

**24° ENCUENTRO NACIONAL DE INVESTIGADORES UNIVERSITARIOS DEL ÁREA CONTABLE
14° SIMPOSIO REGIONAL DE INVESTIGACIÓN CONTABLE**

La Plata, 13 y 14 de diciembre de 2018

**UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA PLATA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
INSTITUTO DE INVESTIGACIONES Y ESTUDIOS CONTABLES**

TEMA 1

**Status epistemológico de la contabilidad y de las normas contables. Inter y transdisciplinariedad.
Metodologías de investigación contable**

TÍTULO DEL TRABAJO:

**REFLEXIONES SOBRE LOS DESAFÍOS QUE ENFRENTAN LOS ABORDAJES CONVENCIONALES DE LA
INVESTIGACIÓN CONTABLE**

Autora:

Dra. (UBA) María del Carmen Rodríguez de Ramírez
Profesora Titular Regular FCE-UBA
Directora del
Centro de Investigaciones en Auditoría y Responsabilidad Social (CIARS)
Sección de Investigaciones Contables
Instituto de Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión (IADCOM)

Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Dirección: Av. Córdoba 2122 – 2° Piso – 1025 – CABA
Teléfono : **011-5285-6608/6563**
e-mail: irodera@econ.uba.ar

Buenos Aires, noviembre de 2018

REFLEXIONES SOBRE LOS DESAFÍOS QUE ENFRENTAN LOS ABORDAJES CONVENCIONALES DE LA INVESTIGACIÓN CONTABLE

Dra. (UBA) María del Carmen Rodríguez de Ramírez

RESUMEN

En esta ponencia intentamos disparar la discusión y el intercambio sobre algunas lecturas de artículos que alientan la búsqueda de respuestas fuera del marco de la corriente principal del pensamiento contable para abordar las demandas que nos presenta el contexto actual.

En tanto hace tiempo que venimos planteando el estudio de nuestra disciplina desde el paradigma de la sustentabilidad, volvemos sobre el concepto de desarrollo sustentable a partir de las reflexiones de Tregidga y otros (2015) que hacen un llamado a los académicos para “resistir el desafío del discurso dominante (...) dentro del contexto corporativo”.

Analizamos algunas cuestiones que hemos señalado desde que nos introdujimos en el segmento disciplinar social respecto a la falta de equilibrio en la manera en que las organizaciones exteriorizan sus impactos para construir una imagen de “ciudadano (corporativo, en el caso de empresas) responsable”, haciendo énfasis en los positivos y minimizando – o directamente omitiendo mencionar- los negativos, temática que ha sido abordada por Boiral (2013) en un artículo en el que ya desde el título se pregunta si los informes de sustentabilidad se utilizan como simulacro.

El tema de la imaginación para responder a las demandas que se hacen a la disciplina y a la profesión merece también nuestra atención delicada y a ella nos referimos, comentando algunos artículos de Robert Gray y de otros autores que demandan cambios y muestran la potencialidad de la disciplina de realizar nuevos aportes. El contexto nos reclama soluciones a nuevas problemáticas y ello interpela, también, a nuestra creatividad. Lejos de planteos apocalípticos o ingenuos, abrazando los matices y la complejidad, seguimos en camino.

PALABRAS CLAVE

INVESTIGACIÓN ACADÉMICA EN CONTABILIDAD - DESARROLLO SUSTENTABLE - TEORÍA DEL DISCURSO- ACCOUNTABILITY

Reflexiones sobre los desafíos que enfrentan los abordajes convencionales de la investigación académica en Contabilidad

El único verdadero viaje de descubrimiento consiste no en buscar nuevos paisajes, sino en mirar con nuevos ojos.
(Marcel Proust 1871-1922)

1. Introducción

En estos encuentros de investigadores del área contable hemos hallado, desde sus primeras ediciones, un ámbito para la reflexión sobre cuestiones atinentes a problemas de nuestra disciplina en donde nos damos permiso de salir de las demandas acuciantes provenientes de las aplicaciones prácticas concretas, para intercambiar opiniones y compartir algunos aportes de otros pensadores que nos han animado a incursionar en algunas sendas poco transitadas por la investigación contable convencional en nuestro medio.

En esa línea, la presente ponencia se propone disparar la discusión y el intercambio sobre algunas lecturas de artículos que alientan la búsqueda de respuestas fuera del marco de la corriente principal del pensamiento contable para abordar las demandas que nos presenta un contexto que el *mainstream* ha caracterizado como VUCA o RUPT¹. El análisis se encuadra en las búsquedas bibliográficas que complementan el proyecto de investigación que actualmente estamos desarrollando².

Nos siguen preocupando, entre otras, cuestiones vinculadas a la falta de integración de la información que presentan las organizaciones para rendir cuentas a los distintos grupos de interés sobre la manera en que operan e inciden en la determinación de impactos positivos y negativos para el logro de un ideal de desarrollo sustentable; a la proliferación de marcos para cumplir con requerimientos que dicen perseguir ese objetivo pero que parecen estar más preocupados en defender los privilegios de quienes los proponen; al bajo nivel de conocimiento (¿interés político?) de miembros del poder legislativo y de funcionarios y organismos gubernamentales para intervenir facilitando la articulación de los ámbitos micro lucrativos y no lucrativos entre sí y con la información a nivel nacional, regional e internacional, utilizando las herramientas que el avance tecnológico proporciona para integrar información valiosa sobre impactos económico/financieros, sociales y de gobierno organizacional y ambientales; a la inútil dispersión de esfuerzos para canalizar programas para lograr la reducción de la desigualdad que no consideran información ya existente en bases de

¹ Dentro del *Center for Creative Leadership*, se ha propuesto un paradigma que se sintetiza en el acrónimo RUPT (Rapid, Unpredictable, Paradoxical, Tangled) como versión *aggiornada* del VUCA (Volatile, Uncertain, Complex, Ambiguous) que había surgido dentro de la Escuela de Guerra de US para caracterizar al contexto posterior a la Guerra Fría. Quienes sostienen la versión RUPT lo hacen señalando que la misma pone el acento más en las oportunidades que en las amenazas, no se queda en el diagnóstico sino que está orientada a la acción, los problemas se entienden como eventos a ser repolarizados y reorganizados en lugar de como problemas a ser resueltos y se pone énfasis en el desarrollo de líderes capaces de desarrollar actividades colaborativas. Se propone un abordaje que trabaje a través del razonamiento metafórico (*metaphoric reasoning*), la construcción de sentido compartida (*shared sense making*), el pensamiento integrador (*integrative thinking*) y el reconocimiento de patrones (*recognizing patterns*) (Magellan Horth, 2018).

² Se trata del **Proyecto UBACyT 2018-2020 20020130100573BA** “Modelos de información de negocios para satisfacer demandas de responsabilidad social, accountability e innovación. Situación y perspectivas en la Argentina en el marco de las tendencias mundiales”, Acreditado por Resolución CS N°1041/18 - Anexo I p. 57. Enero de 2018- Diciembre de 2020.

datos de diversos organismos y desaprovechan tiempos de los potenciales destinatarios en trámites burocráticos absurdos; a las dificultades para integrar las voces de otros actores relevantes (más allá de los accionistas y, con suerte, de empleados, proveedores y clientes) en el proceso de información y de determinación de la materialidad en las organizaciones, entre otros.

Por supuesto, desde nuestra perspectiva de docentes de contabilidad, la educación contable para poder encarar las cuestiones ejemplificadas *supra* se torna en principal preocupación, lo que adquiere mayor relevancia en el contexto actual en que muchas de nuestras casas de estudio están atravesando un proceso de autoevaluación, como paso previo a la acreditación dispuesta por la Res 3400-E/2017 del Ministerio de Educación, para la carrera de Contador Público que se encuentra entre las profesiones reguladas por el Estado, en tanto se entiende que su ejercicio “puede comprometer el interés público, poniendo en riesgo de modo directo la salud, la seguridad o los bienes de los habitantes”.

Para comenzar estas reflexiones - en tanto hace tiempo que venimos planteando el estudio de nuestra disciplina desde el paradigma de la sustentabilidad- volvemos sobre el concepto de desarrollo sustentable a partir de las reflexiones de Tregidga y otros (2015) que hacen un llamado a los académicos para “resistir el desafío del discurso dominante (...) dentro del contexto corporativo”.

Pasamos después a analizar algunas cuestiones que hemos señalado desde que nos introducimos en el segmento disciplinar social respecto a la falta de equilibrio en la manera en que las organizaciones exteriorizan sus impactos para construir una imagen de “ciudadano (corporativo, en el caso de empresas) responsable”, haciendo énfasis en los positivos y minimizando – o directamente omitiendo mencionar- los negativos, temática que ha sido abordada por Boiral (2013) en un artículo en el que ya desde el título se pregunta si los informes de sustentabilidad se utilizan como simulacro.

El tema de la imaginación para responder a las demandas que se hacen a la disciplina y a la profesión merece también nuestra atención delicada y a ella nos referimos como cierre de nuestra ponencia, comentando algunos artículos de Robert Gray y de otros autores que demandan cambios y muestran la potencialidad de la disciplina de realizar nuevos aportes. El contexto nos reclama soluciones a nuevas problemáticas y ello interpela, también, a nuestra creatividad.

2. El desarrollo sustentable bajo la lupa de los enfoques críticos

Tregidga y otros (2018) utilizan la teoría del discurso de Laclau y Moufle como marco para reconocer la compleja naturaleza del desarrollo sustentable³. Lo hacen a través de investigaciones empíricas publicadas que analizan el discurso del desarrollo sustentable dentro de los informes corporativos para considerar cómo se construye el discurso hegemónico.

Destacan que la investigación contable ha pasado de plantear preocupaciones normativas sobre lo que debería ser una organización sustentable - cuestionando activamente lo que significa la

³ Según la síntesis que realizan Tregidga y otros (2018), la Teoría del Discurso promueve la comprensión de lo social a través del discurso (prácticas lingüísticas y no lingüísticas que estructuran tanto el pensamiento como la acción). Dentro de este enfoque, la hegemonía implica el proceso político de fijar parcialmente significado alrededor de un *significante vacío* que funciona como *punto nodal*. Así, se universalizan ciertas demandas particulares y otras se marginalizan. Un *significante vacío* es un *significante sin significado* que muchas veces se *extra codifica*, de manea que puede significar todo y nada pues está vacío de cualquier contenido preciso. Los *puntos nodales*, en tanto, son significantes privilegiados o puntos de referencia en un discurso, que agrupan un sistema particular de significado o *cadena de significación*. Desde la perspectiva discursiva, el desarrollo sustentable actúa como un punto nodal que agrupa un número de significantes.

sustentabilidad y cómo debería alcanzarse- a realizar análisis positivos sobre lo que es una organización (que se autodefine como) sustentable, sus prácticas, y si ello le sirve. Señalan que gran parte de los trabajos se están restringiendo cada vez más por la lógica convencional de los negocios, normalizándose dentro de un modelo de ciencia positivista, en el que las declaraciones de las organizaciones sobre acciones, información y/o desempeño “sustentables” son aceptadas acríticamente, convirtiéndose en datos “envasados por convenciones científicas moralmente desinteresadas”. No se exterioriza el rol que han tenido las grandes corporaciones y sus asociaciones en la definición y construcción de conceptos ni el papel que ha jugado la política, los intereses creados, el poder el lobbying y el poder sobre los reguladores en las definiciones de relaciones sociales y ambientales.

El análisis académico crítico sobre los mensajes de negocios sugiere que se ha definido el desarrollo sustentable de manera muy complaciente, quedando restringido a lo que se denomina “business-as-usual” o, en el mejor de los casos, “business-a-little-less-than-usual”, tomando estándares relativamente bajos y buscando resultados ganar-ganar derivados de la lógica convencional gerencial. Identifican los supuestos integrados dentro de la construcción hegemónica, incluyendo la consideración del desarrollo sustentable como principalmente sobre desarrollo económico, progreso, crecimiento, rentabilidad y niveles de agotamiento de recursos administrados “responsablemente”.

Sostienen (Tregidga et al., 2018: 18-23) que la definición de desarrollo sustentable del Comité Bruntland puede significar diferentes cosas dependiendo del grupo o individuo que le dé significado al concepto. Diferentes grupos han tratado de fijar el contenido del concepto a través de luchas políticas por la hegemonía y los académicos que estudian la sustentabilidad corporativa –sean o no conscientes de ello- ayudan a reforzar o a desafiar y resistir los intentos de los negocios de fijar los contenidos de los conceptos. Así, por ejemplo, se sugiere analizar si el concepto de “eficiencia” resulta apropiado para medir la sustentabilidad o si debería ser reemplazado por la consideración de cuestiones como la ética, la equidad, la igualdad, el empoderamiento, la educación y la ecología (Welford, 1997:29-31, citado por Tregidga et al., 2018:23).

Se advierte sobre el peligro de que gran cantidad de investigaciones están esencialmente promoviendo “reforma pragmática sin un proyecto” (Tregidga et al., 2018:23). Aducen que, a través de la reproducción ingenua, la rearticulación y la cosificación del discurso corporativo, los investigadores arriesgan seguir legitimando y consolidando relaciones sociales de subordinación y explotación. Así, se sostiene que si bien propuestas de ganar-ganar, eco-eficiencia y objetivos equilibrados podrían satisfacer nuestras necesidades psicológicas de negación y disonancia cognitiva⁴, no deberían engañar a nadie respecto a la creciente evidencia de un uso cada vez mayor de energía y de deuda ecológica.

Concretamente, proponen vigilancia y conciencia, análisis crítico y reflexivo, desafío y resistencia basados en otros marcos de referencia y estrategias para comunicar tanto dentro como fuera del ámbito académico. Desde su propuesta, los académicos deben salir de la comprensión de lo que significan para los negocios el desarrollo sustentable y otras cuestiones vinculadas, para entender cómo surgieron esas comprensiones, por qué no son inevitables y cómo podrían ser diferentes. Así, pretenden que se amplíen y se abran las comprensiones del desarrollo sustentable (corporativo) para que las voces de los académicos y otras puedan involucrarse en una “resistencia

⁴ Según García-Allen (s/f), la teoría de la Disonancia Cognitiva, propuesta por Festinger, revolucionó el campo de la psicología social. Puede definirse como “la incomodidad, tensión o ansiedad que experimentan los individuos cuando sus creencias o actitudes entran en conflicto con lo que hacen”, lo que las “puede llevar a un intento de cambio de la conducta o a defender sus creencias o actitudes (incluso llegando al autoengaño) para reducir el malestar”.

discursiva” que ofrezca crítica continuada pero, aún más importante, que ofrezca alternativas nuevas e imaginativas. Sobre este último aspecto volveremos en la sección 4.

3. Como contrarrestar el discurso dominante

Nos interesa en esta sección poner el foco en algunas cuestiones que hemos señalado desde que nos introdujimos en el segmento disciplinar social respecto a la falta de equilibrio en la manera en que las organizaciones exteriorizan sus impactos para construir una imagen de “ciudadano (corporativo, en el caso de empresas) responsable”, haciendo énfasis en los positivos y minimizando – o directamente omitiendo mencionar- los negativos.

Entre el material bibliográfico que trabajamos - desde un abordaje integrador de lo financiero y lo no financiero, aspirando a desenmascarar el doble discurso y a evitar que conceptos tan importantes como la sustentabilidad sean utilizados como pancarta legitimadora por las organizaciones⁵- nos parece que un trabajo de Boiral (2013) se constituye en un disparador acertado para la reflexión sobre las contradicciones flagrantes que se identifican dentro del mundo corporativo que se postula como social y ambientalmente responsable, a la vez que muestra cómo se pueden sistematizar observaciones que siempre alentamos a realizar a nuestros alumnos sobre qué dicen los medios y otras voces que alcanzan algún nivel de difusión en las redes sociales sobre las empresas cuyos informes analizamos.

Boiral (2013) se propone examinar en qué medida la información sobre sostenibilidad puede ser vista como un simulacro utilizado para camuflar los problemas reales de desarrollo sustentable y proyectar una visión idealizada de las situaciones de las empresas. Lo hace a través del análisis de contenido y *counter accounting* sobre una muestra de 23 informes de sostenibilidad de empresas que operan en el sector minero y de energía y han sido calificadas con niveles de aplicación GRI vigentes en esos momentos⁶ A y A+. La información revelada en alrededor de 2.700 páginas de informes se estructuró en 92 indicadores GRI y se comparó con la revelada en 116 acontecimientos de noticias que hacían alusión a la responsabilidad de estas empresas en problemas de sostenibilidad. Además, se categorizaron en temas recurrentes, desde una perspectiva inductiva, más de 1258 fotos incluidas en informes de sustentabilidad. El resultado del análisis mostró que no se informaban un 90% de los acontecimientos negativos significativos, lo cual se halla en clara contradicción con los principios de balance, completitud y transparencia que deben sustentar la preparación de los informes GRI. Además, las fotos incluidas en esos reportes muestran varios simulacros claramente desconectados del impacto de las actividades de negocios⁷.

⁵ En términos de la teoría del discurso estaríamos, así, desafiando la tendencia del pensamiento hegemónico a alinear el discurso del desarrollo sustentable con el de las acciones insustentables de las corporaciones.

⁶ Los nuevos estándares GRI (aplicables a los informes publicados a partir del 1 de julio de 2018), dejan sin efecto los niveles de aplicación y establecen que debe indicarse si los informes han sido preparados “de conformidad” con los estándares (con la opción “esencial” o “exhaustiva”) o si la información se encuentra preparada “con referencia a GRI”.

⁷ Siempre hemos tratado de despertar la atención sobre la cantidad de hojas que contienen muchos informes de sostenibilidad y sobre las imágenes que incluyen para hacer gala de su comportamiento responsable y comprometido - con paisajes idílicos de una naturaleza que se respeta y se protege, con expresiones de hombres, mujeres y niños de las comunidades en que se hallan las empresas (en el caso de las multinacionales, de rostros exóticos e ingenuos y énfasis en su condición de pertenencia al mundo en desarrollo), con investigadores de laboratorios excepcionalmente equipados, con trabajadores siempre en condiciones óptimas de seguridad e higiene, con mesas de trabajo en donde jóvenes y no tan jóvenes que muestran siempre sólidos y satisfechos con su tarea- que nos remiten a clichés característicos de campañas publicitarias que buscan identificación y adhesión.

Por nuestra parte, hace muchos años que, desde un abordaje integrador de lo financiero y lo no financiero, aspirando a desenmascarar el doble discurso y a evitar que conceptos tan importantes como la sustentabilidad sean utilizados como pancarta legitimadora de acciones que van en contra de los derechos humanos, de la dignidad del trabajo y de la sustentabilidad del planeta por las organizaciones lucrativas, proponemos una mirada que reivindica la función de la contabilidad para facilitar las relaciones de *accountability* entre partes interesadas (Ijiri (1975); Mattessich (1995), desde la corriente principal de la contabilidad y Schedler (2008) desde las ciencias políticas) que planteamos en el siguiente gráfico:



Hemos sostenido (Rodríguez de Ramírez 2011, 2012c) que quienes intervienen en los procesos, quienes deben rendir cuenta - a través de mediciones financieras y no financieras y explicaciones narrativas- no son solo los *accountors* entendidos como entidades lucrativas sino que se deben incluir en este grupo a las entidades no lucrativas, privadas y gubernamentales. Con respecto a quienes demandan la rendición de cuentas (*accountees*) no son sólo los inversores sino una amplia gama de grupos de interés (entre los que se incluyen, además de los tradicionales como empleados, proveedores, clientes y gobierno, a las comunidades, los ciudadanos de a pie y aún a los representantes de las generaciones futuras).

En tanto, creemos que la labor de los terceros independientes que deberían dar confiabilidad a las rendiciones de los *accountors* a los *accountees*, los *accountants* o contadores que actúen profesionalmente en ese carácter (en tanto también pueden desempeñarse en los entes que rinden cuenta o dentro de los grupos que las exigen), debe ser reexaminada no solo para contemplar nuevas mediciones y nuevas formas de rendición (como las que surgen de planteos de grupos de interés que ponen de manifiesto contradicciones del accionar de los entes con respecto a lo que se manifiesta en los informes) sino también para analizar en qué medida su comportamiento puede estar, en algunos casos, encubriendo - a través de un procedimentalismo centrado en el *compliance*- acciones que van en contra de la sociedad y el planeta.

4. Apelación a la Imaginación

El tema de la imaginación para responder a las demandas que se hacen a la disciplina y a la profesión merece también nuestra atención delicada y a ella nos referimos como cierre de nuestra ponencia. El contexto nos reclama soluciones a nuevas problemáticas y ello interpela, también, a nuestra creatividad. A continuación rescatamos algunos comentarios sobre el particular que nos parecen relevantes.

Al discutir su potencial político, Cooper y otros (2005) proponen tres niveles de actividad para la contabilidad social: 1) la conceptualización de nuevas cosas a través de la innovación en imaginación; 2) la identificación y descripción de nuevos modos de *accountability* que son contemplados o utilizados por los prácticos en organizaciones de la sociedad civil y 3) el desarrollo de nuevas cuentas de nuevas o diferentes entidades en diferentes unidades con diferentes nociones de utilidad y *accountability*. Indican que, para ello, la comunidad contable debe tomar una serie de decisiones conscientes: dejar la hegemonía que implica concentrarse en organizaciones lucrativas y abarcar con más entusiasmo el trabajo diverso que se desarrolla en las organizaciones de la sociedad civil y en el sector gubernamental.

En un artículo de hace ya 20 años Gray (1998) señalaba que, en su opinión, la doctrina de la contabilidad social era la que se había orientado a buscar “*accountings*” (exteriorizaciones sobre la responsabilidad derivada de las actividades de las organizaciones) que podrían mitigar algunos de los peores excesos de la práctica corriente y a proporcionar canales y representaciones de información más socialmente favorable. Sostenía que la especulación sistemática –y la *imaginación* que consideraba sumamente importante- sobre nuevas formas de rendir cuenta y de hacer frente a la responsabilidad derivada de las actividades de las organizaciones no había sido una actividad común desde los años setenta y que a fines de los 90 la doctrina de la corriente principal de la contabilidad financiera había omitido también explorar nuevos informes contables que podrían resultar útiles para mitigar los aspectos más perniciosos del capitalismo al igual que la doctrina de la contabilidad internacional que, si bien había resaltado la importancia del contexto social y cultural, no se había pronunciado sobre aspectos relacionados con el eje ético. Consideramos que esto último ha cambiado, en los últimos años, principalmente impulsado por los grandes escándalos financieros que siguieron a Enron y otras multinacionales, y ligado a las cuestiones de gobierno corporativo, aunque, entendemos, no ha resultado aún en un aporte que pueda apreciarse como significativo dentro de los estudios que hasta el momento han logrado tener mayor difusión en nuestro ámbito universitario, más centrados en el *compliance* que en el cuestionamiento de supuestos éticos y en las propuestas de nuevos modelos e indicadores.

Desde la visión crítica, se ha denostado a la contabilidad social, entre otras cosas, por su apego a lo establecido, su “gerencialismo”, su procedimentalismo, su voluntarismo y su falta de desarrollo teórico. Al preguntarse sobre la razón de ser de la contabilidad social, Gray et al. (2008), ubicados dentro de una corriente más reformista que revolucionaria, sostienen las potencialidades que ven en ella para contribuir a la rendición de cuentas de los diversos actores (privados con y sin fines de lucro y gubernamentales) para servir a clarificar la injusticia social y la degradación ambiental que un capitalismo sin controles puede producir y demandar cambios de comportamiento organizacionales que afecten la sostenibilidad y la responsabilidad sobre la base de evidencias que fundamenten los debates que se lleven adelante en lugar de basarse en las maquinarias de las relaciones públicas⁸.

⁸ Véase al respecto la siguiente reflexión:

En un trabajo más reciente, Gray y otros (2013:8) señalan la debilidad de la contabilidad social que ha puesto el foco en las entidades lucrativas, principalmente en las grandes corporaciones y de esa forma ha dejado de considerar: a) la gran cantidad de otro tipo de organizaciones existentes para las cuales pueden considerarse útiles las rendiciones de cuentas; b) el foco continuo en la organización para las rendiciones y c) el amplio rango de posibilidades de otros tipos de rendiciones. Los dos primeros temas los hemos venido señalando en los planteos que sostenemos sobre el dominio amplio de la contabilidad⁹, considerando una multiplicidad de actores y una compleja trama de temáticas a abordar, fuera de las mediciones convencionales propuestas por la contabilidad financiera, así como en los cuestionamientos que hemos efectuado a la información integrada del IIRC (Rodríguez de Ramirez, 2018a y b) señalando su foco limitado a la creación de valor para el ente versus la potencialidad que ofrece una mirada integradora para abordar la creación de valor para la sociedad y, consecuentemente, la diferencia que existe entre la materialidad para la organización a nivel micro y la materialidad a nivel meso o macro contable a considerar para contemplar aspiraciones a nivel planetario tales como la lucha contra la pobreza, la desigualdad, la contaminación ambiental y el cambio climático.

Se refieren al potencial radical de la *accountability* y - si bien su análisis parte de algunas readequaciones teóricas a los planteos de Rawls y no contempla los aportes disciplinares de los que nosotros partimos de Yjiri y Mattessich a los que nos referimos en el acápite anterior- concluyen con la propuesta de un modelo que guarda semejanzas con el que hemos venido sosteniendo desde hace tiempo. Gray y otros (2013:22-23) aluden a las críticas sobre la manera en que “la *accountability* ha sido apropiada en un discurso que paradójicamente debilita cualquier sentido genuino de *accountability* o responsabilidad”. Sostienen que la demanda de rendición de cuentas es básicamente normativa y que deriva del carácter de la vida social que se basa en relaciones de compromiso mutuo. Consideran que este sentido no debe ser abandonado y “merece ser recuperado y reapropiado”, aunque reconocen que ha sido empleado de maneras que suelen ser opresivas y corrosivas de la responsabilidad, la autonomía personal y la conducta ética.

Como ejemplo de nuevas aproximaciones, en el Cuadro 6, Gray y otros (2013:25) incluyen, como “punta del iceberg”, una docena de nuevas formas de cuentas que emergen de la sociedad civil y los autores que las han abordado:

- Cuentas del Capitalismo - Collison et al. (2007), (2010)
- Cuentas de in-sostenibilidad – Gray (2006)
- Cuentas de los oprimidos/silenciados – Cooper et al. (2005)
- Cuentas de la profesión/corrupción – Sikka (2010a), (2010b)
- Cuentas silenciosas – Gibson et.a. (2001), Dey et.al (2011)
- Auditorías Sociales Externas – Harte & Owen (1987)
- Contra-Cuentas – Gallhofer et al. (2006), Steiner (2010)
- Brechas de representación de desempeño – Adams (2004)
- Cuentas para la sustentabilidad – Bebbington (2007)

The essence, as we understand it, is to re-introduce some intrinsic but explicit ethic to capitalism that might offer a path towards limiting current devastation and injustice and perhaps potentially halt our current headlong plunge towards dystopia.

que traducimos:

La esencia, tal como la entendemos nosotros, es re-introducir alguna ética intrínseca pero explícita al capitalismo que podría ofrecer un camino hacia la limitación de nuestra actual devastación e injusticia y, quizás, detener nuestra caída en picada hacia la utopía perversa o distopía.

⁹ Quienes asisten a estos eventos conocen la diapositiva que suelo pasar siempre sobre el dominio amplio del discurso contable para, a partir de allí, situar los análisis y las propuestas.

- Cuentas como imaginación – Davison & Warren (2009)
- Contra-Cuentas de Cadena de Suministro +Acreditación – Locke et al. (2007)
- Cuentas regionales de Agua, Aire y Tierra, etc. – Lewis & Russell (2011)

Concluyen (Gray et al. 2013:27) observando “que la contabilidad debe ser una práctica diversa y múltiple, de la misma forma que el dar razones es algo diverso y múltiple. La ironía es que la contabilidad contemporánea, de forma acrítica e irreflexiva, ha desarrollado una práctica monolítica que impide cualquier tipo de rendición de cuentas genuina, en particular sobre su propia práctica”.

Algunas reflexiones

Dentro del corpus de discusión teórica sobre impactos económicos, sociales y ambientales en el *mainstream*, podemos hablar de una posición centrada en el mercado que sostiene el “caso de negocios” para el planteo de respuestas a las demandas/desafíos contextuales que exteriorizan las fallas de los modelos económicos de los siglos XIX y XX y otra que se halla más enfocada en los valores y en la discusión conceptual de medios y de fines. Dentro de esta última nos ubicamos, en los márgenes, desde un abordaje integrador de lo financiero y lo no financiero, aspirando a desenmascarar el doble discurso y a evitar que conceptos tan importantes como la sustentabilidad sean utilizados como pancarta legitimadora por las organizaciones, convencidos de que, aunque desde la mirada de los críticos podríamos caer en una caracterización de “reformistas blandos”, luchamos desde nuestros pequeños espacios académicos por difundir el análisis y crear conciencia sobre ciertos aspectos que las propuestas de las corrientes interpretativa y crítica han ayudado a visibilizar.

La “utopía” de avanzar hacia un capitalismo con rostro más humano sostiene nuestro camino de exploración en el cual, como lo dice la cita que precede este trabajo, tratamos de mirar los problemas “con nuevos ojos”, o desde otras perspectivas. Es posible que en esta marcha analicemos y repensemos temas que se encuentran dentro del segmento financiero convencional y refieran a prácticas y métodos que deben seguir las empresas en el mundo y en nuestro contexto. Dentro de nuestro ámbito universitario y para algunas asignaturas eminentemente técnicas en las que actuamos (Contabilidad Patrimonial/Financiera, por caso) ello se vuelve una obligación que asumimos, tratando de analizar el enfoque desde el que se desarrollan las normas, poniendo el foco en temas controvertidos y señalando propuestas alternativas dentro de la corriente principal. En otras asignaturas (como Contabilidad Superior o los cursos de Doctorado) abordamos cuestiones epistemológicas y discutimos nuevas propuestas y respuestas a los desafíos contextuales haciendo referencia a algunos enfoques alternativos.

Consideramos que es preciso intentar la búsqueda de propuestas que pongan el foco, entre otras cosas, en la implementación concreta de los ODS desde una mirada que exceda lo microcontable, en las potencialidades de la cadena de creación de valor para alentar comportamientos que consideren la responsabilidad por los impactos sociales y ambientales, en la integración de estas temáticas en el gobierno corporativo de todo tipo de organizaciones para el seguimiento, la medición y el establecimiento de recompensas al desempeño integrado de aspectos económico-financieros, sociales y ambientales y, por supuesto, en la lucha contra la corrupción y la evasión tributaria. Allí nos ubicamos, lejos de los planteos apocalípticos o ingenuos, abrazando los matices y la complejidad.

Bibliografía

ARCHEL, P., HUSILLOS, J & SPENCE, C. (2011). "The institutionalisation of unaccountability: Loading the dice of Corporate Social Responsibility discourse", *Accounting, Organizations & Society*, Vol 36, Issue 6, p. 327-343.

BOIRAL, O. (2013). "Sustainability reports as simulacra? A counter-account of A and A 1 GRI reports", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 26, No. 7, p. 1036-1071

BROWN, J. & DILLARD, J. (2013). "Agonizing over engagement: SEA and the 'death of environmentalism' debates", *Critical Perspectives on Accounting*, 24(1), P. 1-18

COOPER, C., TAYLOR, P., SMITH, N. & CATCHPOWLE, L. (2005): "A discussion of the political potential of social accounting", *Critical Perspectives on Accounting* 16 (pp951-974), July to September.

GARCÍA-ALLEN (s/f). "Disonancia cognitiva: la teoría que explica el autoengaño", en <https://psicologiaymente.com/psicologia/disonancia-cognitiva-teoria-autoengano>

GRAY, R. (1998). "Imagination, a Bowl of Petunias and Social Accounting", *Critical Perspectives on Accounting*, 9(2), p. 205-216.

GRAY, R H , BRENNAN , A & MALPAS , J (2014). " New accounts : Towards a reframing of social accounting", *Accounting Forum* , vol. 38 , no. 4 , pp. 258-273 . DOI: 0.1016/j.accfor.2013.10.005, Draft 6, September 2013, en [https://research-repository.st-andrews.ac.uk/bitstream/handle/10023/6846/Gray New Accounts 6d from Andrew.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://research-repository.st-andrews.ac.uk/bitstream/handle/10023/6846/Gray%20New%20Accounts%206d%20from%20Andrew.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

GRAY, R., DILLARD, J. AND SPENCE, C. (2008) "Social Accounting Research As if the World Matters: Postalgia and a new Absurdism", CSEAR Draft 3B Prepared for the IRSPM/EGPA International Workshop on Social Audit, Social Accounting and Accountability, Charles University, Prague, 2008, CSEAR, School of Management, University of St Andrews, St Andrews.

IJIRI, Y. (1975): **Theory of Accounting Measurement**, *Studies in Accounting Research N. 10*, American Accounting Association, USA

MAGELLAN HORTH, D. (2018). "Navigating Disruption: A VUCA Alternative", en <https://www.ccl.org/blog/navigating-disruption-vuca-alternative/>

MATTESSICH, R. (1995): **Critique of Accounting. Examination of the Foundations & Normative Structure of an Applied Science**, Westport, Connecticut, Quorum Books.

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. DEL C. (2018a) "Estudiantes de la disciplina contable y Contadores 2018 - Tensiones y desafíos. La mirada social frente a las posturas individualistas", XXVIII Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública (CNECP), organizado por FENECOP, Unidad Investigativa Contable del Atlántico (UNICA) de la Universidad del Atlántico, Barranquilla (en prensa).

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. DEL C. (2018b). **La información integrada. El camino recorrido**, Informe Final del Proyecto UBACYT 2014-2017 N° 20020130100573BA, FCE, UBA, en http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/libros/RodriguezdeRamirez_Informacion-integrada-el-camino-recorrido-informe-final-2018.pdf, y en http://www.economicas.uba.ar/institutos_y centros/articulos-varios-ciars/.

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M.del C. (2012a). "Revisitando la teoría contable: desde la sustentabilidad a la dimensión espiritual", *Contabilidad y Auditoría*, Publicación de la Sección de Investigaciones Contables "Profesor Juan Alberto Arévalo, N° 35, Año 18, junio, p. 69-94.

En http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/cya/cya_v18_n35_02.pdf

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M.del C. (2012b). **Contabilidad, Accountability y Transparencia: identificando tendencias**, Primer Informe de Avance del Proyecto de Investigación UBACyT 20020100101016, FCE, Buenos Aires, en

http://www.economicas.uba.ar/institutos_y centros/informes-de-avance-ciars/

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M.del C. (2012c). "Rescatando algunos análisis sobre los abordajes alternativos a la corriente principal del pensamiento contable", Anales del 18° Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable, ISSN 1853-4155 y 8° Simposio Regional de Investigación Contable", ISSN 1852-8511, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata, La Plata, 22 y 23 de noviembre. *Documentos de Trabajo de Contabilidad, Auditoría y Responsabilidad Social, Año 3, N.5, junio 2013, CIARS, Sección de Investigaciones Contables, IADCOM, FCE,UBA*, p. 5-27, en: http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/cayrs/cayrs_v3_n5_01.pdf

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. del C. (2011). "Revisitando el concepto de accountability", Anales del 17° Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable, Facultad de Ciencias, Jurídicas y Sociales, Universidad Nacional de Salta, Salta, 7, 8 y 9 de julio.

En: http://www.economicas.uba.ar/institutos_y centros/articulos-varios-ciars/

RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ, M.del C (2002): "*La Contabilidad en crisis. Planteos para su superación. El desarrollo de nuevos modelos*", Tesis Doctoral, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires (defensa oral 09/04/2003).

SCHEDLER, A. (2008): **¿Qué es la rendición de cuentas?**, *Cuadernos de Transparencia N. 3* del Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI), México

TREGIDGA, H, MILNE, M.J. & KEARNIS, K. (2018). "Ramping Up Resistance: Corporate Sustainable Development and Academic Research", *Business & Society*, February, First Published October 26, 2015 Research Article, en

<https://doi.org/10.1177/0007650315611459>