

Londoño, J.; Bermúdez, L. (2016). Análisis del concepto de interés público a partir de la discusión entre los presupuestos planteados por las corrientes funcionalista y crítica de la contabilidad. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 69, 13-31.

Análisis del concepto de interés público a partir de la discusión entre los presupuestos planteados por las corrientes funcionalista y crítica de la contabilidad

Jenny Marcela Londoño Luna

Contadora pública egresada de la Universidad del Valle, sede Palmira. Con interés en la investigación contable en áreas como la teoría contable, contabilidad pública y educación contable.
jennylonlun@gmail.com

Luis Alan Bermúdez Luna

Contador Público de la Universidad del Valle, sede Palmira, estudiante de la Especialización en Gerencia Tributaria y Auditoría de Impuestos de la Universidad Libre (Cali) con interés en la investigación contable y la contabilidad pública.
alanluis1@hotmail.com

Análisis del concepto de interés público a partir de la discusión entre los presupuestos planteados por las corrientes funcionalista y crítica de la contabilidad

Jenny Marcela Londoño Luna y Luis Alan Bermúdez Luna

Resumen: *En este artículo, a partir de los presupuestos de las corrientes funcionalista y crítica de la contabilidad, se analizó qué se entiende por interés público, es decir, se indagó qué está sucediendo dentro de estos dos referentes de ver e investigar el mundo, que inciden en la relación contabilidad - interés público.*

Palabras clave: *Interés público, contabilidad, corriente funcionalista, corriente crítica.*

Concept analysis of public interest from the discussion between planned budgets by both accountability functionalist approach and the critical approach

Jenny Marcela Londoño Luna and Luis Alan Bermúdez Luna

Abstract: *In accordance with the budget of the functionalist currents and critical accounting, in this article, the meaning of the Public Interest (IP) is analyzed, in other words, what is happening within these two references, of seeing and investigating the world, that influence in the accounting-public interest relationship is inquired into.*

Keywords: *Public interest, accountability, functionalist approach, critical approach.*

L'analyse de la notion d'intérêt public à partir de la discussion entre les budgets proposés par les courants fonctionnaliste et critique de la comptabilité

Jenny Marcela Londoño Luna et Luis Alan Bermúdez Luna

Résumé : *Cet article analyse ce que l'on comprend par « intérêt public » à partir des budgets proposés par les courants fonctionnaliste et critique de la comptabilité. Pour y arriver, on a étudié ce qui se passe au sein de ces deux modèles dont on voit et on questionne le monde, en affectant la relation comptabilité — intérêt public.*

Mots-clés : *Intérêt public, comptabilité, courant fonctionnaliste, courant critique.*

A análise do conceito de interesse público a partir da discussão entre os orçamentos propostos pela corrente funcionalista e crítica da contabilidade

Jenny Marcela Londoño Luna e Luis Alan Bermúdez Luna

Resumo: *Este artigo analisou o que se entende por “interesse público”, a partir dos orçamentos das correntes funcionalista e crítica da contabilidade. Conformemente, indagou-se o que acontece dentro destas duas referências pelas quais a gente vê e investiga o mundo, afetando a relação contabilidade - interesse público.*

Palavras-chave: *Interesse público, contabilidade, corrente funcionalista, corrente crítica.*

Análisis del concepto de interés público a partir de la discusión entre los presupuestos planteados por las corrientes funcionalista y crítica de la contabilidad

Jenny Marcela Londoño Luna y Luis Alan Bermúdez Luna

Primera versión recibida en septiembre de 2016 - Versión final aceptada en diciembre de 2016

I. Introducción

En la contabilidad, a través del tiempo, ha existido una corriente dominante, una visión ortodoxa de la disciplina. En oposición a esta perspectiva, en los años ochenta surge una ruptura con dicho pensamiento estableciéndose la teoría crítica en contabilidad. Puesto que hay una discusión entre los presupuestos planteados por cada corriente, se hace necesario el estudio de la realidad desde ambas.

En tal estudio, es necesario reconocer a Colombia como un país globalizado adoptando costumbres, culturas, pensamientos, modas extranjeras y, de manera especial, el “boom” contable de los últimos años, los estándares internacionales de información financiera (IFRS, por sus siglas en inglés) emitidos por organismos privados, que han traído cambios en los principios de contabilidad y el establecimiento de nuevos parámetros para la profesión. Así, surge la necesidad de conocer qué otros cambios trae consigo seguir estas lógicas.

Cuando se hace alusión a un mundo globalizado, es pertinente aclarar que a pesar de que el término globalización es polisémico, este connota una nueva era social. Esto se refleja en la reestructuración de la realidad sustentada en la idea de progreso de la sociedad a raíz de la revolución de las nuevas tecnologías generando impacto en las relaciones sociales y los patrones culturales. La idea de globalización inserta la necesidad de “la normalización y parametrización de la sociedad, lo que supone homogeneizar la economía, la política y la cultura” (Moreno, citado en Gómez y Calvo 2004). Esto desencadena una interdependencia entre todos los países del mundo, pero enfáticamente

una dependencia de los países denominados subdesarrollados hacia los desarrollados.

“Para el caso contable, la incapacidad manifiesta de pensar por sí mismos una base regulativa acorde con las necesidades nacionales y las características propias de nuestro entorno, hace que nos convirtamos en consumidores de estándares contables internacionales” (Bustamante, 2010, p. 87). En esta perspectiva internacional, existe una visión restringida de los intereses a los que debe servir la profesión centrada en la salvaguarda del interés de los inversores, acreedores bursátiles, reales y potenciales (Gómez, 2010). La suposición de intereses de los mercados de capital sustituyen el interés público (Gil, 2014).

Por ende, es pertinente analizar qué se entiende por interés público (IP), tomando como referencia las corrientes funcionalista y crítica, es decir, indagar qué está sucediendo dentro de estas dos perspectivas de ver e investigar el mundo que indican en la relación contabilidad e IP.

A continuación, se estructuran cuatro acápitales. Los dos primeros, comprende las corrientes funcionalista y crítica, donde son abordadas desde cuatro ejes: su origen, la realidad y el sujeto, la concepción de contabilidad y su relación con otras disciplinas y la investigación. Los dos últimos acápitales, hacen referencia al concepto de IP para cada corriente.

II. Corriente funcionalista

Para empezar, hay que remitirse al momento en el que los filósofos explicaban los fenómenos no mitológicamente sino a través del uso de la razón; a través de ella se construía conocimiento en pro de dar una explicación de la realidad con fundamentos, pero en la época medieval hay un retroceso en la construcción del conocimiento donde lo que impera es la explicación basada en lo mítico-religioso. No obstante, transcurrida esta época y el acontecimiento de hechos como la imprenta, el renacimiento, la ilustración, descubrimientos, avances tecnológicos, entre otros, desencadenan una nueva visión de mundo denominada Modernidad y su fe desbordada en la razón, el monismo metodológico y el mundo de las experiencias como vía irrenunciable desde la que se construye conocimiento auténtico (Betancur, 2012). A raíz de esta visión de mundo, se considera conocimiento verdadero aquel que puede ser corroborado experimentalmente.

II.1 La realidad y el sujeto

Desde la ontología, en la corriente principal reina la creencia en el realismo físico, donde existe un mundo de realidad objetiva independiente de los seres humanos, dicha realidad posee una naturaleza determinada que es susceptible

de ser conocida (Chua, 2009). La realidad es concreta e independiente al conocimiento a priori que de ella tenga el individuo; esta determina al sujeto, pero este no influye en la realidad, puesto que “el funcionalismo niega al sujeto cualquier posibilidad de intervención voluntaria en la evolución y la constitución de las instituciones. La única acción del sujeto está concebida a través del racionalismo” (Larrinaga, 1999, p. 111). Como consecuencia, el sujeto no es activo en la construcción de su realidad social.

Desde la epistemología positivista, el conocimiento de esta realidad se adquiere mediante la observación parcial para posteriormente interpretar y culminar con una descripción objetiva, existiendo una construcción de conocimiento cuando el sujeto la representa correctamente, esta es la razón de ser de la contabilidad. Así pues, hay una preocupación por “descubrir” y “describir” las leyes y las esencias por las cuales la realidad está determinada; descubrir debería entenderse aquí como la acción encaminada a predecir, es decir, explicar la naturaleza del orden social y el equilibrio (Quinche, 2011; Larrinaga, 1999).

II.2 La concepción de contabilidad y su relación con otras disciplinas

A través de los tiempos, la contabilidad ha tenido vínculos con las matemáticas, la jurídica y la economía. Con respecto a las matemáticas, es posible notar el vínculo que se le asigna a la contabilidad como una rama de esta, ya que el monje Franciscano Luca Pacioli hizo conocida en Europa la partida doble proveniente del Oriente, destinando un capítulo sobre contabilidad en su obra la *Summa* donde ordena el saber matemático de la época. La relación establecida con la jurídica “se justifica especialmente por el carácter legalista, como medio de prueba, con el que desde temprana época se conciben los registros contables” (Tua, 1995, p. 128).

Para comprender el nexo entre contabilidad y economía, debe establecerse desde la perspectiva funcionalista qué concepción se tiene sobre la contabilidad. Para Larrinaga (1999) la corriente es apolítica, ahistórica y reduccionista. Es apolítica en tanto asigna un carácter neutral a la contabilidad en los conflictos sociales, ya que no ha sido diseñada para evaluar finalidades, sino para evaluar eficiencia; es ahistórica dado que ni el estudio de la sociedad en su conjunto, ni el de la historia aporta al conocimiento de cómo funciona la contabilidad; y es reduccionista puesto que solo estudia los fenómenos económicos, olvidando los sociales y su complejidad y la organización como conjunto de individuos, sin tener en cuenta la relación entre ellos.

Por lo tanto, esta perspectiva concibe que la contabilidad hace parte integral de la economía, Quinche (2011) afirma que la contabilidad “está influenciada por la mirada de la economía neoclásica la cual ha llevado a mostrar a la economía como ‘la más exacta de las ciencias’” (p. 218). Y en este mismo sentido, se estudia la contabilidad como una actividad de servicio técnico y racional.

II.3 La investigación

Puesto que existe una relación contabilidad-matemáticas y contabilidad-economía, se extraen los métodos utilizados en estas ciencias, como el uso de grandes muestras, los métodos de sondeo, los diseños de laboratorio en investigación experimental y los métodos de análisis estadístico y matemáticos, como consecuencia de la utilización del modelo hipotético deductivo en búsqueda de principios universales para así lograr la explicación, predicción y control (Chua, 2009).

Evidenciándose desde esta perspectiva la defensa por el monismo metodológico junto a la investigación de tipo cuantitativa se deja entrever que la utilización de variables que interpreten las actividades de una muestra representativa sean consideradas como el único medio válido para obtener conocimiento, así mismo, se visualiza que la corriente “reduce sus esfuerzos a identificar las practicas más comunes en un espacio y momento determinado, las cuales se asume son idóneas para satisfacer las necesidades de ese entorno, sin hacerse la pregunta de qué tan adecuados realmente son dichos procedimientos” (Hernández, Soto y Ríos, 2013, p. 5).

La concepción de la contabilidad como parte integral de la economía, preocupada por el desarrollo de las organizaciones genera que se realicen investigaciones desde el normativismo y el positivismo según el criterio de algunos estudiosos son diferentes y opuestas, puesto que “el centro de atención del enfoque positivo, más que la producción de la información contable, es su utilización” (Monterrey, 1998, p. 431).

Existen dos direcciones investigativas en el aspecto normativo: la primera estudia cómo entender las prácticas contables desde el razonamiento económico y la segunda, cuáles son las posibilidades de mejora de tales prácticas en función de las necesidades de la gerencia de las organizaciones (Haslam, citado en Ortega, 2013).

Desde el positivismo, las teorías denotan la capacidad de predicción de hechos aún no observados. La contabilidad, desde la perspectiva de la teoría positiva debe ofrecer explicaciones objetivas y científicas sobre su funcionamiento, lo que significa una investigación contable científica; en oposición al normativismo que desarrolla teorías normativas y de definiciones tendientes a intentar ofrecer soluciones (Jensen, citado en Ortega, 2013). Puede concluirse que se establecen teorías y postulados con carácter descriptivo para el positivismo y con carácter prescriptivo para el normativismo.

III. Corriente crítica

Su origen está relacionado con la teoría crítica de la sociedad y lo que se conoce como estudios críticos de la gestión en Reino Unido alrededor de los años ochenta. Los inicios de la teoría crítica se remontan a 1920 en Alemania,

donde se crean estudios alrededor de ideas Marxistas; se empieza a estudiar la sociedad desde planteamientos de intelectuales que desarrollaron pensamientos en oposición al sistema capitalista. Existe una problematización del estado de las cosas, constituyéndose así la teoría crítica de la sociedad, Betancur (2012) menciona "... que de Weber y Marx a Horkheimer y Adorno hasta Habermas, iniciaron todo un camino de crítica social en contra del statu quo y una búsqueda inacabable por la reivindicación del sujeto" (p. 112). A la comunidad de investigadores que estableció dicho propósito se le denominó la Escuela de Fráncfort.

Los estudios críticos de la gestión se fundamentan en los desarrollos de esta Escuela, pero estos "son una orientación de la amplia y extendida investigación organizacional, de los estudios de la organización, pero también en alguna magnitud en la contabilidad, el mercadeo y la estrategia" (Arrubla, s.f, p. 8). La investigación crítica en contabilidad –afirma Archel (2007)– surge a comienzos de la década de los ochenta del siglo pasado en respuesta al auge de la investigación contable positiva. Está comprometida con la intervención para el cambio radical de las condiciones sociales y este cambio no se visualiza que sea promovido y ejecutado desde el funcionalismo. Por tal razón, la perspectiva crítica para oponerse al funcionalismo debe remitirse a teorías tradicionales para lograr dicha intervención y en lo posible generar un cambio radical.

III.1 La realidad y el sujeto

Al remitirse de nuevo a la ontología y epistemología, pero desde una perspectiva diferente, se encuentra que esta reconoce la potencialidad del sujeto de influir en su entorno, este no lo determina, porque los seres humanos no están restringidos a existir en un estado específico. Pero según Chua (2009): "la potencialidad humana está restringida por los sistemas de dominación que prevalecen y que alienan a las personas de su propia realización. Estos obstáculos materiales operan al nivel de la conciencia y también en lo económico y lo político" (p. 59). Cada individuo a través de su entendimiento crea conceptos, ideas acerca de la realidad, es decir, la realidad es una proyección de la imaginación humana.

Otro aspecto de importancia relevante, es entender que existe una relación entre las partes (individuos, grupos y organizaciones) y el todo (la sociedad), así la realidad está en lo universal, su estudio por separado es incompleto.

El aspecto epistemológico es de carácter hermenéutico ya que, a través de la interpretación, la orientación busca la comprensión y reflexión de las condiciones sociales e históricas en las que la cultura del hombre moderno se sostiene.

III.2 La concepción de contabilidad y su relación con otras disciplinas

Desde la corriente crítica, se presupone que existe una desigualdad estructural básica donde existe un conflicto entre las clases favorecida y oprimida, en este sentido existe una fortaleza del papel contable que crea una realidad puesto que quien emite la información tiene la capacidad de legitimar sus acciones de acuerdo a sus intereses (Hopwood, citado en Gómez, 2005). Entonces, la clase favorecida legitima sus acciones a través de la contabilidad puesto que el sujeto que hay detrás de esta posee intereses, motivaciones, ideas, que pueden incidir en la construcción de información, condicionándola a indicar qué es importante y qué no lo es para comunicarlo.

A la contabilidad se le asigna una naturaleza social, histórica no sólo económica, tiene nexos con la sociología, la filosofía y la antropología, entre otras; para entender cómo opera y cuál es su papel en la satisfacción de las necesidades.

En conclusión, esta perspectiva no da un carácter neutral a la contabilidad, se considera que esta no está libre de valores. Por lo tanto, “juicios de valor como la conveniencia de dominar la naturaleza mediante la tecnología, o la perpetuación de un orden social injusto, deben ‘desenmascararse’ y exponerse a la crítica” (Gil, 2014, p. 26).

III. 4 La investigación

Para esta corriente la disciplina y la investigación tienen que incidir en el mejoramiento de las condiciones sociales, no basta con describir las leyes que rigen los acontecimientos con el ánimo de controlar y dominar la realidad.

Los métodos cuantitativos y de recolección y análisis de datos son empleados en un menor grado y se utilizan metodologías cualitativas como las explicaciones históricas detalladas y estudios etnográficos, entre otros; para profundizar en el entendimiento de los fenómenos sociales, que vistos desde solo aspectos económico-financieros sería una mirada muy estrecha. “Los estudios críticos centran su atención en la relación entre la contabilidad y la totalidad social, económica, política e ideológica” (Larrinaga, 1999, p. 118). El estudio de estas relaciones demanda más que cifras para su comprensión.

Cabe destacar que “la investigación alternativa y crítica en contabilidad tampoco es un cuerpo homogéneo, sino que adopta enfoques y metodologías diferentes en función del fenómeno o de la realidad objeto de estudio” (Belkaoui, citado en Archel 2007, p. 53). Los enfoques de la teoría crítica pueden derivarse en tres perspectivas: los estudios feministas, los post-estructuralistas y los post-modernos. (Ortega, 2013)

La existencia de diferentes enfoques y metodologías son producto de la visión interdisciplinaria con la que se estudian y construyen conocimientos.

IV. Concepto de interés público

Para el desarrollo del concepto de IP en cada una de las corrientes, además de partir de los presupuestos planteados por cada una, se consultaron los artículos escritos por Gil (2014), Jiménez (2012 y 2014) y Baker (2009); a partir de lo escrito por ellos es posible conocer qué se entiende desde cada corriente por IP.

IV.1 El concepto de interés público desde la corriente funcionalista

IV.1.1 Breve recorrido histórico económico e interés público

Desde la perspectiva funcionalista se entiende que la contabilidad hace parte integral de la economía. A quien se conoce como fundador de la misma por presentar una obra completa de esta ciencia es a Adam Smith (Barmettler, 2011).

La corriente funcionalista ha estado influenciada por los postulados de la economía neoclásica, que se centra en la asignación de los recursos escasos y busca la forma óptima de servir a las preferencias de los consumidores. Este pensamiento junto con el de Smith prevalece actualmente. Pero es importante conocer el pensamiento de los antecesores que generaron ideas en la misma dirección; a través del siguiente corto recorrido histórico se genera la base para entender el concepto de IP en esta corriente.

Es posible notar que antecesores al pensamiento de Smith abogaban por los intereses privados. En la antigüedad, Aristóteles afirmaba que las posesiones colectivas son inservibles ya que estas impedían el provecho de ambas partes, en cambio es posible obtener beneficios a partir de la compra y venta de la propiedad privada (Barmettler, 2011). Estaba a favor de la práctica del intercambio de mercancía como consecuencia de que el ser humano no pudiera autoabastecerse de ciertos bienes que otro poseía, sin la motivación de enriquecerse.

Los griegos promulgaban que el precio de la mercancía debía ser justo y condenaban el precio excesivo que sirve a la maximización de la ganancia. El cobro de intereses se consideraba usura, era un pecado el acumular bienes y armarse una fortuna. Solo avanzada la Edad Media, esta concepción cambia. En esta época donde existía un vínculo entre Dios y el hombre, el teólogo Tomás de Aquino retoma las ideas de Aristóteles, apoyaba la división del trabajo y consideraba que el comercio podría practicarse, pero en casos excepcionales porque el afán de ganancia producto del ejercicio de este le resultaba sospechoso, es decir, respaldaba un comercio ético (fundaciones). Aquino estaba en contra del cobro de interés pero hizo una excepción, estaban permitidos cuando el prestamista corría el riesgo al otorgar el crédito o se perdía de hacer alguna ganancia. Este cambio de pensamiento frente a los intereses fue lo que abrió camino a considerar el capital como factor de producción.

El paso de la antigüedad a la Edad Media evidencia un cambio en el sujeto y el entorno, porque pasar de considerar el cobro de intereses como usura o pecado a tener excepciones frente a este tema, refiere que la percepción que tiene el sujeto sobre la maximización de la ganancia cambia y por ende hay un cambio en el entorno.

En efecto, para el funcionalismo una de sus dos creencias sobre el mundo social, refiere que el comportamiento humano es intencional (Chua, 2009). Los seres humanos están centrados en una sola meta: la maximización de la utilidad. En ese sentido como lo expresa Archel (2007) “así, tanto la teoría de la agencia como la investigación centrada en los mercados de capitales asumen la idea de que los comportamientos humanos están orientados por motivaciones económicas que buscan el interés propio” (p.52).

Smith, en su obra *La riqueza de las naciones*, hace alusión a la mano invisible “para ilustrar cómo todos los que participan del mercado, sin quererlo, colaboran con la prosperidad de la sociedad entera al perseguir sus propios intereses” (Köler, 2011 p. 28). En pocas palabras, sí cada sujeto persigue sus propios intereses, bajo esta lógica se entiende por interés público la suma de los intereses particulares.

IV.2 Actualidad económica e interés público

En la época actual, según Köler (2011) la mayor parte de las teorías de Smith no han perdido relevancia, fue el primer defensor de la globalización. Era social desarrollada bajo el capitalismo financiero, donde hay una transformación de la economía real hacia una economía especulativa y se aboga por que cada vez haya menos intervención del Estado en ella o si la hay, sea a favor del sector privado (neoliberalismo). Este es el panorama actual, por lo tanto, la contabilidad bajo presupuestos funcionalistas representa dicha realidad apartándose del IP en la economía real y sustituyéndolo por la especulación del interés privado de las finanzas, lo que es lo mismo a decir que la contabilidad normativa se financiariza (Gil, 2014).

Según Chua (2009) la segunda asunción sobre el mundo social es el “orden social controlable”, dicho de otro modo para la corriente funcionalista existen conflictos llamados disfuncionalidades, los cuales son manejables a través del establecimiento de mecanismos de control que logren coartarlas.

En todas las organizaciones estas normas (IFRS) son mecanismos de control, pero hay que diferenciar si es un control de las organizaciones o en las organizaciones porque el primero denota un balance y equilibrio entre intereses de agentes, lo cual difiere con el segundo donde existe la manipulación o explotación de los participantes de la organización por otros (Sunder, 1997).

Los IFRS pertenecen al control de las organizaciones, donde organismos como la FASB (2003) proclama aquello que debe ser considerado como IP,

“servir a la inversión pública a través de información transparente y que provenga de la aplicación de estándares de reportes financieros de alta calidad, desarrollados en un debido proceso abierto del sector privado e independiente” (Jiménez, 2012, p. 332). Donde se percibe que quien puede hacer crecer una organización a nivel financiero es el único realmente importante, es decir, la FASB habla de “Inversión pública”, una inversión que solo puede brindar quien posea el capital.

Es posible concluir que, desde lo que argumenta Jiménez (2012 y 2014), la corriente funcionalista: primero, no le asigna un carácter social a la contabilidad, hablar que esta le sirve al interés público es utópico; por lo tanto la corriente se centra en la contabilidad financiera convencional. Segundo, por un lado existen profesionales que se limitan a la auditoría financiera, a la preparación y presentación de estados financieros a determinados grupos de interés y por el otro lado, existen académicos educados en esta ortodoxia donde mantener el statu quo es sinónimo de prestigio generándose como resultado que “el interés público en esta vía se centra en la racionalidad económica, en la ideología neoliberal, en la retórica de los organismos internacionales” (Dellaportas, citado en Jiménez 2014, p. 321). Dichos organismos profesan que “servir al interés, significa el cumplimiento de los procedimientos establecidos para la preparación y posterior divulgación de la información, a las partes interesadas” (Leys, citado en Jiménez 2014, p. 317). Así pues, la contabilidad bajo los presupuestos de la corriente funcionalista sirve a un grupo en específico y no a la sociedad en su conjunto.

Así mismo, la contabilidad al desarrollarse en el sistema económico capitalista donde prevalece el racionalismo económico, representa esta realidad que determina al sujeto, el cual no puede influir en ella a no ser que ejecute una acción bajo este mismo racionalismo, una acción en pro del control de las organizaciones que impacte en el mercado de capitales justificándose bajo el argumento de establecer un orden y equilibrio social; por lo tanto, existe una lucha constante en cómo lograr ser más eficientes sin entrar a evaluar si los procedimientos ejecutados bajo este esquema son adecuados para la sociedad en general

En este orden de ideas, el concepto IP para esta corriente, refiere que es igual a la suma de los intereses privados, lo que interesa al individuo (accionistas, inversores, acreedores bursátiles, reales y potenciales, poseedores del capital), enfáticamente aquel que busca la maximización de los rendimientos financieros y acumulación de estos en sus manos.

V. El concepto de interés público desde la corriente crítica

V.1 El contexto y su paradigma “La Nueva Gestión Pública”

Puesto que las explicaciones que se dan de la realidad, desde la corriente, son temporales y depende de su contexto. Para el concepto de IP en la corriente funcionalista se describió un contexto que aplica para este análisis (mundo globalizado- impera el capitalismo financiero- neoliberalismo) ya que ambas corrientes coexisten. Entonces se parte del reconocimiento de este contexto siendo conscientes que se hace porque existe una relación entre las partes y el todo. Con respecto, a la relación IP y el Estado que hace parte de la realidad y el todo (sociedad), el IP no se circunscribe solamente a la esfera del Estado, pero es necesario reconocer que el Estado es un pilar fundamental para la concreción de acciones encaminadas a generar IP.

La actuación del Estado se ejecuta a través de la administración pública, la cual debe estar basada en la igualdad, proporcionalidad (valor medido) y respeto por la libertad individual; o sea el IP puede ser visualizado a través de los tres poderes del estado así: El poder legislativo incorpora dentro de las leyes el concepto, el poder ejecutivo es vigilante del cumplimiento de las leyes y para asegurar una interpretación correcta o dirimir en caso de conflicto, existe el poder judicial.

Pero en las administraciones públicas está desarrollándose un nuevo fenómeno encaminado a generar reformas llamado New Public Management (NPM), según Leeuw (citado en García, 2007):

La nueva gestión pública enfatiza en la aplicación de los conceptos de economía, eficiencia y eficacia en la organización gubernamental, así como en los instrumentos políticos y sus programas, esforzándose por alcanzar la calidad total en la prestación de los servicios, todo ello, dedicando menor atención a las prescripciones procedimentales, las normas y las recomendaciones. (p. 44)

Este paradigma pretende cambiar las concepciones obtenidas a lo largo de la historia de lo que la gestión pública debe hacer por los ciudadanos, desarrollándose acciones inspiradas en lo empresarial, enfocándose en las necesidades del ciudadano-usuario. Además, existe como base la transparencia de la información dada al ciudadano, garantizando la adecuada gestión para la obtención del mayor beneficio social.

Al NPM también se le conoce con el nombre de gobierno empresarial, el cual consiste en la aplicación de algunos de los diez principios esenciales para reformar el sector público como lo son:

1. Las organizaciones y las personas se guían por misiones y visiones, no por reglas y regulaciones.
2. Redefinir a sus usuarios como clientes.

3. Catalizar asociaciones entre los sectores público, privado y del voluntariado. Estos principios se encuentran listados en la traducción que hace Fernández (2012) del libro *En elogio de la burocracia* escrito por Paul Du Gay (2000).

Adicionalmente, existen tres pilares del NPM que influyen en la gestión financiera gubernamental, reseñados por Gómez (2013) así: “i) el compromiso con el equilibrio financiero, ii) el incremento de la calidad en la provisión de bienes y servicios públicos y iii) la mejora de la transparencia en la gestión y la información pública” (p. 36). Para lograr esto se generan cambios en los sistemas contables públicos, tales como la incorporación de la contabilidad de devengo, la mejora en las reglas y prácticas de registro, el posicionamiento del reporte financiero y la medición del desempeño (Caperchione, citado en Gómez, 2013).

Es posible notar, dos posturas frente al paradigma del NPM. Por un lado a favor, se argumenta que la burocracia posee grandes defectos que impactan en su gestión tendiente a mejorar las condiciones sociales, dotando así de una preeminencia al modelo empresarial donde se gestionan “mejor” los intereses de la sociedad, así ocurre una reestructuración del contexto y los agentes que hacen parte de este, a raíz de esto y en contra de la sobreestimación de las expectativas puestas en esta nueva forma de actuar, surgen las críticas frente al tema.

Los dos puntos descritos en líneas posteriores, basados en (Gómez, 2013 y Du Gay, 2012), apuntan hacia ese sentido. Las Agencias ejecutivas, la presencia de los International Public Sector Accounting Standards – IPSAS– y el criterio de devengo en la administración pública, guardan estrecha relación en cuanto a lo descrito sobre los principios y pilares del NPM.

- Las agencias ejecutivas.

Estas son pequeñas unidades de negocio, donde se delegan funciones, la responsabilidad recae sobre el (los) individuo(s) lo que conlleva a la reconstrucción de instituciones y actividades en torno a las líneas establecidas por el mercado (Du gay, 2012).

En efecto, una característica de este estilo de gobierno es la redefinición de las relaciones organizacionales y personales, dado que se atribuye al contrato un papel importante. Este media las relaciones entre los ministerios del gobierno central y las Agencias Ejecutivas, ya que se trasladan funciones del ministerio a las agencias. Estas se caracterizan por una autonomía financiera que debe gestionarse siguiendo principios de mercado, además de procurar un desempeño eficiente. La búsqueda de este se relaciona con el pilar del compromiso con el equilibrio financiero, incorporando criterios de eficiencia para disminuir el déficit, como por ejemplo la evaluación de desempeño o la fijación de un salario en función del rendimiento.

Lo anteriormente expresado conlleva a un supuesto aumento de la calidad y la oportunidad de los bienes y servicios públicos producidos (segundo pilar), supuesto porque, como lo señala Jordan (citado en Du gay, 2012), las evidencias de las investigaciones de la comisión parlamentaria en relación con la Agencia de Ayuda a la Infancia en Reino Unido, encontrara que funcionarios públicos, con el fin de alcanzar los objetivos fijados por parte del ministro en materia de desempeño como de eficiencia, optaran por intentar obtener números crecientes de padres ausentes que ya estaban implicados en la crianza de sus hijos, cuando su papel es buscar padres realmente ausentes que no contribuyen con ninguna ayuda. Así pues, se evidencia que tampoco se cumple con el tercer pilar, el de mejorar la transparencia en la gestión y la información pública.

La inmersión de este tipo de agencias a las administraciones públicas implica una separación de responsabilidades operacionales de las estratégicas y de supervisión, puesto que las primeras recaen en la agencia y las segundas en la cabeza del ministerio, pero quien responde ante los ciudadanos. Vale la pena resaltar que es una reestructuración gubernamental que supone un compromiso paralelo con la privatización (Du Gay, 2012).

- International Public Sector Accounting Standards – IPSAS- y el criterio de devengo.

Adicionalmente, como respuesta a cumplir con estos principios y pilares, en Colombia (2007) y Perú (2002, 2006) se ha efectuado la armonización de la regulación local con las IPSAS. Esto junto con la adopción del criterio de devengo en la contabilidad gubernamental es producto del impulso dado por el NPM. En la investigación sobre la reforma de la gestión pública en Latinoamérica, Gómez (2013) llega a esta conclusión, resaltando adicionalmente que las reformas son apalancadas por los organismos multilaterales a partir de diferentes estímulos económicos y mensajes vanguardistas que pretenden transformar la contabilidad gubernamental.

Existen críticas a la incorporación del devengo y a la adopción de los criterios de la contabilidad empresarial como las IPSAS, demarcadas en la investigación mencionada (Gómez, 2013). Con respecto al devengo el autor señala que “las reformas, evidencian que la utilidad y resultados de la implementación del devengo son aún incipientes y que, en el mejor de los casos, la coexistencia de la base de caja con la del devengo resulta significativa para muchos gobiernos” (Gómez, 2013, p. 149). Siguiendo a Gómez (2013), en Colombia por ejemplo no se ha dado una adopción plena de las IPSAS, una de las razones es la prevalencia legal y presupuestaria en el sistema.

Las entidades públicas no se constituyen para enriquecer a ciertos individuos o generar riqueza privada, por el contrario surgen para apoyar políticas públicas. Con la incorporación de la lógica del gobierno empresarial en estas entidades se atenta contra el propósito por el cual han sido creadas.

Por tal motivo, “La economía pública diferencia a estas entidades de las privadas, por sus objetivos, por la naturaleza pública de sus recursos y por los mecanismos de coordinación de tales recursos, utilizados para satisfacer sus objetivos”. (Gómez, 2013, p. 150). En efecto, Du Gay (2012), si bien afirma que existen similitudes obvias dentro de los puestos de trabajo de gestión y no manuales entre los sectores, existen diferencias significativas que subyacen a raíz del entorno político y jurídico donde se desarrollan.

En contravía a las diferencias existentes entre una entidad privada y pública, se promueve la adopción de IPSAS sin tener presente que “la adopción del actual modelo contable empresarial internacional (IFRS) como el referente para la emisión de la regulación contable del Sector Público (IPSASB), profundiza las dudas sobre su capacidad para dar cuenta de la dinámica del Sector Público” (Gómez, 2013, p. 151). Puesto que la conversión del modelo contable empresarial hacia un modelo netamente financiero, responde a un enfoque hacia los mercados de capitales. Dicha lógica incorporada en el sector público hace que su papel se reduzca a reconocer solo hechos financieros y lo social se difumina.

Así pues, con este contexto descrito se afianzan algunos de los presupuestos de la corriente para lograr establecer el concepto de IP. El sujeto tiene la potencialidad de influir en su entorno, se evidencia en los impulsos que promueven los organismos multilaterales y organizaciones del sector público, quienes originan las reformas en Perú, Colombia y Reino Unido. Dicha potencialidad está restringida por la alineación social que subsiste puesto que hay un conflicto entre quienes están en pro del NPM y en contra o sencillamente no conocen qué está pasando (el ciudadano del común). Y se entiende que están dominando las ideas de los primeros, se puede hablar de una ideología (neoliberal) que subyace en el fondo de este nuevo paradigma y promueve su aplicación. Si bien corresponde al sector público e influye en el resto de la sociedad, no se debe desconocer que quienes se desenvuelven en el sector privado también tiene relación con el IP, pues desde esta corriente, el IP trasciende a los intereses privados.

V.2 Ideología e interés público

Con respecto a la ideología, “ha habido un número de estudios de investigación que han examinado cómo la contabilidad está relacionada con ideologías e intereses particulares” (Baker, 2009, p. 225). Para comprender esta relación de ideología e IP, Baker (2009), establece que el concepto de ideología ha sido entendido como un “conjunto de ideas o perspectivas que reflejan los intereses de un grupo o clase particular, y no necesariamente de una clase gobernante o dominante” (p. 225).

Este concepto es objetivo, porque sí se estudia el concepto desde Marx y Engels, quienes inspiraron e inspiran a los pensadores de la teoría crítica de la sociedad, teniendo en cuenta que para estos existe una desigualdad social y por ende una lucha entre unos y otros, entonces la ideología presenta una visión del mundo desde la perspectiva de una clase dominante, la cual es distorsionada porque los intereses de la clase dominante son parciales y NO representan el interés público (Jary y Jary, citado en Baker, 2009). Se puede afirmar que la contabilidad utiliza la ideología de diversas maneras ya que dependiendo de la perspectiva ideológica desde donde se parta, así se concebirá un concepto de interés público. Sintetizando las diferentes posturas expuestas por Baker (citado en Gómez 2010) se enmarcan así:

Los Neoliberales: (Interés Público = al Interés Privado). La Social Democracia Liberal: (Interés Público = al equilibrio y los contrapesos para regular a los individuos más fuertes o con mayor poder). Los Social-demócratas críticos: (antagonismo entre el Interés Privado y el Interés Público)". (p. 86)

Entonces desvirtuando el carácter neutral asignado por la corriente funcionalista a la contabilidad, como Gil (2014) lo afirma: "Sabemos que la contabilidad no es neutral respecto del IP y que el IP no lo es respecto de la contabilidad. La contabilidad puede participar- por acción u omisión – en la construcción ideológica del IP" (p. 228). El contexto actual especulativo de las organizaciones ha traído consigo un cambio en los valores profesionales como la prudencia y la objetividad, la contabilidad tiene efectos económicos y sociales con un impacto en el mercado de capitales orientados a salvaguardar los intereses de los inversores (Gómez, 2010), revalidándose así el carácter no neutral de la contabilidad.

Partiendo de estos hechos se está frente a la predominancia de un grupo de personas que comparten un conjunto de ideas, una clase dominante; es posible aseverarlo. Organismos como el IASB y la IFAC hacen que las empresas sin intenciones de internacionalización y administraciones públicas apliquen los estándares solo para reafirmar el dominio sobre las "masas". La contabilidad en el proceso de sostenimiento de relaciones asimétricas del poder (dominación) está siendo utilizada por quienes llevan la consigna de una ideología neoliberal, lográndose así que el IP sea entendido como la suma de los intereses privados y vale pena decir centrado en lo que interesa a un grupo en particular .

Pero "el IP es una ideología en tanto es una 'forma de pensamiento motivadas en intereses sociales' y es la base de 'el proceso por lo que la vida social se convierte en realidad natural'" (Gil, 2014, p. 232). Cuando se alude a la vida social, intereses sociales y realidad natural se está reconociendo el bienestar de la sociedad y esto se dimensiona desde la perspectiva crítica entendiéndose que el IP sobrepasa los interés particulares o la suma de estos.

Para terminar, en oposición desde la corriente crítica se entiende que cuando se habla de los usuarios de la información es ponerlos en el espacio de lo público, un lugar donde confluyen relaciones e interacciones entre sujetos, como producto de concebir que el sujeto tiene una potencialidad al influir en su entorno y de este influir en él. En este lugar los sujetos exigen sus derechos, y también es el espacio donde, a través de las decisiones “dirigidas” consensuadas, se desprenden de sus derechos y obligaciones. Es por eso que se concibe el IP como una expresión de voluntad general. Pero cuando los diferentes mecanismos de la sociedad (apalancados por la economía de mercado), como la comunicación, la publicidad, la propaganda y la información, se renuncia, se ganan, se concilian los derechos y obligaciones, también se puede perder el horizonte del interés general, en beneficio del interés propio y particular (Jiménez, 2012).

VI. Conclusiones

Es inminente afirmar que el concepto IP está relacionado con la concepción de contabilidad que se tenga desde cada perspectiva.

Desde la corriente funcionalista se está promoviendo una reestructuración de todos los agentes (incluida la contabilidad) que integran la sociedad para implantar una concepción donde estar al servicio de los intereses de aquellos que pueden aportar económica o financieramente a las organizaciones, es interés público; ya que sujetos diferentes a estos y que no aportan de esta manera a las organizaciones no importan. Siendo la gente del común, el público general quien recibe el impacto de este “nuevo orden”.

En oposición a esta reestructuración, está la corriente crítica interesada por el cambio y los conflictos, que concibe el interés público como aquel que trasciende los intereses privados o la suma de estos. El reconocimiento de la relación de las partes y el todo (la sociedad), genera una visión donde la contabilidad como parte de esta tiene una potencialidad de ser promotora del cambio social, es decir, una ampliación del marco –implantado desde lo funcionalista– de lo que se debe ocupar la contabilidad.

Para terminar, vale la pena aseverar que dependiendo de la concepción que se tenga de contabilidad también se genera un impacto o influencia en el proceso de construcción de conocimientos, es decir, en la investigación.

Referencias Bibliográficas

- Archel, P. (2007). *Teoría crítica e investigación en contabilidad: un estudio de caso*. España: Editorial de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, AECA.
- Arrubla, J. Los “Estudios Críticos de la Gestión”: Un nuevo campo de investigación. *Revista Lupa Empresarial*, 08, 1-33. Recuperado de <http://www.ceipa.edu.co/lupa/index.php/lupa/article/view/90/174>

- Baker R. (2009). ¿Cuál es el significado del “interés público”? examinando la ideología de la profesión de la contaduría pública americana. En Gómez, M. y Ospina, C. (2009) *Avances Interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas* (pp. 223-239). Medellín, Colombia: L. Vieco e Hijos Ltda.
- Barmettler, Z. (2011). La economía se convierte en ciencia. En R. Lüchinger, (Ed.), *Los 12 economistas más importantes de la historia. De Adam Smith a Joseph Stiglitz* (pp. 9-19). Bogotá: Norma para América Latina.
- Betancur, H. (2012). La contabilidad: un incesante caminar por lo epistemológico y lo ontológico, nuevas perspectivas investigativas. *Lúmina*, 12, 106-126. Recuperado de http://www.utadeo.edu.co/files/collections/documents/field_attached_file/lumina_13.pdf?width=740&height=780&inline=true
- Bustamante, H. (2010). El interés público en la nueva base institucional de la regulación contable en Colombia. Comentarios generales a propósito del proceso de convergencia hacia estándares contables internacionales. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 56, 81-104. Recuperado de <http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/viewFile/14694/12847>
- Chua, W. F. (2009). Desarrollos radicales en el pensamiento contable. En Mauricio Gómez y Carlos Mario Ospina (eds.). *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad: textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas*, (pp. 37-78). Bogotá: Edición Universidad de Antioquia y Universidad Nacional.
- Du Gay, P (2012). *En elogio de la burocracia. Weber-Organización- Ética*. (Carlos Jesús Fernández Rodríguez, trad.) España: Siglo XXI de España Editores, S.A. (Obra original publicada en 2000).
- García, I. (2007). La Nueva Gestión Pública: Evolución y Tendencias. *Presupuesto y Gasto público*, 37-64. Recuperado de- http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/presu_gasto_publico/47_garciasanchez.pdf
- Gil, J. (2014). Contabilidad e Interés Público: Unas Palabras. En C-cinco, 2014. *Horizontes Plurales e Identitarios. Para recrear el pensamiento de la contabilidad*. (pp. 221-240). Armenia: Editorial Granada
- Gómez, M. y Calvo, A (2004). Globalización, Desarrollo Sostenible y Empresa: Virando hacia Responsabilidad Social. *Lúmina*, 5, 209-236. Recuperado de <https://app.box.com/shared/zbz16xxq05>
- Gómez M. (2005). Breve introducción al estado del arte de la orientación crítica en la disciplina contable. *Porik AN* 10, 13-47. Recuperado de http://www.unicauca.edu.co/porik_an/imagenes_3noanteriores/No.10porikan/porikan_1.pdf.
- Gómez, M. (2010). Interés público y ejercicio de la contaduría pública: miradas al contexto internacional y aprendizaje para la profesión en Colombia. *Unimar*, 54,77-91. Recuperado de <http://www.umariana.edu.co/ojs-editorial/index.php/unimar/article/viewFile/184/161>
- Gómez, M. (2013). La reforma de la gestión pública en Latinoamérica: su impacto en la transparencia y la divulgación de la información financiera. Universidad de Valencia, Valencia-España.

- Hernández, D., Soto, Y., & Ríos, I. (2013). Positivismo y Normativismo ¿Es Necesario Llegar A Un Acuerdo? *Adversia*, 13, 1-14. Recuperado de <http://aprendeonline.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/view/18655/16016>
- Jiménez R., (2012). Contabilidad: entre la responsabilidad social y el interés público. *Criterio Libre*, 10 (17), 219-234. Recuperado de <http://www.unilibre.edu.co/CriterioLibre/images/revistas/17/art10.pdf>
- Jiménez, R. (2014). Antecedentes y Alcances del interés público en la contabilidad. En C-cinco, *Horizontes Plurales e Identitarios. Para recrear el pensamiento de la contabilidad* (pp. 314-325). Armenia: Editorial Granada.
- Köler, B. (2011). El padre de la economía nacional. En R. Lüchinger, (Ed.), *Los 12 economistas más importantes de la historia. De Adam Smith a Joseph Stiglitz* (pp. 22-33). Bogotá: Norma para América Latina.
- Larrinaga, C. (1999) Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: una revisión. *Revista de Contabilidad*, 2(3), 103-131. Recuperado de <http://www.rc-sar.es/verPdf.php?articleId=45>
- Monterrey, J. (1998). Un recorrido por la contabilidad normativa. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXVII (95), 427-467. Recuperado de dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/44271.pdf
- Ortega, N. (2013). Los retos de la contabilidad. Una visión desde los avances de la teoría contable. *Lúmina*, 14, 40-52. Recuperado de <http://www.umanizales.edu.co/publicaciones/campos/economicas/lumina/recursos/14/10.pdf>
- Quinche, F. (2011). Perspectivas de Investigación, Retórica y Contabilidad: Una Invitación. *Lúmina*, 12, 216 – 239. Recuperado de <http://revistasum.umanizales.edu.co/ojs/index.php/Lumina/article/view/697>
- Sunder, S. (2005). *Teoría de la contabilidad y el control*. Bogotá: Editorial Universidad Nacional
- Tua, J. (1995). *Lecturas de teoría e investigación*. Medellín: Ediciones Gráficas Ltda.