratación, la justicia de precios y formas de pago puede constituir modos diferenciales catalogables como beneficios o perjui-

cios sociales. Del mismo carácter discriminatorio pueden considerarse los derechos que se reconoce a los propietarios del capital como recompensa al riesgo de sus inversiones, a la capitalización de los resultados y aspectos similares.

Los roles que asumen los entes representativos de los gobiernos estatales pueden originar efectos sociales del mismo tipo que los apuntados para los entes privados, pero, en cuanto representantes de la sociedad en su conjunto, los afecta la falta de cumplimiento de las normas que obligan a las empresas. Es improbable que las entidades privadas se avengan a publicar las infracciones no detectadas por los entes gubernamentales; debe admitirse que las multas y recargos por infracciones y demoras en el cumplimiento constituyen una medida reparadora de perjuicios causados a la sociedad. En cambio, la estricta atención de las obligaciones fiscales debería ser calculada como beneficio social.

La infracción tributaria es el ejemplo más común de perjuicio social y, también, el que resulta menos propicio a los intereses empresarios para ser objeto de comunicación pública, pero una vez sancionada nada impediría su información, aunque parece poco probable que esto induzca a declararlo. Sí, en cambio, promovería demostrarlo un cumplimiento puntual de esas obligaciones.

Recuerda luego la aparición de un sentimiento generalizado, que comenzó a difundirse en la década del 50 con el crecimiento económico de posguerra, a favor de la protección del medio ambiente. Lo centraliza en la acción perjudicial de las actividades contaminantes de la atmósfera, de las aguas de ríos, lagunas, lagos y mares, en los riesgos que implican las actividades impulsadas por energía nuclear y la generada con recursos fósiles, la acción de los medios ruidosos y las que desfiguran la estética natural.

Luego descalifica socialmente la acción económica sobre la comunidad que se desarrolla en desmedro de valores de lo ético, veraz, justo, bello, y se despreocupan de la vida de la población al

producir y promover elementos nocivos para la salud física y moral. En síntesis, opina que «toda acción de los entes (...) en procura de elevar la calidad de vida (...) debe computarse como beneficio social y todo lo que la rebaje es un costo social» (Chapman, 1989:30–31).

La última parte del trabajo se ocupa de cómo realizar el cómputo del costo–beneficio social. La primera opción práctica que indica es cuantiar la magnitud del efecto en función de su naturaleza; para ello ofrece ejemplos. Vinculados al sector de los empleados por la empresa: provisión de empleos en base a cargos ocupados; promoción de niveles superiores considerando escalas jerárquicas; capacitación en base a cantidad, calidad y número de participantes. En lo atinente a consumidores sugiere: volumen de producción y venta; cantidad de servicios prestados medida en unidades de cada tipo de bienes considerando su importancia relativa. En la esfera de proveedores: oportunidades para licitar. Referido a propietarios del capital: monto y frecuencia de los dividendos. Para entidades gubernamentales: multas aplicadas y su evolución; impugnaciones.

Admite que la medición será más complicada cuando se trate de hacerlo sobre los efectos que deberían reconocerse respecto al contexto ambiental y humano.

Parece asumir la importancia que tiene esa manifiesta dificultad para establecer el valor relativo de su significado cuando expresa que «de todas maneras, mucho de esta cuantificación puede volcarse a magnitudes monetarias cuidando de mantener comparabilidad» (Chapman, 1989:31).

Propone una metodología que considera la más adecuada para instituir este tipo de información, para lo cual se debería producir —se supone en cada entidad— un manual de procedimientos referido a cómo prepararla. En ese instructivo debería constar: 1) pautas para identificar los efectos sociales, que definirían la política a seguir a partir de establecer si la actividad de la entidad, en sí misma, compromete el orden social; 2) modo de

cuantiar los costos y beneficios sociales después de haberlos identificado conceptualmente y haberlos trasladado a términos monetarios —si no se los pudiera expresar en moneda se debería explicar la manera de apreciarlos narrativamente—; 3) manera de preparar el estado de responsabilidad social, que debería someterse a una auditoría externa con dictamen.

Presenta un ejemplo en el que propone un esquema aproximado para la expresión periódica de beneficios sociales y costos sociales. En el esquema ilustrativo, al principio, se conceptualiza sobre el objeto de la entidad informadora y luego se ordena: I. Beneficios sociales, II. Costos sociales. En cada uno de esos capítulos, hace una clasificación de los sectores incidentes, determinando los efectos provocados por cada uno en unidades y valores monetarios que suma para establecer los totales de beneficios y los totales de costos, que al final permiten explicar el neto como utilidad o desutilidad social del período.

A continuación, advierte que el estado de responsabilidad social es una rendición de cuentas periódica que puede presentarse comparativamente, pero no permite acumular efectos para mostrar situaciones estáticas de momentos determinados, porque no existe la posibilidad de ofrecer una capitalización global, sino más bien la de mostrar una visión evolutiva de los beneficios o perjuicios que se suceden, por lo que encuentra impropio otorgarle la denominación balance social.

3. Reflexiones que pueden hacerse sobre el pensamiento del profesor Chapman

La definición que hace en 1965 defiende la idea de una contabilidad aplicada a hechos y actos con demostración financiera —en términos monetarios— que son la consecuencia de su acción económica y afectan a personas determinadas con identidad física o jurídica que son sus promo-

tores, mostrando el estado patrimonial que a ellas corresponde, después de los resultados de un período concluido como producto de esa actividad específica.

La «contabilidad social» de que trata en sus manifestaciones posteriores responde a una concepción totalmente diferente que propugna un informe con perspectivas de metas futuras, en que se deben expresar los efectos sociales que la empresa —no distingue si en realidad debiera ser la entidad jurídica—, reconoce provocar en perjuicio o beneficio de la comunidad a nivel global, en los que entiende incluir los que afectan valores de cálculo incierto, sobre todo porque, en gran medida, es difícil o imposible hacer un cálculo monetario que reconoce como único modo de apreciar homogéneamente.

Ese modelo no permite, al estar interesado en la explicación de aspectos calificables subjetivamente con discutible estimación y proceder de una conceptualización heterogénea, reunirlos para determinar balances y cuadros de resultados. Su exteriorización alcanzaría, solamente, para expresar «estados de responsabilidad social» con utilidades y desutilidades de esa índole. Se comporta como una rendición de cuentas, con fuerte riesgo de heterogeneidad, a un destinatario con definición inominada porque el sujeto ejecutor de las políticas que parecería propiciar permanece en expectativa y el objetivo que debería buscar es de comprensión dificultosa debido a que los efectos que denuncia no son totalmente claros, en algún caso permanecen imperceptibles y casi siempre su escala de valoración no tiene determinación visible.

De esa manera, en el campo informativo que corresponde a la gestión de las empresas se incorporaría una especie que pretende llenar un segmento que se dice contable, con respuesta que no cumple los fundamentos en que se sostiene la disciplina. Ese aditamento pone igualmente en duda la aplicación posible, en toda su amplitud, del sistema dual que es otra de las características distintivas de los mecanismos armónicos en que se respalda la contabilidad.

4. Un análisis más acotado que refuerza las reflexiones

Estas observaciones, hechas hasta aquí en la superficie, justifican el título que dio a la primera disertación citada, que alude a las *Dificultades para medir la cuantía del beneficio social neto de la actividad económica*.

Es pertinente hacer el recorrido puntual de la lectura efectuada para incorporar las objeciones que ofrece una figura con esas particularidades.

El recordatorio crítico que se hace a las políticas públicas y el grado de insuficiencia de las medidas impuestas no son, en realidad, un desencadenante promovedor de acciones que, a favor del bien común, debieran partir de entidades individuales dedicadas a la actividad económica. No justifica, de modo alguno, que las dificultades para hacer la determinación de un estándar de las necesidades de la población y de la calidad que deberían tener los bienes para calificar el nivel medio de sus requerimientos, imponga a las empresas la obligación de informar sobre efectos sociales que se les pudiera atribuir.

Achacar a las entidades económicas un supuesto desprecio por el consumidor, abuso para con los proveedores y desapego por el contexto humano, como una causa trascendente del sufrimiento de la humanidad, amén de exagerado, parece no tener solución con informes voluntarios en que deban denunciar los perjuicios sociales que ocasionan.

Aconsejar que se den a publicidad informes sociales dirigidos al conjunto de la población y proyectarlo hacia el exterior de las fronteras puede tener sentido cuando fuera comprobable que la acción del informante trasciende de tal modo que supera esos límites, pero aun así esas comunicaciones parecen inocuas en la mayoría de los casos por la diversidad social a que estarían destinadas.

Los inconvenientes para la consecución de informes adecuados de lo que ocurre en el campo social están reconocidos en el texto de las disertaciones examinadas. Uno de los más significativos en esa dirección tiene que ver con entrelazamientos

permanentes de lo contradictorio al hacer el análisis de los factores generadores de ganancias para los propietarios del capital de las empresas que comprende a todos los grupos sociales que intervinen en el proceso que permite obtenerlas.

Otro de los cuestionamientos aceptados para dudar de la perspectiva de hacer una razonable determinación de los costos y beneficios, que podrían explicarse como sociales, lo constituye el que podría originarse al observar las modificaciones que se producen en el nivel de los precios y en los cambios que se manifiestan en la calidad de los bienes. Esa cuestión es incidente en dos sentidos, ya que las empresas actúan como proveedoras y como clientes y pueden alternar con un número considerable de entidades ajenas que asumen esas funciones opuestas, con características que pueden ir desde la competencia al monopolio, que terminan por colocar al informador ante un compromiso social diferente.

Las características productivas y también las condiciones favorables o desfavorables del mercado pueden influir en la cantidad de personas empleadas en la actividad de las empresas y esto hacer más o menos complicado estimar los efectos sociales relacionados con ese sector que al tratarse de seres humanos abre una cantidad de aspectos a considerar que están más sujetos a leyes y convenciones que pueden transgredir o mejorar sus estipulaciones, que siempre afectan una relación más directa con la entidad donde actúan, que rozan más fuertemente cuestiones vinculadas con el sustento, la integridad física, con la salud, la capacitación, con la previsión, con la dignificación. También la consideración de los adelantos tecnológicos, que promueven cambios estructurales, que pueden modificar condiciones de trabajo y actuar como móviles de variaciones en la ocupación y en las retribuciones, y agitar conflictos laborales, serán a su turno temas a resolver en el cálculo de algún resultado social.

Las obligaciones para con los gobiernos son, en sí mismas, un modo relacional obligado con lo social

que ellos representan, lo que no hace sino poner en duda cual debe ser el modo de informar sobre los efectos de ese contacto protector, para responder a si el pago puntual de los impuestos otorga un beneficio a la sociedad, o qué grado de perjuicio ocasionan la evasión, la demora, la elusión.

Los seres vivos son integrantes indiscutibles del ámbito social, también las entidades como personas o representantes de personas físicas lo son, de modo que afectan y se afectan con los perjuicios que ocasionan y los beneficios que reciben del aire, de las aguas, del sol, en una palabra, de la naturaleza, y de la perspectiva de apropiarlos más o menos libremente. ¿Cuál es la medida de esa prerrogativa a que tienen algún derecho, dónde están los límites y qué importancia se les debe asignar para hacer el cómputo de la acción de los entes? A todo eso debería responder la comunicación social de los efectos provocados. También, con respecto a qué signo utilizar para calificar la producción de fertilizantes que pueden agregar elementos dañinos en su composición química, cuánto de favorable es socialmente la de los medicamentos preparados para curar si son utilizados para que otros los usen lucrando en su comercialización como drogas, cómo determinar si es positivo o negativo un pesticida que favorece el incremento de los cultivos alimentarios pero extingue la apicultura y afectan la salud de la población, son unas pocas incógnitas de otra cantidad de interrogantes insatisfechos que, además, en alguna medida dependen de lugar y circunstancias.

A estas dificultades debe agregarse la que parece insoluble para dar a los efectos sociales que son reconocidos como tales una apreciación que los estime de algún modo aceptable; se trata de la unidad de medida para cuantificarlos y poder de esa forma agregarlos y compararlos, lo que permitiría, al menos, establecer la importancia del conjunto y proyectar tendencias en el tiempo; se trata del valor monetario que es el mismo módulo que emplea la contabilidad para reflejar los resultados de la actividad económica, pero en una enorme cantidad de

casos el tipo de consecuencias que quiere determinarse no lo admite o hace muy compleja su utilización. Es, además, el principal causante de que deba prescindirse de hacer referencia a la situación de la entidad informadora ante el espectro social y por eso no pueda hablarse de «balance social».

La explicación que justifica la reticencia de los empresarios a manifestar, en el pasado, la situación y resultados de la actividad económica, debe buscarse, seguramente, en que el número de propietarios de cada unidad era reducido, muchas veces representado por un solo dueño; la figura del informador era, normalmente, la misma del informado y la competencia de otras empresas tenía pocos argumentos a favor de reclamar la expresión pública de ese tipo de datos organizados. Es cierto que ha ganado terreno culturalmente, como un derecho de la comunidad, tener amplia comunicación de lo que pasa, pero las normas legales relativas a las exigencias informativas que obligan a las entidades, están dirigidas a cumplir con una obligación que ellas tienen con los aportantes de su financiamiento, que son los más fuertemente comprometidos por haber invertido en ellas.

Si como signo del progreso social se manifiesta, cada vez más como un derecho, que debe darse noticia a los vinculados con la empresa de lo que a ella ocurre, es todavía lejano que las entidades económicas sean tributarias, además de los impuestos que tienen un destino social, de proveer una información adicional voluntaria de carácter subjetivo como la que propone el «estado de responsabilidad social».

En definitiva, la intención declarada parece quedar circunscripta a que la empresa demuestre que no es causante de graves desutilidades sociales, haciéndolo de su propia voluntad y en el grado que le permita su interpretación de los hechos que la comprometen, lo que se ofrece poco determinante y a primera vista parece arbitrario porque lo propone desde el mismo supuesto imputado.

El consumidor es, casi siempre, el principal destinatario de informes como el que se propone, porque

es el que siempre representa el mayor número de los afectados por los actos de un ente económico a quien se dirige el producto que es base de su objeto específico para conseguir ganancias. La prosperidad de las entidades económicas se fundamenta en el permanente sostenimiento del incremento de la cantidad de bienes vendidos con el mejor margen de rentabilidad que pueda conseguir; la comercialización tiene como móvil específico lucrar con la enajenación de lo que prepara con ese objeto y para ello debe valerse de incentivos de todo tipo que le permitan conseguirlo. El ámbito de su acción es la comunidad en que se desarrolla, que culturalmente adquiere los hábitos que la misma sociedad le impone, donde todos son responsables de su promoción y aceptación.

Pretender que lo que la cultura social, adquirida en pos del acceso a la comodidad, al ocio, al lujo, a la opulencia, puede originar en perjuicios por el uso inapropiado de bienes, a la salud, a la moral, a las costumbres, al tiempo que se deba dedicar a su empleo, sea culpa de las empresas porque ellas aprovechan de la tentación a la que el núcleo social se somete, cuando operan como instrumentos en la satisfacción de esa necesidad con cosas o prestaciones que ellas suministran, de acción contraria a las condiciones de bienestar social que otros sostienen como sus principios, no puede juzgarse censurable, ya que responde al propósito natural de conseguir beneficios ejecutando una actividad comercial que se considera legal. Luego, la calificación puntual del costo social que podría haber ocasionado la realización de esas actividades será siempre opinable, porque el intento de su eventual medición será dependiente de más de una incógnita que sirve para resolver otra. Debería conocerse qué intención tuvo el consumidor, para establecer si el objeto que la empresa vendió respondió a esa finalidad; además, sería menester conocer el nivel de absorción de que estaba dotado para no resultar afectado socialmente y la oportunidad en que hizo o hará la utilización del objeto y en qué lugar. Para el vendedor estos interrogantes no tienen respuesta.

La calificación de la bondad de los bienes que una empresa vende está siempre del lado del consumidor que debe juzgar su efectividad, de modo que hacerlo desde el otro extremo no da, en la mayoría de los casos, respuesta apropiada que sea totalmente valdada. El consumidor debería ser, a la postre, el que determina, sobre todo con respecto a los productos de corta duración, que actitud tomar en el desarrollo de la relación comercial. Pero el consumo, motivado cultural y mediáticamente, se proyecta a favor de los que tienen mayor poder económico y se respaldan en el agrupamiento sectorial y en la eliminación de la competencia para hacer más sencilla su tarea en búsqueda del mayor beneficio y de asegurarse un prolongado desarrollo de su aventura económica. De manera que la exposición declaratoria de su acción social no ofrece garantías de presentarse como información orientada a mejorar la posición del consumidor y aparece más bien como un argumento más de carácter propagandístico y componedor de sus relaciones públicas.

La cuestión esencial que, comúnmente, ocupa este espacio relativo a la relación de la empresa con la sociedad está referida a tres ejes: volumen, calidad y precio. El volumen, fuera de condiciones de competencia —difícilmente perfecta—, está cercenado, especialmente, en comunidades con poco desarrollo que, para las empresas plantea más fuertemente la necesidad de proveer, más estrictamente, lo que el mercado necesita y en tal situación restringe los abastecimientos para no incurrir en excesos de inventarios y el consecuente costo financiero que provoca; quiere esto decir que en esos lugares el costo social debería ser más común y tener una manifestación más normal, pero ¿cómo se reconoce el punto de inflexión que indica cuando empezar con el cómputo?

A medida que avanza el desarrollo de la civilización se nota una propensión cada vez más intensa hacia el consumismo, alentado desde la actividad de las empresas y promovido desde la prensa de todo tipo, que a la par reduce el tiempo de vida útil de los bienes instrumentales para acelerar la rotación de los

inventarios y vender más cantidades periódicamente. Un costo social permanentemente en ascenso que, igualmente, se acrecienta auspiciado por la aparición de nuevas aplicaciones, diseños modificados y modas impuestas desde la novedad. Es fácil, entonces, encontrarse con retazos de producción que podrían muy bien engrosar el costo social del desperdicio de esfuerzos aniquilados por la intención de obtener mejores dividendos. Las preguntas son: ¿puede esperarse voluntariamente escuchar la declaración responsable de la empresa para reconocer tanta pérdida de valores materiales que engrosan el costo social? ¿a quién atribuirlo sería todavía más dificultoso —al productor, al intermediario, al consumidor—? y aún más, ¿cómo calcularlo?

El compromiso con la calidad prometida, aunque se esté generalizando la obligación de ponerla en conocimiento público, todavía se escatima y se especula con el desconocimiento del consumidor despreocupado que, por negligencia suele permanecer ignorante de sus derechos. A menudo el vendedor se aprovecha con la modificación del envase para achicar el contenido o reducir la calidad de los ingredientes con uno de características parecidas al que anteriormente presentaba, para no denunciar claramente la modificación del precio influido por alguna circunstancia que incrementa sus costos. La presentación de productos similares en cuanto a su contenido, en envases con distintas marcas, es otro de los modos de defraudación que suelen emplearse en la práctica comercial para facilitar el acceso a diferentes niveles de consumidor, instigada por la diferenciación que éste hace en función de su ignorancia o de su vanidad. Cualquier intento del tipo de los mencionados en perjuicio del público adquirente podría ser catalogado dentro de los costos sociales, porque procura obtener una ventaja comercial ofreciendo un servicio que no responde a lo que el comprador supone estar recibiendo; independientemente, de que sus características impiden la declaración del engaño que significan, su apreciación excede toda posibilidad de una valoración lógica.

La asignación del precio justo, para responder a la condición que satisfaría un equilibrado tratamiento social, es otra definición que la práctica niega porque es una estimación que escapa a las condiciones habituales del mercado y porque, como está reconocido en los textos a que se alude, el grado de vulnerabilidad del consumidor se manifiesta como el indicador que señalan sus apreciaciones, en las que también incide, de manera notoria, el carácter más o menos elástico de la demanda según el tipo de bienes de que se trate.

La determinación del resultado social que se receptoría sobre la invisibilidad de lo intangible debe ser la que más lejos está de ser puesta en evidencia por el afectado. Cada una de las imágenes de los efectos materiales —favorables o perjudiciales— no solo se mantiene con firmeza en la mente y se exterioriza con algún grado de limitación, adquiere dimensiones variables según la persona; esto se hace más incierto cuando se trata de establecer las reacciones de los grupos sociales, porque deberían ser todavía más inesperadas, al responder a una combinación de reacciones mentales inconexas.

Las razones que se exponen para ralentizar la aplicación de un modelo informativo como el propuesto, que se circunscriben a imputarlo a la incomprensión de los grupos dirigentes y a las deficiencias en el manejo de la administración de las empresas y la conducción económica de los gobernantes, no son las únicas que lo justifican; seguramente incide de modo más peculiar la insuficiencia que denota para resolver eficazmente el objeto que la inspira.

La comparación del estado que proyecta, con el que hace tradicionalmente la demostración de los resultados de una entidad económica, no es del todo acertada. Su información no tiene respaldo en transacciones sobre lo convenido y derivaciones provocadas por hechos inesperados que modifican la valoración monetaria del capital financiado para conseguir su inversión con un propósito incremental; se manifiesta como una estimación inconsistente acerca del efecto provocado a grupos sociales determinados y acotados de modo exiguo,

voluntariamente expresada por el informante y fundamentada en su propia definición y valoración de los hechos que él considera relacionados con el contexto social y ambiental al que afectan sus actos económicos.

Esa caracterización, que sugiere el análisis documental, dificulta notoriamente alguna preparación normativa que pueda adaptarse a la consecución de un objeto tan ambiguo. Entre los aspectos que confirman esta calificación se encuentra el referente a cómo establecer si el efecto provocado está dirigido a afectar a un grupo social, lo que induce a admitir que no se trata de involucrarlo con la acción ejecutada sino por la dirección que se le ha dado. La cantidad de componentes destinatarios de las consecuencias provocadas limita el alcance a grupos de un tamaño que debería determinarse, en cada caso, por la cantidad de individuos que lo forman.

Cuando se trate de conocer cuánto pudo haber influido la acción de la empresa sobre los consumidores de sus productos, además de calificar su carácter social por el número de clientes que responden a la oferta que hace la empresa y de la posición que los participantes en la compraventa observan frente a la competencia —para determinar qué porcentaje concentran del mercado—, habrá que entender con qué intenciones de compra actúan porque ello permite evaluar, si se satisfacen por el vendedor, las expectativas que ello implica y así establecer si se cumple con ellas y si esto afecta o no su acción social en beneficio o perjuicio de la empresa.

Las protestas que los trabajadores formulan reclamando a la empresa por transgresión de condiciones establecidas por ley o por convenios colectivos de trabajo debieran interpretarse para decidir si se convierten en efectos de carácter social que deban ser informados. También origina dudas la utilización de implementos que reducen el número de los empleados convocados, pero al propio tiempo instalan mejores condiciones de labor. La distribución de los beneficios económicos que las empresas

consiguen por la incorporación de instrumentos o sistemas que actúan sobre la productividad y la seguridad del trabajo y su consiguiente asignación parcial a los trabajadores es motivo de discusión y plantea dudas con respecto a su tratamiento como resultado social.

Los acreedores, en razón del suministro de dinero o productos que han aportado, se incluyen en el sector de los comprometidos cuando el número que representan es considerado social y esto es uno de los disparadores de la duda para determinar su inclusión o rechazo. Esto agrega a los suministradores del capital que se conoce como patrimonio neto en que se coloca a los propietarios de la entidad. Todos esos aportes forman el financiamiento imprescindible para dotar a la empresa de la inversión que le permite actuar en beneficio de la comunidad, como generadora de bienes que satisfacen necesidades, de modo que es discutible que algo permita suponer lo contrario.

Aparece entonces contradictorio que se mida, separadamente, una posible acción negativa de la unidad en perjuicio de esos mismos actores sin los cuales no sería factible la empresa. Además, un número reducido de integrantes en cualquiera de esas categorías anularía la posibilidad de dar a ellos —algunos como propietarios del ente— una posición que permita, particularmente, colocarlos fuera del grupo que podría afectarlos socialmente con las actividades económicas de la entidad informadora.

En rigor, el concepto de entidad que se nutre de la naturaleza patrimonial que le da representación por sus dueños, la persona jurídica —física o ideal— y la que puede demostrarse por la actividad que realiza —la económica— ejercerían funciones distintas como propietarios, en un caso, o como gestores de la actividad que caracteriza a la empresa, en el otro; actuando en una posición ella podría mostrarse deficitaria, y haciéndola en otra como superavitaria.

La acción menos propicia para ser publicada, que la empresa hubiera ejecutado para mejorar la consecución de dividendos de sus propietarios

y ocultaría, seguramente, con mayor intensidad para evitar que resulte comprometido el beneficio económico procurado en desmedro del bien común, sería la que buscó por elusión o por evasión de las cargas fiscales. La magnitud que esta declaración puede tener frente a otras que reducen ostensiblemente su significado, da prueba de la asimetría que pueden alcanzar y de la arbitrariedad a que ello puede conducir como promotora equilibrada del efecto social originado que las haría públicas voluntariamente. La calidad cultural del núcleo social comprometido puede ser determinante de la actitud que se oriente sobre el comportamiento informativo de las conductas desarrolladas en esta materia y poner en dudas, por ejemplo, si el cumplimiento estricto de la ley debe ser motivo comunicador de un beneficio social.

Será más difícil discernir acertadamente sobre las bondades o defectos de la actividad realizada por la entidad económica en el tratamiento ecológico a que le obligue o infiera erróneamente su gestión específica, debido, no solo a la incertidumbre sobre el cálculo de los efectos originados, sobre todo por la responsabilidad compartida que en su gestión pueden tener los factores que con ella colaboran. No es menos importante para reforzar este panorama de perplejidad intensa la definición del origen causal que, en parte, es atribuible a la demanda del producto objeto de la empresa y también en cuanto a la manera de distribuir sus consecuencias en el tiempo.

La identificación de los efectos sociales, que en la opinión desarrollada se integraría con los ambientales, es más o menos errátil porque se nota influida, considerablemente, por la interpretación del informador. Por tal razón su evidencia es muy dependiente de circunstancias que no son fácilmente acotadas y pueden interesar a lugares diversos en momentos particulares; no mantienen una consecuente uniformidad y su calificación se somete demasiado a la arbitrariedad interpretativa que ordena subjetivamente al carecer de unidad de medida aplicable.

La proposición de los mecanismos de que debería valerse esta singular técnica informativa prescinde de los principales atributos que identifican a la contabilidad. No aportan claridad las relaciones que podrían vincular a los efectos económicos y sus implicancias sobre las consecuencias sociales derivadas; el mismo proponente rechaza una correspondencia total entre ingresos de la empresa con costos sociales y de gastos operativos con beneficios sociales. El reconocimiento se hace sin contrapeso, no tiene la connotación exigida para dar explicación contable en la sistematización dual; de tal modo, las derivaciones que consigue señalar no son resultados que alcancen a determinar diferencias con base en una valoración efectuada con el mismo módulo. El carácter de pertenencia que asume a ese respecto el desenlace que expresan los estados contables al fin de cada período anual y la situación que muestran al cierre de cada etapa no tiene, en esta comunicación, sentido definido que lo proponga concretamente a un destinatario que lo pueda aprovechar o padecer; la incertidumbre que transmite es manifiesta porque no es asignable en toda su amplitud a etapas determinadas y la responsabilidad de su ocurrencia se asume confusamente.

5. El resumen reflexivo que sugiere el análisis efectuado

Las disertaciones examinadas son alegatos a favor del entendimiento de un contexto social perjudicado por la actividad económica promovida por personas físicas e ideales que son sus promotores. Ello, a expensas de aceptar el efecto favorable que los actos humanos provocan al progreso, que demuestra el crecimiento generador de los beneficios materiales de las empresas que el hombre encara, critica al mismo tiempo, que no se informe sobre el valor negativo que esa acción ocasiona a la comunidad.

Plantea, entonces, la perspectiva de comunicar públicamente que lo que cada unidad del sistema recoge en resultados de sus actos, para acrecentar los recursos de que ha dispuesto para satisfacer sus necesidades de todo orden, tiene contenidos no expresados ni incluidos en el cómputo realizado, que afectan a la sociedad que también integra el que estaría obligado a informar.

De tal modo se induce lo que cada componente de la población debería efectuar, por tratarse de sujetos que participan de actos económicos —porque la vida exige un desempeño biológico que promueve un comportamiento egoísta—, haciendo una declaración pública en la que exprese de qué modo sus acciones para la subsistencia han agraviado al conjunto que lo incluye. En rigor, una expresión que no responde a una verdadera integración que hubiera consentido, que le obligue a participar armoniosamente de modo natural.

Como se puede observar la propuesta trae a la discusión un conflicto con innumerables raíces demostrativas del drama humano en el enfrentamiento de lo económico con lo ético, del bienestar individual con el bien común, de lo material con lo espiritual, de la propiedad reconocida con la apropiada sobre los bienes libres, de los valores sociales con los individuales, de lo tangible con lo inmaterial, de la adjudicación de la creación con la monopolización de sus beneficios.

Proyecta un modo desordenado de interpretar un conflicto que aparece discutible, con significados de dudosa procedencia, destino incierto y sentido confuso, sobre efectos forzados desde un propósito de crecimiento económico con otros no buscados que afectan espontáneamente al contexto social o ambiental, y no debería ser apto para validar un reglamento, porque no disciplina y no tiene modo aparente de convenirse para ubicarlo dentro de un sistema orgánico. El dilema que provoca requiere, primero, resolver desde qué entidad comunicar sobre sus alcances, para luego intentar procurarle una equitativa solución.

Una decisión es una acción o una inacción que, normalmente, compromete recíprocamente intereses contrapuestos de que participan dos sujetos o uno con relación a un objeto, buscando una ventaja relativa. Por lo general, no es fácil entender la existencia indiscutible de una equivalencia de fuerzas —la condición humana niega la vigencia de transacciones totalmente equilibradas y admite que ello sea así necesario para el desarrollo global—. La solidaridad y la caridad provocan actos que quedan librados a la voluntad de los actores.

En consecuencia, la actitud de reconocimiento de los males que engendra el avance económico, con la evolución paulatina de la aparición de adelantos tecnológicos y de una mayor eficacia en las prácticas operativas, al tiempo que estimula el aumento de los bienes para la satisfacción de nuevas exigencias, traslada al mundo resultados sociales negativos cuya asignación queda al arbitrio de los impulsores más fuertes y deriva en un desproporcionado efecto hacia los más vulnerables.

Es solo una buena expresión de deseos propiciar la enmienda que la comunidad puede esperar de la declaración hecha por los entes económicos, si su exposición sobre lo que se les impute dependerá de lo que ellos informen. Poco puede aguardarse de una confesión que podría castigarse con desem-

bolsos de carácter pecuniario, cuando la elusión de la pena —en alguna medida compartible debido a la individualidad personal de los factores originarios— intentaría evitarla.

La determinación ecuaníme del resultado social y de su atribución, sin embargo, si finalmente pudiera ser establecida con una unidad de medida que le diera significado más objetivo, debería ser incumbencia de quien es representante del grupo social, que es naturalmente el propietario de ese patrimonio cuasi-mostrenco que, como tal, no tiene clara apropiación y administración con sentido práctico, y debería, en consecuencia, competir al gobierno del Estado.

De una improvisada calificación sobre quienes deben hacerse cargo, que irremisiblemente promueve un sistema voluntario que sugiera la exteriorización indefinida de las utilidades y desutilidades que provoca el progreso material en detrimento del bien común, solo se saldrá cuando la administración de ese asunto quede, seriamente, a cargo de su más legítimo titular, para que aplique las medidas justificadas que permitan corregir los perjuicios que ocasiona, porque las políticas son adecuadas solo cuando el responsable de proyectarlas tiene definido claramente a que deben aplicarse y así encontrar el eficaz funcionamiento de la gestión a realizar.

Referencias bibliográficas

- Chapman, W.L. (1965). *Existe un concepto científico de la contabilidad*. Buenos Aires: Centro de Estudiantes de Ciencias Económicas.
- Chapman, W.L. (1981). Dificultades para medir la cuantía del beneficio social neto de la actividad económica de las empresas públicas y privadas, *Anales de la Academia Nacional de Ciencias Económicas*, Vol. XXVI, Buenos Aires, pp. 56–78.
- Chapman, W.L. (1982). El consumidor como beneficiario social de la actividad empresaria, *Anales de la Academia Nacional de Ciencias Económicas*, Vol. XXVII, Buenos Aires, pp. 39–64.
- Chapman, W.L. (1989). El desarrollo de la contabilidad social en América Latina, *V Conferencia de Facultades y Escuelas de Contaduría de América Latina*, publicación de Fundación Banco de Boston, Avellaneda, Argentina, pp. 13–36.

Registro bibliográfico

Arreghini, H.R. (2021). Contabilidad social. Análisis de un académico de número. *Revista Ciencias Económicas*, 18 (01), 79–100.