

Lo público para la contabilidad y la contabilidad para lo público: caminos de investigación y alternativas de desarrollo contable

Jairo Alonso Bautista¹

Bautista, J. A. (2010). Lo público para la contabilidad y la contabilidad para lo público: caminos de investigación y alternativas de desarrollo contable. En: Revista *Activos*, 14, 111-130.

Recibido: 30 de agosto de 2009 **Aceptado:** 30 de septiembre de 2009

Resumen

El documento hace una presentación de los principales debates sobre “lo público” y las implicaciones que se desprenden de dichos debates en el desarrollo de la disciplina contable. Desde los enfoques económico, feminista y comunitarista del debate sobre lo público, el documento desprende algunos posibles temas de investigación y establece un nivel de debate sobre las relaciones y la naturaleza de “lo público” y su importancia para la contabilidad.

Palabras clave: lo público, interés público, reformas económicas, feminismo, comunitarismo, teoría contable, representación contable.

1 Docente de la Universidad Santo Tomás (sede Bogotá), Universidad Central y Escuela Superior de Administración Pública.

Bautista, J. A. (2010). The public thing for the accounting and the accounting for the public thing: ways of investigation and alternatives of accountable development. *Activos Review*, 14, 111-130.

Abstract

The document does a presentation of the principal debates on “the public thing” and the implications that get rid of the above mentioned debates in the development of the countable discipline, from the economic, feminist approaches and comunitarist of the debate on public the document detaches some possible investigation topics and establishes a debate level on the relations and the nature of “the public thing” and its importance for the accounting.

Key words: The Public, Public Interest, Economic Reforms, Feminism, Comunitarismo, Countable Theory, Countable Representation.

Bautista, J. A. (2010). Le public pour la comptabilite et la comptabilite pour le public: des chemins d’investigation et d’alternatives de developpement comptable. *Revue Activos*, 14, 111-130.

Résumé

Le document fait une présentation des principaux débats sur “le public” et des implications qui se détachent des débats précités dans le développement de la discipline comptable, depuis les objectifs économiques, féministes et communautaires du débat sur le public le document détache quelques sujets possibles de recherche et établit un niveau du débat sur les relations et la nature “du public” et de son importance pour la comptabilité.

Mots clé: Le public, un intérêt public, des réformes économiques, le féminisme, communautaires, une théorie comptable, une représentation comptable.

La contabilidad es un fascinante compendio de cosas grandes y pequeñas: los grandes y pequeños sucesos, fallas, conflictos, relaciones e imágenes de la vida

Lehman Cheryl

Introducción

Los debates sobre lo que constituye actualmente lo público han sido la preocupación de las diversas ciencias sociales en las últimas cuatro décadas. Estos se han propiciado fundamentalmente por los intensivos procesos de crisis y desmonte de los Estados de bienestar en los países centrales y los procesos de ajuste macroeconómico y fiscal ocurridos en América Latina² en el marco de la crisis de la deuda externa y la falta de coherencia lógica de los modelos de desarrollo de tipo cepalino.

No obstante, las reflexiones sobre la naturaleza de lo público ya eran objeto de fuerte discusión desde la década de los sesenta del siglo XX. Se había suscitado una crítica intensa sobre el significado y la naturaleza de lo público en una sociedad intensamente compleja. Especialmente, fueron los movimientos feministas y comunitarios los que hicieron aportes fundamentales a la forma como se comprende y se construye lo público y las posibilidades de incidir los discursos y prácticas de lo público.

Para la contabilidad, lo público siempre se ha constituido como un campo de obligatoria referencia; más aún, podría afirmarse que lo público es el campo natural de la contabilidad, porque la legitimidad del saber contable (a diferencia del saber económico, o el sociológico) necesita de una validación en lo público. Conceptos como la fe pública son en esencia las manifestaciones de la naturaleza pública de la contabilidad.

Sin embargo, lo que se entiende usualmente como “lo público” es un espacio que se ha transformado de manera dramática en las últimas décadas. Los impactos que esta transformación tiene para la contabilidad aún no son en Colombia un objeto dinámico de investigación y cuestionamiento por parte de los académicos y profesionales. El presente documento tiene como objetivo presentar los elementos de la naturaleza contemporánea del debate de lo público y algunas implicaciones genéricas sobre el desarrollo analítico y

2 En otras regiones del mundo, las transformaciones sobre los niveles de intervención del Estado ocurridas entre finales de la década de los setenta y finales de la de los años noventa se han dado por una multiplicidad de factores que comparten algunos elementos comunes con la idea tradicional del desmonte de los Estados interventores.

conceptual de la contabilidad. Este análisis de lo público y su relación con la contabilidad sugiere tres preguntas centrales que guiarán el presente documento: ¿en qué ha consistido en específico la gran transformación de lo público? ¿Dichas transformaciones sobre la esencia y naturaleza de lo público han logrado modificar los ámbitos de aplicación o de referencia de los elementos contextuales de lo público en los que la contabilidad se desarrolla? ¿Tiene algún impacto para los ámbitos de representación contable la definición de una nueva esfera de lo público, como un claro fenómeno social?

El documento está dividido en dos secciones: en la primera se hace una presentación de las líneas del debate sobre lo público y en la segunda se analizan los impactos de este debate en las prácticas y saberes contables.

¿Qué tienen que ver lo público y la contabilidad?

La contabilidad es una ciencia que permanentemente está en contacto con la noción de interés público. Todo el tiempo se hace referencia a la fé pública del contador, a la posibilidad de que la información contable de tipo financiero sirva a todos los agentes de la sociedad para la toma de decisiones. Se hace referencia al esfuerzo ético que implica la contabilidad dado el potencial de transformar las verdades o escoger las representaciones sobre los hechos económicos al interior de una empresa. Lo público está permanentemente en contacto con el problema contable.

Graham y Neu (2005, p. 1) señalan por su parte que

...cuando hablamos de contabilidad y sociedad, la norma imperante insiste y nosotros encontramos que es natural insistir en el hecho de que la contabilidad sirve al interés público. Esta predisposición es reforzada por los reclamos tradicionales de la profesión contable para proteger el interés público y por las teorías de la microeconomía clásica que permean buena parte de la investigación contable y las cuales consideran que la contabilidad es un factor clave en la maximización del bienestar social al proveer transparencia e información relevante a los inversionistas.

Usualmente, se considera que la información contable sirve para todos los agentes que están involucrados en la cotidianidad de una organización y suponemos que esta información debe tener unas características para servir a ese interés público: relevancia, transparencia, esencia sobre forma y neutralidad.

Así, la idea de interés público que subyace a la práctica de la contabilidad, la relaciona de manera inmediata con la idea de que lo público es el espacio de todos sin ningún tipo de diferenciación, viejo ideal utópico del liberalismo clásico fundado en los ideales de la Ilustración y la Revolución francesa (Bautista, 2009).

La llamada crisis de confianza de la contabilidad, surgida a partir de los escándalos de Enron y otras empresas y reforzada por el papel central de la contabilidad en la constitución de la actual crisis económica, ha hecho que los investigadores contables en el mundo comiencen a revisar seriamente cuál es el papel de la contabilidad para servir al interés público y se hayan interrogado por el mecanismo que le permite a lo contable constituirse como un sistema de códigos y saberes que deben validarse públicamente.

En el contexto nacional, hay otras preocupaciones que se suman a las anteriores: los intentos por reformar las prácticas contables y especialmente por eliminar la potestad exclusiva de dar fe pública para los contadores y permitir que otros profesionales puedan darla; las reformas legislativas orientadas a la convergencia hacia estándares internacionales de contabilidad, que han suscitado algunos análisis sobre los impactos públicos de la nueva normatividad, pero también una fuerte corriente que desde diversos medios aclama que este proceso es beneficioso para la sociedad entera en términos de mejorar la competitividad y abrir nuevos frentes de mercado para la profesión. Estos fenómenos se enmarcan claramente en un nuevo ámbito donde lo público está en un claro proceso de redefinición, el cual es descrito a continuación.

Las dimensiones del debate sobre lo público

La pregunta por lo público ha revivido con fuerza en los últimos años, justo en el momento en que parecía que “lo público” se desvanecía en el escenario del mercado y sus instituciones, considerados como los representantes de los intereses privados. Así, como lo señala Leopoldo Múnera, “En los últimos veinte años, la diferencia conceptual entre lo público y lo privado se ha ido tornando opaca y los límites entre estas dos dimensiones societales se han vuelto cada vez más difusos” (2001, p. 226).

La primacía del mercado como eje de la interacción social, ha hecho parecer que lo público (encarnado por el Estado) está en pleno proceso de retroceso, lo cual está determinado por la “demostrada” incapacidad del Estado de lograr la eficiencia económica cuando hace cualquier tipo de intervención (Cárdenas, 1995; Stiglitz,

1993; Banco Mundial, 1994). Esta idea alude a una de las primeras nociones de lo público: su dualidad y contradicción con lo privado, y el encarnamiento de estas esferas en los espacios del Estado y el mercado.

Estas concepciones, surgidas en el seno del liberalismo, consideran que lo público es ante todo una expresión política, es decir, una manifestación de fuerzas que oprimen y sujetan al individuo, de las cuales es necesario liberarlo, pero para que esto ocurra hay que dar una forma y un sentido a lo público y limitar su esfera de influencia; para ello, el liberalismo clásico recurre a la ficción de una esfera pública encerrada dentro de los límites del Estado, del Leviatán, de acuerdo a la tradición *hobbessiana*.

Lo público ha sido desde la constitución de los Estados modernos un tema central de preocupación de las sociedades. A pesar de que la idea de lo público se remonta a la antigua Grecia, es solamente con el surgimiento del Estado-nación que comienza a identificarse lo público con el Estado. Este esfuerzo, como señala Molina, corresponde al interés de los *iusnaturalistas*, quienes desde el siglo XVII buscaron “hacer coincidir ideológicamente el concepto de Estado con el de Interés Público” (2003, p. 40-41).

Es la tradición política y económica del liberalismo la que culminará con éxito la misión de identificar y validar socialmente lo público como lo estatal. Es allí donde la “cosa pública” es identificada como “cosa del Estado”, y las razones del Estado son a su vez las razones públicas. Claro que en un primer momento las razones del Estado eran simple y llanamente las razones del soberano, el rey velaba desde su trono por los intereses del pueblo y no por los propios o los de sus cercanos o favoritos solamente. Es con el advenimiento de las democracias constitucionales que se logra eliminar la figura del rey como representante concreto de los intereses públicos y pasará entonces a ser definitivamente un asunto meramente de los intereses del Estado como ficción política y jurídica.

Lo público como problema económico

La identificación de lo público con lo estatal permanece invariable durante más de tres siglos. Curiosamente será en el marco de la “revolución neoconservadora”³, en la cual las

3 Con Revolución neoconservadora se quiere expresar todo el conjunto de ideas y procesos sociales que proclamaban desde la economía un aumento de la liberalización de los mercados (que se conoce comúnmente como neoliberalismo) y desde la política una pérdida de los valores democráticos que tiene mayor o menor aceptación de acuerdo a cada una de las sociedades donde estas ideas se implantaron. Lo Vuolo (1997) llama a esta revolución neoconservadora una vuelta al oscurantismo.

ideas liberales –lideradas por el discurso económico de la eficiencia y la suprema sabiduría atribuida a la asignación de los recursos de la sociedad a través de mercados libres de cualquier regulación estatal– serán las que introducirán algunos de los profundos cambios que hoy se presentan en la esfera de lo público. La crisis del modelo de los Estados de bienestar⁴ será el detonante de este modelo. Serán las críticas planteadas al “gigantismo” estatal, y su identificación como el causante de los graves males de la experiencia estanflacionaria⁵ de los años setenta en los países industrializados, y de la grave crisis de la deuda externa en los latinoamericanos, las que llevaron a cuestionar el papel público del Estado. Estas críticas finalmente cristalizan en las reformas económicas adelantadas por los gobiernos de Ronald Reagan en los EEUU y Margaret Thatcher en el Reino Unido a principios de los años ochenta, y posteriormente fueron el sustento de las reformas económicas, políticas y sociales que se emprendieron en América Latina con posterioridad a la crisis de la deuda externa. Estas reformas tienen un componente moral y ético, caracterizado por

...la imposición en todas partes, en las altas esferas de la economía y del Estado tanto como en el corazón de las corporaciones, de esa suerte de darwinismo moral que, con el culto del triunfador, educado en las altas matemáticas y en el salto de altura (bungee jumping), instituye la lucha de todos contra todos y el cinismo como la norma de todas las acciones y conductas (Bourdieu, 1998).

La anunciada derrota del Leviatán (metáfora con la que T. Hobbes identificaba al Estado) implicó un claro retroceso del Estado, de sus funciones, sus regulaciones, sus organizaciones y cualquier tipo de intervención que afectara la supuesta eficiencia natural del mercado, que era considerado como enemigo de la sociedad y del interés público. Esta es la base de la crítica neoliberal a las funciones del Estado.

La retracción del Estado solamente podía hacerse vulnerando la legitimidad que ostentaba para gobernar los asuntos públicos, y para gobernar en nombre del interés público. Esto se logra al cuestionar la capacidad política del Estado para representar lo público. Las reformas emprendidas se basaron, por tanto, en argumentos relacionados con la idea de que el Estado está “*capturado*” por intereses de grupos particulares que acceden al poder

-
- 4 Hablamos de “los” Estados de Bienestar y no de “el” Estado de Bienestar porque las formas y dimensiones, así como las motivaciones políticas y sociales de los distintos tipos de Estado de Bienestar impiden hablar de un modelo único de políticas de bienestar y relaciones sociales al interior de estos Estados.
- 5 La estanflación es un fenómeno económico que implica un alto nivel de desempleo, combinado con un alto crecimiento de la inflación. La importancia de la aparición de la estanflación a mediados de los años setenta radica en que invalidó el supuesto keynesiano (base de las políticas bienestaristas) en el que desempleo e inflación eran variables inversamente proporcionales (curva de Phillips).

político al organizarse y ejercer presión suficiente para influir en los escenarios de decisión pública. Con ello logran convertir los intereses de esos grupos particulares en intereses públicos o intereses del Estado, con el único fin de maximizar sus rentas y beneficios⁶. Esto hace entonces que “la concepción de lo público (derive) hacia el mercado y hacia la idea de lograr el interés general mediante la realización de los intereses individuales” (Múnera, 2001, p. 228).

El individualismo es, por tanto, el mecanismo que llevará a las sociedades a lograr el respeto del interés público, dado que en el pensamiento liberal la elección individual es la base de la eficiencia y la felicidad de la sociedad. Si al individuo se le permite asignar sus recursos basado en sus propios ordenamientos en unas condiciones de mercados libres, esto llevará automáticamente a una situación de maximización de su propia utilidad. Si todos los individuos (firmas y consumidores) maximizan su utilidad, su bienestar o su felicidad, entonces por agregación tendremos una maximización del bienestar social. Esta es la base de la teoría de la “mano invisible” de Adam Smith.

Sin embargo, en la tradición liberal clásica el Estado tiene un papel fundamental: corregir las fallas de los mercados. No sólo tiene que velar por la estabilidad del orden republicano en el marco del “contrato social”, sino que además debe asumir unas funciones económicas sin las cuales “la vida en comunidad y el mercado mismo se verían amenazados” (1999, p. 347). Adam Smith señala que

De acuerdo con el sistema de libertad natural, el soberano sólo está obligado a cumplir tres deberes, los cuales son de gran importancia, y son plenamente inteligibles al entendimiento común. Uno, el deber de proteger a la sociedad de la violencia y la invasión de otras naciones. Segundo, proteger, en la medida de lo posible, a cada individuo de la opresión o injusticia ejercida por cualquier otro contra él; este es el deber de administrar justicia. En tercer lugar, erigir y conservar ciertas obras e instituciones públicas, cuya creación y conservación no interesaría a ningún individuo o grupo pequeño de individuos (p. 230).

La tradición liberal clásica reconoce así dos espacios para la construcción de lo público: el primero como el resultado de las interacciones mercantiles y el segundo como complemento cuando existen límites al pleno funcionamiento de los mecanismos de mercado. La noción

6 Esto se conoce en economía como la teoría de los capturadores de renta y es desarrollada principalmente en el campo de la economía neoinstitucional gracias a los trabajos de D. North, R. Coase, Alchiam y Demsetz.

neoliberal de lo público niega esta segunda dimensión. F. Hayek y A. Mises defendieron la tesis de que la intervención del Estado en el ámbito económico era no sólo excesiva, sino contraproducente porque llevaba a una serie de problemas de eficiencia económica que afectarían la posibilidad de los individuos de acceder a un universo de bienes y de valores muy superior al que le imponían las decisiones del Estado, llegando incluso al anarco-capitalismo o libertarismo de Nozick y Friedman, quienes promueven la idea de un Estado mínimo o marginal a la acción del mercado especialmente porque el Estado no garantizaba a los individuos el logro de su libertad, libertad que para Friedman radicaba en la “libertad de elegir” (Friedman, 1992⁷).

Hayek afirma que la teoría de las fallas de mercado –que justifica la intervención benevolente del Estado– es en sí misma injustificable, en la medida en que dicha intervención suele ser más costosa e ineficiente que falla de mercado en sí misma. De esta manera, cuando un Estado interviene en un monopolio (que es una falla del mercado) y crea una empresa pública para controlar el aumento excesivo de precios, termina generando una ineficiencia económica: una absorción irracional y antieconómica de recursos, a la vez que un frente potencial para que grupos de poder intenten apoderarse de dicha empresa a través de la acción política. En lugar de ello, el Estado debería promover condiciones para la existencia de la competencia mercantil en lugar de sustituirla, con lo cual se abre la idea de la privatización y la regulación como elementos centrales para la reforma al papel del Estado. Por ende, si hay algo que diferencie de manera notoria los aportes liberales de los actuales planteamientos del modelo neoliberal es la discusión sobre lo público: las posturas neoliberales señalan que el centro del interés público no está en el Estado, sino en el mercado y sus instituciones (individualismo metodológico, acción racional, neutralidad política).

En conclusión, dado que

...los liberales de hoy nos señalan que una parte de lo público puede ser provista por el sector privado, y a su vez ponen en duda el carácter público de las políticas de los Estados nacionales porque las suponen al servicio de intereses particulares y no responden al interés colectivo de la sociedad sino a los privilegios de las burocracias o los grupos políticos hegemónicos (Giraldo, 2003, p. 13).

7 La teoría de los fallos del mercado hace referencia a situaciones en que el mercado no hace una asignación eficiente de recursos, donde no hay posibilidad de competencia, o donde existe claramente la presencia de bienes públicos. Sobre estas bases se construyen los elementos de economía pública y básicamente los primeros modelos de macroeconomía (Stiglitz, 1993).

Estamos en “un extraño mundo en el cual lo estatal es privado y lo privado público” (p. 14), un mundo en el cual los límites económicos entre lo público y lo privado se han redefinido; es, por tanto, un mundo donde los límites de la contabilidad pública, la contaduría pública y la fe pública han mutado. La pregunta es cómo y en qué grado se operacionalizan esos cambios.

La propuesta comunitarista sobre lo público

El comunitarismo básicamente “resalta el resurgimiento de la sociedad civil como ámbito intermedio entre el individuo y el Estado” (De Souza Santos, 1998, p. 147). Lo que surge de allí es una serie de espacios y actores de naturaleza colectiva no estatal que reproducen desde el espacio de la sociedad civil lo público. El modelo comunitarista destaca la importancia de las organizaciones comunitarias, de ayuda mutua, que buscan “la reafirmación de los valores del autogobierno, de la expansión de la subjetividad, del comunitarismo y de la organización autónoma de los intereses y de los modos de vida” (p. 148).

Si desde la visión económica surge la idea de lo público - privado, desde el comunitarismo surge lo público no estatal, lo cual se entiende como el conjunto de actividades y acciones de grupos sociales, políticos y culturales cuya lógica de acción es velar y promover el interés común. Lo que se busca allí es

...la re-politización de la vida social, dentro de un espacio intermedio entre el Estado y los individuos (que evoca la particularidad hegeliana) el cual pone en cuestión la división moderna entre lo público y lo privado y lo recontextualiza en función del conjunto de movimientos y acciones colectivas que producen la sociedad (Múnera, 2001, p. 230).

Se trata de una condición en donde el debate público - privado se relativiza a las funciones de esta emergente sociedad civil y en donde aparentemente se delimita y cierra la contradicción que ha establecido el liberalismo como única opción de relación entre los espacios de lo público y lo privado.

Lo importante entonces es el direccionamiento y la construcción de un tejido social para que estas nuevas agrupaciones que encarnan el interés público puedan desarrollar sus acciones de manera adecuada. La capacidad de desarrollo de dicho tejido social y la intensidad de los vínculos de la sociedad civil es lo que se conoce en esta perspectiva

como capital social, el cual se supone que está a la base de los procesos de generación de los otros tipos de capital (capital financiero, humano, ambiental, etc). De esta manera, el discurso de lo público se mediatiza hacia la creación de capital social como forma única de valoración de las relaciones sociales y de viabilización de la existencia de una esfera pública que no se encuentre ni en el ámbito de lo privado ni en el del Estado (Hernandez, Ochoa y Novoa, 2001). Lo importante aquí es construir reglas y normas eficaces y eficientes para incentivar el desarrollo de la sociedad civil, punto que ha sido bastante desarrollado por autores como Putnam (1995), Williamson (1987) y por los análisis que presentan los organismos financieros multilaterales como el Banco Mundial (2002) y el Banco Interamericano de Desarrollo (2000).

Esta propuesta sobre lo público no ha estado exenta de críticas. En primer lugar, algunos señalan los excesos en el uso del discurso del capital social en la medida en que no supone un discurso nuevo, sino que “más bien tendía a inscribirse en cierta tradición política liberal, que ponía todas las esperanzas en la sociedad civil como el motor del fortalecimiento de las democracias” (Hernandez et ál, 2001).

De otra parte, los mismos autores señalan que el discurso sobre el capital social parte de un supuesto totalmente irreal, que los grupos de la sociedad civil no tienen desacuerdos sobre cómo servir al interés público, y que en su accionar no hay lineamientos políticos, sino que sirven a un interés abstracto en sus medios pero no en sus fines.

Pero los críticos son más dados a creer que lo que se reconoce como capital social son más bien “patrones de comportamiento” (Hernandez et ál., 2001), lo cual constituye una estrategia que oculta lo que realmente se quiere estudiar “¿qué clase de instituciones y que hábitos hacen que una economía o una sociedad se adapte mejor a las circunstancias cambiantes al encontrar e imponer normas apropiadas de conducta?” (Sollow, 1999, p. 8). Y aún así, subsiste una crítica aún más incisiva: la aplicación del concepto de capital social en el desarrollo de políticas públicas tiene por lo menos cuatro consecuencias negativas: “i. el acceso restringido a las oportunidades, ii. las restricciones a la libertad individual, iii. los reclamos excesivos a los miembros del grupo y las normas niveladoras hacia abajo” (Hernández, et. ál., 2001, p. 21).

La propuesta feminista

La postura feminista hace una crítica más contundente al concepto liberal de la división público - privado. Esta crítica consiste básicamente en cuestionar tal división “por su es-

trecho horizonte político, el cual no permite comprender la naturaleza colectiva común a toda la sociedad, de las relaciones de poder que estructuran la división social de los géneros y definen culturalmente la sexualidad” (Múnera, 2001, p. 229). Esta postura cuestiona la división público - privado esencialmente por su carácter de clase y de género (propietarios hombres), que oculta una parte fundamental de la reproducción social relegándola al plano de lo íntimo.

Es en lo íntimo donde se construyen las reglas sociales y culturales de la masculinidad, lo femenino y la heterogeneidad sexual (Fraser, 1997), que determinarán los roles del comportamiento social. Ello implica que estos espacios íntimos determinan las relaciones estructurantes de la sociedad; para cambiar las normas públicas de relaciones de clase y género, es necesario ante todo sacarlos de su naturaleza íntima y ponerlos a discusión pública.

Esta propuesta reconoce que lo público son relaciones intersubjetivas en constante cambio y ello las aleja del tradicional enfrentamiento público (Estado) - privado (mercado). Lejos de ello, hay una relación estrecha entre sociedad civil y Estado de la que resulta una serie de espacios de lo público: los públicos débiles (espacios de deliberación de la sociedad civil) y los públicos fuertes (espacios de decisión institucionalizados del Estado, es decir, el Congreso), y además del reconocimiento de unos públicos subordinados que puedan convertirse en contra-públicos subalternos.

Llama la atención dentro de esta propuesta, la importancia que autores como Fraser le confieren a la necesidad de igualar materialmente a los individuos como condición básica para que haya un diálogo cara a cara entre públicos subordinados y públicos dominantes, lo cual implica “no hacer como si la desigualdad material no existiera, sino plenamente eliminarla como condición sin la cual cualquier deliberación pública es imposible” (Fraser, 1997, p. 134); o en dado caso, discutir la esencia y el sentido de la desigualdad misma, con lo cual establece una gran diferencia con la propuesta liberal clásica en la cual las desigualdades no se eliminan⁸ sino que se ponen en suspenso en la deliberación política haciendo “pleno uso de la razón” (Kant, 1992).

Estas dimensiones del debate abren una serie de consideraciones acerca del papel de la contabilidad en las sociedades contemporáneas y especialmente sobre la capacidad de la información contable para servir al interés público. Reflexionar sobre el vínculo entre lo público y la contabilidad permite explorar una serie nueva de alternativas de investi-

8 O por el contrario se justifican, y para ello es necesario recordar los aportes de la Teoría de la Justicia a este respecto.

gación y de desarrollo de herramientas de medición y control tanto a nivel micro como macro contable. A continuación se hace una presentación de algunos de estos caminos de investigación.

El debate sobre lo público: algunos caminos de investigación para la contabilidad

Las discusiones señaladas encierran elementos tentadores para analizar los complejos retos que enfrenta la contabilidad en un escenario donde lo público está en pleno proceso de mutación. Por una parte, encontramos la necesidad de dar cuenta de las nuevas necesidades del capital financiero que se valida a sí mismo como representante legítimo del interés público. La representación financiera es el elemento central del modelo de acumulación y, por ende, a la contabilidad le cabe el papel de dar cuenta de dicho proceso. Por otra parte, se destaca la aparición de nuevos públicos (dominados, dominantes, contra-públicos) que reclaman de la contabilidad un nuevo arsenal de representaciones de la información económica, social y ambiental.

Inicialmente, hay que señalar que en la disciplina contable, y aún más en la profesión, ha existido una especie de convención alrededor de lo público: toda información contable sirve *per se* al interés público, y ese interés público es el interés de toda la sociedad. Graham (2005) señala que este no es un fenómeno connatural a la contabilidad; la pretensión de servicio al interés público de la cifra contable es casi universal, y mucho más en un contexto de homogenización global de las normas y procedimientos contables.

Una primera línea de indagación sobre lo público y la contabilidad gira precisamente en torno a la pregunta sobre el interés público que subyace la organización profesional de la contabilidad a nivel global, en lo cual se destacan los trabajos de Bauman (1989), así como los de Sawabe (2005), quien hace una aproximación al tema de interés público desde la perspectiva de la teoría de la elección racional en la cual se señala que lo que se entiende como “interés público” cambia en diferentes escenarios y contextos, como también en diferentes periodos de la historia.

En otro sentido, la idea de que las empresas privadas sirven mejor al interés público que las empresas estatales tiene la necesidad de ser corroborada empíricamente. A este respecto, el trabajo de Uddin y Tsamenyi *Public Sector Reform and Public Interest*, analiza la idea de interés público que subyace a los procesos de privatización de las empresas públicas en

Ghana desde tres indicadores fundamentales: la contribución de estas empresas al nivel de empleo, la reducción de las transferencias de recursos al exterior para mantener la inversión interna, y el aumento en el recaudo de impuestos proveniente de estas organizaciones. Usando indicadores contables propios de la contabilidad financiera, pero además usando análisis de contabilidad social, los autores tratan de evaluar si los procesos de privatización han servido o no al “interés público” definido por instancias multilaterales como el Banco Mundial. Es un trabajo interesante, por cuanto constituye un ejemplo en el desarrollo de la llamada “auditoría de privatizaciones”. Su conclusión es que las reformas privatizadoras han estado motivadas por una idea de interés público que pocas veces puede comprobarse en la realidad, interés público que no es el acuerdo de la sociedad, sino el impuesto por un organismo externo a ella.

Por otra parte, la idea de que el proceso de debilitamiento del Estado es a la vez un debilitamiento de lo público, ha debilitado también la importancia por hablar de lo público en contabilidad y preguntarse si es posible desde la racionalidad financiera característica de los negocios privados representar adecuadamente el interés público. Solamente con los fenómenos de los “escándalos empresariales” se han resucitado nuevamente las preocupaciones alrededor del tema. En nuestro medio se ha asumido sin ningún tipo de debates que la información financiera sirve al interés público, por ello la fe pública parte del principio según el cual, al dar cuenta de la situación financiera de la organización, se da cuenta de sus impactos públicos, se le dice al “público” que la situación financiera es adecuada y real.

Documentos producidos a nivel internacional tratan de dar cuenta de esta cuestión. Por ejemplo, Lehman (2005) aborda las motivaciones en el comportamiento de los contadores públicos para servir al interés público, recurriendo a variables del análisis psicológico, en donde lo moral y lo ético representan discursos que caracterizan el trabajo del contador, pero que ignoran el mundo complejo de presiones cotidianas para que se actué por fuera e incluso en contravía del interés público que se reclama o que se idealiza.

Un punto interesante en este debate lo constituye el hecho de que, contrario a la idea general de una reducción de lo público, lo que ha sucedido es una expansión sin precedentes de “lo público”, la cual puede medirse tanto por el aumento del gasto del Estado⁹, como por el espacio que asignan los ciudadanos en sus presupuestos para pagar tanto “bienes públicos” provistos por el mercado como para el pago de impuestos. Medir el aumento del

9 Sólo por dar un ejemplo: en Colombia el peso del gasto del gobierno nacional central pasó de representar un 16% del PIB en 1990 a un 31% en 2008.

peso de “lo público” (pagos a salud, educación, vivienda, pensiones) en los presupuestos de los hogares es un tema que es necesario analizar.

De otra parte, los procesos de privatización son definidos como la venta de un activo o el traspaso de una actividad que está en manos del Estado hacia uno o varios agentes del mercado. Esta idea permite introducir un primer problema contable: cuando un activo estatal se privatiza, es decir, se vende, deja de aparecer en las cuentas públicas (contabilidad pública) y como contrapartida se recibe un ingreso que se contabiliza dentro de las cifras fiscales. Dicho activo simplemente deja de ser público o estatal y será representado ahora en términos de la contabilidad privada, mercantil o financiera.

En este sentido, los trabajos de Bautista (2003, 2004), Arboleda (2006) y Arboleda y Gaviria (2007) señalan algunos de los problemas prácticos que surgen en el marco de la política pública, como consecuencia de un inadecuado abordaje de los problemas de lo público en el sistema de contabilidad pública. Estos problemas están relacionados con la subvaloración del ingreso público y, por ende, con la carga fiscal de los hogares, con la injusta distribución de los ingresos y sus consecuencias en la calidad de vida de los ciudadanos de menores ingresos. Sugieren estos trabajos formas analíticas de interpretar la realidad contable de lo público en el sistema de contabilidad pública y hacen algunos avances en el diseño de este modelo.

Desde la propuesta comunitarista sobre lo público, también surge una serie de inquietudes contables: ¿cómo se mide, valora y se evalúa la depreciación del capital social y cómo se cuantifican los recursos necesarios para su creación, mantenimiento y reposición? Pregunta que en nuestro medio es aún más interesante por cuanto la propuesta de reforma al Estatuto Orgánico del Presupuesto (público)¹⁰ incluye una revisión de los clasificadores del gasto público en el sentido de percibir cómo el presupuesto público contribuye a la generación, mantenimiento y reposición del capital social, pero además del capital físico, del capital humano y del capital ambiental.

En este sentido, es pertinente abordar las preguntas de Sollow: “¿Qué clase de stock encierra el capital social? Cualquier inventario de capital es una acumulación de flujos pasados de inversión, con flujos pasados netos de depreciación. ¿Cuáles son esas inversiones pasadas en capital social? ¿Cómo podrían medirse y acumularse?” (1999, p. 6) ¿Y quién debe ser el encargado de representar el valor de estos bienes y cuál es la categoría contable que los

10 A la fecha esta reforma ha tenido varias discusiones en el Congreso de la República pero no ha logrado el apoyo político necesario para su trámite.

contendría? Preguntas cuya resolución será estrictamente del orden contable y plantea un reto actual para la disciplina.

Conclusión: algunas posibles líneas de investigación sobre lo público y la contabilidad en Colombia

La respuesta a las preguntas planteadas por la problemática aquí descrita es muy amplia y requerirá de tratamientos más profundos y reflexiones mucho más maduras. Aquí se ha intentado revisar los debates centrales alrededor de lo público y señalar algunos trabajos que se han acercado a esta problemática en Colombia, con algunos ejemplos de reflexiones realizadas sobre estos problemas alrededor del mundo. Es claro que hay tensiones sobre la contabilidad que se manifiestan en problemas sociales que actualmente no tienen explicación. La necesidad de un control efectivo sobre lo público en este nuevo contexto requiere de nuevas herramientas conceptuales y técnicas que se incorporen a la práctica y la teoría contable, y pueden desarrollarse en las siguientes dimensiones:

1. Un sistema de representación más completo para revelar las nuevas realidades de lo público en el marco del sistema de contabilidad pública. Actualmente una gran parte de “lo público” (lo denominado público - privado) permanece fuera del escrutinio y el control público o del control social. En este sentido, los trabajos de Suárez (2006), Suárez y Gaviria (2007) y Bautista (2002 y 2004) han desarrollado los primeros acercamientos a los problemas de representación contable en el actual marco normativo de los sistemas de representación contable públicos. De la misma manera, es necesario analizar la forma como los sistemas de registro y contabilización de las finanzas públicas, al considerar solamente una parte del ámbito de acción de los problemas de representación contable (por ejemplo, al revisar la definición de sector público contenida en el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas) formulan una definición limitada del ámbito de acción de lo público, que se encuentra en el marco de unas concepciones filosóficas que corresponden al marco analítico del modelo neoliberal.
2. Los desafíos sobre el registro, medición y valoración del capital social no son pocos, y hasta el momento los esfuerzos se han concentrado en sus definiciones conceptuales, más que en sus definiciones contables. El principio de mantenimiento del capital que está involucrado en el concepto de capital social no ha sido abordado, a pesar de que la construcción del mismo es fundamental desde las visiones comunitaristas. Sobre la idea del capital social se cimentan actualmente los principales programas de ayuda

e intervención de las agencias financieras internacionales. El problema es que no se sabe si realmente los proyectos que financian, contribuyen a crear capital social o a destruirlo, sencillamente porque no hay un concepto contable que permita su medición, su desgaste (depreciación) y menos aún los requisitos necesarios para reponer dicho capital. Aquí hay algunos trabajos importantes, desarrollados alrededor del concepto de contabilidad social, entre los cuales el más destacado es el del maestro Jack Araujo. Sin embargo, aún no se han abordado los complejos problemas alrededor de la definición de capital social y su forma de medirlo, y su importancia de incorporarlo a las micro y las macrocuentas, y aun más, incorporarlo como parte de la toma de decisiones en materia de política pública.

3. El sentido que tiene la fé pública en un escenario donde la contabilidad ha sido develada como un saber estratégico, y por ello mismo dominado por fuertes intereses políticos, los escándalos de las grandes corporaciones norteamericanas y europeas por problemas contables, las demandas por información a la medida de las necesidades de las empresas y los flujos de capital, encajan con la idea de la multiplicidad de públicos: públicos fuertes que imponen o sancionan normas contables para su beneficio, públicos débiles que son afectados tanto por una información que no llena sus expectativas como por los efectos derivados del uso de esa información para crear ilusiones contables, en lo que irónicamente se da en llamar “contabilidad creativa”. La pregunta sobre a qué público hace referencia la contabilidad pública, hace que los análisis contables tengan en cuenta el trasfondo político de su quehacer y los efectos económicos derivados del trabajo de los contadores. Como se analizó aquí, a nivel internacional hay un desarrollo importante de este fenómeno.

Estos debates que se abren para la contabilidad, son precisamente las puntas de *iceberg* de promisorios temas de investigación, en los cuales el tema de lo público impacta y es impactado por los avances de la ciencia contable hacia modelos que den cuenta de esta nueva realidad social que es día a día más compleja. Ello implica que la contabilidad deberá valerse de instrumentos, teorías y análisis propios de otros campos del conocimiento, convirtiéndose ésta en una labor totalmente interdisciplinaria. Pero también implica que las universidades deben plantearse seriamente el problema de lo público como eje de formación de sus estudiantes. Los gremios profesionales deberían interesarse cada vez más por el carácter de sus actividades, y cuestionar profundamente los intereses que subyacen al ordenamiento de la regulación contable en el país.

Referencias

- Arboleda Suárez, E. (2006). Ideas preliminares para la problematización contable del ámbito económico de lo público. En *Revista de Contaduría Universidad de Antioquia*, (48), 255-287.
- Arboleda Suárez, E., Gaviria, R. (2007). *El ámbito económico público y su problemática de representación contable*. Ponencia presentada al XVII Congreso Nacional de Contadores Públicos y Encuentro Contable Latinoamericano, Medellín.
- Baker, R. (2005). What is the Meaning of the Public Interest? Examining the ideology of the American Public Accounting Profession. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18, (5), 690-703.
- Banco Mundial. (1994). *Informe Mundial Sobre el Desarrollo*. Washington: Banco Mundial.
- Bauman, Z. (1989). *Modernity and the holocaust*. Ithaca: Cornell University Press.
- Bautista, J. (2002). "Sobre lo público y los ingresos públicos". En Giraldo, C. (comp.). *El Rescate de lo Público: Poder Financiero y Derechos Sociales*. CESDE – ACCE, Editorial DESDE ABAJO, Bogotá.
- Bautista, J. (2004). "Entre Apolo y Dionisio: una discusión sobre la naturaleza de la contabilidad pública". *Revista LUMINA*, 5, 129 -142.
- Bautista, J. (2007). *Mephisto y Leviatán: claves para interpretar la "tragedia de lo público" y su relación con la ciencia contable*. Documento presentado en el XIX Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública FENECOP, marzo de 2007, Medellín.
- Bourdieu, P. (1998, agosto 15). La esencia del neoliberalismo. En *Le Monde*. Disponible en <http://www.analitica.com/bitbliblioteca/bourdieu/neoliberalismo.asp>
- Cárdenas, M. (1995). El sector público: ¿Comparable con el sector privado? En: *Revista Economía Colombiana*, Segundo Trimestre, Contraloría General de la República, Bogotá.

- De Souza Santos, B. (1998). *De la mano de Alicia, lo social y lo político en la modernidad*. Disponible en www.rebellion.org
- Fraser, N. (1997). *Iustitia Interrupta “Reflexiones Críticas Desde la Posición Postsocialista”*. Bogotá: Siglo del Hombre Editores - Universidad de los Andes.
- Friedman, M. Friedman, R. (1992). *Libertad de elegir: hacia un nuevo liberalismo económico*. Grijalbo.
- Giraldo, C. (2003). *El rescate de lo público: poder financiero y derechos sociales*. Bogotá: Centro de Estudios Escuela para el Desarrollo - Academia Colombiana de Ciencias Económicas - Ediciones Desde Abajo.
- Hayek, F.A. (1996). *El camino a la servidumbre*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Hernández, M., Ochoa, D. & Novoa, E. (2001). Del capital social a la construcción de lo público. En *Revista TRANS*, (1). Bogotá: Universidad Nacional de Colombia.
- Kant, I. (1992). *Respuesta a la pregunta ¿Qué es la Ilustración?* Mimeo.
- Lozano, A. (2005). “*Hacia una definición de lo público*”. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia - Escuela Superior de Administración Pública.
- Mórtigo, D. & Saray, H. (2007). *Lo contable desde la perspectiva de la administración de lo público en el marco de la globalización*. Ponencia presentada en el XIX Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública- FENECOP. Medellín, Universidad de Antioquia.
- Múnera, L. (2001). La tragedia de lo público. En *Revista TRANS*, (1). Bogotá: Universidad Nacional de Colombia.
- Neu, D., Graham, C. (2005). Accounting Research and the Public Interest. En: *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18, (5), 585-591.
- Putnam, R. (1995). Bowling Alone: America’s Declining Social Capital. *Journal of Democracy*, 6, (1), 65 - 78.
- Rodríguez Braun, P. (2000). *Estado contra mercado*. Barcelona: Editorial Polémica.

- Smith, A. (1999). *Investigación acerca de la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Stigler, J. (1998). *Macroeconomics*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Stiglitz, J. (1993). *La economía del sector público*. Barcelona: Antoni Bosch Editores.
- Uddin, S. & Tsamenyi, M. (2005). Public Sector Reform and the public Interest. A case of study of accounting control change and performance monitoring in a Ghanian state-owned enterprise. *En Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18, (5), 648-674.
- Varela, E. (1998). *Desafíos del interés público – identidades y diferencias de lo público y lo privado*. Cali: Universidad del Valle.
- Varela, E. (2005). *La mercantilización de lo público y otros ensayos sobre gestión y políticas públicas*. Cali: Facultad de Administración - Universidad del Valle.