

**LA CONTABILIDAD EN LA CONSTRUCCIÓN DE NACIÓN
UNA PERSPECTIVA SOCIO-POLÍTICA DEL CONTROL SOCIAL EN COLOMBIA**

SANDRA MILENA MUÑOZ LÓPEZ



**UNIVERSIDAD DE MANIZALES
FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA – CINDAL
Línea de Investigación en Contabilidad y Sociedad
MANIZALES
2007**

**LA CONTABILIDAD EN LA CONSTRUCCIÓN DE NACIÓN
UNA PERSPECTIVA SOCIO-POLÍTICA DEL CONTROL SOCIAL EN COLOMBIA**

SANDRA MILENA MUÑOZ LÓPEZ

EDGAR GRACIA LÓPEZ
Presidente



UNIVERSIDAD DE MANIZALES
FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA – CINDAL
Línea de Investigación en Contabilidad y Sociedad
MANIZALES
2007

A la Nación Colombiana

AGRADECIMIENTOS

A Dios, por permitirme ser.

A Ricaurte, mi papá, por ser el artífice de gran parte de lo que soy, por respetar mis ideas y por creer en mí.

A Julián David, por llenarme de amor y no dejarme caer en los momentos de angustia y desesperación.

A mi amigo del alma y compañero Héctor José Sarmiento, por su constante y paciente acompañamiento, no sólo en la confrontación académica, sino en el ejemplo de vida y el cuestionamiento político que inspiraron este trabajo.

Al profesor Edgar Gracia, por sus lecciones de vida y porque con su permanente confrontación, le dio las luces al planteamiento y desarrollo de esta idea.

A CICUM, por regalarme espacios inolvidables para compartir vida y para la creación de eternos lazos de amistad.

A FENECOP, por empezar a desvendar mis ojos, y porque sembró en mi alma el sueño de una Nación grande y justa, en cuya construcción puedo ser útil desde todos mis espacios vitales.

INTRODUCCIÓN

UNA VISIÓN DE LA CONTABILIDAD EN LA CONSTRUCCIÓN DE LO PÚBLICO Y DEL CONTROL SOCIAL

*La pobreza y la impotencia de la imaginación
nunca se manifiestan de una manera tan clara como cuando se trata de imaginar la felicidad.
Entonces comenzamos a inventar paraísos...
vida sin riesgos, sin lucha, sin búsqueda de superación y sin muerte...
un océano de mermelada sagrada...*

Estanislao Zuleta

Desde hace varias décadas el mundo ha venido experimentando profundas transformaciones evidenciables en todos los órdenes de la actividad humana, que han terminado por redefinir las relaciones políticas, económicas y culturales que caracterizaron a la sociedad industrial. En todos los rincones del planeta, se habla de las contradicciones y complejidades del actual contexto mundial, y se trata de entender las nuevas dinámicas y conceptos para lograr explicaciones satisfactorias y soluciones prácticas a la problemática suscitada en el mundo globalizado.

El escenario actual está determinado por la transnacionalización del capital y la polarización del poder, la acentuación de las disparidades sociales, la desfiguración de las identidades culturales y el desbordante desarrollo de la ciencia y la tecnología, especialmente a través de las tecnologías de la información y la comunicación.

Toda esta estructura económica y política de alcance global, está sustentada por una plataforma ideológica que hace creer que el presente es producto de la evolución ineluctable del mundo, o que este es un mundo ideal, en el que lo importante es la *'libertad'* para consumir y, por tanto, la explotación y

transformación del entorno, para lo cual sólo son necesarios los saberes técnicos que permitan, además de la producción de artículos vitales o innecesarios, el mantenimiento del sistema, con todo y sus relaciones, material y culturalmente discriminatorias.

A pesar de que las condiciones materiales del mundo han venido transformándose constantemente y con bastante celeridad, a partir del perfeccionamiento de artefactos tecnológicos y de los desarrollos científicos para la cura de innumerables enfermedades del cuerpo, las relaciones humanas que preceden las estructuras concretas, no cambian drásticamente, es decir, que el mundo siempre ha estado determinado por relaciones de dominación de algunos grupos humanos sobre otros, con base en diferentes factores que van desde la tierra hasta la capacidad adquisitiva para el consumo convulsivo.

En este orden, podría decirse que uno de los mayores problemas que enfrenta hoy la humanidad, por su complejidad y difícil solución, es la pobreza que aqueja a pueblos enteros en todo el orbe, producto –entre otras razones– de la desigualdad en la distribución de la riqueza, que hasta la época de la industrialización, estaba representada en el capital natural y los bienes producidos; sin embargo, hoy la riqueza se constituye, además de la naturaleza y los bienes y servicios resultado del trabajo del hombre, por el conocimiento y las relaciones y formas de organización entre los hombres, considerados integrantes activos de determinados colectivos.

Estas nuevas condiciones económicas y sociales han definido también cambios esenciales en el mundo del trabajo y en las formas de organización en los ámbitos público y privado, lo que hace más intensiva y relevante la producción de conocimiento, y evidencia la urgencia de potenciar las organizaciones sociales a partir de valores como la confianza interpersonal, la solidaridad y el intenso trabajo mancomunado; en otras palabras, las relaciones económicas y sociales que determinan y a la vez se ven determinadas por dicha producción, demandan del quehacer científico, observaciones y valoraciones integrales que permitan la

formación de juicios más cercanos a la realidad, la formulación incluyente de alternativas de desarrollo sostenible y la toma de decisiones menos viciadas.

Así pues, el reordenamiento económico y social exige a la disciplina contable, lecturas amplias y detalladas de la realidad, que acerquen a los usuarios de la información, no sólo a todas fuentes de creación de valor, sino a las características de las relaciones que se dan en el escenario organizacional; que posibiliten la comprensión de los hechos y proporcionen criterios realmente válidos para la distribución de la riqueza.

Esta emergencia de la redistribución de la riqueza, no sólo exige de la contabilidad desarrollos que le permitan representar la esencia del devenir económico-social de las organizaciones, sino además, la ampliación de los usuarios de la información contable, es decir, la diversificación de los informes o el enriquecimiento de los mismos, para que la representación de la realidad a través del lente contable, pueda ser utilizada por una base social incluyente, que sea el fundamento de la acción de amplios sectores sociales.

Ante estas necesidades, la contabilidad se ha visto obligada a cuestionar su propio desarrollo teórico y consecuentemente práctico, con el fin de construir conceptos que le permitan identificar valores ocultos hasta hoy y desarrollar esquemas conceptuales e instrumentales que contribuyan en el reconocimiento, la medición y la adecuada valoración de los recursos, y finalmente, la justa redistribución de la riqueza, a partir del conocimiento y comprensión del entorno socio-económico.

Si se asume la contabilidad como una *“disciplina social, fáctica y aplicada, que estudia el control de la riqueza, a través de sistemas de información referidos a los procesos de medición, valoración y control de los recursos materiales, sociales y naturales”*,¹ y que la disciplina y la profesión contables representan relaciones entre individuos y comunidades, pero también intenciones de los individuos hacia

¹ SARMIENTO RAMÍREZ, Héctor José. Retorno a la Idea. Elementos Metodológicos para la Construcción de Conceptos Propedéuticos de Investigación Contable. En: Memorias VII Congreso Internacional sobre Innovaciones en Investigación en Ciencias Económico-Administrativas, Querétaro (Méj.): Universidad Autónoma de Querétaro, 2004. p. 18.

los grupos u organizaciones y de éstas hacia ellos, podría decirse que la contabilidad, a través de estas representaciones, determina relaciones de poder.

En este sentido, indudablemente la contabilidad debe desarrollar esquemas descriptivos y explicativos que faciliten la comprensión de las relaciones entre los agentes sociales desde la óptica del control, la generación y la acumulación de la riqueza, así como modelos prescriptivos que soporten su redistribución.

En esta perspectiva, resulta fundamental que la contabilidad no sólo se preocupe por el control económico en los niveles micro y macro, sino también por el control social en el escenario de lo público, pues la realidad requiere que se trascienda la visión monetaria que informa solamente de la situación financiera, a una contabilidad que informe sobre el devenir económico-social, y por tanto sea útil para el control de la riqueza, a través del acompañamiento, intervención y evaluación de la gestión pública, tanto estatal como no estatal.

La contabilidad social nació a partir de la necesidad de comprender los aspectos sociales que afectan a las naciones y organizaciones internamente y ha ampliado sus horizontes hacia los aspectos sociales del entorno que son afectados o pueden ser afectados por la organización.²

El proceso de la toma de decisiones en las organizaciones, más que a la elección de una alternativa u opción de decisión, se refiere al análisis de las diferentes alternativas y de las relaciones que existen entre ellas, para escoger así las orientaciones necesarias y pertinentes que deben darse al curso de las operaciones.³ Para ello, resulta vital la información que refleje no sólo las cifras involucradas en las operaciones, sino fundamentalmente, los cambios que se producen en la estructura económica y social de las organizaciones, o mejor, las modificaciones en la estructura de la riqueza; tal información, que no sólo debe ser aportada por la contabilidad, deberá ser confiable y completa,⁴ para que pueda ser

² MACHADO, Marco Antonio. Dimensiones de la Contabilidad Social. En: Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría, N° 17, Bogotá: Ed. Legis, 2004. p. 189.

³ LUHMANN, Niklas. Organización y Decisión. Autopoiesis, Acción y Entendimiento Comunicativo, 1ª ed., Barcelona: Anthropos Editorial – Universidad Iberoamericana, 1997.

⁴ Confiable en el sentido de ser fiel a la realidad, y completa, porque debe abarcar todas las dimensiones de la realidad que le sea posible.

la base de la toma de las decisiones adecuadas para todos los sectores que confluyen en las organizaciones o que se ven afectados por sus decisiones.

De lo anterior, se sigue que de no darse los desarrollos precisos en la disciplina y, por tanto, en la profesión contables, para que puedan satisfacer las necesidades de información de la sociedad actual, aquéllas seguirán teniendo grandes responsabilidades en los problemas estructurales de corrupción e injusta distribución de la riqueza.

Teniendo en cuenta que la contabilidad, como disciplina social que fundamenta la contaduría pública, es un factor determinante en las relaciones de poder y las estructuras de control de la riqueza, conviene dar respuesta a los siguientes cuestionamientos:

¿Qué aporte hace la contabilidad a la construcción de estructuras de control social?

¿Qué variables resultan esenciales, desde la óptica contable, para la objetivación del control social?

¿De qué manera pueden trascender la disciplina y la profesión contables, en la relación público-privado, y en la construcción de lo público?

Siguiendo esta línea, es importante establecer las relaciones existentes y posibles entre control social, el escenario de lo público, y la disciplina contable, a través del análisis relacional de estos conceptos y del control visto desde la contabilidad, con el fin de formular *–desde esta relación–* criterios conceptuales que puedan ser fundamentales para la legítima institucionalización del control social y la construcción de lo público.

Para ello, resulta fundamental hacer una exposición amplia de las diferentes concepciones sobre control que se han dado en la contabilidad, para determinar el tipo de control que ha procurado la disciplina en el mundo de las organizaciones, y los intereses que ha pretendido salvaguardar.

También es necesario confrontar algunos de los conceptos que se han formulado sobre capital social y control social y la relación que guardan entre sí, para identificar afinidades y diferencias entre este último y el control que se ha aplicado tradicionalmente en contabilidad.

Adicionalmente, es preciso analizar el concepto de lo público, con el fin de postular rutas de trabajo investigativo y práctico de la contabilidad.

Así las cosas, profundizar en estas cuestiones es necesario por cuanto la contabilidad como disciplina social, tiene la obligación de procurar soluciones a la problemática social, para lo cual debe contar con marcos de explicación y comprensión de las dinámicas sociales, y tal como se argumenta desde la sociología, el control social y lo público, representan grandes posibilidades de abordaje, explicación y comprensión de las relaciones sociales actuales, y referencias indispensables para pensar y plantear acciones que persigan la solución a la distribución injusta de la riqueza.

La contabilidad como saber estratégico siempre ha estado al servicio del capital y del poder económico; y ahora se la quiere poner al servicio del gran capital transnacional. No ha servido para lograr avances en la distribución sino en la acumulación. No ha mostrado las realidades que subyacen en la explotación de los recursos sino que ha ocultado los procesos inequitativos de la asignación de la riqueza. Va siendo hora de que los otros intereses, los del trabajo, los del capital nacional, los de los menos poderosos económicamente pero más significativos humanamente hablando, aparezcan para la contabilidad. Sean sus referentes a la hora de construir la información. Se los tome en serio pues es con ellos con quienes sí existen y deben existir compromisos de vida y de bienestar.⁵

En este sentido, la exploración de esta temática resulta necesaria por cuanto las actuales condiciones mundiales exigen de las ciencias, en este caso de la disciplina contable, miradas flexibles e integradoras y el desarrollo de nuevas estructuras conceptuales que logren interpretaciones acertadas del acontecer socio-económico, de modo que pueda sustentar responsablemente la práctica profesional contable y la construcción de una sociedad cada vez más justa.

⁵ ÁLVAREZ ÁLVAREZ, Hérold. Adopción o Armonización de la Normativa Contable. En: Cuadernos de Administración, N° 28, Cali: Universidad del Valle, diciembre de 2002. p. 179.

El interés que suscita este trabajo está relacionado con la inminente importancia que están adquiriendo los estudios sobre capital social y control social, desde diversas disciplinas, con el fin de aportar soluciones a los grandes problemas de la humanidad a partir de la organización de la sociedad civil. El desarrollo de esta idea resulta novedoso en el sentido que intenta abordar el control social como posible campo de desarrollo teórico y práctico de la contabilidad; la novedad no se presenta, entonces, en el abordaje del capital social o del control en contabilidad por separado, de hecho mucho se han tratado, sino en la conexión que se les pretende dar en este trabajo, y en los criterios que deberán aplicarse para identificar relaciones entre el control social, los desarrollos teóricos de la contabilidad frente al control y las necesidades de control que evidencia la sociedad actual.

La reflexión que este trabajo puede motivar, resultaría útil para que, desde la contabilidad, se discutan y se formulen instrumentos de control social que serían de enorme beneficio para la sociedad en general y las organizaciones de los ámbitos estatal y privado, como un aporte de la disciplina y la profesión contables al fortalecimiento del tejido social, considerado fundamental para el desarrollo sostenible.

Comprender la relación entre el control social y el concepto de lo público, y el tratamiento de esta temática desde la contabilidad, podría ser un aporte importante en la construcción de un marco conceptual para la contabilidad, que acerque a las organizaciones, a la profesión y a la disciplina, no sólo a la discusión sobre las posibilidades de desarrollo del control social a través de la contabilidad y viceversa, sino sobre la responsabilidad pública, la responsabilidad social y la construcción de Nación bajo la premisa de la distribución justa de la riqueza, a partir de fuertes estructuras de control.

1. EL CAPITAL Y EL CONTROL SOCIALES: PERSPECTIVAS DE COMPRENSIÓN DE LA SOCIEDAD

Las leyes no fueron dadas por los dioses, por Dios o impuestas por «las fuerzas productivas», sino que las leyes fueron creadas por los asirios, los judíos, los griegos, etc. Pero esa autoinstitución siempre estuvo oculta, encubierta por la representación de una fuente extrasocial de la institución. Y esa representación apuntaba y continúa apuntando a anular la posibilidad de cuestionar la institución existente... lo que define a una sociedad autónoma es su actividad de autoinstitución explícita y lúcida, el hecho de que ella misma se da su ley sabiendo que lo hace.

Cornelius Castoriadis

La historia de la humanidad ha estado determinada por relaciones de dominación, producto de la imposición de algunas conciencias y voluntades sobre otras que terminan siendo conquistadas, es decir, las relaciones socio-económicas han sido históricamente definidas por un poder dominante, consciente y dueño de sí, que impone –*develada o sutilmente*– su visión de mundo y su modo de producir, por lo que podría decirse que las relaciones de poder entre individuos y colectivos condicionan el sistema productivo.

Es conocido el modo como el poder dominante ha impuesto su ideología y modelo productivo de manera violenta sobre grandes masas de dominados, que en una elección por la vida y en detrimento de su libertad, han permitido la institucionalización de la conciencia dominante.

Esta voluntad y conciencia dominantes se presentan como la voluntad y conciencia de todos, porque, aunque la élite que ostenta el poder económico y político está conformada por una muy pequeña proporción de la sociedad, es ella la que logra el reconocimiento de existencia; luego, si sólo aquella élite existe para el sistema, esos pocos que la conforman representan la voluntad y conciencia de

todos, lo cual no debe confundirse con el dominio ideal de la conciencia y la voluntad generales.

Sin embargo, la dominación violenta no ha sido imperceptible ni mucho menos perenne, pues la conciencia de los dominados no ha permanecido siempre inerme, sino que ha enfrentado luchas con el poder dominante para liberarse *—al menos en parte—* de la subyugación, sin que ello haya representado aún el triunfo de los tradicionalmente dominados sobre los dominantes.

De otro lado, la imposición del poder dominante no se ha hecho siempre por la fuerza, sino que ha encontrado formas sutiles de institucionalizarse a través de discursos ideológicos que logran el consentimiento y embelesamiento de las grandes mayorías para someterse al sistema productivo en beneficio de la élite dominante.

En este sentido, la lógica liberal ha sido la ideología más efectiva para la dominación de inmensos grupos sociales, a partir de sus postulados de hombre libre para ser quien quiera ser, pero sometido al sistema productivo.

Tradicionalmente, desde la óptica liberal, los medios físicos han sido los que posibilitan la dominación, es decir, que la posesión de los medios tradicionales de producción (tierra, trabajo, capital), ha sido la manera más eficaz de consolidar las relaciones de dominación sobre los desposeídos.

Sin embargo, en el siglo XX adquirió relevancia la forma como la sociedad civil se relaciona *—bien sea para acentuar las relaciones de dominación o para tratar de subvertirlas—* al señalar que los niveles de confianza e interacción entre individuos y grupos, potencian enormemente el desarrollo de las sociedades, al facilitar el enriquecimiento y la consolidación del tejido social.

La confianza social y la responsabilidad social son dos variables estrechamente ligadas que conducen a elevar el nivel de participación pública y social de los individuos. Será la confianza pública y su posicionamiento la que va a permitir cada vez de mejor manera, que las organizaciones e

instituciones públicas y privadas, se comprometan en una real apuesta a la reconstrucción de tejido social.⁶

Actualmente se enfatiza en la necesidad de nuevas lecturas del entorno socio-económico que permitan la comprensión de las dinámicas propiciadas por el modelo de producción capitalista global, en el que juegan un papel principal los conceptos de conocimiento, gestión del conocimiento, sostenibilidad, concentración de la riqueza, entre otros, frente a la urgencia de aliviar la pobreza. En este contexto, el concepto de capital social representa una posibilidad de análisis y comprensión de las relaciones que caracterizan el mundo actual, por considerarse una fuente de inagotables oportunidades de desarrollo social, cultural y, por tanto, económico.

La racionalidad economicista y altamente instrumental que configura las relaciones socio-productivas actuales, antes de aportar a la construcción de sociedad y desarrollo humano, recrea el reinado de los “des”: desigualdad, desorganización, desorientación, desunión, desconfianza. “La razón técnica-instrumental ha propiciado «rupturas de sentido» y de «comunicación», caracterizando un mundo fenoménico que manifiesta tensiones entre entendimiento y comprensión, impidiendo en la práctica el desarrollo de criterios morales válidos”.⁷ La supremacía de esta racionalidad no sólo es evidente en el sistema económico-productivo, sino en todos los niveles de las relaciones entre los hombres, incluso en la relación entre el hombre y la naturaleza.

Las condiciones de sociedad y mercado globales, la problemática suscitada en ellos y las oportunidades de desarrollo que ofrecen, demandan alternativas desde lo local-regional y local-nacional, formuladas y viabilizadas desde la base de la sociedad organizada, o sea, desde la organización y participación consciente y autónoma de la sociedad civil, a partir de valores sociales integradores como la

⁶ CALVO V., Aída Patricia. “La Confianza en el Escenario de las Nuevas Riquezas Socio-económicas” En: La Confianza. Un Valor para Crecer. 1ª ed., Manizales (Col.): Universidad de Manizales, 2003. p. 173.

⁷ GRACIA LÓPEZ, Edgar. “Confianza y Riesgo” En: La Confianza. Un Valor para Crecer. 1ª ed., Manizales (Col.): Universidad de Manizales, 2003. p. 44.

confianza, la solidaridad y la cooperación, pues “en una sociedad donde prima la desconfianza de los sujetos, la comunicación resulta seriamente afectada y transformada en simple información (incluso información indeterminada), obstaculizando la presencia de acuerdos y por supuesto elevando los niveles de complejidad de los distintos procesos sociales”.⁸

CAPITAL SOCIAL: CONCEPTO Y CONTEXTO

La unión de los términos ‘capital’ y ‘social’ en el concepto de capital social, trae una primera idea referida a un conjunto de recursos –*de naturaleza física o material*– que están disponibles y cuya propiedad se adjudica a un amplio grupo social determinado. Debe repararse que el concepto de capital no hace alusión a los medios de producción solamente, por cuanto el capital es la característica fundamental del capitalismo y todos los modos de producción cuentan con sus propios medios, sino “al conjunto de circunstancias que determinan la fuerza de trabajo,...., medios de producción activados por trabajo asalariado”.⁹

Por lo anterior, no resulta fácil exponer y comprender, porqué se da la definición de capital al conjunto de relaciones establecidas en la sociedad, a sus formas de organización y los resultados logrados. Por un lado, podría pensarse que para el caso de lo que se denomina capital social no es válida la denotación de capital, por no cumplir con las características originales del vocablo y por ello debería nombrarse, para poner de caso, riqueza social. Adicionalmente, porque al contar con tal denotación, quizá podría considerarse como una forma más de capital y por lo tanto, en correspondencia con las manifestaciones y estrategias de dominación del capitalismo y mucho más contundente en su actual fase de globalización.

De otro lado, podría entenderse que el hecho de referirse a tal riqueza como capital social, obedece a una connotación del término ‘capital’ que lo asemeja al

⁸ *Ibíd.* p. 47.

⁹ CUEVAS, Homero. *Introducción a la Economía*. 5ª ed., Santa Fe de Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 1993. p. 26.

conjunto de relaciones entre colectivos (recursos intangibles) que potencian el desarrollo de la sociedad.

Ahora bien, podría decirse también que la caracterización del capital social como 'capital' obedece a la condición del capitalismo de acumulación de riqueza mediante los altos niveles de ganancia, a costa de la explotación de grandes grupos sociales; si bien en todos los rincones del planeta, la actividad económica tiene un fin lucrativo –*aunque sea sólo para acceder a las condiciones básicas de vida*– no es lo mismo hablar del lucro de cualquier actividad económica, producto de la gestión empresarial y la eficiente división del trabajo, que hablar del lucro obtenido por trabajo explotado.

La ganancia no es un medio para la satisfacción de necesidades vitales materiales del hombre, sino que más bien éste debe adquirir, porque tal es el fin de su vida. Para el común sentir de las gentes, esto constituye una «inversión» antinatural de la relación entre el hombre y el dinero; para el capitalismo, empero, ella es algo tan evidente y natural, como extraña para el hombre no rozado por su hálito.¹⁰

Generalmente, la ganancia se entiende como la maximización del ingreso del capitalista, o sea, de los propietarios de los medios de producción y que pagan un salario por su operación a los trabajadores. Según esta concepción, tampoco se ajusta el capital social a la noción de capital.

Quizá no haya razones rigurosas para vincular el concepto de capital con lo que se conoce actualmente como capital social, por lo que podría sugerirse que se debe a la asimilación de la ganancia con la utilidad, y en este sentido podría decirse que el capital social reporta utilidad, en tanto produce resultados observables en las estructuras sociales, que a la vez impactan las estructuras económicas de las naciones.

¹⁰ WEBER, Max. La Ética Protestante y el Espíritu del Capitalismo. 17ª ed., Barcelona: Ediciones Península, 1999. p. 48.

Desde la óptica de capital social, siguiendo las premisas del desarrollo sostenible, se considera fundamental que la sociedad civil¹¹ no sólo se enfrente a necesidades y expectativas de vida comunes, que se apropie de valores sociales como la confianza, la solidaridad y la cooperación y que se organice para viabilizar acciones tendientes a la satisfacción de las necesidades básicas y el logro de los objetivos comunes, sino que lo haga de manera consciente; en otras palabras, la voluntad de organización de la sociedad civil debe partir de ella misma, de manera autónoma y reflexionada, con fines claros, para que pueda cumplir con su objetivo genuino, cual deberá ser la formulación de alternativas de desarrollo incluyentes para todos los estamentos sociales en condiciones de justicia.

Lo anterior no significa que para que pueda considerarse capital social deba repararse únicamente en su función, o en el cumplimiento de los objetivos que se plantea la comunidad, puesto que la estructura del concepto debe incluir, además de la funcionalidad, las características que lo diferencian de otro tipo de capital y de otras relaciones sociales; por lo que sin que se cumpla lo primero, seguirá siendo capital social. Sin embargo, no siempre el capital social satisface las necesidades fundamentales de la sociedad, sino que sirve a intereses privados o excluyentes, situación en la que el capital social no es constructivo sino perverso, como lo afirma María Mercedes Cuéllar en las conclusiones de su investigación “Colombia: Un Proyecto Inconcluso”.

El concepto de capital social, como posibilidad de análisis de las actuales relaciones sociales, no cuenta con una definición terminada aún, lo que dificulta además de su reconocimiento, su medición y valoración; pero aquí se presentan algunas de las definiciones dadas por autores que han trabajado el tema desde la sociología inicialmente y desde la economía después.

Es conveniente exponer algunas de las definiciones que se han dado al concepto de capital social, aunque no haya la pretensión de una recopilación exhaustiva, se

¹¹ Entendida como aquella sociedad en la que los individuos comparten intereses, lo hacen explícito y unen esfuerzos y responsabilidades organizadamente para la materialización de sus objetivos comunes.

persigue contextualizar el concepto para llegar a los elementos básicos que, como se presume en este trabajo, le dan las luces a la contabilidad para explorar el capital social. Para ello se trae la propuesta de Pierre Bourdieu, por ser él, junto con James Coleman, quienes presentaron el tema en la literatura sociológica:

Es el conjunto de recursos reales o potenciales que están ligados a la posesión de una red durable de relaciones más o menos institucionalizadas de interconocimiento y de interreconocimiento; o, en otros términos, a la pertenencia a un grupo como conjunto de agentes que no solamente están dotados de propiedades comunes (susceptibles de ser percibidas por el observador, por los otros, o por ellos mismos), sino también están unidos por relaciones permanentes y útiles.

Estas relaciones son irreductibles a las relaciones objetivas de proximidad en el espacio físico (geográfico) o al espacio económico y social, porque se fundan en intercambios inseparablemente materiales y simbólicos cuya instauración y perpetuidad suponen el reconocimiento de esta proximidad.¹²

Nótese que esta definición plantea no sólo la existencia actual de relaciones, sino también la posibilidad de que existan en el futuro, es decir, que aunque no se concreten en la actualidad, es posible considerar capital social a los recursos que pudieran ser potenciados después. Adicionalmente, el autor plantea una red de relaciones a partir de características comunes de los individuos o colectivos y de objetivos comunes en un período de tiempo continuo, lo cual hace creer que quizá no se refiere a las relaciones espontáneas que se dan entre las personas, sino a aquellas guiadas por un objetivo común claramente reconocido por todos.

Esta red, se entiende como el conjunto de relaciones de reciprocidad entre individuos y grupos en un círculo social, pero también entre integrantes de diferentes círculos sociales, por medio de la intervención de un individuo o grupo que se comporta como agente conector; tal cualidad pone al agente en una posición de privilegio y alta responsabilidad, por cuanto tiene acceso a información de ambas partes, pero también el compromiso de actuar según los intereses de su grupo, no con la intención de herir los intereses ajenos, sino con el ánimo de construir a partir de responsabilidades, facultades y posibilidades comunes, situación que le otorgará poder frente a otros individuos y su comunidad.

¹² BOURDIEU, Pierre. "Le Capital Social. Notes provisoires" citado por SÁNCHEZ, Karem. En: Construcción de Capital Social. 1ª ed., Cali: Universidad del Valle, 2004. p. 27.

Cabe decir que la esencialidad que Bourdieu le da al concepto de capital social es la cualidad de 'recursos' que se hacen efectivos a partir de la interacción entre individuos, es decir, de las relaciones, pero no son éstas el capital social propiamente dicho. Además, el autor caracteriza estas relaciones como 'útiles', y se refiere no a un utilitarismo de corto plazo y calculador, sino a uno de largo aliento basado en la confianza y la solidaridad.

De otro lado, Bourdieu considera dos formas de capital además del económico y el social, que son el capital cultural y el simbólico. Aunque el capital social puede ser fuertemente potenciado por el económico, no puede reducirse a él; tampoco el cultural puede reducirse al económico, aunque éste sea fundamental para el desarrollo de aquel por cuanto "indica el conjunto de fuerzas no económicas como el ancestro familiar, la clase social, las inversiones y compromisos con la adquisición de educación, entre otros, las cuales influyen en el éxito académico de los individuos".¹³ Este capital cultural puede existir, según el autor, de tres formas: a manera de disposiciones en la mente y el cuerpo de las personas, mediado por el lenguaje; en su forma objetivada en elementos artísticos y tecnológicos; y en la forma institucionalizada, relacionado principalmente con la adquisición de educación.¹⁴

Así mismo, desde la sociología, James Coleman presentó en 1994 el artículo "Social Capital in the Creation of Human Capital" en el que argumenta que

el capital social se define por su función. No es una entidad singular sino una variedad de entidades diferentes con dos elementos en común: todas incorporan algunos aspectos de las estructuras sociales y facilitan ciertas acciones de los actores –ya sean individuos o actores colectivos– dentro de la estructura. Como otras formas de capital, el capital social es productivo, hace posible el logro de ciertos fines que en su ausencia serían imposibles de cumplir. Como el capital físico y el capital humano, el capital social no es completamente fungible pero puede ser específico para ciertas actividades. Una forma dada de capital social que es valiosa para facilitar ciertas acciones puede ser inútil o perjudicial para otras.

¹³ SÁNCHEZ, Karem. Construcción de Capital social. 1ª ed., Cali: Universidad del Valle, 2004. p. 27.

¹⁴ BOURDIEU, Pierre. "The Forms of Capital"

En línea: [Http://www.viet-studies.org/Bourdieu_capital.htm](http://www.viet-studies.org/Bourdieu_capital.htm). Consultado 28.02.06

A diferencia de otras formas de capital, el capital social es inherente a la estructura de relaciones entre los actores y dentro de los actores. No está alojado en los actores o en implementos físicos de producción. Puesto que las organizaciones con un propósito pueden ser actores (actores colectivos) de la misma manera que lo son los individuos, las relaciones entre los actores colectivos pueden constituir también capital social (tal vez el ejemplo más conocido es el compartir información que permite fijar los precios en una industria).¹⁵

Repárese que de entrada Coleman define el capital social por su función, afirmando que lo característico de aquél es que facilite ciertas relaciones entre los actores dentro de la estructura social, pero no determina qué tipo de acciones, lo que da lugar a que cualquier tipo de relaciones sociales puedan llamarse capital social. El hecho de establecer algunas diferencias entre el capital social y otras formas de capital no delimita absolutamente el primer concepto.

Esta limitación a la funcionalidad del concepto hace pensar que el capital social sólo puede considerarse si funciona, o sea, si efectivamente “facilita ciertas acciones entre los actores –ya sean individuos o actores colectivos– dentro de la estructura”.¹⁶

Para Coleman hay tres formas básicas de capital social: obligaciones y expectativas comunes a partir de la confianza, canales de información, y normas y sanciones efectivas.¹⁷

Con algunas similitudes a la definición de Coleman, Robert Putnam desde la disciplina económica, plantea el capital social como

las características de la organización social en términos de redes, normas y confianza, entre otras, que facilitan la cooperación y la coordinación de la acción para el beneficio mutuo. El capital social hace sobresalir los beneficios de la inversión en capital físico y humano. Hecho concreto en normas y redes de compromiso cívico, el capital social parece ser una condición para el desarrollo económico y para un buen gobierno efectivo.¹⁸

¹⁵ COLEMAN, James. “Social Capital in the Creation of Human Capital” citado por SÁNCHEZ, Karem En: Construcción de Capital social. 1ª ed., Cali: Universidad del Valle, 2004. p. 29-30.

¹⁶ *Ibíd.*

¹⁷ SÁNCHEZ, Karem. *Op. cit.* p. 30.

¹⁸ *Ibíd.* p. 30.

Obsérvese que para Putnam el capital social mejora notablemente las relaciones sociales al facilitar la acción coordinada; considera también las redes (en Coleman, canales de información), la confianza y la reciprocidad en las estructuras sociales.

El capital social, a diferencia de otras formas de capital, no se agota con el uso, sino que por el contrario su permanente utilización lo reproduce enormemente, debido a que la confianza y la solidaridad hacen más fáciles y ricas las relaciones sociales, al permitir la acumulación de experiencias positivas que hacen cada vez más firmes los lazos de colaboración, facilita la identificación de objetivos comunes y sienta las bases para la institucionalización democrática formal e informal de normas sociales de conducta.

Esta condición de incremento del capital social a través de su uso, y el hecho de considerarse un bien público por cuanto los actores sociales no tienen la posibilidad de acreditar títulos de propiedad sobre las relaciones ni sobre sus rendimientos, son las dos características fundamentales que determinan el capital social y lo diferencian de otras formas de capital.¹⁹

Hay que resaltar que estas diferentes concepciones de capital social enfatizan en la capacidad de movilizar recursos, la pertenencia a redes, las fuentes que lo originan y las acciones individuales o colectivas que la estructura de capital social posibilita; esto último urge de grandes desarrollos teóricos y prácticos para aliviar la difícil situación social de Colombia.

Posteriores a estos trabajos iniciales se han presentado otros que critican los anteriores y enriquecen el espectro de posibilidades de abordaje teórico, así como estudios aplicados a espacios geográficos específicos. En Colombia, John Sudarsky y María Mercedes Cuéllar, entre otros, han hecho trabajos distintos sobre la identificación y medición del capital social.

Para María Mercedes Cuéllar, si bien Colombia reporta altos niveles de participación en actividades asociativas, esto contrasta con muy bajos niveles de confianza

¹⁹ *Ibíd.* p. 32.

interpersonal. Las personas con más altos niveles de educación, los hombres, los empleados públicos, y quienes no mantienen relaciones permanentes con la iglesia católica, son las más participativas. Asombra que en Colombia quienes más participan cívicamente, son los mismos que irrespetan las normas con mayor facilidad. Cuéllar concluye su estudio afirmando que el capital social en Colombia es perverso porque no se utiliza para aliviar la situación trágica del país, sino para favorecer intereses privados de élites políticas.

Teniendo en cuenta que en este trabajo no se trata de hacer una exposición amplia del concepto de capital social, sino de presentarlo como marco del control social, es conveniente mencionar el trabajo de John Sudarsky, con el objetivo de introducir en líneas seguidas, el concepto de Control Social como una dimensión del primero.

John Sudarsky, en su trabajo “El Capital Social en Colombia. La Medición Nacional con el BARCAS”, presenta una breve discusión sobre los antecedentes teóricos del concepto de capital social, acudiendo a las definiciones dadas por varios autores entre los que se encuentra James Coleman. El instrumento de medición que propone considera los diferentes ámbitos del capital social, es decir, los lugares donde se puede encontrar, así como las dimensiones y sus variables, que son las formas en las que se puede identificar el capital social en la estructura social. Así, se considera el control social como una dimensión del capital social, o sea como una forma específica de este mismo.

CONTROL SOCIAL: UNA DIMENSIÓN DEL CAPITAL SOCIAL

Sudarsky justifica el control social como una dimensión del capital social, desde la consideración de que “dentro de la perspectiva del cambio constitucional de la Soberanía en la Nación a la Soberanía en el Pueblo, y de un cambio de la fuente de control hacia la sociedad mediante los mecanismos de participación”,²⁰ se perfila un escenario de control distinto a lo que venía siendo el control en lo

²⁰ SUDARSKY, John. “El Capital social en Colombia. La Medición Nacional con el BARCAS”. Separata N° 1. En: Archivos de Macroeconomía. Documento N° 122. Bogotá: Departamento Nacional de Planeación, 1999.

público-estatal, para pensarse también ahora como una posibilidad desde la base de la estructura social hacia las organizaciones, tanto en lo que se ha considerado privado, como en lo que se ha entendido como público. Además, la derivación del control social como una dimensión del capital social no obedece a que históricamente el primero haya sido concebido dentro del segundo, de hecho la noción de capital social empezó a ser desarrollada después que la del control social, en la segunda mitad del siglo XX, sino que por sus características puede ser ubicado conceptualmente dentro de la estructura del capital social; sin embargo, cabe mencionar que la relación entre el control social y el capital social debe ser vista, en el trabajo de Sudarsky, desde la perspectiva de ciudadanía, la cual se desarrollará en este apartado.

En la sociología la noción de control social ha sido concebida, de una manera muy general, como una estructura conceptual e instrumental que se origina en la interacción social y que necesariamente debe impactar este mismo escenario, modelando las conductas de los actores sociales, para ganar sus voluntades o someterlos al logro de un fin no necesariamente de interés colectivo. Sin embargo, en la disciplina jurídica se han especificado mucho más sus características y su ámbito de desarrollo.

Generalmente en sociología, el control social ha sido entendido como “el conjunto de medios, precisamente sociales o con repercusiones sociales para ordenar y regular el comportamiento humano externo en muy diversos aspectos”.²¹

Debe observarse que en esta definición no se hacen precisiones sobre los escenarios en los que se desarrolla el control social, pues al plantear la regulación del ‘comportamiento humano externo’ puede considerarse cualquier escenario de actividad humana, tanto en lo público como en lo privado, pero de todos modos, con carácter social, no individual.

²¹ RECASÉNS SICHES, Luis. Tratado General de Sociología. 11ª ed., México D.F.: Ed. Porrúa S.A., 1971. p. 225.

La introducción de la noción de control social se debe al sociólogo Edward Ross²² en la segunda mitad del siglo XIX, como una corriente que buscaba la atenuación de los abusos e injusticias propias del desarrollo del capitalismo industrial, además de procurar la integración de los habitantes de los grandes centros industriales.²³ Pero en esencia, la noción de control social planteada anteriormente por los sociólogos no dista de lo que se entiende actualmente por tal control: “El control social es el resultante de estrategias que logren alcanzar de la sociedad civil, el consentimiento espontáneo, que otorguen las mayorías, a la orientación que imprime a la vida social, el grupo dominante”.²⁴

Dicho esto, la noción de control social implica la presión o el estímulo sobre el comportamiento voluntario. En apartados anteriores se mencionó que la historia de la humanidad ha estado determinada por relaciones de dominación, y que esa dominación no siempre se ha dado por la fuerza física, sino a través de sistemas ideológicos. Pues bien, el control social actúa como un mecanismo conquistador de conciencias y aprobaciones *–no siempre explícitas–* en una sociedad determinada.

En la realidad actual predomina un interés particular y minoritario, que a través de su poderío económico-político impone al resto de la estructura social, su visión de mundo y su forma de relacionarse. Esta imposición hace que los hombres, tanto individual como colectivamente, no establezcan relaciones de manera libre, sino

²² GONZÁLEZ RODRÍGUEZ, Marta. “Análisis del Control Social desde una Perspectiva Histórica” En línea: http://www.monografias.com/trabajos15/control_social/control_social.shtml. Consultado 02.03.06

²³ Recuérdese que a finales del siglo XVI y comienzos del XVII, en Europa y principalmente en Inglaterra, los campesinos fueron arrojados del campo, por lo que se vieron obligados a ocupar las ciudades y a dedicarse al ‘vagabundo’, que fue visto simplemente como pereza y llegó a castigarse como delito, hasta con la muerte; en estas condiciones, los campesinos expulsados y los artesanos arruinados, se vieron en la necesidad de trabajar en las fábricas, en cualesquiera condiciones laborales, y se formó así la clase proletaria. Este proceso de desaparición del campesinado hizo acentuar el dominio de lo urbano sobre el campo, pues cada vez las ciudades se hicieron más grandes y poderosas. Para finales del siglo XVIII en las grandes ciudades de Europa y E.U. convivían personas de diferentes orígenes, con diversas costumbres, que en común sólo tenían el pequeñísimo espacio de habitación y la fábrica.

²⁴ SÁNCHEZ SANDOVAL, Augusto. Sistemas Ideológicos y Control Social. 1ª ed, México D.F.: Universidad Nacional Autónoma de México. Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2005. p. 1.

que lo hagan guiados por la necesidad de sobrevivencia, lo cual recrea sociedades verticales en las que no se construye el mundo a partir de visiones socialmente compartidas, sino con base en intenciones particulares cuya imposición es favorecida por controles sociales formales e informales.²⁵

Según la consideración materialista de la historia, en todos los modos de producción se ha impuesto una conciencia particular y elitista sobre otra, general y débil. Para el caso del capitalismo, desde sus inicios, y aún más evidente hoy, se impusieron la voluntad y la conciencia de la clase capitalista, que es minoritaria, sobre los demás conjuntos sociales, y esa conciencia se fundamenta en la libre competencia y en la explotación del otro.

Para que esta conciencia capitalista dominante pudiera imponerse, necesitó de mecanismos reales de institucionalización; así, el control social ha sido creado y utilizado por el capitalismo para imponerse e institucionalizarse con el consentimiento de los dominados.

El poder en el sistema social impone su particular visión de la 'realidad' y de su sistema productivo, al conglomerado humano que actúa como un mero reproductor de esa racionalidad. Una vez impuesta, esa construcción particular de la realidad, se vuelve norma, verdad y totalidad para los sujetos que la adoptan. De esta manera, los diferentes y disidentes, serán señalados como pecadores, enfermos, desviados, desadaptados, peligrosos sociales y delincuentes.²⁶

Debe decirse que todos los esquemas conceptuales y aplicados, se construyen también a partir de la conciencia institucionalizada y se utilizan para mantener las relaciones de dominación. Así lo es, por ejemplo, la política económica, los sistemas nacionales de educación, la contabilidad,²⁷ el control social, etc.

Lo que verdaderamente hay en el origen del 'resurgimiento de la sociedad civil' en el discurso dominante es un reajuste estructural de las funciones del Estado por vía del cual el intervencionismo social, interclasista, típico del

²⁵ *Ibíd.* p.20.

²⁶ *Idíd.* p. 21.

²⁷ De hecho, la 'contabilidad racional', según Max Weber, es una de las características fundamentales del capitalismo occidental, junto a la separación de la economía doméstica y la industria, y la organización racional del trabajo libre.

Estado-Providencia, es sustituido parcialmente por un intervencionismo bicéfalo, más autoritario de cara al proletariado y a ciertos sectores de las clases medias (por ejemplo, la pequeña burguesía asalariada) y más diligente en la atención de las exigencias macroeconómicas de la acumulación de capital (sobre todo del gran capital). Es innegable que el 'resurgimiento de la sociedad civil' tiene un núcleo genuino que se traduce en 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. Pero ese núcleo tiende a ser omitido en el discurso dominante o apenas suscrito en la medida en que corresponde a las exigencias del nuevo autoritarismo.²⁸

Según Sánchez Sandoval, el control social puede ser formal o informal. El primero se constituye por las sanciones promulgadas a través del derecho, y el informal se compone de normas morales aceptadas socialmente que producen culpas y reproches.

Con la modernidad vinieron las concepciones de hombre libre obligado a trabajar y –en su gran mayoría– despojado de medios de producción, sin dueños y sin los privilegios exclusivos para aquellos que eran elegidos por la institucionalidad religiosa. Lentamente se dieron las condiciones para la formación del Estado de Derecho, en el que claramente se separó la administración pública (servidores públicos) de la sociedad civil, y en este concepto de Estado de Derecho, el control social representa una condición vital, si se considera que entre las características de aquél se encuentra la división de los poderes públicos y la responsabilidad de los servidores públicos en el ejercicio de sus funciones.

En otra perspectiva, en la que se propone el control social como una dinámica de participación ciudadana en la administración de lo público, la rendición de cuentas, legitima la gestión de los gobernantes por cuanto hace legítimo el ejercicio del poder; de lo contrario, la legitimación de su poder sólo provendría del momento de su elección, pero se quedaría en una legitimación inicial, fácilmente cuestionada por los resultados de su gestión, no comunicados a la sociedad, pero evidentes en el devenir socio-económico y político de la Nación.

²⁸ DE SOUSA SANTOS, Boaventura. De la Mano de Alicia. Santa Fe de Bogotá: Siglo del Hombre Editores – Ediciones Uniandes, 1998. p. 148.

Es de resaltar que esta perspectiva coloca al control social como una posibilidad de la base general de la sociedad para controlar la administración en el escenario de lo público y, quizá también de lo privado; mientras que la anteriormente reseñada, es entendida como un mecanismo utilizado por el grupo social que ostenta el poder para lograr las aprobaciones *—concientes o no—* de la base social, a las orientaciones que aquél da al devenir social, económico y político.

El control de los ciudadanos sobre la administración pública no debe ser específicamente posterior; actualmente se sostiene que para que el control social logre ajustar la gestión pública y sus resultados a las expectativas y necesidades de la sociedad, no sólo debe tener la posibilidad de exigir la rendición de cuentas de manera posterior, sino que debe acompañarla permanentemente, desplegando acciones que posibiliten el acercamiento entre necesidades y políticas públicas de desarrollo, así como entre resultados y sanciones.

Lo anterior contrasta con la manera como se asumía inicialmente el control social, pues era un control pasivo limitado a la no reelección de los gobernantes que no satisfacían las necesidades de la población que los elegía.

Hoy se imponen dos tendencias contrarias con respecto al control social. La primera, una parte de la sociedad civil despreocupada por la administración pública, que forma sus opiniones a partir de las declaraciones de la élite política a quién delega el ejercicio del control, y, por otro lado, una participación activa de los ciudadanos como factor clave del control sobre la administración pública. Este interés de algunas fracciones de la sociedad está configurado por el mercado, que inspira el individualismo y la protección de intereses privados, bajo el sofisma de la posibilidad de que se cumplan las expectativas de todos los ciudadanos, lo cual implicaría la administración y control por parte de instituciones privadas. Sin embargo, el mercado no incentiva la cooperación para la defensa de intereses generales, sino la “lucha de todos contra todos” por el cumplimiento de objetivos dispersos.

Las manifestaciones prácticas de este control son fundamentalmente, en el ámbito particular, la posibilidad de los ciudadanos, como consumidores, de elegir a quién comprar; y en el ámbito de las organizaciones públicas, la oportunidad de expresarse y formar parte de las instancias de decisión de tales organizaciones.

Sin embargo, esta participación de la sociedad civil en la cogestión de las entidades públicas, podría interpretarse como una oportunidad del sistema para controlar a los ciudadanos, *–bien sea aquellos pocos que quieren participar de la administración pública, o los que son elegidos por instituciones informales para representar a sectores de la sociedad–*, quizá con la intención de hacerlos cómplices de las orientaciones dadas a lo público, pues es evidente que son minoría en sus instancias de decisión. Adicionalmente, en este asunto es necesario considerar que existen grandes oposiciones a la unión de la gestión y el control en un mismo actor social, sea individuo u organización, pues la independencia entre estas dos funciones e instituciones es la garantía elemental de la eficacia del control.

Nuria Cunill G. afirma que el desplazamiento de la administración pública y de su control a instancias privadas, manifiesta tres graves consecuencias: la responsabilización por la administración sólo ante aquellos ciudadanos reconocidos por el mercado, por su poder político y económico; la asimilación de la administración pública a la gerencia de organizaciones productivas, dotándola de excesiva autonomía; y la tendencia hacia la destrucción de la participación colectiva, o sea la desunión de los ciudadanos, al ser considerados clientes de todo tipo de organizaciones, incluidas las estatales;

tal como lo evidencian sobre todo las reformas acaecidas en el Reino Unido, también constituido en uno de los modelos..., el énfasis se ha colocado en la apertura de oportunidades de expresión sólo del individuo aislado (la queja, la encuesta de opinión, etc.); además, la participación social misma se ha tendido a relegar a micro-espacios (la escuela, el hospital, etc.) así como a despolitizar, basándola sobre todo en la experiencia técnica de los sujetos sociales (la cogestión administrativa).²⁹

²⁹ CUNILL GRAU, Nuria. “Responsabilización por el Control Social”. En línea: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CLAD/UNPAN000183.pdf>. p. 4. Consultado 30.11.05.

Siguiendo a esta autora, el incremento de la autonomía dada a la administración pública, va acompañado de una disminución de control político sobre la administración misma,

habida cuenta del singular peso que adquiere la corriente del public choice en la explicación del comportamiento humano... Apoyado en [esta corriente], el proyecto modernizador económico da lugar a una particular concepción respecto de la manera de incrementar la responsabilidad de la Administración Pública. Parte de la asunción de que todo actor racional busca la maximización de sus propios retornos (rent-seeking) y que, por ende, las políticas gubernamentales pueden distorsionar las preferencias de los ciudadanos en función del interés de los políticos, mientras que las agencias públicas pueden perseguir sus propias agendas a expensas de la eficiencia económica y social. Sin embargo, las respuestas que se esbozan a esta doble problemática son diferentes, según se trate de la esfera política o de la administración. Para esta última, la solución ofrecida consiste en evitar la influencia de la esfera política –concediéndole más discrecionalidad– junto con minimizar la posibilidad del comportamiento auto-orientado, por medio del principio de la competencia, del ‘control de los consumidores’ y de la especialización organizacional. Para la esfera política, en cambio, la solución se reduce a restringir el poder de los políticos.³⁰

Actualmente se evidencia una administración pública sobre la que no se ejerce el suficiente control político y social. La ideología neoliberal que pone como centro del sistema al consumidor en tanto cliente individual, lo hace sentirse solo –*a pesar de las consideraciones de aldea global*– y lo hace también despreocuparse de los asuntos que le conciernen, entre otras cosas, porque esta misma ideología entroniza las bondades del modelo de mercado en cuanto a eficiencia se refiere, por lo que las personas cada día creen menos en la conveniencia de mantener la administración pública de las organizaciones e instituciones públicas. Además, el mismo mercado hace que las personas tengan preocupaciones muy particulares que cada vez se relacionan menos con las necesidades y el bienestar generales y más con el consumo de bienes –*en muchos casos inútiles*– o simplemente con las posibilidades de sobrevivencia de cada quien; así las cosas, pareciera ser que las personas no encuentran objetivos en común alrededor de los cuales unirse y luchar por su consecución.

³⁰ *Ibíd.* p. 4.

Es preocupante y absolutamente dañino para las sociedades actuales que las personas no se sientan integrantes de una comunidad basada en el interreconocimiento y la mutua aceptación y que, por lo tanto, no encuentren razones para trabajar colectivamente. Es como si la moda impusiera hoy el desinterés político, la vida llana, el sentido del mundo y de las relaciones humanas sólo en el ámbito de lo privado, *‘porque lo público no es confiable y mucho menos conveniente’*, lo que no podría tildarse de antipolítico, porque es esa una actitud y un sentido especial de la vida, en el que el compromiso y el trabajo políticos, se dejan en manos de una élite, y justamente la élite que no tiene tantas necesidades insatisfechas.

Es preciso ahora, plantear la cuestión de los actores sociales que ejercen el control social sobre la administración pública. Si bien se ha privilegiado tradicionalmente la participación y el control social a través de organizaciones formales e instituciones legales, no puede entenderse por ello que los individuos en su calidad de ciudadanos, no puedan ser sujetos activos del control social.

Las organizaciones que se hacen perceptibles en el ejercicio del control social actualmente, pueden clasificarse por su función. Algunas se dedican a exigir de los funcionarios públicos el respeto por las libertades y derechos básicos como el derecho a la libre empresa, la propiedad privada, a elegir y ser elegido, etc.; otras vigilan los procesos electorales y la educación de la sociedad civil en garantías políticas; y otras vigilan el comportamiento ético de los funcionarios, así como que los servicios públicos sean prestados dentro de los límites de la ley.

No obstante, los ciudadanos individualmente considerados, pueden tener razones igualmente valederas para exigir a la administración pública, información acerca de la forma como ha ejercido sus funciones, los resultados obtenidos y, con base en lo anterior, imponer legítimamente sanciones a los funcionarios y hacer parte de la reformulación de los servicios y entidades públicas para su mejor funcionamiento en la satisfacción de las necesidades básicas de la sociedad; y además para

garantizar que en el diseño de las políticas públicas, se tengan en cuenta realmente los intereses generales.³¹

Es evidente que el panorama económico-social actual urge de la participación decidida y consciente de la sociedad, mediante el compromiso político, la organización ciudadana y la institucionalización de racionalidades y mecanismos que conlleven a equilibrar la balanza del poder y a garantizar la existencia en el sistema social y político que hoy opera de modo globalizado, pues no puede esconderse que cada vez se polarizan más las condiciones sociales entre naciones y regiones, debido a la mayor concentración de la riqueza en manos de los que tradicionalmente han detentado el poder económico y político. Esta participación es ejercida por la sociedad civil a través de diversos mecanismos como el control social. Por lo anterior, puede entenderse entonces que “el control social incumbiría a las organizaciones sociales, a los ciudadanos sea en tanto ‘stakeholders’ directos o no, y, por supuesto, a los medios de comunicación. Sin embargo, existe un límite: actuar en función de intereses que puedan ser reconocidos como públicos”.³²

No obstante, la participación ciudadana debe darse de manera autónoma, para que no sea utilizada por parte de las élites con poder, para facilitar la satisfacción de intereses particulares y excluyentes.

Si se recurre al concepto de autonomía expuesto por Cornelius Castoriadis, para que la participación ciudadana sea autónoma, debe primero ser consciente, es decir, que la sociedad civil debe ser totalmente consciente de sí misma, internalizando sus características, necesidades y estrategias de desarrollo. La autonomía representa entonces la posibilidad de cuestionar y alterar el sistema de conocimiento y de organización ya existente en una sociedad, con la ambición de construir su propio modelo, con leyes pertinentes para su contexto y bajo la premisa de responder a su historia y a sus necesidades. “Esta posibilidad sólo aparece con

³¹ *Ibíd.*

³² *Ibíd.* p. 8. Cunill define los stakeholders como los sujetos sociales directamente interesados en los resultados de una política o acción estatal.

el ser humano y aparece como posibilidad de poner en tela de juicio (no de manera aleatoria o ciega sino sabiendo que lo hace) sus propias leyes, su propia institución cuando se trata de la sociedad".³³

De acuerdo con Castoriadis, cada sociedad está configurada por escenarios y características que las más de las veces no son creadas conscientemente, sino que le son dadas por el mismo devenir social, cultural, económico y político. El proceso de transmisión de estas características garantiza que se hereden las condiciones necesarias para el afianzamiento de las relaciones de producción imperantes y de la ideología necesaria para ello. Así las cosas, una sociedad autónoma y, por lo tanto consciente de sí misma, no sólo se enfrenta a una superestructura ideológica y material, sino que simboliza una "*autoalteración de la sociedad*" por cuanto las instituciones y racionalidades imperantes no posibilitan los autocuestionamientos, sino que los hacen parecer utópicos.

Un control social que preste verdadera utilidad para el desarrollo social y humano de la sociedad actual, es aquel que no sólo permite conocer las justificaciones de las decisiones públicas, sino el que crea el escenario para la imposición de sanciones, para la participación activa de la sociedad civil en la toma de decisiones en los asuntos de la vida nacional, y el que permite la reacción por parte de la administración pública a favor de la comunidad, en el sentido de resarcir el daño que haya causado y no solamente la acusación o la desconfianza generalizada.

Para que este control social sea posible, son muy importantes los medios directos e indirectos con que cuente la comunidad para hacer valer su voz y su voluntad con respecto al manejo de lo público. En primera instancia, las sanciones impuestas por la sociedad civil son simbólicas, como lo es, por ejemplo, la desaprobación de las acciones y el rechazo hacia algunas decisiones y funcionarios, que se comentan en diversos escenarios sociales y cuya efectividad depende de la conciencia generada en el grueso de la población; cabe decir que en este tipo de sanciones, los medios de comunicación no influyen

³³ CASTORIADIS, Cornelius. "La Cuestión de la Autonomía Social e Individual" En: Pánico en la Globalización. Bogotá: Fundación para la Investigación y la Cultura, 2002. p. 157.

considerablemente cuando obedecen a los intereses económicos presentes en sus relaciones de inversión.

De otro lado, resulta también trascendental que los medios legales estén realmente al servicio de la sociedad civil, o sea, que las estipulaciones consagradas en la ley para respaldar la participación ciudadana, se acompañen de mecanismos efectivos que la garanticen y que trasciendan la sanción simbólica anteriormente señalada.

El control social también debe ser desplegado en las empresas privadas que administran servicios públicos y sobre las entidades que vigilan tales empresas; pero aquí surge un problema bastante comentado en los estudios referentes al control sobre la administración pública, por ejemplo “la contradicción que existe entre las funciones de juez (administrativo) y de defensa de los derechos de los usuarios que poseen los organismos de control, en tanto no es posible constituirse como una instancia de ‘mediación’ y, a la vez, proteger los intereses de una de las partes”.³⁴

Según el planteamiento de Sudarsky, el control social se compone de tres variables:

- ❖ Confianza en las instituciones que ejercen control de la sociedad sobre el Estado: se refiere a la confianza en los partidos políticos y el congreso, en el sistema legal y la fiscalía, en los medios masivos de comunicación, y en los sindicatos y los gremios.
- ❖ Mecanismos de control de la sociedad sobre el Estado: está constituida por el conocimiento y utilización de mecanismos de participación (cabildo abierto, revocatoria del mandato, consejos territoriales de planeación, veedurías ciudadanas, derecho de petición).
- ❖ Responsabilidad pública: hace referencia a la responsabilidad ante la sociedad, de sus representantes en las diferentes instancias gubernativas, *“tanto en los aspectos programáticos como en la posibilidad de la ciudadanía de exigir a sus mandatarios que cumplan lo que prometen”*.

³⁴ *Ibíd.* p. 10.

Repárese que en el concepto de control social y, principalmente en este de responsabilidad pública, el papel de la contabilidad resulta trascendental por cuanto constituye no sólo un lente a través del cual se observan, registran y comunican las relaciones dentro y entre organizaciones en los niveles macro y micro de la sociedad, sino también la base fundamental para la toma de decisiones sobre la apropiación de la riqueza, a través de la información que procura a las diferentes instancias de poder y decisión de las organizaciones.

Indudablemente la contabilidad es un instrumento de poder, pues si bien no ha sido útil para la distribución justa de la riqueza, sí ha servido a los gobiernos y organizaciones que ilegítimamente se someten a los grandes poderes internacionales de pensamiento único. La contabilidad no representa únicamente movimientos de recursos, pues los objetos no se relacionan, sino que son relacionados. De ahí, la contabilidad representa relaciones entre individuos y comunidades, pero también intenciones de los individuos hacia los grupos u organizaciones, y de éstas hacia ellos; luego, la contabilidad determina relaciones de poder. Así las cosas, la contabilidad puede resultar definitiva en el desarrollo del control social, como una estructura conceptual e instrumental que, además de representar en un lenguaje específico el mundo de las organizaciones y los movimientos de riqueza, determine relaciones sociales y productivas de emancipación.

*La dificultad de nuestra liberación,
procede de nuestro amor a las cadenas.*

Fiodor Dostoievsky

2. EN TORNO A LA ESFERA DE LO PÚBLICO

*Los dueños del poder se refugian en el pasado,
creyéndolo quieto, creyéndolo muerto,
para negar el presente, que se mueve, que cambia;
y también para conjurar el futuro.
La historia oficial nos invita a visitar un museo de momias.*

Eduardo Galeano

El concepto moderno de lo público apareció a finales del s. XVI e inicios del XVII, con la determinación de escenarios públicos y privados de sociabilidad que antes no estaban delimitados, y fue asimilado estrictamente con lo estatal, debido a la protección de derechos individuales como el de la propiedad y la administración de justicia por parte del Estado.

En las civilizaciones antiguas lo público era asimilado a la idea de bien común,³⁵ como lo afirma el profesor Molina:

Para la experiencia griega, Lo Público es tanto la preocupación como la virtud de asumir y problematizar los asuntos y ámbitos comunes y compartidos que trasciende a los individuos y en la cual éstos pueden participar en igualdad de condición. En otros términos, Lo Público es Público, por el objeto o ámbito de reflexión o transformación al cual se refiere, porque el sentido del mismo es fruto de la construcción colectiva, así como porque se garantiza que su construcción se lleve en una forma libre y abierta –todos los ciudadanos.³⁶

Ya en la Modernidad se relacionó con escenarios expuestos a la observación e indagación de todos, lo que implica el acceso de toda la comunidad.

³⁵ Lo público como común será expuesto más adelante en la perspectiva de Hannah Arendt.

³⁶ MOLINA, Jesús. Lo Público y Lo Privado en la Definición de la Sociedad Patrimonial. En: Rescate de lo Público. Poder Financiero y Derechos Sociales. 1ª ed., Bogotá: Ed. Desde Abajo – Academia Colombiana de Ciencias Económicas – Centro de Estudios Escuela para el Desarrollo, 2003. p. 44.

Lo Público en las sociedades modernas, siguiendo la descripción de Habermas, está relacionado con el surgimiento y consolidación del Estado democrático liberal de Derecho burgués, en el contexto de surgimiento y consolidación de la economía capitalista. La esfera pública burguesa se constituye en ámbito en el cual los burgueses, en calidad de propietarios y hombres, se reúnen en calidad de públicos racionantes sobre materias hasta ahora reservadas a otros cerrados círculos sociales, tales como la aristocracia, la oligarquía o la Iglesia. Literatura, arte, música, teatro, hasta llegar al Estado, se convierten en materia de reflexión, crítica y diálogo de los burgueses.³⁷

Esta idea de lo público hace parte de la separación entre los escenarios públicos y privados, propia de la Modernidad, que ha provocado la desfiguración y debilitamiento de lo público frente a la privacidad, tomada como fin de la sociedad moderna.

En la Modernidad hubo una diferenciación creciente entre la esfera privada y la pública. Se dieron tres factores que permitieron a la Modernidad un proceso de concentración de lo público hacia lo estatal: el desarrollo técnico productivo; la acumulación y reproducción del capital; y la preeminencia del Estado-nación y el surgimiento del mercado mundial.³⁸

El constreñimiento de lo público a lo estatal obedeció a la intervención de los Estados nacientes en la conquista de nuevos territorios, en la formación y financiación de grandes ejércitos que antes eran mantenidos por la aristocracia, la administración de la justicia al abolirse paulatinamente los mecanismos basados en la venganza acostumbrados por generaciones, y la estructuración de un sistema de tributos (y por tanto, una burocracia) para controlar así la hacienda pública.³⁹ Todos estos aspectos de la intervención estatal produjeron además, la centralización política, sin desconocer la autonomía de las regiones para el manejo de las relaciones con la Iglesia y asuntos menores de justicia.

La Modernidad hizo además que se pensara en lo público como la posibilidad de participar en calidad de asistente a espectáculos artísticos realizados

³⁷ *Ibíd.* p. 46.

³⁸ VARELA BARRIOS, Edgar. *Desafíos del Interés Público. Identidades y Diferencias entre lo Público y lo Privado.* 1ª ed., Santiago de Cali: Universidad del Valle, 1998. p. 118.

³⁹ Varela afirma que *el ejército nacional y la hacienda pública fueron los dos pivotes sobre los cuales se estructuró el Estado moderno y en los cuales podemos ver la identificación entre lo público y lo estatal.*

regularmente en salas de teatro, a los que antes asistía exclusivamente la aristocracia y ahora la burguesía. Sin embargo, la Revolución Francesa y específicamente la Ilustración, hicieron subvertir esta idea, al concebir lo público como accesible para todos.

Todos los procesos sociales característicos del s. XX, en especial el incremento y perfeccionamiento de los medios de comunicación, han hecho que no se realice la idea ilustrada del ciudadano beligerante y sujeto activo del escenario público, debido a la constante manipulación que hacen las élites privadas y estatales, de las voluntades, los gustos y los intereses de la gente. Espacios como la televisión y la Internet han reemplazado la plaza pública,⁴⁰ y los modelos de vida que allí se presentan, homogeneizan los sueños y estilos de vida que resultan inalcanzables para amplios sectores, dando paso así a su exclusión y marginación. Nótese entonces que los medios de comunicación se han constituido en representaciones del nuevo espacio público propio del s. XX, que desde la perspectiva de Varela, es el mercado. Sin embargo, esta consideración puede encontrar fuertes críticas desde perspectivas de lo público que disienten de la óptica liberal, como se verá en las postulaciones de Nancy Fraser.

Tradicionalmente, las diferencias entre lo público y lo privado han sido analizadas desde cuatro puntos de vista básicos, referidos a las organizaciones legalmente constituidas de ambos sectores: los empleados, con respecto a los cuales se cree que los del sector privado se identifican más con la organización y, por lo tanto, hay mayor compromiso con la misma; el escenario de las decisiones, que en lo privado se da en los niveles donde circula la información, los cuales no necesariamente son los más altos, mientras que en lo público, las decisiones son tomadas por los altos funcionarios, en la mayoría de las ocasiones predispuestos por la ley; la mayor duración de las organizaciones públicas, definida generalmente por la ley, frente a los mayores problemas de sostenibilidad de las

⁴⁰ Los recuerdos románticos de la ciudad, la describen como escenarios públicos propicios para el ejercicio de derechos políticos y sociales, pues en Europa las revoluciones se dieron en las ciudades y en América Latina, a pesar de que las luchas se libraron en el campo, los gritos de independencia se dieron en la ciudad.

organizaciones privadas; y la cuestión de la eficiencia, que las más de las veces se considera mayor en el sector privado.⁴¹

De acuerdo con Bobbio, en la dicotomía de lo público y lo privado, el de lo público es el concepto fuerte, en tanto que con frecuencia se define el segundo de una manera negativa con respecto al primero.

Siguiendo a este autor, las esferas de lo público y lo privado se determinan entre sí, a partir de su diferenciación, contradicción y complementariedad. La sumatoria de ambas es la totalidad, o sea que sólo hay esas dos posibilidades; una acción o decisión es pública o es privada, no las dos al mismo tiempo y tampoco puede dejar de ser de una de las esferas; el aumento de una de las esferas, disminuye la otra.

A partir de esta tajante diferenciación entre las dos esferas, Bobbio plantea dos situaciones de conflicto entre ambas: la primacía de lo privado sobre lo público, y la relación inversa. La primera relación se refiere a la consideración del derecho privado, como el derecho natural y racional, producto de la herencia del derecho romano, que se ocupaba fundamentalmente de las relaciones entre los individuos a través de la propiedad y los contratos, “las relaciones de derecho privado pueden ser definidas como ‘relaciones jurídicas’... relaciones ‘de derecho’ en el sentido más propio y estricto del término, para contraponerlas a las relaciones de derecho público en cuanto relaciones de poder”.⁴²

La supremacía de lo público sobre lo privado, obedece por el contrario, según Bobbio, a la consideración de que los intereses colectivos están por encima de los individuales, y de que lo colectivo no significa la sumatoria de las individualidades. Esta relación equivale a supremacía de la política (orden dirigido – organización vertical) sobre la economía (orden espontáneo – organización horizontal).

⁴¹ BOZEMAN, Barry. Todas las Organizaciones son Públicas. 1ª ed. esp., México D.F: Fondo de Cultura Económica, 1998.

⁴² KELSEN citado por BOBBIO, Norberto. En: Estado, Gobierno y Sociedad. Por una Teoría General de la Política. 1ª ed. esp., 2ª reimp. Bogotá: Fondo de Cultura Económica, 2000. p. 24-25.

El máximo bien de los sujetos no es efecto de la persecución, mediante el esfuerzo personal y el antagonismo, del propio bien por parte de cada cual, sino es producto de la contribución que cada uno junto con todos los demás da solidariamente al bien común, de conformidad con las reglas que toda la comunidad o el grupo dirigente que la representa (teórica o prácticamente) se ha dado a través de sus órganos, sean éstos autocráticos o democráticos.⁴³

La objetivación de estos dos tipos de relaciones se da básicamente en los procesos de privatización de lo público y de publicitación de lo privado, respectivamente.

La anterior dicotomía de lo público y lo privado expuesta brevemente, no debe confundirse, según Bobbio, con la también importante distinción entre lo secreto que no se publicita, y lo que se hace frente a la sociedad civil, o sea con la posibilidad de que ésta conozca las decisiones y acciones realizadas por el poder político, para juzgarlas, legitimarlas o reprobarlas. La esfera pública es válida aun donde el poder político no está controlado por parte del público.

De otro lado, Hannah Arendt identifica lo público como la esfera de lo común, a partir de la consideración de la esfera de la acción de la *vita activa*, que sólo es posible en la pluralidad, o sea que la naturaleza de lo humano está dada por la vida en comunidad.

Para Arendt, el surgimiento del espacio de lo social como la publicitación de actividades familiares, desfiguró las diferencias entre lo privado y lo político y desplazó los espacios para la acción y el discurso, que habían sido propios de lo público. “La contradicción entre privado y público, típica de las iniciales etapas de la Edad Moderna, ha sido un fenómeno temporal que introdujo la completa extinción de la misma diferencia entre las esferas pública y privada, la sumersión de ambas en la esfera de lo social”.⁴⁴ Esta esfera social se caracteriza por la transformación de los asuntos de interés privado, en asuntos de interés colectivo, referidos principalmente a la satisfacción de necesidades.

⁴³ BOBBIO, Norberto. Estado, Gobierno y Sociedad. Por una Teoría General de la Política. 1ª ed. esp., 2ª reimp. Bogotá: Fondo de Cultura Económica, 2000. p. 28.

⁴⁴ ARENDT, Hannah. La Condición Humana. Barcelona: Ed. Paidós, 1993. p. 74.

En la perspectiva de Arendt, lo público tiene dos significaciones: la primera lo identifica con lo que se expone a observación y conocimiento de todos, lo que implica que hay asuntos inapropiados para esta esfera, una vez que sólo son posibles en el escenario de la intimidad donde los demás no los ven ni los escuchan; la segunda significación se refiere a lo que es común entre los hombres, los escenarios de interacción y los bienes compartidos, diferentes de los que disfrutan en la privacidad.

Para Hannah Arendt, el mundo se compone de las cosas materiales hechas por los hombres y las relaciones que se dan entre ellos; así, el sentido de realidad lo da precisamente la coexistencia con otros hombres, que viven un mismo mundo, desde diferentes perspectivas; lo común está dado por el hecho de compartir el mundo en dos sentidos: en él viven todos los hombres, interactúan, construyen y lo transforman, y de otro lado, la trascendencia del mundo con respecto a la vida del hombre, pues él permanece a pesar de la temporalidad humana.

La realidad de la esfera pública radica en la simultánea presencia de innumerables perspectivas y aspectos en los que se presenta el mundo común y para el que no cabe inventar medida o denominador común. Pues, si bien el mundo común es el lugar de reunión de todos, quienes están presentes ocupan diferentes posiciones en él, y el puesto de uno puede no coincidir más con el de otro que la posición de dos objetos. Ser visto y oído por otros deriva su significado del hecho de que todos ven y oyen desde una posición diferente. Éste es el significado de la vida pública, comparada con la cual, incluso la más rica y satisfactoria vida familiar, sólo puede ofrecer la prolongación o multiplicación de la posición de uno con sus acompañantes aspectos y perspectivas... Sólo donde las cosas pueden verse por muchos en una variedad de aspectos y sin cambiar su identidad, de manera que quienes se agrupan a su alrededor sepan que ven lo mismo en total diversidad, sólo allí aparece auténtica y verdaderamente la realidad mundana.⁴⁵

En este sentido, lo privado está constituido por los escenarios en los que, si bien existen múltiples perspectivas, los individuos no evidencian intereses comunes, también por los espacios en los que se multiplica una sola visión de mundo y es asumida por todo un grupo social, y por aquéllos en los que no se ha pasado de

⁴⁵ *Ibíd.* p. 66.

las actividades que buscan transformar el mundo y construir un mundo de cosas necesarias para la vida, a la interacción política con otros.⁴⁶

Es evidente que para Hannah Arendt, en la esfera de lo público, resultan fundamentales la acción y el discurso, pues son ellos los que permiten a los hombres, la pluralidad. La esfera pública es el escenario del ser político, aquel que a través del trabajo y, fundamentalmente del discurso y la acción, busca la inmortalidad, o sea, dejar huella en la historia de la humanidad.

Siguiendo esta línea, es importante presentar la perspectiva de lo público de Nancy Fraser, no sin antes mencionar el concepto de Habermas, en quien dicha autora basa sus argumentaciones, como una posición sobre la esfera pública, que critica y complementa la del filósofo alemán.

[Para Habermas, la esfera pública es] el foro de las sociedades modernas donde se lleva a cabo la participación política a través del habla. Es el espacio en el que los ciudadanos deliberan sobre sus problemas comunes, por lo tanto, un espacio institucionalizado de interacción discursiva. Este espacio es conceptualmente distinto del Estado: es un lugar para la producción y circulación de discursos que, en principio, pueden ser críticos frente al Estado.⁴⁷

Esta connotación de lo público como el foro en el que los ciudadanos interactúan a través del discurso, obedece, según Fraser, al ideal habermasiano de esfera pública burguesa, que se compone de personas que pueden reunirse a discutir asuntos de interés común, propiciando una mediación entre la sociedad y el Estado, para buscar que éste, al menos, publique información sobre sus decisiones y acciones, y garantice la libertad de asociación.

Sin embargo, según Fraser, el mismo Habermas afirma que este ideal de esfera pública burguesa nunca se realizó debido a que el acceso a ella, de sectores no burgueses, erosionó la diferencia entre Estado y economía de mercado, lo que

⁴⁶ Arendt relaciona lo público con la vida política, en el sentido que para ella, la pluralidad es el escenario político por excelencia, y lo público sólo se concibe, como ya se ha dicho, como escenarios comunes y diversidad de perspectivas.

⁴⁷ FRASER, Nancy. *Iustitia Interrupta. Reflexiones Críticas desde la Posición Postsocialista*. 2000. p. 97.

provocó el surgimiento de la lucha de clases y de los grupos de interés en competencia. Así, *la interacción discursiva* de Habermas, se convirtió en manifestaciones en las calles de las grandes ciudades y en acuerdos *–no necesariamente abiertos–* entre esos grupos.⁴⁸

Para Nancy Fraser, esta esfera pública expuesta por Habermas, se basa en algunas desigualdades y actuó como ideología para el dominio de unos sectores de la población sobre otros, a partir de discriminaciones de género, raza y clase. En países como Francia, Inglaterra y Alemania, la esfera pública se fortaleció con el surgimiento de la sociedad civil como conjunto de asociaciones voluntarias filantrópicas, cívicas, profesionales y culturales, en las que no había acceso para todos, sino para sectores burgueses. Esta discriminación de la esfera pública burguesa, guarda similitudes con el escenario de lo público de sociedades antiguas como la griega, en la que

Lo Público se construyó sobre una base de exclusión. Fue una sociedad esclavista y patriarcal en la que, a través de la explotación y dominación privada de esclavos, mujeres y niños, se construyó el virtuosismo de la vida pública. Ello vendría a significar que Lo Público, aunque construido sobre un ideal de apertura, partía del cierre de la sociedad, de modo que lo común era aquello que favorecía a los valores, sentidos e intereses de los *oikos-déspotas*, los jefes de hogar propietarios de esclavos.⁴⁹

La crítica de Fraser al concepto de la esfera pública de Habermas, y en general, a los planteamientos que se han hecho al respecto, son básicamente en torno a cuatro cuestiones:

- ❖ Paridad en la Participación: La esfera pública de la corriente liberal considera el libre acceso para todos, pero de una manera solamente formal, pues plantea que en las deliberaciones en el escenario público, no es necesario que las desigualdades sociales sean eliminadas, sino simplemente omitidas para la discusión. En pocas palabras, el modelo liberal de esfera pública supone que no es necesaria la igualdad social para la paridad de la participación en la esfera pública.

⁴⁸ *Ibíd.*

⁴⁹ MOLINA, Jesús. *Op. cit.* p. 44.

Para los liberales, entonces, el problema de la democracia se convierte en el problema de cómo aislar los procesos políticos de aquellos que se consideran no políticos o prepolíticos, aquellos que son característicos, por ejemplo, de la economía, la familia y la vida cotidiana informal.⁵⁰

El liberalismo busca separar las esferas o instituciones que supuestamente no generan desigualdad (los escenarios políticos) de las que sí lo hacen (escenarios económicos, culturales, sociosexuales), entre otras razones, porque aliviar las desigualdades económico-sociales implica la redistribución de la riqueza, que resultaría *'muy costoso'* principalmente para los sectores e instituciones que promueven y mantienen tales desigualdades.

- ❖ **Múltiples Públicos:** A pesar de que siempre se habla de lo público como una esfera, es decir en singular, Fraser sostiene que no sólo existen diversos públicos, sino que es mejor que ello ocurra, tanto en sociedades estratificadas como en sociedades igualitarias y multiculturales;⁵¹ sostiene que en el caso de las sociedades estratificadas, la presencia de varios públicos y no sólo uno, favorece la participación, pues una sola esfera pública no daría oportunidad para que los sectores subordinados deliberaran entre ellos mismos sobre sus problemas y diseñaran estrategias de lucha mancomunada, sin que los sectores dominantes lo supieran; esta constante vigilancia no dejaría cómodos a los públicos subordinados, por lo que la deliberación no sería libre, creativa y productiva. Esta consideración, implica que los grupos humanos que históricamente han sido subordinados, encuentran en escenarios alternos, lo que Fraser llama *contra-públicos subalternos*, entendiéndose éstos como “espacios discursivos paralelos donde los miembros de los grupos sociales subordinados inventan y hacen circular contra-discursos, lo que a su vez les

⁵⁰ FRASER, Nancy. Op. cit. p. 112.

⁵¹ Fraser define las estratificadas como *sociedades cuyo marco institucional básico genera grupos sociales desiguales, bajo relaciones estructurales de dominio y subordinación*, y a las segundas, como *sociedades no estratificadas cuyo marco institucional básico no genera grupos sociales desiguales, y en las que no hay división de clases, o sea que no hay una división del trabajo determinada por el género o la raza, pero que no son culturalmente homogéneas sino que hay multiplicidad de valores, identidades y estilos culturales, es decir, multiculturales*.

permite formular interpretaciones opuestas de sus identidades, intereses y necesidades”.⁵²

Según Fraser, el potencial emancipatorio de los públicos subalternos reside en la doble función de servir, por un lado, de espacio de retiro y reagrupamiento, y del otro, espacio de entrenamiento deliberativo para la participación en esferas públicas más amplias, lo cual disminuye las ventajas participativas de los grupos dominantes.

La interacción entre diferentes públicos implica en primera instancia el reconocimiento de varios públicos que coexisten en contextos estructurados de privilegios para pocos e injusticia para la mayoría, y además, que su interacción puede resultar contestataria o deliberativa.

En las sociedades igualitarias y multiculturales tampoco es conveniente un solo tipo de público porque ello privilegiaría a un grupo cultural por encima de otros, lo que provocaría que la homogeneización cultural fuese necesaria para la deliberación en el escenario de lo público, lo cual iría en detrimento del multiculturalismo. “El concepto de público presupone que quienes participan en él tienen una pluralidad de perspectivas, lo que permite diferencias internas y antagonismos, e igualmente desestimula los bloques deificados”.⁵³ Lo público abre la posibilidad de pertenencia a diferentes públicos. Estas condiciones podrían favorecer una sociedad de igualdad social, diversidad cultural y democracia participativa.

- ❖ Lo Público frente a lo Privado: Fraser estima que en la concepción liberal burguesa de la esfera pública, está implícita una discusión sobre las diferentes perspectivas de lo público y, por ende, de lo privado.

Lo público ha sido visto históricamente desde diferentes ópticas, pues se ha concebido en distintos momentos, lugares y autores, como lo relacionado

⁵² FRASER, Nancy. Op. cit. p. 115.

⁵³ *Ibíd.* p. 121.

estrictamente con el Estado, lo que es accesible para todos, lo que es de interés común para todos, y principalmente, lo referente al bien común. Respecto de *'lo accesible para todos'*, como ya se ha dicho, la esfera pública liberal no garantiza el acceso real de todos, por cuanto no conviene con la eliminación efectiva de las desigualdades sociales.

En segundo lugar, lo que es de interés común se determina a través de la confrontación discursiva de los participantes de un público, o sea que éstos internamente lo deciden, y no externamente de acuerdo con el impacto que pueda tener un asunto sobre todos.

Del lado de lo público como referencia al bien común, debe decirse que en las deliberaciones, los intereses privados de los individuos en su actuar egoísta, son tan sólo el punto de partida para la construcción de una *colectividad con espíritu público*. O sea que la deliberación en la esfera pública trasciende y convierte los intereses privados en intereses comunes. En este concepto de la esfera pública, los intereses e identidades son al tiempo, tanto antecedentes como resultados de la deliberación. El problema de esta perspectiva es que

confunde las ideas de deliberación y bien común al suponer que la deliberación debe ser una deliberación sobre el bien común. Por consiguiente, limita la deliberación al diálogo enmarcado desde un único y comprensivo 'nosotros', con lo que excluye las pretensiones que responden al interés individual o de grupo.⁵⁴

Lo privado se ha entendido como lo contrario a cada una de estas perspectivas, más las consideraciones de lo privado como relativo a la propiedad privada en la economía de mercado y como lo referente a la vida doméstica, consideraciones que terminan aislando ciertos asuntos para protegerlos de debates amplios. Desde luego que existen, y deben existir, aspectos de la vida de las personas que no deben trascender el escenario de lo privado.

⁵⁴ *Ibíd.* p. 125.

- ❖ La Sociedad Civil y el Estado: La separación entre la sociedad civil y el Estado ha sido tradicionalmente defendida por la óptica liberal, situación que, según Fraser, provoca la configuración de públicos débiles que no trascienden de las opiniones a la intervención en las decisiones, pues para el modelo liberal, esta intervención debilita la opinión pública, convirtiéndola en el Estado mismo, por lo que no habría críticas verdaderas a sus decisiones. “Cualquier concepción de la esfera pública que exija una separación radical entre la sociedad civil (asociativa) y el Estado será incapaz de concebir las formas de autoadministración, coordinación interpúblicos y responsabilidad política, que son esenciales para una sociedad democrática e igualitaria”.⁵⁵

A propósito de la separación entre los escenarios públicos y privados, Bozeman plantea la interdependencia entre estas dos esferas, a partir de su coexistencia en el mundo de las organizaciones; para él, lo público tiene que ver más con el grado en que una organización se ve afectada por la autoridad política que la limita y la faculta en diferentes momentos y asuntos. Según este autor, existen tres tipos de autoridad política que determinan, de distintas formas, la vida de todas las organizaciones: la autoridad política primaria, proveniente de los ciudadanos que son los que legitiman las acciones de los funcionarios y las instituciones; la secundaria, es la ejercida por los funcionarios públicos que actúan en nombre de los ciudadanos; y la terciaria es otra autoridad delegada correspondiente a las organizaciones no gubernamentales y particulares. No obstante, esta autoridad política ha sido asimilada más con la intervención del Estado en el devenir organizacional.

La autoridad política tiene su contraparte en la esfera privada, y es la autoridad económica que interviene en las organizaciones con base en la defensa de los derechos de propiedad. “Las diferencias clave entre la organización pública típica y la corporación radican en la naturaleza no transferible de la propiedad, la consiguiente incapacidad de los titulares públicos (los contribuyentes) de acumular

⁵⁵ *Ibíd.* p. 132.

intereses adicionales y las restricciones en la distribución de beneficios residuales”.⁵⁶

A partir de la existencia de estos dos tipos de autoridad, Bozeman considera que las organizaciones pueden ser públicas y privadas al mismo tiempo, mas no en los mismos aspectos; es decir, que una organización puede ser pública en ciertos asuntos, y privada en otros. Esta óptica de lo público como una dimensión de las organizaciones se debe, de un lado, a la intervención del Estado en todas las organizaciones, desde que éstas nacen hasta que mueren, y de otro, a que la mayor parte de las cuestiones de una organización, involucra a grupos de interés adicionales a los dueños del capital, lo que podría interpretarse, desde las consideraciones de Fraser, como diferentes públicos alrededor de las organizaciones.

La intervención estatal en las organizaciones se da en dos vías, una vía que limita y otra que faculta, o sea que a través de la ley, el Estado delimita el accionar de las organizaciones dentro de parámetros de comportamiento obligatorios para todos los actores de un escenario social.

El escenario ideal de lo público implica el ejercicio de la libertad y la igualdad, en el que no existe el Hombre sino los hombres interactuando a través del diálogo, a partir de lo cual se descubren y reconocen identidades, y se decide participativamente sobre los asuntos de interés común, entendido este interés como general, si en él se representan todos los ciudadanos.

Lo público es entonces, el escenario o los escenarios en los que las personas y/o diferentes grupos sociales, en condiciones de igualdad social y libre acceso para todos, se reúnen a deliberar sobre asuntos que consideran de interés común, incluso los que inicialmente sean de naturaleza privada, para no sólo exponerlos al discurso, sino también para decidir estrategias de acción que posibiliten el bien común para todos. Lo anterior implica que la toma de decisiones, además de involucrar los tradicionales ‘públicos fuertes’ (parlamento, donde la deliberación se

⁵⁶ BOZEMAN, Barry. Op. cit. p. 98-99

convierte en ley), debe necesariamente considerar a los 'públicos débiles', frente a los cuales, los primeros son responsables.

En otros términos, los grupos humanos que se configuran como espacios alternos de deliberación, tienen el derecho *—actualmente sólo de manera formal—* de exigir, además de toda la información necesaria para comprender las orientaciones dadas por las élites de poder al devenir económico, político y social, la construcción y mantenimiento de marcos normativos y culturales que hagan responsables efectivos a los funcionarios, no sólo de organizaciones estatales sino también públicas no estatales, ante los públicos interesados en asuntos pertenecientes a la esfera pública, así como a formar parte de la toma de decisiones que da trascendencia a las deliberaciones.

Nótese que lo anterior hace referencia a la publicidad que deben hacer las élites de poder, de todo el entorno de las decisiones que se toman en la esfera pública, y a la necesidad de construir estructuras de control no sólo formales sino fundamentalmente reales, que le permitan a la comunidad acompañar permanentemente la administración de las organizaciones públicas *—en el sentido amplio del concepto—* y hacer parte de esa misma administración a través de la participación directa en la toma de decisiones.

Este derecho a la publicidad y al control público del poder, puede asimilarse al conjunto de los derechos republicanos tal como lo plantea el profesor Bresser-Pereira, en la medida que éstos son “los derechos de los ciudadanos que los defienden en contra de aquellos que intentan apropiarse, de manera individual, de los bienes que pertenecen o deben pertenecer a todos”.⁵⁷ Éstos derechos no sólo pretenden defender a los ciudadanos de la acción arbitraria del Estado, sino principalmente de grupos de ciudadanos que quieran apropiarse ilegítimamente del patrimonio medioambiental, cultural o económico público.

⁵⁷ BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. “Ciudadanía y res publica: La Aparición de los Derechos Republicanos”. Trabajo presentado en el Seminario Internacional: La Reinención de la Política y la Ciudadanía. Barcelona, Instituto Internacional de Gobernabilidad, PNUD, Generalitat de Catalunya, 2001. p. 7

Es de resaltar que los derechos republicanos, como lo expone el autor mencionado, son derechos colectivos porque protegen a la colectividad que actúa de acuerdo con principios de solidaridad en relación con el interés público, pero también son individuales porque cada ciudadano es portador de ellos.

Así, el control social puede considerarse como un derecho republicano, en la medida en que debe ser ejercido colectivamente para proteger también los recursos de colectividades, y hace parte de la esfera de lo público porque es de interés de todos y para todos.

El ejercicio del control social, depende enormemente de la formación y la acción de seres políticos que propicien la configuración de escenarios de acción, a partir de la deliberación; y es este precisamente el primer paso para conquistar o subvertir el lugar del poder, pues la posibilidad real de apropiarse de discursos, y con ellos, participar en las deliberaciones y las decisiones, constituye el relevo inicial del poder a partir del uso político de la palabra.⁵⁸

Las ideas expuestas en apartados anteriores, sobre el control social, y también sobre lo público, ponen en el centro de su discusión, el concepto de poder, pues el control ejercido por la sociedad civil a manera de acompañamiento y participación activa en las decisiones tomadas por la administración de lo público (en la perspectiva expuesta anteriormente), procura la legitimación del poder de los sectores que por la vía legal y democrática lo ejercen, y su ejercicio por parte de la base social que, con base en el discurso y la acción, participa políticamente en las decisiones.

Para completar el espectro, conviene señalar *—sin la pretensión de presentar una amplia discusión—* algunas ideas sobre el concepto de poder, ya que su suposición, podría restringir al lector a una perspectiva que quizá no convenga para las posibilidades transformadoras del control social que se presentaron anteriormente.

⁵⁸ FOUCAULT, Michel. Un Diálogo sobre el Poder. Barcelona: Ediciones Altaya, 1994.

Para Weber, por ejemplo, el “poder significa la probabilidad de imponer la propia voluntad, dentro de una relación social, aún contra toda resistencia y cualquiera que sea el fundamento de esa probabilidad”.⁵⁹ Repárese que en esta idea weberiana de poder, se evidencia una relación entre éste y la dominación, pues la consideración de imponer una voluntad, implica la obediencia –*por la fuerza o voluntaria*– de un sector de la población, para acatar las reglas y orientaciones dadas por otro.

El concepto de poder es sociológicamente amorfo. Todas las cualidades imaginables de un hombre y toda suerte de constelaciones posibles pueden colocar a alguien en la posición de imponer su voluntad en una situación dada. El concepto de dominación tiene, por eso, que ser más preciso y sólo puede significar la probabilidad de que un mandato sea obedecido.⁶⁰

Contrario a lo anterior, para Giddens, poder “es la capacidad que tienen los individuos o grupos de hacer que cuenten sus propios intereses o preocupaciones, incluso si otros se resisten a ello”.⁶¹ Esta perspectiva se diferencia de la anterior, en que no se hace necesaria la imposición de la voluntad de un grupo sobre otro, sino la reivindicación de un grupo, cuyos intereses y voluntades han sido desconocidos, de modo que se manifiesten y se consideren en el escenario real de las decisiones.

El poder no sólo debe ser visto en su dimensión negativa, es decir, como posibilidad de represión y dominación, sino también como posibilidad de visibilización y reivindicación, pues si bien el poder limita el accionar de unos sectores sociales, también faculta a otros para actuar de acuerdo con su voluntad e intereses.⁶²

No obstante, el poder representa relaciones específicas de la sociedad, fundamentalmente relaciones de diferenciación, pues históricamente ha habido

⁵⁹ WEBER, Max. *Economía y Sociedad*. 2ª ed. esp., 1ª reimp. Bogotá: Fondo de Cultura Económica, 1997. p. 43.

⁶⁰ *Ibíd.* p. 43.

⁶¹ GIDDENS, Anthony. *Sociología*. 4ª ed., Madrid: Ed. Alianza, 2001. p. 536.

⁶² FOUCAULT, Michel. *Op. cit.*

grupos sociales que han transmitido sus selecciones a otros, convirtiéndose éstas en motivaciones de selección para los últimos, es decir, que el poder es más un determinante de las selecciones de algunos grupos sociales.⁶³

Luhmann presenta el poder como un medio de comunicación que es detentado por algún o algunos grupos sociales, para limitar el espectro de selecciones de otros grupos. El poder “asegura las cadenas posibles de efectos, independientes de la voluntad del participante sujeto al poder, lo desee o no. La causalidad del poder consiste en neutralizar la voluntad, no necesariamente en doblegar la voluntad del inferior”.⁶⁴

Es esta la perspectiva del poder que más conviene para la construcción de lo público y el ejercicio del control social, en el entendido que no se pretende la invisibilización o destrucción de los actuales sectores ‘*privilegiados*’, sino la ‘*neutralización*’ de la imposición de su voluntad a través de la visibilización, expresión y acción de los sectores históricamente discriminados.

Si el sol alumbra a todos, justicia es libertad

Del Himno Nacional de la República de Colombia

⁶³ LUHMANN, Niklas. Poder. 1^a ed., Barcelona: Anthropos Editorial – Universidad Iberoamericana, 1995.

⁶⁴ *Ibíd.* p. 18.

3. EL CONTROL EN CONTABILIDAD: UN CRUCE DE CAMINOS

*Somos como un gran pez que ha sido sacado del agua
y se sacude desesperadamente para encontrar su camino de retorno.
En semejante situación, el pez nunca se plantea adónde lo llevará el próximo aleteo.
Sólo siente que su situación presente es intolerable
y que debe intentar algo más.*

Proverbio Chino

Las condiciones sociales y económicas que caracterizan el mundo actual, demandan de las disciplinas, el desarrollo de antiguos y nuevos conceptos que le permitan a los individuos y a las organizaciones, hacer una lectura mucho más integral del entorno y, por lo tanto, la formulación de soluciones creativas e incluyentes.

En esta perspectiva, la contabilidad como disciplina social, está obligada a reconsiderar conceptos y madurar metodologías, que sean herramientas verdaderamente útiles para que las organizaciones y la sociedad, puedan valorar, gestionar y controlar la riqueza.

Esta demanda representa para la contabilidad, la necesidad y la oportunidad de desarrollar el concepto de control como un proceso cognitivo y pluridimensional, cuyas aplicaciones sean ajustables a cualquier tipo de organización, y fundamentado y orientado hacia la salvaguardia del interés general.

El control como práctica y pensamiento, ha atravesado la historia de la humanidad, tomando características diferentes en cada uno de los momentos que demarca la historia. Las relaciones sociales, económicas y políticas se han determinado históricamente por las distintas culturas existentes en el mundo. El control también ha sido determinado en su evolución, por los diversos pensamientos, prácticas y necesidades culturales, resultando en algunos

momentos de la historia como simples actividades, y en otros, entendido como todo un proceso con fines claramente definidos.

Para comprender las diferencias entre las prácticas y esquemas conceptuales que sustentan el control actualmente, es necesario conocer su historia y entender la evolución histórica de sus prácticas sociales. Tal evolución puede ser examinada a través de dos enfoques de orígenes y características distintas, como lo expone el profesor Rafael Franco Ruiz.

ENFOQUE LATINO

La perspectiva latina del control tuvo sus orígenes en las ciudades-estado griegas, y poco después en las romanas; surgió íntimamente relacionada con el Estado y se fundamenta en el fenómeno social de la desconfianza, de ahí que se oriente hacia el cuidado de los bienes públicos como una actividad de vigilancia y castigo. Esta vertiente del control está fuertemente ligada al derecho y tiene un marcado carácter autoritario y permanente, pues hace énfasis en la vigilancia de los procesos.

Durante la Edad Media, este control también empezó a ser utilizado en otros escenarios distintos al Estado y los bienes públicos; es el caso de las comunidades religiosas que recibían grandes ingresos provenientes de donaciones de la nobleza, diezmos y propiedades hipotecadas por sus deudores, lo que las convirtió en las organizaciones económicas más poderosas del feudalismo. Para el control de todos estos recursos, estas comunidades religiosas realizaron presupuestos de ingresos por cada uno de esos conceptos y llevaron contabilidad agrícola.

En los inicios de la modernidad, el nacimiento de los estados y la aparición de la imprenta, hicieron que se impusieran los tribunales y cortes de cuentas sobre los secretos de la información de las comunidades religiosas, ya que aquéllas “aseguraban sus funciones de control con administración de justicia, pues se

encontraban investidas de poderes judiciales, materializando en este proceso una estrecha vinculación del derecho, la contabilidad y la función controladora”.⁶⁵

La instauración de los estados capitalistas, y el consecuente traslado de sus centros de poder económico y político a las ciudades, hicieron que la financiación del aparato estatal y de sus funciones, se originara en la recaudación de impuestos sobre la renta y el consumo.

El mundo latino propendió por el Estado interventor de la actividad privada, que no sólo se preocupara por la protección de los recursos públicos,⁶⁶ sino que además vigilara las actividades económicas privadas, como una forma de defender a los más desvalidos y los derechos de los consumidores frente a las empresas. Esta intervención estatal requería recursos que poco a poco se volvieron insuficientes, por lo que fue necesario trasladar la función controladora al sector privado, a través de la creación de instituciones financiadas por las mismas empresas pero con funciones de control estatal, ya que “tienen la doble exigencia de garantizar la subordinación de la actividad empresarial a la normatividad jurídica y la protección del interés privado, con la especial característica de tener algún nivel de coadministración, por el ejercicio de la potestad de censura”.⁶⁷ Es el caso de la Revisoría Fiscal, como institución de control financiada por las empresas, pero con la obligación de informar sobre el devenir organizacional al Estado colombiano.

En el control latino, no existen divisiones que diferencien especialidades de control. Con excepción de la supervisión, el control latino se traduce en actividades de control realizadas en forma integral, permanente, con carácter preventivo y evaluativo. Las instituciones de control latino no están subordinadas frente a la administración.

El enfoque latino se sintetiza en una actividad de control de amplia cobertura, protectora simultánea de los intereses estatales y de los propietarios del capital,

⁶⁵ FRANCO RUIZ, Rafael. Evolución Histórica del Control. En: Revista Legis del Contador N° 5, Bogotá: Legis Editores. 2001. p. 200.

⁶⁶ Se entendía que la protección de los bienes estatales equivalía a la protección del interés general.

⁶⁷ FRANCO RUIZ, Rafael. Op. cit. p. 202.

con objetivos de interés público, sin preocupación por la especialidad del control, pues desde siempre se estructuró en la filosofía de la integralidad; sus objetivos son garantizar la veracidad de los informes contables, proteger los intereses de los propietarios, el Estado y la comunidad. La ejecución del control latino deriva del poder del Estado, está investida de autoridad y ejercicio de potestad de censura, hecho que lo tipifica como una escuela autoritaria, con objetivos básicos de vigilancia y castigo.⁶⁸

ENFOQUE ANGLOSAJÓN

El control de la vertiente anglosajona nace con la sociedad mercantilista, al servicio de los intereses privados, fundamentado en principios liberales como el del Estado mínimo no interventor de la actividad privada y la libertad de empresa.

Este enfoque asume dos modelos de control paralelos al desarrollo del capitalismo:

- ❖ **Modelo Clásico:** El control anglosajón clásico surgió en los inicios del mercantilismo, cuando los propietarios del capital encargaron los viajes de mercadeo a terceros, lo cual requirió que estos *administradores del capital* rindieran a los dueños, informes sobre los gastos y los ingresos; con el tiempo, los dueños también delegaron la revisión de las cuentas, a terceros que se especializaron en ello.

En este modelo, el control se constituye en ejercicio del poder autónomo del capital; la necesidad de controlar surge en los dueños del capital, para verificar la gestión de los administradores de sus propiedades, el uso debido de sus recursos y la coherencia y pertinencia de la información que éstos le presentan en la rendición de cuentas.

El concepto de control planteado en este modelo es de examen, inspección, comprobación y confirmación de la gestión de los administradores y de las cifras que éstos presentan como informe del manejo de los recursos de los dueños del capital. Por lo tanto, el especialista en control lo que hace es evaluar la gestión de los administradores en una relación de supremacía, con el objetivo de informar a

⁶⁸ *Ibíd.* p. 202.

los dueños, para que éstos finalmente enjuicien y decidan con base en tal información.

Estas actividades de evaluación no constituyen esencialmente el concepto de control, sino más bien son actividades de auditoría, por cuanto se orientan más hacia la detección de fraudes, errores técnicos y la omisión de principios de la información contable.

A este concepto de control clásico, se suma en los inicios del s. XX, el de supervisión, definida “como la vigilancia y evaluación directa del desempeño funcional ejecutada sobre el recurso humano y en algunas oportunidades sobre el producto”.⁶⁹

Bajo la consideración de que la supervisión enfatiza en el recurso humano, a la administración le surgió la necesidad de desempeñar actividades de control directamente sobre el producto, para verificar que éste satisfaga las condiciones preestablecidas para la producción y calidad en términos físicos. Estas actividades de control directo sobre el producto inician con inspecciones sencillas y más adelante se complementan con metodologías estadísticas.

La administración como actividad y como pensamiento, ha aportado notablemente en la evolución del control; sus enfoques en las relaciones humanas, comportan también cambios necesarios en los esquemas de control, dando origen a una forma de control determinante de la gestión organizacional;

Los enfoques funcionales y de relaciones humanas desarrollados por la administración generan nuevas mutaciones en la estructura y concepción del control, originando uno de los tipos más importantes y eficientes para las organizaciones empresariales: es el nacimiento del control interno. Éste se define como el plan de organización y todos los métodos coordinados, adoptados para salvaguardar los activos, revisar la precisión y confiabilidad de los números contables, promover la eficiencia de operación y fomentar la adhesión de los trabajadores a las políticas prescritas por la administración.⁷⁰

⁶⁹ *Ibíd.* p. 204.

⁷⁰ *Ibíd.* p. 205.

El aspecto fundamental de esta forma de control es su relación directa y recíproca con la función administrativa, que se convierte en una herramienta útil para la optimización de las operaciones bajo los principios de eficiencia y eficacia. Lo anterior provocó una nueva visión de control que se constituye en un control administrativo basado en las nociones de supervisión, control de calidad y control interno.

- ❖ Modelo Neoclásico: El control anglosajón neoclásico presenta un elemento adicional al análisis anterior, y es el surgimiento de intereses comunes entre los dueños y los administradores, alrededor de la organización, debido a la participación que éstos últimos han logrado como producto de su buena gestión.

Así las cosas, se hace necesario que el control externo no sólo se ejerza sobre la situación financiera, sino sobre el curso de todas las operaciones, por lo que aparecen los conceptos de auditoría administrativa y operacional, como divisiones del control.

En este enfoque, se hace evidente que el control financiero resultaba insuficiente para asegurar transparencia en la gestión y la sostenibilidad de la empresa, por lo que se presentan especialidades en la auditoría redundando en más altos costos de los controles, la duplicación de actividades de control y las visiones unidimensionales de las organizaciones.

En este modelo se presentan las siguientes características fundamentales:

- ✓ Defiende los intereses de los propietarios del capital.
- ✓ Los sujetos de auditoría son las sociedades mercantiles en las que los dueños no son administradores.
- ✓ La auditoría se ejerce sobre la empresa con desconocimiento del entorno.
- ✓ Esta auditoría es de carácter externo.
- ✓ Este mal entendido control es posterior y eventual.
- ✓ Hace evaluación de resultados, pues actúa sobre informes.
- ✓ Su énfasis es sobre los recursos financieros.

Aplican entonces los conceptos de auditoría operacional como la evaluación del curso de las actividades organizacionales bajo el principio de eficiencia, y auditoría de gestión como la evaluación de los administradores en términos de su encargo y responsabilidad con el manejo de los recursos de los accionistas.

En este escenario, el control interno se dedicó a tareas sencillas de orden financiero, y avanzó paulatinamente hacia una estructura de técnicas y procedimientos dirigidos a “la determinación de responsabilidades por las anomalías encontradas, la confirmación de una información general objetiva que tenga validez e importancia para la planeación, todo ello en el marco de la salvaguardia del interés empresarial”.⁷¹

A partir del trabajo del profesor Franco, podría afirmarse entonces que en contabilidad, se ha concebido el control, en función de la organización, bien sea en el sector empresarial o en el estatal. Las estructuras formales e instrumentales de control, han hecho uso de la contabilidad sólo como fuente de información principalmente financiera; en otras palabras, la técnica contable ha servido al control, solamente como registro ordenado y lógico de las operaciones financieras de las organizaciones, al servicio de los intereses de los capitalistas en algunos contextos, y de éstos y del Estado en otros.

LA HERENCIA DEL PASADO

El hombre en la antigüedad, tuvo la necesidad de controlar los recursos de subsistencia, debido a su incremento y diversificación; para ello, diseñó un sistema de registro de operaciones con animales, alimentos y utensilios; en el oriente por ejemplo, a partir de incisiones en los árboles, y luego *fichas contables* que precedieron a los pictogramas de las tablillas sumerias, alrededor de 8.000 a. C.,⁷² y en Suramérica, con el quipus como una forma de registro constituido por un

⁷¹ *Ibíd.* p. 211.

⁷² SCHMANDT-BESSERAT, Denise. Contabilidad por Fichas en el Antiguo Medio Oriente. En: *Cosmovisión Histórica y Prospectiva de la Contabilidad*. Tomo I. 1ª ed., Bogotá: Universidad INCCA de Colombia, 2004. p. 53.

sistema de cuerdas tinturadas y anudadas, en las que cada nudo significaba cantidades y movimientos de recursos.

Estos sistemas registraron inicialmente los recursos de individuos o grupos familiares, pero con la conformación de poblados y la consecuente aparición del trueque, esta incipiente contabilidad registraba las operaciones de intercambio de mercancías.

Con la invención de la escritura, no sólo fue posible perfeccionar las técnicas de registro, sino además la comunicación de esa información. Esta escritura que evolucionó desde la cuneiforme hasta la alfabética, pasando por la jeroglífica, registró las actividades de producción, intercambio y control de los recursos, reflejando la evolución de las relaciones sociales y económicas entre los pueblos.

Hasta este momento histórico, la contabilidad servía sólo en un ámbito privado; pero con la configuración de las ciudades-estado,

la contabilidad es puesta al servicio del soberano, la información se hace y sirve para controlar la actividad económica del reino. Si antes el control contable era general, cuando el sistema de producción y la apropiación de lo producido eran comunitarios, ahora la contabilidad se particulariza y bien podemos hablar de una contabilidad del Faraón en Egipto, una contabilidad de Moctezuma en México, etc., la cual informa de los tributos recaudados y de los gastos de las casas reales. En suma, es una contabilidad para la esfera oficial.⁷³

En estas ciudades-estado, la contabilidad no sólo sirvió para el registro de las operaciones económicas, sino además como respaldo de las relaciones de acreencia entre individuos en escenarios privados, y entre éstos y el gobierno.

En la Edad Media, la contabilidad registraba las propiedades de los señores feudales; sin embargo, como la actividad mercantil se estancó hacia el s. IX, y la actividad económica de la Iglesia aumentaba como ya se dijo en apartados anteriores, la contabilidad se desarrolló alrededor de la institución eclesiástica para

⁷³ ARIZA BUENAVENTURA, E. Danilo. Historia de la Contabilidad. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia. Documento Inédito. p. 14.

el control de los recursos, especialmente los recaudados para financiar las cruzadas.

En los comienzos de la Edad Media, la contabilidad reflejaba, mediante la partida simple, la doble dimensión de los negocios de los comerciantes, pues no había separación entre sus operaciones mercantiles y su economía doméstica; adicionalmente, la técnica contable obedecía al criterio personal de cada comerciante o escribano. Pero cuando estos negocios fueron haciéndose más complejos, la contabilidad tuvo que evolucionar a la partida doble, para poder dar cuenta fiel de las operaciones de los distintos negocios por separado.

Con la formación de empresas artesanales, y luego industriales, la contabilidad también tuvo que desarrollarse, de modo que fuera útil a los intereses de los nuevos dueños de los medios de producción. Para ello,

recibió un impulso fundamental por parte de los religiosos de la época, especialmente Paciolo, Petra y Flori, sacerdotes que difundieron la teorización del método empírico veneciano (PARTIDA DOBLE).

Esa teorización permitió separar al propietario de la empresa, con base en el concepto de persona jurídica que los sacerdotes conocían; al hacer ver que la empresa podía ser catalogada como persona jurídica el dueño era una persona natural, independiente de la empresa. En estos conceptos encontramos el germen de lo que posteriormente se conocería en principios contables como 'EL DE LA IDENTIDAD'.

La doctrina de la partida doble fue la primera en clasificar a la empresa como persona jurídica, pues ni aún en los litigios de tipo jurídico se había hecho antes. Más aún, hoy las legislaciones de casi todos los países del mundo consideran a la empresa como una entidad, lo cual, dicho sea de paso, es un ejemplo de que la contabilidad también le dio su aporte a la ciencia del Derecho.⁷⁴

Cuando la industrialización empezó a reemplazar a los talleres artesanales, en la contabilidad también se dieron cambios, para registrar en los libros los costos de producción.

Ya entrada la Edad Moderna, el desarrollo industrial transformó también la empresa, en el sentido de que ya no pertenecía a un único dueño, sino que varios se asociaron, y se originó la necesidad de delegar la administración de los

⁷⁴ Ibíd. p. 26.

negocios en terceras personas que informaban a éstos de todo el acontecer de la empresa. El contador, con la evaluación que hacía de la información presentada por la administración, dio confianza y respaldo a los socios y al Estado mismo, que debía analizar la información contable para calcular el monto de los tributos a pagar por la empresa.

Son muchos los intereses sociales y económicos que empiezan a depender, para su cabal control, de la información contable, y por la trascendencia que la contabilidad ha alcanzado, el Estado se ve obligado a reglamentarla, concediéndole el carácter de profesión liberal, el cual adquiere desde ese momento. Las nuevas relaciones jurídicas se enmarcan en los códigos comerciales, se regulan las exportaciones e importaciones, se ordena una nueva reglamentación tributaria, etc.⁷⁵

El enorme crecimiento de las industrias provocó la concentración de capitales y el surgimiento de los monopolios, ante lo cual, la contabilidad también tuvo que reacomodarse para ofrecer información suficiente acerca de las operaciones realizadas entre las empresas matrices y sus sucursales, y acerca de la situación de los negocios en diferentes momentos del período.

Es indudable que el proceso de avance y desarrollo de la contabilidad está ligado a las condiciones de progreso y realización de la organización material de la sociedad, sin las cuales no tendría razón contemplar las enormes posibilidades de este cuerpo de conocimientos, que desde tiempos históricos ha elaborado los argumentos y principios necesarios para responder a la compleja dinámica de la organización socio-productiva.⁷⁶

LA MÉDULA DE LA CONTABILIDAD

Es evidente, que a pesar de que la contabilidad ha sido históricamente considerada y construida como una técnica de registro, y que su desarrollo teórico es muy reciente en comparación con la aparición de las primeras formas e instrumentos de registro contable, siempre ha estado ligada al devenir económico de las sociedades, como representación de las actividades socio-económicas entre individuos y comunidades, y como el fundamento del control de los recursos.

⁷⁵ *Ibíd.* p. 47.

⁷⁶ GRACIA LOPEZ, Edgar. “Control, Contabilidad y Sociedad. Un Asunto para Re-pensar” En: *Revista Lúmina 05*. Manizales: Universidad de Manizales, 2004. p. 246.

Esta íntima relación de la contabilidad y el control, ha provocado su postulación incluso como objeto de estudio de la disciplina contable.

Si se entiende que la contabilidad como saber, se funcionaliza en la medición, valoración, registro y regulación de la actividad económica humana y en la relación dada entre el hombre y el ambiente; es inferible que la contabilidad se constituye por derecho propio, en una racionalidad controladora de esa actividad y esas relaciones, lo cual califica para situar su esencia, como objeto de estudio de la disciplina contable.⁷⁷

Esta postulación del control como objeto de estudio de la contabilidad, no lo considera únicamente como una sucesión de actividades con sus respectivos instrumentos, sino fundamentalmente como un proceso racional que atiende a intereses determinados, y que desde luego, tiene que llegar *–como una fase posterior–* a instrumentalizaciones, legalizadas por la norma.

Dicho de otra forma, los procesos de regulación social *–de los cuales se derivan los normativos–* atienden a la idea de acción-corrección sujeta a un poder externo no necesariamente racional y legítimo, mientras los procesos de control esencial atienden a los conceptos de equidad individual, justicia social y equilibrio natural; obviamente más amplios y profundos, tanto en su naturaleza epistémica, como en su dimensionalidad conceptual.⁷⁸

El control implica funciones que condicionan el accionar de las personas, para conservar un estado específico de las relaciones sociales.

Generalmente cuando se habla de control, se tiene la idea de algo que se expresa en un artefacto simbólico, técnico o tecnológico que cumple funciones específicas de verificación, ajuste, prueba, corrección, evaluación. Si bien estas funciones caracterizan las aplicaciones, el control es mucho más en tanto connota la apropiación de reglas para el mantenimiento y preservación del tejido social, condicionando la acción de los sujetos.⁷⁹

La historia del desarrollo económico-social de la humanidad demuestra que a cada estructura social han correspondido estructuras de control específicas e íntimamente relacionadas con la contabilidad; es impensable una organización

⁷⁷ SARMIENTO RAMÍREZ, Héctor José. “La Urdimbre del Quipus. Elementos para un Abordaje Crítico al Objeto de Estudio de la Contabilidad”. En: Revista Lúmina. N° 1, Manizales (Col): Universidad de Manizales, 1996. p. 41.

⁷⁸ *Ibíd.* p. 41.

⁷⁹ GRACIA LOPEZ, Edgar. *Op. cit.* p. 238

social en la que no existan controles, “el desarrollo del sistema de controles sociales, en buena parte, explica el estado de desarrollo de la sociedad y la organización”,⁸⁰ pues éstos corresponden a las estructuras mentales, conceptuales y productivas de la misma sociedad, aunque sea a unas más que a otras, si se considera que siempre han existido grupos sociales –*con estructuras e instituciones*– que han prevalecido sobre otros, imponiendo tanto sus formas de organización como estructuras de control.

Por lo anterior, se entiende que la relación entre la contabilidad y el control haya girado históricamente en torno a las cuestiones económico-financieras, pues a pesar de que es sabido que el desarrollo empresarial en buena medida explica el desarrollo de una sociedad en términos de la producción de bienes y servicios necesarios para la vida, no siempre se ha tenido la misma conciencia y claridad respecto de los efectos de las organizaciones en el contexto, más allá de la generación de empleo. Esto obedece a que los modelos desarrollistas sólo se interesan por la creación y expansión de la actividad empresarial, mas no por la responsabilidad de las organizaciones frente al entorno, respecto a las formas como éstas, además de reproducir el capital, también reproducen las relaciones de producción, con todo y sus desigualdades.

Por todo esto, el control, tanto en su concepto como en su instrumentalización, ha estado supeditado a lo económico, en el sentido de favorecer la reproducción del capital, obviando las necesidades de los grupos sociales que han salido perdedores en las relaciones de producción capitalistas. No obstante, debe advertirse que no todos los hechos económicos son captados, representados, informados y controlados por la contabilidad.

Con la evolución de la sociedad han surgido también nuevas necesidades de control, toda vez que existen mayores perspectivas de desarrollo, mayores riesgos, mayores desigualdades y, por tanto, mayores responsabilidades, tanto para los gobiernos y las organizaciones productivas, como para la sociedad civil.

⁸⁰ *Ibíd.* p. 239.

En este escenario, las disciplinas sociales están llamadas a repensar los fundamentos conceptuales que han obviado y hasta justificado el sostenimiento de las relaciones de dominación a partir de desigualdades materiales y culturales. La contabilidad como disciplina social que se materializa esencialmente en información, debe convertirse en la estructura fundamental del control, si trasciende la información financiera, y amplía sus horizontes de desarrollo a la estructura económico-social de las esferas de lo público y lo privado. “Para efectos de los adecuados análisis de la acción-control, la información y las reglas de decisión resultan más que vitales en la organización”.⁸¹

La contabilidad es un producto socio-cultural de esencia controladora, por cuanto desde los inicios de la historia del hombre, se han registrado los hechos sociales de producción, intercambio y consumo, con la intención de conocer tales hechos, en distintos espacios y épocas; adicionalmente, la contabilidad surgió de manera natural como una práctica que daba respuesta a las necesidades de información y control de las relaciones que empezaron a darse entre las primeras organizaciones sociales.⁸² En ese sentido, la incipiente técnica contable a manera de registro, permitió a las civilizaciones primitivas, la racionalización de sus actividades y su comunicación a través de un conjunto de códigos organizados en un sistema comprensible para la comunidad.

Esta racionalización que hace la contabilidad a través del control, puede ubicarse como “el proceso metódico y sistemático, surgido de la evolución histórico-social de los pueblos, cuya esencia es la racionalización integral de la realidad en la cual se inscribe la actividad humana, y enfocado a la protección de un interés determinado”.⁸³

⁸¹ *Ibíd.* p. 243.

⁸² La contabilidad es una creación cultural del hombre en la medida que su origen fue natural, o sea que no fue forzado por un individuo o grupo, sino que surgió como la respuesta a una necesidad latente de información, en las primitivas relaciones sociales.

⁸³ SARMIENTO R., Héctor José. “La Urdimbre del Quipus. Una Discusión Taxonómica acerca del Concepto de Control como Objeto de Estudio de la Contabilidad”. En: *Revista Lúmina* 03, Manizales (Col.): Universidad de Manizales, 1999. p. 103.

Nótese que esta definición de control, no precisa qué parte de la realidad será objeto de racionalización por parte de la contabilidad; sin embargo, sí lo determina como un proceso metódico y sistemático, por lo tanto, una creación humana que consta de actividades dispuestas en fases y etapas, previamente diseñadas para el logro de un objetivo también predeterminado; y para lo cual es fundamental el uso de la razón por encima de la simple instrumentación.

Es importante resaltar, que esta perspectiva ubica a la contabilidad como una racionalidad controladora y no como una herramienta del control. No obstante, las argumentaciones expuestas no son suficientes para afirmar que la contabilidad, en el escenario concreto, ha trascendido su carácter técnico-instrumental, y que pueda entenderse ahora en el ámbito académico y organizacional, como una racionalidad de control con diferenciadas estructuras conceptuales descriptivas, explicativas y predictivas.

De otro lado, la precisión teleológica de la anterior definición de control se basa en que la racionalidad controladora ha sido históricamente más útil a los intereses de los grupos sociales ostentadores del poder económico en distintos tiempos y lugares; de otro modo no se entendería que el control haya sido utilizado para la protección de los intereses de grupos sociales determinados y no para la defensa del interés general, en la producción y distribución de la riqueza.

El mundo actual y el desarrollo sustentable de la humanidad, demandan desarrollos conceptuales y nuevas herramientas de control, que garanticen no sólo mayor desarrollo a las organizaciones públicas y privadas, sino fundamentalmente, posibilidades reales para que la sociedad civil surja en el escenario público como principal responsable de su destino; para ello es necesario una visión compleja de la realidad, que permita tener claro qué controles deben implementarse, cuáles son las actividades humanas que más lo necesitan y la forma de hacerlos efectivos.

Es pertinente advertir, que el análisis de los procesos en su relación con el control y sus formas de regulación, no parten de lo abstracto. En la práctica, los análisis se abordan desde posturas metodológicas que encierran concepciones de

mundo, organización y hombre. Del adecuado examen de los procesos (sociales, ambientales, políticos, económicos) dependen las correspondientes estructuras relacionales del control.⁸⁴

Ahora bien, el control no sólo debe corresponder a las características sociales, ambientales, políticas y económicas de cada contexto, sino además, debe atender a todas ellas en conjunto, es decir, no puede quedarse en la dimensión económico-financiera de las organizaciones y sólo al servicio del capital, sino que debe atender a las necesidades de la sociedad, en términos de su problemática ambiental, para dar soluciones desde lo social, lo natural, lo político y lo económico.

La satisfacción de estas necesidades de información, requiere el abandono de la visión unidimensional que tradicionalmente ha utilizado la contabilidad, es decir, el control económico-financiero, y la ampliación de sus desarrollos al escenario de lo público, en el que la contabilidad puede resultar fundamental para las deliberaciones y, principalmente, para la decisión y la acción, no sólo de los dueños del capital y sus agentes, sino de la sociedad en general.

Esto implica necesariamente la deconstrucción del concepto de lo público en la contabilidad, pues actualmente

el objeto final de la Contabilidad Pública es dar cuenta de las entidades del Estado, mientras que la esfera de lo estatal-público que pasa a manos privadas y que no pierde su categoría de público no aparece referenciado dentro de este ámbito de acción [...], lo que contiene la regulación no es suficiente para considerar qué es público, así, mientras la economía política, y de hecho la política económica funcionan en medio de una reconceptualización de la esfera pública, los conceptos contables siguen enquistados en una definición que no obedece a la realidad económica.

De esta forma, el sistema de Contabilidad Pública en Colombia, sólo captura aquella parte de lo público que aún pertenece al Estado, aquello que se privatiza ya no es objeto del control público, y por lo tanto, los ingresos y los gastos públicos sólo hacen referencia a los ingresos y los gastos del Estado.⁸⁵

⁸⁴ GRACIA LÓPEZ, Edgar. Op. cit. p. 243.

⁸⁵ BAUTISTA, Jairo. “Entre Apolo y Dionisio: Una Discusión sobre la Naturaleza de la Contabilidad Pública”. En: Revista Lúmina 05, Manizales (Col.): Universidad de Manizales, 2004. p. 137.

Es decir, es urgente que la contabilidad cuestione los intereses a los cuales sirve, para que realmente pueda aportar en la solución de la problemática social actual, y para ello debe no sólo ofrecer información sobre los beneficios procurados por el capital, su circulación y estructura, sino sobre los usos que se le dan a los recursos públicos *–tanto estatales como no estatales–*, sobre las relaciones e instituciones sociales que soportan la distribución de la riqueza y sobre el efecto de la autoridad política en las organizaciones y en el devenir económico-social de la Nación.

En el fortalecimiento de la democracia y de la confianza pública, la información de calidad se constituye en el principal vehículo para el afianzamiento de las instituciones. [...] De hecho la información amplía el contenido de las decisiones reduciendo los niveles de complejidad en el sistema, permitiendo entre otros aspectos, la adecuada relación de intereses (privados y públicos), la transparencia de los procesos y la legitimidad. Sin información social estructurada, objetiva y transparente, el tejido social resulta erosionado, máxime cuando en la práctica se lesionan los procesos de comunicación requeridos para la presencia de acuerdos. En últimas se lesionan los sistemas de control social necesarios para apalancar, de las organizaciones, las relaciones con su entorno.⁸⁶

PROSPECTIVA DEL CONTROL

Para que la contabilidad efectivamente pueda ampliar el contenido de las decisiones, sumando cada vez más alternativas o premisas de decisión, necesita diversificar y aumentar el contenido mismo de la información que ofrece; es decir, la información contable es fundamental para la toma de decisiones, no sólo para los escenarios actuales de decisión en las organizaciones, sino además para ampliar dichos escenarios, pues en la medida en que la contabilidad capte, registre, interprete y represente nuevos hechos y posibilidades entre las organizaciones y el entorno, y los comunique a través de nuevos modelos de información, podrá no sólo aumentar las alternativas de decisión, sino que permitirá también el acceso de más usuarios a esa misma información, y por lo tanto, facilitará su participación en las decisiones.

⁸⁶ GRACIA LÓPEZ, Edgar. Op. cit. p. 244-245.

Aunque la diversificación del contenido y los usuarios de la información contable, puede ser muy útil en el fortalecimiento y desarrollo de estructuras de control en las organizaciones mediante el enriquecimiento del escenario de las decisiones, debe repararse en que el proceso contable mismo hace parte de las estructuras de control organizacionales, es decir, la contabilidad es control.

La necesidad de la contabilidad en las organizaciones, bien sea por decisión interna o por imposición de la ley, no sólo se refleja en la utilidad de sus informes para dar piso a las decisiones, sino esencialmente en la racionalidad y legalidad de los procesos garantizadas por la contabilidad.

A pesar de que la contabilidad se relaciona principalmente con variables económicas cuantificables en dinero, las organizaciones y, por consiguiente, el control, son afectados por variables de diversa índole, que no siempre pueden cuantificarse;⁸⁷ de ahí que la contabilidad esté obligada a desarrollar otras formas de control diferentes a la evaluación económico-financiera, que sólo permite el control de los recursos en términos de algunos de sus usos y los beneficios producidos, y de una manera a lo sumo explicativa de los hechos.

El control es integral por su oportunidad, en razón a que se ejerce con permanencia en los niveles previo, concomitante y posterior, para lograr objetivos de prevención, percepción y sanción, acerca de fraudes o inobservancias legales. Los aspectos más importantes del control desde el punto de vista teórico son la prevención y percepción de errores y fraudes, pues son estos elementos los que posibilitan la protección del bien social, mientras que el tercero constituye una simple aplicación de justicia retributiva para quienes han decepcionado los intereses generales de la comunidad. Estos controles previo y perceptivo han de tener carácter de independencia de sus agentes por factores formales, legales, técnicos y éticos y por tanto deben ser ajenos a la administración. El control posterior sin la preexistencia de los anteriores se considera simplemente como lamentativo, por cuanto no protege el interés público aunque permita la aplicación de justicia retributiva.⁸⁸

Estas variables de diversa índole se relacionan con los diferentes efectos de las organizaciones en el entorno, los cuales no se limitan a la satisfacción de necesidades materiales, gracias a la generación de empleo y la producción de

⁸⁷ SUNDER, Shyam. Teoría de la Contabilidad y el Control. 1ª ed. esp., Bogotá: Universidad Nacional de Colombia, 2005.

⁸⁸ FRANCO R., Rafael. Op. cit. p. 215-216.

bienes y servicios esenciales para la vida; sino que se amplían a la satisfacción personal de los diversos agentes como administradores, propietarios de capital, beneficiarios de bienes, entre otros, deterioro del ambiente natural, como consecuencia de actividades productivas, malestar y resentimiento en amplios sectores de la sociedad, debido a la injusta distribución de la riqueza, y adelanto científico-tecnológico, derivado de las actividades de investigación y desarrollo que buscan el mejoramiento de la calidad de vida.

Obsérvese entonces que más que racionalidad y legalidad de los procesos organizacionales para los intereses privados, la contabilidad debe procurar racionalidad y legitimidad también para los intereses públicos que confluyen en las organizaciones, es decir, servirle a una amplia base social, a través de estructuras de control que no sólo se ocupen de los asuntos económico-financieros, sino también de los asuntos sociales que involucran intereses públicos.

En este sentido, la contabilidad no sólo deberá procurar desarrollos conceptuales e instrumentales de control económico, sino además de control social, con el objetivo de aportar soluciones incluyentes en el control y distribución de la riqueza nacional.

LA INFORMACIÓN CONTABLE EN EL ESCENARIO PÚBLICO DE LAS DECISIONES

Para que el escenario de las deliberaciones y las decisiones en las organizaciones se amplíe, no es suficiente con que la contabilidad proporcione más y mejor información, y que el mismo proceso contable logre captar, representar y comunicar más sucesos y relaciones entre las organizaciones y el entorno; el aspecto vital en la defensa de lo público, es la actitud política de la comunidad, en el sentido de hacerse partícipe de las decisiones en la esfera pública, a través de fuertes estructuras de control social.

Bajo esta concepción, la condición para erigirse en actor del proceso es, pues, disponer de capacidades equivalentes a los poderes estatales para ejercer una acción de contrabalanceo sobre ellos y suscitar acciones colectivas en orden de respaldar sus acciones.⁸⁹

⁸⁹ CUNILL GRAU, Nuria. Op. cit. p. 7.

Sin la intención de reducir lo público a lo estatal, de la anterior consideración puede derivarse que una de estas capacidades equivalentes se refiere al acceso y calidad de la información.

Si bien existen instancias (instituciones y entidades) de control en el ámbito público estatal y no estatal, éstas informan al Estado mismo o a los dueños del capital, dejando por fuera de consideración a los otros públicos que están relacionados con el devenir de las organizaciones, o a la comunidad nacional que, a partir de la *'rendición de cuentas'* de las organizaciones públicas estatales y no estatales, podrían emprender acciones de acompañamiento (control previo y concomitante) y sanción efectiva (control posterior) a quienes defrauden los intereses públicos.

No sólo no se informa a todo el público (o públicos) a quién debería informarse, sino que la información es insuficiente; como ya se ha dicho, la contabilidad no informa de todo el devenir económico-social de las organizaciones públicas, si se considera que la contabilidad *'rinde cuentas'* a los dueños del capital y al Estado, y que la contabilidad pública sólo informa de lo estatal.

Aquello que se privatiza escapa al control social, porque se considera que lo que estaba en manos del Estado pasa a ser privado, la definición de lo público surgida del paradigma liberal, hace pensar que en efecto lo público desaparece al privatizarse, solamente porque hay un cambio en los derechos de propiedad que antes ejercía el Estado.

Pero lo público no deja de serlo, aunque opere en manos privadas, los bienes públicos se constituyen como derechos sociales inalienables que hacen parte del pacto básico de la sociedad instituido en la Carta Constitucional, el hecho de que el sistema de Contabilidad Pública sólo capte la dimensión estatal de lo público, hace que cualquier control social sobre los activos privatizados sea inocuo.⁹⁰

El acceso a la información para una amplia base social, no implica la coadministración *—de hecho no la pretende—* en el sentido de asumir el diseño y ejecución de estrategias y orientaciones organizacionales; la intención se refiere más bien a la posibilidad real de formar parte de los espacios de las deliberaciones y las decisiones fundamentales que definirán el devenir de las organizaciones y de la Nación.

⁹⁰ BAUTISTA, Jairo. Op. cit. p. 140.

La calidad del control social depende de los recursos con que cuente la sociedad para ejercerlo. Si se considera que la contabilidad es un elemento importante para el ejercicio del control, como racionalidad controladora y como instrumento del control, entonces es pertinente analizar qué aportes puede hacer la contabilidad para la construcción de fuertes estructuras de control social en el contexto nacional.

Ya se ha dicho que la contabilidad se materializa fundamentalmente en información, y que ésta resulta trascendental en la legitimación del poder y en la consolidación de la confianza en la administración de lo público. Ahora es importante plantear las características que deberá tener la información contable, o mejor aún, el proceso contable mismo, para que pueda enriquecer las estructuras de control social en Colombia.

Para ello, puede utilizarse el siguiente cuadro que responde algunas preguntas fundamentales por el control social, para ubicar en cuáles de estos aspectos resulta vital la contabilidad, es decir, para determinar en qué momentos, para quién y de qué forma es la contabilidad más útil y necesaria para el ejercicio del control social en el escenario de lo público.

Control Social sobre la Administración Pública	
Quiénes	Cualquier actor, sea individual o colectivo, que actúe en función de intereses públicos o susceptibles de ser defendidos como tales
Cómo	Monitoreo y reacción sobre acciones y decisiones: - Pasadas: resultados - Futuras: formación de decisiones y políticas En cualquier circunstancia, en condiciones de AUTONOMÍA
Con qué	Recursos efectivos para forzar la observancia de los deberes administrativos, sean éstos: - Directos: poder de veto, elecciones, deliberación pública, etc. - Indirectos: acciones consagradas jurídicamente y recursos administrativos susceptibles de ser activados por una institucionalidad contralora y judicial.
Dónde	Desplegado por: - Núcleo estratégico de la Administración Pública - Servicios Públicos: - Individuales/en red - Estatales/no estatales

Tomado de: CUNILL GRAU, Nuria. "Responsabilización por el Control Social". En: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CLAD/UNPAN000183.pdf>

El Control Social en Colombia, es considerado en la Carta Constitucional, de un modo general, sin expresar taxativamente la forma, los ámbitos y los actores específicos de su ejercicio: “la ley organizará las formas y los sistemas de participación ciudadana que permitan vigilar la gestión pública que se cumpla en los diversos niveles administrativos, y sus resultados”.⁹¹

Este marco constitucional permite el ejercicio del control social a través de las veedurías ciudadanas y de los Comités de Desarrollo y Control Social de los Servicios Públicos Domiciliarios.

Las veedurías ciudadanas son contempladas inicialmente en la ley 134 de 1994, por la cual se dictan normas de participación ciudadana, al establecer que

las organizaciones civiles podrán constituir veedurías ciudadanas o juntas de vigilancia a nivel nacional y en todos los niveles territoriales, con el fin de vigilar la gestión pública, los resultados de la misma y la prestación de los servicios públicos.

La vigilancia podrá ejercerse en aquellos ámbitos, aspectos y niveles en los que en forma total o mayoritaria se empleen los recursos públicos, de acuerdo con la Constitución y la ley que reglamente el artículo 270 de la Constitución Política.⁹²

La ley 850 de 2003 reglamenta las veedurías ciudadanas, y las define como

el mecanismo democrático de representación que le permite a los ciudadanos o a las diferentes organizaciones comunitarias, ejercer vigilancia sobre la gestión pública, respecto a las autoridades administrativas, políticas, judiciales, electorales, legislativas y *órganos de control*, así como de las entidades públicas o privadas, organizaciones no gubernamentales de carácter nacional o internacional que operen en el país, encargadas de la ejecución de un programa, proyecto, contrato o de la prestación de un servicio público.⁹³

Entre los objetivos de las veedurías ciudadanas están el fortalecimiento de la participación ciudadana en la toma de decisiones, la salvaguarda de los intereses públicos y la democratización de la administración pública. Aunque formalmente se considera que su ámbito de acción son las actividades y funciones públicas en

⁹¹ COLOMBIA. Constitución Política. art. 270.

⁹² COLOMBIA. Congreso de la República. Ley 134 de 1994. Santa Fe de Bogotá D.C., 1994. art. 100.

⁹³ COLOMBIA. Congreso de la República. Ley 850 de 2003. Bogotá D.C., 2003. art. 1.

las que se empleen recursos públicos (público en su dimensión estatal), realmente se limita a la ejecución de proyectos de interés público, por lo que generalmente tienen un carácter transitorio. Para ello, deberán contar con total autonomía frente a la administración pública y los órganos de control.

Las veedurías ciudadanas pueden ser conformadas por un grupo de ciudadanos o por organizaciones sociales que deberán vigilar la ejecución de obras, programas y funciones públicas, comunicar a la comunidad los resultados de sus procesos de control, y denunciar las actuaciones irregulares de los funcionarios públicos o privados que manejen recursos públicos. Para cumplir estas funciones, están facultadas para solicitar a quien corresponda, la información necesaria para determinar el cumplimiento de la ley y de los proyectos y funciones públicas.

A pesar de que la ley establece como deber de las veedurías ciudadanas, ejercer control preventivo y posterior, no están claramente determinadas las posibilidades de ejercer un control anterior, en el sentido de formar parte de las deliberaciones para la toma de decisiones,⁹⁴ ni de imponer sanciones directas a quienes defrauden los intereses públicos, pues deben informar a las autoridades judiciales para que sean éstas quienes lo hagan. Es decir que el control social ejercido por las veedurías ciudadanas es posterior e indirecto, o como diría el profesor Franco, lamentativo.

Posterior, porque se realiza sobre los resultados obtenidos por la administración pública en el ejercicio de sus funciones; e indirecto, porque la sociedad civil sólo tiene la posibilidad de imponer directamente sanciones morales, en otras palabras, rechazos socialmente generalizados hacia los administradores públicos u organizaciones que defraudan los intereses públicos, pues es el sistema judicial el que impone las sanciones reales.

⁹⁴ En Colombia, la ley establece que las entidades administrativas públicas, deben informar previamente en audiencias públicas o mediante medios masivos de comunicación, sobre la formulación, ejecución y evaluación de políticas y programas de interés público, y escuchar la opinión de la comunidad; sin embargo, éstas opiniones y el resultado de posibles deliberaciones públicas, no obligan a la administración pública a considerarlas en los procesos de decisión. Adicionalmente, la Constitución Nacional establece el libre acceso de todos los ciudadanos, a los documentos de las entidades estatales.

De todos modos, en la eficiencia del control social, resulta trascendental la existencia de un marco legal que no sólo dé legalidad y reconozca la legitimidad del control social, sino que determine expresamente las sanciones en las cuales incurren los defraudadores de lo público.

No puede haber real control social institucionalizado orgánicamente sobre la Administración Pública si no existe una apropiada institucionalidad, desde el Estado, contralora y judicial.⁹⁵

[No obstante], la eficacia del control social no puede sólo depender de las sanciones que se impongan desde el Estado, sino de la medida en que la sociedad disponga de recursos directos para imponer sanciones sobre la Administración o para influenciar sobre sus decisiones, habida cuenta, además de que está dada la posibilidad real del escrutinio público.⁹⁶

Del lado de la prestación de los servicios públicos, en cada municipio deberá existir un Comité de Desarrollo y Control Social, compuesto por usuarios o suscriptores voluntarios, quienes designarán un representante que actuará como vocal en la Junta Directiva de las entidades prestadoras de servicios públicos, y ante las entidades territoriales y autoridades nacionales, ante las que responderá por todos los asuntos que se refieran a la vigilancia de la administración de tales funciones públicas.

Si se considera que este control social ejercido sobre la prestación de los servicios públicos, a través de la participación del vocal de control en la administración de la entidad prestadora del servicio, corresponde a una especificación de las veedurías ciudadanas, es válido afirmar que se compromete la autonomía, principio que la ley 850 de 2003 considera como rector de las veedurías ciudadanas, al pretender ejercer control sobre una función o entidad de la que se forma parte.

Este control social fundamentado en la existencia de estas instituciones y organismos, excluye a otros actores sociales *–bien sea grupos de individuos u otras organizaciones–* que puedan estar dispuestos a ejercer control sobre la administración de lo público, y fundamentalmente a enriquecer el escenario de lo público.

⁹⁵ En Colombia, la Contraloría General de la República y la Procuraduría General de la Nación.

⁹⁶ CUNILL GRAU, Nuria. Op. cit. p. 25-26.

Predeterminar desde el Estado los sujetos, fijarles sus atribuciones y circunscribir sus ámbitos de acción, contiene el riesgo de desdeñar la dinámica social, de suyo altamente cambiante, sobre todo en lo que concierne al posicionamiento de intereses sociales, correlaciones de fuerza y contenido de los problemas que requieren atención. La formalización de ciertas atribuciones y de ciertos ámbitos puede, por tanto, conducir a excluir a otros. El riesgo de la exclusión es aún mayor respecto de la formalización de los sujetos, en la medida en que un modelo cerrado (o semi-cerrado) de por sí supone privilegiar ciertos actores por sobre otros, lo que atenta contra el reconocimiento del control social como un derecho ciudadano, y por ende, viola los principios del pluralismo y libertad en los que se sustenta la teoría normativa de la democracia.⁹⁷

Desde luego, la inclusión de nuevos sujetos activos del control social, es decir, de una base social amplia para su ejercicio, requiere no sólo la reformulación de la logística necesaria, sino fundamentalmente de las funciones que deban desarrollar tales actores para realizarlo efectivamente.

El contenido técnico de las atribuciones asignadas a los órganos de control social es, en sí mismo, un inhibidor de su ejercicio. En Colombia, por su parte, hay evidencias respecto de que a medida que crece la envergadura y la cobertura territorial del objeto de la veeduría, se reduce el número de personas y comités que pueden hacerlo y de hecho lo hacen. En esos casos son las ONGs y los gremios empresariales quienes generalmente asumen la función veedora, pues cuentan con los recursos y la calificación necesarios para hacerlo.⁹⁸

Lo anterior indica que el ejercicio del control social no sólo requiere de la actitud ciudadana y la formación política de los sujetos activos, sino además de algunos conocimientos técnicos y tecnológicos, pues todos estos elementos son necesarios para comprender y dar el sentido a las acciones, para elegir la manera más adecuada de desarrollarlas y para entender y construir informes.

Repárese en que si las funciones del control social se amplían en el escenario de lo público en la perspectiva presentada en apartados anteriores, y que si este hecho requiere capacidades especiales de los sujetos activos del control, se hacen necesarios, para su realización, otros recursos o el perfeccionamiento de los recursos con los que hoy cuenta, que garanticen la aplicación de tales capacidades y el cumplimiento de dichas funciones.

⁹⁷ *Ibíd.* p. 23.

⁹⁸ *Ibíd.* p. 21.

En esta vía, los sistemas de información contable, como recurso vital para el ejercicio del control social, deberán no sólo ampliar el contenido de la información, sino además diversificar el tipo y la forma de los informes para ampliar la base de los usuarios.

Es decir que en el escenario de lo público, entendido como escenario de deliberación y decisión abierto para diferentes grupos sociales, en condiciones reales de igualdad, la contabilidad deberá preparar información comprensible para públicos con altos niveles de formación técnica y tecnológica, y también para públicos que no cuentan con tales capacidades, pero que se hacen partícipes de las decisiones que definirán la satisfacción de sus necesidades y el curso de sus vidas en sociedad. Adicionalmente, deberá producirse información que dé cuenta de todos los asuntos relacionados con el devenir económico-social de las organizaciones y de la Nación, que tienen algún impacto en la vida de la comunidad y el manejo de los recursos públicos, de modo que no se informe solamente a una élite poseedora de los derechos de propiedad, sino a la base social que finalmente resulta afectada o beneficiada con las orientaciones que se le dan al manejo de lo público, estatal o no estatal. Esta ampliación de los usuarios de la información, permitiría una primera garantía de la eliminación de las desigualdades que pesan sobre una amplia base social excluida de los escenarios reales de decisión.

Si se acepta que la contabilidad debe captar, registrar e informar acerca del efecto de las autoridades políticas y económicas en las organizaciones, es decir, de los intereses públicos presentes en las organizaciones estatales y no estatales, y también de los intereses privados presentes en las organizaciones estatales, hay que admitir que el ejercicio de la contaduría pública deberá replantear sus fines, en el sentido de seguir atendiendo a los dueños del capital, a los administradores, a la comunidad, o a todos en igualdad de condiciones. Esto implicaría que en las normas contables se estableciera la obligación de preparar nuevos estados contables de propósito general y especial, que informaran a la comunidad —y *no sólo a los actuales órganos de control, como las superintendencias*— sobre el

resultado del manejo económico-financiero de los recursos públicos, y sobre todas las condiciones económicas, sociales y políticas de tales recursos, necesarios para la toma de decisiones.

Así, la contabilidad puede constituirse en un recurso administrativo importante para el ejercicio del control social que podría, junto con audiencias públicas vinculantes de la administración pública, ser exigido legalmente por la sociedad civil “para conocer las (auténticas) razones de las (reales) políticas y decisiones administrativas, que es una condición sine qua non para el ejercicio de la democracia deliberativa en la formación de las decisiones públicas”,⁹⁹ y de ser necesario, reemplazar las alternativas de decisión e incluir las orientaciones que más convengan para el desarrollo económico, social y político de la Nación.

En este plano, debe decirse entonces que la contabilidad tiene que captar las operaciones, los requerimientos y los proveimientos que se dan entre las organizaciones y el Estado, entre organizaciones estatales y no estatales, entre las organizaciones y la comunidad como cliente/beneficiaria y proveedora, entre la sociedad civil y el Estado, entre organizaciones estatales y entre organizaciones no estatales; para poder reflejar y comunicar al público, o si se quiere los públicos, sobre las características de las relaciones políticas *–y a partir de ellas, las económicas y sociales–* que sustentan el aparato estatal y las estructuras organizativas no estatales, asimismo sobre los efectos de tales relaciones sobre el ambiente natural y cultural de la Nación.

Es evidente que para lograr este salto, la contabilidad deberá desarrollar metodologías de medición y valoración a partir de las características de la división del trabajo en un escenario social específico, de las particularidades de la estructura política, gubernamental y económica, y de las tendencias del pensamiento ambiental contemporáneo que permitan el total conocimiento de los recursos públicos naturales y artificiales, tanto estatales como no estatales, de

⁹⁹ *Ibíd.* p. 34.

modo que el sistema de información contable pueda soportar un proceso deliberativo y de decisiones realmente público.

Desde luego, la contabilidad podría constituirse en un recurso irrenunciable para el ejercicio del control social, pero no suficiente para su éxito, pues la formación política y ciudadana de las personas es la que empuja el uso de los recursos y el desarrollo de las acciones.

De los desarrollos científicos y tecnológicos que procure la Nación y la comunidad contable (académicos, organismos reguladores de orden nacional, organizaciones colegiadas y el legislativo), alrededor de las implicaciones que tendría en la contabilidad, el concepto de lo público expuesto en este documento, depende que la contabilidad no siga sirviendo a los intereses de la acumulación, sino a los de la redistribución de la riqueza y la defensa de lo público, a través del control y la confianza pública.

*Vinieron. Ellos tenían la Biblia y nosotros teníamos la tierra.
Y nos dijeron: "Cierren los ojos y recen".
Cuando abrimos los ojos, ellos tenían la tierra y nosotros teníamos la Biblia.*

Arzobispo Desmond Tutu

4. CONTABILIDAD Y NEOLIBERALISMO: EL CONTROL EN UN DISCURSO PERVERSO

*La amnesia no es el triste privilegio de los países pobres.
Los países ricos también aprenden a ignorar.
La historia oficial no les cuenta, entre muchas cosas que no les cuenta,
el origen de su riqueza.
Esa riqueza, que no es inocente,
proviene en gran medida de la pobreza ajena.*

Eduardo Galeano

Ya se ha dicho en apartados anteriores, que uno de los requisitos fundamentales para el ejercicio del control social en el escenario de lo público, es la suficiencia y pertinencia de la información con la que debe contar la comunidad para ello. Desde luego esta situación obliga a la contabilidad a construir información y formas y/o escenarios de comunicación para un conjunto de usuarios amplio –diferentes públicos si se quiere– que además de una descripción sobre los hechos pasados, necesita información útil para la toma de decisiones relacionadas con la asignación de recursos, juzgamiento de la gestión de la administración, nuevas orientaciones a los objetivos y al accionar organizacional y nacional, y la distribución de beneficios.

La utilidad de la información contable se ha venido discutiendo desde la década de los treinta del siglo pasado, a propósito de los requerimientos de información de inversionistas en el mercado norteamericano de valores después de la Gran Depresión. Esta discusión ha girado en torno a la ampliación del conjunto de los usuarios de la información contable, los objetivos y requisitos de tal información.

A pesar de que la preocupación por la utilidad de la información contable se dio a partir de situaciones específicas de la economía de los Estados Unidos, aquélla se ha extendido a todo el mundo debido a la influencia de la economía y los

desarrollos contables de aquél país sobre los demás, especialmente los llamados países de periferia.

Del lado de los usuarios de la información, se partió de la necesidad de elaborar información contable útil para acreedores e inversionistas, hasta llegar a considerar al público en general, debido a la presencia en las organizaciones, de intereses de diversos sectores o grupos sociales. Con esta ampliación del conjunto de los usuarios de la información contable, nace en el ámbito contable la preocupación por la responsabilidad social, desde la consideración de las implicaciones económicas de las normas e informes contables y de su caracterización como bienes públicos.

La contabilidad ya no se limitaba entonces, a describir las operaciones realizadas con el único objetivo de determinar el beneficio, sino que se hizo latente la necesidad de producir informes para diversos usuarios además de la gerencia y los acreedores, que contuvieran valores de mercado, los cuales resultaban más útiles para la toma de decisiones, fundamentalmente de inversión.

La información contable, lejos de constituir un valor en sí misma, se subordina a la consecución de los objetivos que el decisor tenga planteados. La información más útil no es la mejor elaborada, ni la más coherente con la teoría que la sustenta, sino la que proporciona mejores resultados por permitir tomar decisiones más eficientes al usuario.¹⁰⁰

Unida a la evolución del concepto de usuarios de la información contable, aparece la discusión de sus objetivos, o sea, las necesidades de los usuarios que deben ser satisfechas por la información contable; de este modo, “los conceptos de renta y patrimonio, así como los restantes que se manejan en Contabilidad, no son categorías absolutas, sino tan sólo conceptos que pueden interpretarse y llenarse de contenido teleológicamente, en el marco de adecuación de reglas a propósitos concretos y preestablecidos”.¹⁰¹

¹⁰⁰ CAÑIBANO, Leandro y GONZALO ANGULO, J. A. “Los Programas de Investigación en Contabilidad”. En: Revista Contaduría, N° 29, Medellín: Universidad de Antioquia, 1996. p. 33.

¹⁰¹ TUA PEREDA, Jorge. La Investigación Empírica en Contabilidad. La Hipótesis de eficiencia del Mercado. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas – Ministerio de Economía y Hacienda, 1989. p. 63.

En este escenario se presenta la discusión sobre las alternativas de elaboración de los informes contables para usuarios indefinidos o informes para usuarios específicos. Si bien ya se contempla a la comunidad en general como usuaria potencial de la información contable, no está claro si debe producirse información especial diferente a la destinada para la administración, los inversionistas o los dueños del capital.

Es posible que la inclusión de la comunidad en general en el conjunto de los usuarios de la información contable, no obedezca a que se reconozca que ella confía a las organizaciones la administración de los medios de producción para la satisfacción de necesidades materiales de la sociedad *—por lo que debería tener más incidencia en la toma de decisiones en el actual contexto organizacional público—* sino que tal consideración resulta conveniente para el discurso dominante que entroniza la publicidad de la información sin haber logrado todavía que ésta garantice la participación real de la comunidad en las decisiones sobre el devenir económico-social del ámbito público.

Es sabido que el modelo contable norteamericano privilegia los intereses de la inversión bursátil, y que tal modelo influye en el desarrollo de la contabilidad de otros países, especialmente americanos; quizá por ello se ha procurado en contabilidad, desarrollar modelos de información contable que den cuenta de la reproducción rápida y ampliada del capital, soslayando información de la estructura económico-social de las organizaciones y de su relación con el entorno.

No obstante, la consideración de nuevos usuarios de la información contable ha provocado que la contabilidad deba informar sobre otros aspectos organizacionales diferentes a la estructura financiera, y que en ese sentido se estén desarrollando modelos de contabilidad social, ambiental, de recursos humanos, de productividad, entre otros, que no sólo están siendo tratados desde la teoría, sino que además se están haciendo presentes en la regulación.

El planteamiento de los requisitos de la información contable también busca garantizar la utilidad para la toma de decisiones, pues requisitos como la

relevancia, la pertinencia y la oportunidad, entre otros, se refieren específicamente al proceso de decisión o a las necesidades de los usuarios.

UNA VISIÓN CONTRACTUAL DE LA CONTABILIDAD

En el modelo actual de acumulación, las organizaciones y la sociedad, son vistas como conjuntos de contratos, formales e informales, establecidos entre agentes racionales, por cuanto cada uno persigue objetivos específicos y preestablecidos desde la consideración de ser sus mejores opciones.

Para el funcionamiento de dichos contratos se hacen necesarias determinadas reglas de juego, que bien pueden ser establecidas por el sistema legislativo, o pueden configurarse sin sustento legal, de manera espontánea o promovida por uno o varios agentes en particular. Estas guías de comportamiento o instituciones son las que procuran la satisfacción de los intereses de cada uno de los agentes que intervienen en el escenario organizacional o nacional.

La mayoría de los principales agentes en los sistemas políticos y económicos modernos son organizaciones formales, procedimientos, instituciones legales, prácticas institucionalizadas y demás que, ciertamente, tienen un papel dominante en la vida contemporánea y en la propia constitución de la sociedad. Las instituciones articulan y desarticulan, estructuran y desestructuran, integran y desintegran, promueven y restringen nuestras conductas, nuestras reglas, códigos, tradiciones, etc.¹⁰²

Sin embargo, debido a que la totalidad de los agentes no está siempre presente y enterada del acontecer organizacional y de la ejecución de su contrato, se hace necesario además un sistema de información y comunicación que permita conocer los niveles de cumplimiento de las demandas de cada agente y la utilización de los recursos que cada uno confía a la organización-contrato, lo cual terminará por facilitar al mismo tiempo, el funcionamiento del conjunto de contratos.

Si se considera además que los agentes contratantes pueden ser individuos o grupos, o ambos al tiempo, es decir, que en las organizaciones pueden coexistir intereses de otras organizaciones con los de individuos, es natural suponer que la

¹⁰² RIVAS LEONE, José Antonio. “El Neoinstitucionalismo y la Revalorización de las Instituciones”. En línea: http://editorial.unab.edu.co/revistas/reflexion/pdfs/pan_49_3_c.pdf. Consultado 12.08.06.

confluencia de diversos intereses, personalidades y contribuciones, ocasione el surgimiento de conflictos producto de intereses contrapuestos o desconocimiento de los mismos, por lo que los procesos de construcción y comunicación de información resultan trascendentales.

En otras palabras, no son suficientes las normas de comportamiento tácitas o expresas, para el cumplimiento de los contratos, sino que el suministro de información, incluso como institución también, completa el cuadro de condiciones irrenunciables para el funcionamiento de la organización *–y de la sociedad vista como macro-organización–* como conjunto de contratos.

La extensión de la corriente contractual a la sociedad, obedece a la instalación, a finales de la década de los ochenta e inicios de los noventa, del neoinstitucionalismo como fundamento conceptual del modelo de acumulación basado en la especulación financiera, o modelo neoliberal. Con el neoinstitucionalismo se asume el análisis institucional más allá del ámbito económico, llevándolo a lo político, cultural y social.¹⁰³

La vertiente sociológica del neoinstitucionalismo se inserta en una renovación de las orientaciones y conclusiones de la sociología de las organizaciones, pues contrariamente a ésta, la sociología neoinstitucional postula que la mayoría de las formas y procedimientos pueden ser entendidos como prácticas particulares de origen cultural parecidas a los mitos y ceremonias inventadas en numerosas sociedades. De esta forma, el análisis de las organizaciones integra el estudio de las variables culturales en la aprehensión de las condiciones de formación y funcionamiento de las organizaciones.¹⁰⁴

Las organizaciones en el nivel micro apropian las instituciones de la organización del nivel macro, es decir, “las instituciones se construyen a partir de la institución fundamental, el mercado”;¹⁰⁵ esta consideración obedece a la preconización que hace del mercado, el modelo neoliberal, al ponerlo como único escenario social en

¹⁰³ MORA TOSCANO, Óliver y VENEGAS CALLE, Stella. “Momentos, Conceptualizaciones y Consecuencias de la Política Pública: Economía, Sociedad y Educación”. En: Tensiones de las Políticas Educativas en Colombia, 1ª ed., Bogotá: Universidad Pedagógica Nacional, 2002.

¹⁰⁴ ROTH, André-Noel. Citado por RIVAS LEONE, José Antonio. “El Neoinstitucionalismo y la Revalorización de las Instituciones”. En línea: http://editorial.unab.edu.co/revistas/reflexion/pdfs/pan_49_3_c.pdf. Consultado 12.08.06.

¹⁰⁵ MORA TOSCANO, Óliver y VENEGAS CALLE. Op. cit. p. 219.

el que es posible la satisfacción de las necesidades materiales, y en últimas, todas las necesidades humanas. El neoinstitucionalismo concibe el bienestar social, a partir del bienestar individual, por lo que su mayor preocupación es la utilidad de los agentes privados.

En congruencia con lo anterior, es importante señalar que existen al menos dos perspectivas según las cuales es posible comprender el funcionamiento de las instituciones; una perspectiva de agregación y otra de integración. La primera, que está relacionada con el planteamiento del párrafo anterior, contempla instituciones que procuran la negociación de los intereses interactuantes, incluso si deben hacerse sacrificios a cambio de algunas satisfacciones; mientras que las instituciones integrativas, pretenden la concertación de intereses con el objetivo de que surjan quizá nuevos intereses compartidos por todos.

Desde la perspectiva agregativa, la política se concibe como conflicto de intereses y subsecuente negociación entre ciudadanos a partir de una dotación inicial de recursos. Tendríamos que la actividad política es equivalente del mercado y la función de las instituciones políticas es facilitar los intercambios...Para la perspectiva integrativa la actividad política es sinónimo de creación de valores y aspiraciones colectivas que permiten la cohesión de la sociedad.¹⁰⁶

Si bien es evidente que para el neoliberalismo resultan muy útiles estas instituciones agregativas, también utiliza instituciones que se asimilan más al discurso de la integración. Tal es el caso del concepto y materialización del capital social, pues la creciente preocupación por la construcción de redes de relaciones solidarias entre los ciudadanos, quizá provenga del mismo aparato ideológico neoliberal, y por tanto, su objetivo fundamental no sea la construcción de una sociedad incluyente y de fuertes relaciones de ciudadanía, sino el traslado de actividades que deben seguir siendo responsabilidad del Estado, a grupos sociales que están siendo conquistados por el discurso de la auto-gestión.

Según Valenzuela, el modelo neoliberal guarda en el fondo, el objetivo de reconstitución de la tasa de ganancia, y para ello, lo primero que debe garantizar es el aumento de la plusvalía.

¹⁰⁶ RIVAS LEONE, José Antonio. Op. cit.

Junto a las medidas que pretenden el crecimiento de la plusvalía, aparecen también la liberalización de los mercados y la preferencia por el desarrollo del capital financiero, como fundamentos del neoliberalismo. El primero implica que el mercado es la institución ideal para la asignación de los recursos, por lo cual el modelo opta por la regulación oligopólica frente a la estatal.

La liberalización económica termina dándole a la actividad exportadora, un papel fundamental en el crecimiento económico y plantea a los países subdesarrollados, dedicación exclusiva a los renglones primarios de la economía o las semimanufacturas, y exportaciones de tales productos realizados por las transnacionales. Bien es sabido que el crecimiento de estos sectores está muy por debajo del de las actividades económicas con alta utilización de tecnología, que son las más desarrolladas por las economías centrales, y también por debajo del ritmo del comercio mundial.¹⁰⁷

El modelo neoliberal propuesto –*mejor, impuesto*– por el Fondo Monetario Internacional, propende por la intervención mínima del Estado en el sistema económico, por considerarlo agente desestabilizador del sistema,¹⁰⁸ así, la asignación de los recursos en el escenario nacional o internacional, corresponde a ‘*la mano invisible del mercado*’. Esta minimización del intervencionismo estatal se refiere fundamentalmente a la disminución considerable del gasto público, que relega al Estado al papel de garante policivo del cumplimiento de las instituciones derivadas del mercado. El neoliberalismo “privilegia el modo de regulación monopolístico, favoreciendo especialmente a las corporaciones transnacionales; supone un brutal ataque a los niveles de vida, absolutos y relativos, de los sectores asalariados; y [por su esencia capitalista, busca] una mayor tasa de plusvalía... Para lograrlo, se busca congelar o controlar la expansión de los salarios

¹⁰⁷ VALENZUELA FEIJÓO, José C. *Crítica del Modelo Neoliberal. El FMI y el Cambio Estructural*. México D.F.: Universidad Nacional Autónoma de México, 1991. p. 43.

¹⁰⁸ Esta consideración, según Valenzuela, es una evidente pérdida de memoria de los casos de modelos de desarrollo en países capitalistas y socialistas, en los que el Estado desempeñó un papel decisivo, principalmente hasta la década de los sesenta, como dinamizador de la inversión privada y a través de inversión pública.

reales y, para tales efectos, los mecanismos que se privilegian son la dilatación del ejército de reserva industrial y la coacción directa o extraeconómica”.¹⁰⁹

La reducción de los salarios, o su incremento por debajo del incremento del costo de vida, obedece además a la intención de mantener e incrementar la inversión extranjera, que busca constantemente niveles altos de utilidades. Esta disminución de los salarios reales conlleva además a la disminución del consumo, situación que el propio modelo ha corregido a través del consumo suntuario, el cual no hace mover la economía.

El esquema no se limita a una drástica elevación de la tasa de plusvalía. Al mismo tiempo provoca una modificación sustancial en las modalidades de reparto de la plusvalía social. Apuntando a lo básico, tendríamos: 1) retracción del beneficio empresarial y mayor peso de la plusvalía que se traduce en intereses; 2) especialmente por la vía de los intereses, crecimiento de la masa de plusvalía, absoluta y relativa, que fluye al exterior. Como consecuencia de lo anotado, desestímulo a la acumulación productiva en general y, en particular, a la más pesada y de más largo período de maduración.¹¹⁰

El neoliberalismo igualmente pone énfasis en el crecimiento financiero por encima de lo productivo, o sea que a partir de este último pretende elevar las tasas de plusvalía. Para tener un papel preponderante en el modelo, las cuestiones financieras también deben formar parte del paquete de liberalización, con el objetivo, como afirma Valenzuela, de mejorar las condiciones de ahorro, de modo que los recursos ahorrados estén disponibles para la inversión a través de la actividad crediticia; en este escenario, por supuesto se hace fundamental liberalizar las tasas de interés, pues

una tasa de interés adecuada, acorde con la escasez de recursos de capital del país, mejora la calidad de la inversión, deja en evidencia los proyectos no rentables e incentiva la realización de aquellos que entregan un mayor valor agregado por unidad de recurso invertido. En suma, un buen mercado de capitales permite un crecimiento más rápido al mejorar la productividad y aumentar la oferta de ahorro.¹¹¹

En últimas, el neoliberalismo se fundamenta en la pretensión de aumentar la plusvalía, el monopolio y la liberalización de los mercados, condiciones a las que

¹⁰⁹ VALENZUELA FEIJÓO, José C. Op. cit. p. 153.

¹¹⁰ *Ibíd.* p. 154.

¹¹¹ *Ibíd.* p. 56.

debe sumársele el autoritarismo político. “En suma, mucho excedente, escasa acumulación, bajo crecimiento y gran despilfarro. De aquí el contenido esencialmente parasitario del esquema neoliberal”.¹¹²

Debido a que evidentemente el modelo neoliberal, antes de procurar el desarrollo de las naciones en condiciones de justicia, aboga por un crecimiento económico que utiliza los demás sistemas o escenarios de relaciones humanas, para crear el ambiente necesario para la reproducción del capital financiero y el aumento sostenido de la plusvalía, es posible pensar que los programas de reestructuración que el Fondo Monetario Internacional impone a los países, especialmente a los subdesarrollados, obedecen a un verdadero plan para reconfigurar el escenario económico y político actual, por acentuar las relaciones sociales que han venido dándose desde la década de los años setenta.¹¹³ O lo que es lo mismo, el Fondo Monetario Internacional no le está planteando al mundo apenas una serie de ajustes al sistema económico, sino que por medio de sus medidas *—de mantener su aplicación por largos períodos de tiempo—* estaría usándolo para realizar un proyecto político específico, quizá para satisfacción de los intereses de una élite mundial con poder económico y político muy lejano al del promedio del ciudadano de los países desarrollados, y mucho más de los ciudadanos *‘acomodados’* de los países en vías de desarrollo.

Desde luego que para la aplicación de estas medidas, el neoliberalismo necesita de organismos de ámbito internacional y nacional que no sólo promuevan la ideología neoliberal, sino que además mantengan, a manera de ente policivo, ese estado de cosas.

En esta vía, las transnacionales, las pequeñas élites capitalistas-financieras nacionales de países subdesarrollados, y el Estado mismo, no sólo establecen las *‘recomendaciones’* fondomonetaristas, a través de instituciones legales o espontáneas instaladas en y por el mercado, sino que aseguran la estabilidad de tales medidas y corrigen las desviaciones.

¹¹² *Ibíd.* p. 53.

¹¹³ *Ibíd.* p. 15.

INFORMACIÓN CONTABLE: UN CONFLICTO DE INTERESES

El conjunto de los usuarios de la información contable ha variado en distintos lugares y tiempos, en la medida en que el escenario económico se reconfigura y se diversifican los intereses de los agentes contratantes de las organizaciones.

Así, antes de la crisis de la Bolsa de Valores de Nueva York en 1929, cuando la principal preocupación de la contabilidad era la determinación del beneficio, los usuarios de la información contable eran principalmente la gerencia y los acreedores; los primeros para determinar los resultados de su gestión, y de ser necesario, realizar ajustes *—en ocasiones amañados—* para la rendición de cuentas a los dueños, y los segundos, como soporte de su derecho frente a la organización.

Después de la crisis de confianza de 1929 en la información contable presentada por la gerencia a los dueños y a la bolsa de valores, se hizo necesario que la contabilidad construyera información destinada directamente a los inversionistas y accionistas de las organizaciones, de modo que estos grupos de interés contaran con información útil para tomar decisiones sobre asignación de recursos y de inversión.

A partir de allí, se empezó a ampliar cada vez más el conjunto de los usuarios de la información contable, de acuerdo con el interés que poseen diferentes agentes sociales sobre la organización. Así, además de los accionistas, acreedores, gerencia, inversionistas, son también usuarios *—al menos potenciales—* proveedores, empleados, clientes, gobierno, agencias de información, en fin, el público en general.

Cada uno de estos intereses concurrentes en las organizaciones, además de confiar recursos a la administración, agrega al escenario organizacional, visiones de mundo, y propone y negocia pautas tácitas o expresas de comportamiento, situación que caracteriza a las organizaciones como escenarios de negociación de intereses particulares y comunes, y de socialización de personalidades de individuos, e incluso de organizaciones.

[Una organización] no está compuesta por los agentes en sí mismos. Las moléculas que constituyen un organismo vienen y van, pero el patrón de funcionamiento de las moléculas –el organismo– persiste. De modo similar, los individuos que participan en una organización vienen y van, a menudo son reemplazados en sus posiciones por otros individuos con gustos y dotaciones similares; el patrón de arreglos contractuales que persiste es [la organización].¹¹⁴

La inclusión del público en general en el conjunto de los usuarios de la información contable, puede asimilarse a una extensión de la teoría de la agencia, pues es posible considerar una relación de agencia entre la administración de organizaciones privadas y públicas y la comunidad que rodea a tales organizaciones.¹¹⁵ La comunidad desempeña el papel de principal como mandante que encomienda la administración de recursos públicos (medios sociales de producción) al cuerpo administrativo de lo público, considerando las organizaciones estatales y la dimensión pública de las organizaciones privadas, que actúa como agente, a cambio también de la satisfacción de sus propios intereses manifiestos previamente en las condiciones de negociación del contrato.

El problema más importante de la relación de agencia es diseñar el contenido del contrato óptimo entre principal y agente, o lo que es igual una fórmula para compartir los riesgos, ya que entre las cláusulas de este contrato se suele encontrar la partición de los resultados que éste último obtenga entre principal y agente, sabiendo que la información de que dispone el gestor es mucho mayor que la del principal, así como la capacidad que tiene para manipularla. En el diseño del contrato debe buscarse obtener una motivación suficiente del agente, para que sus intereses sean lo más parecidos posible a los del principal, con el fin de que las actuaciones que realice no vayan en contra del cuadro de preferencias del principal.¹¹⁶

Entendida la organización como conjunto de contratos, la administración resulta siendo agente de diversos intereses, luego en la organización se dan diferentes contratos de agencia. Esta diversidad de contratos, por tanto de intereses u objetivos, hace que la organización por sí misma no tenga una identidad propia o que no se perfile únicamente según los intereses de los accionistas o administradores, sino que se asuma como un escenario con múltiples dimensiones; de ahí que subsista en las organizaciones, que generalmente se

¹¹⁴ SUNDER, Shyam. Op. cit. p. 45.

¹¹⁵ TUA PEREDA, Jorge. *Lecturas de Teoría e Investigación Contable*. Medellín: Centro Interamericano Jurídico Financiero, 1995. p. 161.

¹¹⁶ CAÑIBANO, Leandro y GONZALO ANGULO, J. A. Op. cit. p. 45.

entienden como privadas, una dimensión pública, y en las públicas se encuentren intereses privados.¹¹⁷

Además de la organización y la sociedad misma, vistas como escenarios contractuales, la teoría de la agencia se fundamenta en la maximización de la utilidad de cada uno de los intereses o partes del contrato, en el pre-establecimiento de pautas de comportamiento de todas las partes para asumir el riesgo, la determinación de los costes de transacción y *los modelos de control y de contabilidad a emplear*.¹¹⁸

En este marco, los usuarios de la información contable en el escenario de lo público son:

- ❖ La comunidad en general, como usuaria-beneficiaria de las entidades estatales, como cliente y proveedora de las organizaciones de capital privado, como agente de control social sobre la administración de los recursos públicos y, debe serlo además, como agente decisor sobre la distribución de la riqueza.
- ❖ El Estado, como administrador de recursos públicos, como emisor de normas que regulan la economía y la contabilidad, como administrador de justicia, y como garante del mantenimiento y funcionamiento del modelo de acumulación a través de distintos controles administrativos, incluso policivos.
- ❖ El sector financiero, que basa sus decisiones crediticias cada vez más en la circulación de capital que en la acumulación de renta.
- ❖ Los inversionistas extranjeros, desde gobiernos hasta cuerpos administrativos de organizaciones transnacionales.
- ❖ Los organismos extranjeros de emisión de normatividad contable.
- ❖ La comunidad académica del ámbito de la contabilidad, la economía y la administración.
- ❖ Y los siempre usuarios como proveedores, competidores, acreedores y accionistas.

¹¹⁷ BOZEMAN, Barry. Op. cit.

¹¹⁸ GRACIA LÓPEZ, Edgar. “Programa de Investigación Formalizado”. Documento de Trabajo Grupo de Teoría Contable. Manizales (Col.): Universidad de Manizales, Facultad de Contaduría Pública, 2005. p. 11-12.

ACERCA DE LOS PROPÓSITOS Y LOS SENTIDOS

La función trascendental de la contabilidad en el contrato de agencia, obedece a que ella se constituye en el principal sistema de información con que cuentan los diversos intereses, para conocer en distintos tiempos y perspectivas, el cumplimiento de sus requerimientos y el uso de los recursos que cada parte ha aportado, con el objetivo de participar en la toma de decisiones. Para ello, la contabilidad:

1. Mide las contribuciones de cada agente al fondo común de recursos.
2. Determina y liquida el derecho contractual de cada agente.
3. Informa a los agentes apropiados hasta qué punto los otros agentes han cumplido sus obligaciones contractuales y han recibido sus derechos.
4. Ayuda a mantener un mercado líquido para las participaciones contractuales y para los factores de producción ofrecidos por sus participantes, de tal manera que la rescisión o terminación de un agente no amenace la existencia de la [organización].
5. Como los contratos de varios agentes son periódicamente renegociados, provee una base de conocimiento común de información verificada a todos los participantes para facilitar la negociación y la formalización de los contratos.¹¹⁹

Para el ejercicio del control social en el escenario de lo público, la comunidad requiere que la contabilidad le ofrezca óptimas condiciones de información y comunicación del acontecer organizacional y nacional. “El problema ahora no es determinar cuál es la renta o el beneficio, sino cuál de todos los posibles beneficios es el más adecuado y por qué”.¹²⁰

Debido a la dificultad para la negociación de los contratos, resulta fundamental que las partes cuenten en primera instancia, con información acerca de las reglas con las cuales opera la organización, con el objetivo de promediar los niveles de exigencia que puede hacer cada parte y lograr algún grado de certeza sobre el cumplimiento de sus contraprestaciones. En buena medida, la contabilidad puede ofrecer tal información, pues guarda registro de obligaciones pasadas y actuales, niveles de cumplimiento y de ingresos.¹²¹ La información adicional necesaria para conocer exhaustivamente el escenario contractual, debe ser proporcionada por

¹¹⁹ SUNDER, Shyam. Op. cit. p. 47.

¹²⁰ TUA PEREDA, Jorge. Lecturas de Teoría e Investigación Contable. Op. cit. p. 200.

¹²¹ Según Sunder, generalmente el ingreso es una variable que en buena medida explica la sostenibilidad y hasta cierto punto predice la viabilidad futura del conjunto de contratos.

otras instancias, en el entendido que “la contabilidad es una de las distintas partes necesarias del mecanismo para hacer cumplir los contratos de una [organización]; las otras partes son el derecho consuetudinario, civil y criminal, con su sistema para hacer cumplir los contratos, y el sistema judicial y las normas socioculturales”.¹²²

Los recursos que son aportados por cada una de las partes contratantes, no son mensurables de la misma forma, pues el capital puede determinarse de modo más rápido y menos costoso, debido a la existencia de modelos y parámetros de medición. Sin embargo, aportes como el trabajo físico e intelectual, son difíciles de medir, ya que la preocupación por la medición del trabajo intelectual es reciente, por lo que los modelos que se han desarrollado no se han traducido enteramente a términos contables, no necesariamente monetarios, y respecto del trabajo físico, el sistema capitalista le ha asignado precios que no alcanzan su verdadero valor.

En este sentido, la contabilidad debe dar cuenta no sólo de los procesos de intercambio y circulación de capital, sino fundamentalmente, de los procesos de producción, de la utilización de los recursos, del verdadero valor generado por ellos, de la diferencia entre este valor y la contraprestación dada por la organización al aportante, de la asignación que hace el conjunto de contratos a los recursos resultantes de tal diferencia; adicionalmente, de los requerimientos de recursos de los intereses participantes en la organización, para el cumplimiento de sus objetivos.

Debe repararse entonces si estos requerimientos de información deben ser satisfechos por la contabilidad por medio de informes específicos para cada usuario, o si por el contrario, la opción más acertada sería construir informes generales en los que cada usuario seleccione la información que considere más pertinente para sustentar su participación en los procesos de decisión.

Al respecto de los informes generales, el profesor Túa plantea que se corren riesgos de que el exceso de información termine en subutilización de la misma, o

¹²² SUNDER, Shyam. Op. cit. p. 47.

que cada una de las partes contratantes no encuentre en ellos todo lo necesario para satisfacer sus requerimientos de información; además

surge la dificultad de elaborar información neutra, entendido este calificativo como concordancia de los criterios que se han utilizado para su confección con los sustentados por las distintas clases de usuarios, cuestión que sólo se resuelve aumentando nuevamente la información suministrada, al objeto de explicar en la misma, con el mayor detalle posible, aquellos criterios empleados en la elaboración de los estados financieros.¹²³

De otro lado, si bien la posibilidad de construir informes específicos puede resultar seductora, es importante considerar que a través de informes específicos para diferentes usuarios o partes del contrato, la contabilidad puede revelar y comunicar información a la que quizá no tengan acceso todos los usuarios;¹²⁴ no obstante, en el proceso de toma de decisiones, esas informaciones pueden ser parcialmente reveladas, y más aún, utilizadas, por medio de actuaciones estratégicas de algunos intereses concurrentes.

Precisamente para evitar este tipo de actuaciones por parte de algunas de las partes de los contratos, conviene la preparación de informes contables generales; de hecho, en el escenario de lo público, en el que debe partirse esencialmente de la satisfacción de las necesidades básicas de los participantes, es decir, de un nivel de igualdad material, los estados contables específicos pueden representar asimetrías de información, razón por la cual, la información contable general puede ajustarse más a los requerimientos de información para la deliberación y toma de decisiones, por permitir elegir lo necesario entre toda la información disponible.

En el enriquecimiento de lo público y la construcción de Nación, la información contable necesaria es aquella que reporte la estructura económica y política de los escenarios organizacionales macro y micro,¹²⁵ a fin de convertirse en el recurso fundamental para la planificación de la economía empresarial y nacional.

¹²³ TUA PEREDA, Jorge. La Investigación Empírica en Contabilidad. Op. cit. p. 64.

¹²⁴ Pues la divergencia entre los informes generales y los específicos no necesariamente obedece al contenido, sino además a la forma, que puede dar sentidos distintos a la información.

¹²⁵ Origen y aplicación de los recursos, todos los grupos de interés, uso del poder a través de manipulación de beneficios.

Lo anterior no excluye definitivamente la posibilidad de que diferentes usuarios de la información contable prefieran informes específicos, lo cual sólo deberá hacerse a través de una extracción de información de los informes generales, de modo que lo que un usuario conozca no difiera de lo que es dominio de los demás usuarios de la información.

UNA NECESIDAD INSATISFECHA

Lo que el profesor Túa Pereda plantea como requisitos de la información contable, se asimila a lo que el modelo normativo contable colombiano (Dec. 2649/1993) denomina “Cualidades”, cuya finalidad es garantizar la utilidad de la información contable. Según esto, para que la información contable sea útil a los diversos usuarios en la toma de decisiones, resulta esencial que la información sea comprensible y comparable, cualidades que implican además, que sea pertinente, confiable, neutral, verificable, oportuna e incluso predictiva.

En el campo de la contabilidad estatal, el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) colombiano plantea las características de la información contable pública a modo de atributos que la diferencian de otro tipo de información contable; sin embargo, estas características junto con los requisitos que se plantean en el mismo marco conceptual, se asemejan a los cualidades de la información contenidas en el decreto 2649/1993 y a los requisitos expuestos por Túa Pereda.

En el marco conceptual de la contabilidad pública se establece que la información contable pública debe ser racional, universal, medible, comparable, oportuna, objetiva, consistente, relevante, verificable y comprensible.

Todas estas cualidades, tanto las del decreto 2649/1993 como las del PGCP, tienen el objetivo de garantizar que la información contable sea útil para la toma de decisiones, en el campo de las organizaciones privadas y públicas, respectivamente. Pero debe repararse en que a pesar de esa pretensión de utilidad, esta declaración de requisitos no incluye claramente el aspecto de publicidad. Si bien varias de estas cualidades son necesarias para poder publicar información, es decir, para que personas distintas a las que la elaboraron, puedan

consultarla y formarse una idea sobre la información contable, no son suficiente garantía para la publicidad de la información, debido a que subsisten en las organizaciones de todo tipo, condiciones de privacidad sobre la información, que actúan como obstáculo para el efectivo ejercicio del control social.

En virtud de los argumentos planteados en este documento, es deseable que todas las condiciones, características y requisitos de la información contable –*si no son lo mismo*– tributen a un fin más elevado, como es el acceso de la comunidad a la información de las organizaciones, pues sólo así se explica y justifica la perspectiva de la contabilidad como un bien público. Naturalmente es entendible que algunos elementos de esa información deban ser objeto de reserva por razones propias del modelo económico (competencia, secreto industrial, oportunidad de inversión, estrategias operativas), pero no debe perderse de vista que muchos de los elementos que hoy se mantienen por fuera del conocimiento de la comunidad, son susceptibles de publicidad en aras de la transparencia informativa y la necesaria reducción de las asimetrías en el esquema contractual del mundo organizacional.

Estas consideraciones son algunos de los argumentos que resultan necesarios para adelantar una discusión de mayor calado en torno al papel de la contabilidad en el mundo actual, lo que implica un trabajo de deconstrucción del acumulado técnico-instrumental con que se ha revestido la disciplina, para descubrir que al igual que en la Antigüedad, cuando las rudimentarias técnicas de registro pusieron a salvo la riqueza de lejanos imperios, la contabilidad de hoy tiene la posibilidad y la responsabilidad de contribuir, por la fuerza de las ideas, a la construcción de una nación más justa, más amable, y ciertamente, más libre.

*Nadie quiere a su patria
porque sea la más grande y poderosa,
sino porque es la suya!*

Séneca

SUMAS Y RESTAS

*Nos acercamos a un gran campo de batalla
donde en seguida tendremos que luchar.
Nos deslizamos sigilosos y callados
por la imponente vanguardia del ejército...
Ahora entramos por los suburbios de una inmensa ciudad derruida...
Los muros desplomados y la arquitectura rota
conmueven más que todas las ciudades vivas de la Tierra.*
Walt Whitman

Si fuera necesario asimilar cada frase de este documento a lo que podría significar en la contabilidad, entonces habría que decir, que ahora es preciso, para concluir la intención de este trabajo, hacer un balance de algunas situaciones que suman y restan en la construcción de la nación colombiana a partir de escenarios públicos incluyentes y realmente decisivos.

Todas las circunstancias contradictorias que caracterizan el actual contexto, no han sido suficientes aún para que el hombre, como único ser con la responsabilidad y el poder de transformar su entorno, advierta la necesidad de cambiar la forma de asumir su existencia desde lo individual y lo colectivo; cambio que no sólo es necesario por la evidente insatisfacción generalizada en épocas, contextos y grupos humanos diferentes, sino también por el peligro de mantener y socializar esquemas mentales que coartan el pensamiento y, por lo tanto, el accionar de pueblos y generaciones enteras.

En esta vía, el discurso del capital social, y la derivación del control social como una dimensión del primero, contiene implicaciones políticas a favor de la misma voluntad dominante que cada día polariza más el mundo, cuya intención actual no diverge en esencia de la que siempre ha tenido: aumentar las ganancias de una pequeña élite, a costa de la marginación de grandes proporciones de la población mundial. Con este propósito, se diseñan programas que tratan de convencer a la gente de *'organizarse espontáneamente'* y así, *'hacerse partícipes autónomos'* de las decisiones sobre el devenir nacional, con lo que se logra ocultar el plan

fundamental de responsabilizar a la población de la satisfacción de sus necesidades básicas, pero no de las decisiones sobre su destino, y de ocupar su mente en la sobrevivencia sin tener consciencia –y menos, preocupación– de las orientaciones que esa élite le da al mundo.

Por ello, para ser coherentes con el propósito de construcción de nación y defensa de lo público, no debe entenderse el control social como una forma más de construir capital social, sino como una posibilidad de actuación real, a partir de escenarios de deliberación y decisión organizados y reconocidos socialmente, para salvaguardar sus intereses y garantizar la justa distribución de la riqueza.

Esta necesidad de participación y la complejidad del mundo actual, exigen del individuo y de los grupos, el fortalecimiento de sus estructuras referenciales y conceptuales, la reevaluación del modelo actual tanto en su aspecto organizacional como institucional y el abandono de esquemas de pensamiento y de conocimiento que cohiben las libertades necesarias para la construcción de nación y terminan definiendo los sueños y las luchas desde perspectivas de alienación y dominación.

El ejercicio del control social y la construcción de un escenario público incluyente y realmente decisorio, requiere como condición fundamental, de la actitud y formación política de los ciudadanos de la Nación, pues antes del proceso de decisiones deben darse las deliberaciones entre los distintos intereses interactuantes, y para ello no sólo es necesario el enriquecimiento de la argumentación, sino esencialmente la voluntad de participar.

No obstante la evidencia de las intenciones del poder dominante y de la consecuente necesidad de asumir responsabilidades públicas, las aspiraciones del hombre actual parecieran ser actos no conscientes que lo conducen a anhelar estilos de vida que tal vez no le producen satisfacciones reales, lo obsesionan con situaciones cómodas y tranquilas en las que sobra el cuestionamiento sobre el accionar propio y ajeno y lo sumergen en –como diría Zuleta– *un océano de mermelada sagrada*, en el que todo está dado por obra de fuerzas superiores que no demandan, y de hecho no permiten, el raciocinio ni las voluntades humanas. Precisamente, esta ausencia de raciocinio y de voluntad, constituye una razón

fundamental del reinado del poder excluyente y el pensamiento único, debido a que la mayor inquietud que aqueja hoy al hombre es esencialmente el logro de una existencia sin inquietudes, sin cuestionamientos y, por ende, sin motivos de lucha. Aún si esta caracterización de los intereses y personalidades de la gente, resultara totalmente falsa, la condición de la población beligerante y organizada, es necesaria pero no suficiente para el ejercicio del control social en el escenario de lo público, pues resulta indispensable el perfeccionamiento de los recursos que recreen el ambiente necesario para que el discurso de emancipación logre permear los espíritus jóvenes, libertarios y solidarios, y trascienda y conquiste los escenarios cerrados en los que actualmente se les decide su destino.

En esta discusión de los recursos, se ubica la contabilidad y su potencial como racionalidad e instrumento de control, que presenta la posibilidad de ponerse al servicio de la voluntad dominante o de los intereses emancipatorios de la población; pues, de un lado, es claro que el control se hace necesario en sociedades desconfiadas –*desde luego, con razones*– y se manifiesta a través de formas de adiestramiento de las personas dentro de las organizaciones y del disciplinamiento de grupos sociales, con el objetivo de perpetuar la principal estrategia de dominación utilizada por el capitalismo: el crecimiento sostenido de la plusvalía. De otro lado, si la contabilidad enriquece el escenario público de las decisiones, con información lo suficientemente pública como para fundamentar a plenitud las deliberaciones, entonces no será necesario que desarrolle estructuras conceptuales e instrumentales de control, pues una sociedad que es consciente y dueña de su destino, no precisa de tales herramientas de dominación. Así las cosas, serviría a los intereses emancipatorios de la sociedad a partir del enriquecimiento del escenario de lo público.

*Tenemos en el mismo corazón
la misma cantidad de rencor político y de olvido histórico...
Somos capaces de los actos más nobles y de los más abyectos,
de poemas sublimes y asesinatos dementes,
de funerales jubilosos y parrandas mortales.
No porque unos seamos buenos y otros malos,
sino porque todos participamos de ambos extremos.
Llegado el caso –y Dios nos libre– todos somos capaces de todo.*

Gabriel García Márquez

BIBLIOGRAFÍA

ÁLVAREZ ÁLVAREZ, Hárold. “Adopción o Armonización de la Normativa Contable”. En: Cuadernos de Administración, N° 28, Cali: Universidad del Valle, 2002.

ARENDDT, Hannah. La Condición Humana. Barcelona: Ed. Paidós, 1993.

ARIZA BUENAVENTURA, E. Danilo. “Historia de la Contabilidad”. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia. 1996. Documento Inédito.

BOBBIO, Norberto. Estado, Gobierno y Sociedad. Por una Teoría General de la Política. 1ª ed. esp., 2ª reimp. Bogotá: Fondo de Cultura Económica, 2000.

BOZEMAN, Barry. Todas las Organizaciones son Públicas. 1ª ed. esp., México D.F: Fondo de Cultura Económica, 1998.

CAÑIBANO, Leandro y GONZALO ANGULO, J. A. “Los Programas de Investigación en Contabilidad”. En: Revista Contaduría, N° 29, Medellín: Universidad de Antioquia, 1996.

CEA GARCÍA, José Luis. Modelos de Comportamiento de la Gran Empresa. Madrid: Instituto de Planificación Contable, 1979.

COLOMBIA. Constitución Política, 1991.

COLOMBIA. Congreso de la República. Ley 134 de 1994. Santa Fe de Bogotá D.C., 1994.

COLOMBIA. Congreso de la República. Ley 142 de 1994. Santa Fe de Bogotá D.C., 1994.

COLOMBIA. Congreso de la República. Ley 850 de 2003. Bogotá D.C., 2003.

COLOMBIA. Congreso de la República. Decreto 1429 de 1995. Santa Fe de Bogotá D.C., 1995.

COLOMBIA. Contaduría General de la Nación. Plan General de Contabilidad Pública.

COLOMBIA. Presidencia de la República. Decreto Reglamentario 2649 de 1993. Cartagena de Indias, 1993.

CUÉLLAR, María Mercedes. Colombia: Un Proyecto Inconcluso. Valores, Instituciones y Capital Social. 1ª ed., Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2000.

_____. “¿Es Perverso el Capital Social en Colombia?” En: Revista Economía Colombiana, N° 279, Bogotá: Contraloría General de la República, 2000.

CUEVAS, Homero. Introducción a la Economía. 5ª ed., Santa Fe de Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 1993.

DE SOUSA SANTOS, Boaventura. De la Mano de Alicia. Lo Social y lo Político en la Posmodernidad. Santa Fe de Bogotá: Siglo del Hombre Editores – Ediciones Uniandes, 1998.

FOUCAULT, Michel. Un Diálogo sobre el Poder. Barcelona: Ediciones Altaya, 1994.

FRANCO R., Rafael. Reflexiones Contables. Teoría, Educación y Moral. 1ª ed., Armenia (Col.): Litografía Atenas, 1984.

_____. “Evolución Histórica del Control” En: Revista Legis del Contador N° 5, Bogotá: Legis Editores. Enero-marzo de 2001.

FRASER, Nancy. Iustitia Interrupta. Reflexiones Críticas desde la Posición Postsocialista. 2000.

GARAY S., Luis Jorge. Ciudadanía. Lo Público. Democracia. 3ª ed., Bogotá: Luis Jorge Garay Salamanca, 2002.

GIDDENS, Anthony. Sociología. 4ª ed., Madrid: Ed. Alianza, 2001.

GIRALDO, César (compilador). Rescate de lo Público. Poder Financiero y Derechos Sociales. 1ª ed., Bogotá: Ed. Desde Abajo – Academia Colombiana de Ciencias Económicas – Centro de Estudios Escuela para el Desarrollo, 2003.

GONZÁLEZ, Jorge Iván. “El Conflicto entre el Interés Privado y el Interés Colectivo. Una invitación a leer a Veblen”. En: Revista Innovar N°6, Bogotá: Universidad Nacional de Colombia, 1995.

GRACIA LÓPEZ, Edgar. “Control, Contabilidad y Sociedad. Un asunto para Repensar”. En: Revista Lúmina 05, Manizales (Col.): Universidad de Manizales, 2004.

_____. “Globalización y Contabilidad”. Documento Seminario Permanente de Contabilidad Internacional. Manizales (Col.): Universidad de Manizales, Facultad de Contaduría Pública, 2002.

_____. "Programa de Investigación Formalizado". Documento de Trabajo Grupo de Teoría Contable. Manizales (Col.): Universidad de Manizales, Facultad de Contaduría Pública, 2005.

GRACIA LÓPEZ, Edgar et al. La Confianza. Un Valor para Crecer. 1ª ed., Manizales (Col.): Universidad de Manizales, 2003.

LUHMANN, Niklas. Organización y Decisión. Autopoiesis, Acción y Entendimiento Comunicativo, 1ª ed., Barcelona: Anthropos Editorial – Universidad Iberoamericana, 1997.

_____. Poder. 1ª ed., Barcelona: Anthropos Editorial – Universidad Iberoamericana, 1995.

MORA TOSCANO, Óliver y VENEGAS CALLE, Stella. "Momentos, Conceptualizaciones y Consecuencias de la Política Pública: Economía, Sociedad y Educación". En: Tensiones de las Políticas Educativas en Colombia, 1ª ed., Bogotá: Universidad Pedagógica Nacional, 2002.

RECASÉNS SICHES, Luis. Tratado General de Sociología. 11ª ed., México D.F.: Ed. Porrúa S.A.1971.

SALAZAR SANTIAGO, Luis A. Lecciones sobre Historia de la Contabilidad. 2ª ed., Santa Fe de Bogotá: Politécnico Grancolombiano, 1999.

SÁNCHEZ DE ROLDÁN, Karem. Construcción de Capital Social. La Experiencia de la Fundación Carvajal. 1ª ed., Cali: Universidad del Valle, 2004.

SÁNCHEZ SANDOVAL, Augusto. Sistemas Ideológicos y Control Social. 1ª ed, México D.F.: Universidad Nacional Autónoma de México. Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2005.

SARMIENTO R., Héctor José. "La Urdimbre del Quipus. Elementos para un Abordaje Crítico al Objeto de Estudio de la Contabilidad". En: Revista Lúmina N° 1, Manizales (Col): Universidad de Manizales, 1996.

_____. "La Urdimbre del Quipus (2ª parte). Una Discusión Taxonómica acerca del Concepto del Control como Objeto de Estudio de la Contabilidad". En: Revista Lúmina N° 3, Manizales (Col): Universidad de Manizales, 1999.

_____. "Retorno a la Idea. Elementos Metodológicos para la Construcción de Conceptos Propedéuticos de Investigación Contable". En: Memorias VII Congreso Internacional sobre Innovaciones en Investigación en Ciencias Económico-Administrativas, Querétaro (Méj.): Universidad Autónoma de Querétaro, 2004.

SUÁREZ PINEDA, Jesús Alberto (Compilador). Cosmovisión Histórica y Prospectiva de la Contabilidad. Tomo I. 1ª ed., Bogotá: Universidad INCCA de Colombia, 2004.

SUDARSKY, John. "El Capital Social en Colombia. La Medición Nacional con el BARCAS". En: Archivos de Macroeconomía. Documento N° 122. Bogotá: Departamento Nacional de Planeación, 1999.

SUNDER, Shyam. Teoría de la Contabilidad y el Control. 1ª ed. esp., Bogotá: Universidad Nacional de Colombia, 2005.

TUA PEREDA, Jorge. La Investigación Empírica en Contabilidad. La Hipótesis de eficiencia del Mercado. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas – Ministerio de Economía y Hacienda, 1989.

_____. Lecturas de Teoría e Investigación Contable. Medellín: Centro Interamericano Jurídico Financiero, 1995.

VALENZUELA FEIJÓO, José C. Crítica del Modelo Neoliberal. El FMI y el Cambio Estructural. México D.F.: Universidad Nacional Autónoma de México, 1991.

VARELA BARRIOS, Edgar. Desafíos del Interés Público. 1ª ed., Santiago de Cali: Universidad del Valle, 1998.

WEBER, Max. Economía y Sociedad. 2ª ed. esp., 1ª reimp. Bogotá: Fondo de Cultura Económica, 1997.

_____. La Ética Protestante y el Espíritu del Capitalismo. 17ª ed., Barcelona: Ediciones Península, 1999.

Internet:

BOURDIEU, Pierre. "The Forms of Capital" En: [Http://www.viet-studies.org/Bourdieu_capital.htm](http://www.viet-studies.org/Bourdieu_capital.htm). Consultado el 28.02.06.

BRITOS, Nora. "Ciudadanía y Participación Local: Los Institutos de Democracia Semi-directa, Límites y Potencialidades para la expresión de Demandas Sociales". En: <http://www.ubiobio.cl/cps/ponencia/doc/p11.1.htm>. Consultado el 02.03.06.

CUNILL GRAU, Nuria. "Responsabilización por el Control Social". En: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CLAD/UNPAN000183.pdf>. Consultado 30.11.05

GONZÁLEZ RODRÍGUEZ, Marta. "Análisis del Control Social desde una Perspectiva Histórica" En: http://www.monografias.com/trabajos15/control_social/control_social.shtml. Consultado 02.03.06

LÓPEZ GUZMÁN, María Alejandra. "La Relación entre Desarrollo y Cooperación Internacional a través del Capital Social. Una Herramienta para la Dignidad Humana". En: <http://venus.unive.it/sattin/LopezMA.tesis.pdf>. Consultado 30.11.05

Participación, ciudadanía y gestión pública en el ámbito local. En:
http://tdx.cesca.es/TESIS_URV/AVAILABLE/TDX-0707105-091151/Haro2URV.PDF. Consultado 02.03.06.

RIVAS LEONE, José Antonio. "El Neoinstitucionalismo y la Revalorización de las Instituciones". En:
http://editorial.unab.edu.co/revistas/reflexion/pdfs/pan_49_3_c.pdf.
Consultado 12.08.06.