

Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones Contables "Prof. Juan Alberto Arévalo"

**APORTES PARA MEJORAR LA UTILIDAD DE LA
INFORMACIÓN QUE SUMINISTRAN LOS ESTADOS
CONTABLES . MEDIOS PARA LOGRARLO . UN
SUSTANCIAL CAMBIO DEL PARADIGMA QUE ORIENTA A
LA CONTABILIDAD**

Dr. Mario Biondi

Publicación "Contabilidad y Auditoría"
Año I Número 1 Diciembre 1995

Aportes para mejorar la utilidad de la información que suministran los estados contables - Medios para lograrlo - Un sustancial cambio del paradigma que orienta a la contabilidad

I.- Las motivaciones y objetivos del autor

1.- Nota introductoria

(a) El lema de la XXIª Conferencia Interamericana de Contabilidad es “LA CONTADURÍA PROFESIONAL ANTE LOS TRATADOS INTERAMERICANOS DE LIBRE COMERCIO”. Por su parte las Reglas de Procedimiento aclaran que los participantes en la Conferencia tendrán oportunidad de identificar la magnitud de los retos y compromisos que deberá enfrentar la profesión contable del Continente frente a los acuerdos económicos regionales existentes y al posible Tratado Continental de Libre Comercio.

(b) Los Grupos de Discusión verán acotada su actuación por los trabajos interamericanos y por los nacionales - que se deberán redactar - con estricta sujeción al enfoque central del libre comercio y de la globalización de la economía (regla 5 del temario central).

(c) Por otra parte, se observa una clara directiva que los trabajos interamericanos estudiarán las sugerencias que deberían recibir los organismos patrocinadores de la Asociación Interamericana de Contabilidad, para describir las acciones concretas a adoptar y los trabajos nacionales analizarían el mismo tema para avanzar en igual sentido, pero limitado al ámbito de cada país.

(d) Trataré de adoptar ideas que consideren el tremendo desafío profesional que sin duda es relevante y está latente entre nosotros.

2.- El tema seleccionado

El grupo de discusión 1.1. tratará la “**Propuesta para mejorar la calidad de la información contable frente a las exigencias del cambio y la globalización**”.

Este es el tema que desarrollaré en el trabajo recordando que desde hace más de veinte años la actualmente denominada Asociación Interamericana de Contabilidad se vino ocupando del mismo con una serie de alternativas, que comenzaron en la Xª Conferencia de Punta del Este - Uruguay - del año 1972.

II.- La calidad de la información contable

1.- Destinatarios de la información contable

Para definir la calidad de la información contable debe saberse a quién está destinada. El tema ya fue resuelto reiteradamente y refiriéndose al propio ámbito de las Conferencias Interamericanas puedo mencionar a la VIIª Conferencia Interamericana de Contabilidad - Mar del Plata - Argentina 1965 que al definir el postulado de la Equidad estableció que la equidad entre intereses opuestos debe ser una preocupación constante en contabilidad, puesto que los que se sirven de/o utilizan los datos contables pueden encontrarse ante el hecho que sus intereses particulares se hallen en conflicto. De esto se desprende que los estados contables deben prepararse de tal modo que reflejen con equidad, los distintos intereses en juego en una hacienda o empresa dada.

Alguno de esos interesados pueden tener requerimientos diferentes a otros, tanto en los temas de valuación como en los de exposición de los estados contables.

2.- Recaudos a reunir por la información contable

Por otra parte en 1974, la XIª Conferencia Interamericana de Contabilidad de San Juan de Puerto Rico estableció que los principios de contabilidad vigentes (desde la VIIª Conferencia Interamericana de Contabilidad), debían ser revisados partiendo de una redefinición de los objetivos y del concepto de contabilidad que surgirá como consecuencia de una investigación desarrollada con una adecuada metodología científica. Esta podría consistir en:

a) Obtener una caracterización conceptual de qué es la contabilidad, qué son los estados contables y cuáles son los objetivos de ambos.

b) Ubicar a la contabilidad en el marco de las ciencias, definiendo qué forma de conocimiento es y arribando a una conceptualización de ella con rigor científico.

c) Definir con corrección terminológica el sentido de diversas expresiones utilizadas en contabilidad, a veces con el carácter de sinónimos y en general de manera imprecisa (principios, criterios, postulados, normas).

d) Determinar cuáles son las características, condiciones o cualidades que debe reunir cualquier información, en el entendimiento que por ser la contabilidad parte del sistema de información del ente, debería cumplirlas.

Más adelante en el pronunciamiento que comentamos se señalan los objetivos de los estados contables (financieros) y se dispone incluir en el temario de la siguiente Conferencia el tratamiento de los “principios de contabilidad generalmente aceptados”, o sea toda la teoría contable.

Fue en la XIIIª Conferencia Interamericana de Contabilidad (Panamá, 1979) en la que se dio un listado de las cualidades de la información contable, a saber: objetividad, oportunidad, precisión, integridad, claridad, suficiencia, prudencia, normalización, sistematicidad, verificabilidad, certidumbre, confiabilidad, racionalidad, practicabilidad, irremplazabilidad, convertibilidad y productividad.

Esa lista puede ordenarse de la siguiente forma:

- a) Cualidades a reunir por la información contable, y
- b) Restricciones a la obtención de información contable, derivadas, entre otras, de la relación “costo-beneficio”. Estas restricciones tienen una fuerte dosis de subjetividad, por lo cual su valor puede relativizarse.

3.- Armonización de la información contable

Si son varios los interesados en la información contable y si ésta debe reunir determinados recaudos, cabe preguntarse si es posible armonizar el producto final de la contabilidad o si se deben confeccionar tantos estados contables diferentes según el propósito perseguido.

Considero que la respuesta es que el modelo debería satisfacer todas las necesidades a cubrir, por lo menos en un nivel general. Esta opinión es compartida - en teoría - por muchos expertos y, deben reconocerse las dificultades prácticas para cumplirla cabalmente.

4.- Definición de contabilidad

La XIIIª Conferencia Interamericana de Contabilidad, Panamá 1979, conceptualizó la “contabilidad” en los siguientes términos: “se ocupa de la medición, comunicación e interpretación de los efectos de actos y hechos susceptibles de cuantificación y con repercusiones económicas que se refieren al pasado, presente y futuro de las entidades en general, con el propósito de contribuir al control de sus operaciones y a la adecuada toma de decisiones. Agrega más adelante que el sistema de información de un ente económico, del cual la contabilidad es parte sustancial debe estar dotado de objetividad, precisión, integridad, claridad, suficiencia, prudencia y otros atributos.

¿Es ese concepto de contabilidad polivalente, o por el contrario, acota el objetivo de nuestra disciplina a la toma de decisiones? Aún así **¿quién es el que tiene que tomar decisiones en base a la información que debe suministrarse en contabilidad?**, ¿solamente el empresario, o todos los interesados en los estados contables que he referido en páginas anteriores (II.1.-). Debe descartarse una interpretación limitacionista, por la sencilla razón que los terceros, casi seguramente, contarán principalmente con esa información de publicación, mientras que el empresario dispondrá de los anexos que estime necesarios.

Me consta que varios países de nuestra comunidad americana han hecho esfuerzos para mejorar la calidad de la información contable, único medio para lograr la armonización; debe nivelarse para progresar y no para empeorar. Antes de armonizar, debemos mejorar la información.

5.- Medios para lograr la mejoría de la información que suministran los estados contables

Como es sabido los estados contables se integran en dos temas: aspectos de fondo o normas de valuación y aspectos de forma o normas de exposición; ambos, juntamente con la definición de “contabilidad” y del “objetivo de los estados contables”, integran la teoría contable básica de un país.

De mucho de esto, o de casi todo, se ocuparon Conferencias Interamericanas anteriores: VIª Conferencia Interamericana de Contabilidad, de Nueva York - USA; VIIª Conferencia Interamericana de Contabilidad, de Mar del Plata - Argentina, Xª Conferencia Interamericana de Contabilidad, de Punta del Este - Uruguay, XIª Conferencia Interamericana de Contabilidad, de San Juan de Puerto Rico - Puerto Rico y XIVª Conferencia Interamericana de Contabilidad, de Santiago - Chile.

Algo también se trató en la VIIIª Conferencia Interamericana de Contabilidad, de Caracas - Venezuela y en la IXª Conferencia Interamericana de Contabilidad, de Bogotá - Colombia, aún cuando eran temas mucho más específicos.

Parecería que después de la XIVª Conferencia Interamericana de Contabilidad, se hubiera producido un aflojamiento de esas importantes investigaciones, para pasar a tratarse temas puntuales y hasta diría, rutinarios que más se parecían a seminarios de capacitación o de actualización, que a foros que, en buena medida, pretenden tener nivel científico.

Cuando se abortaron estas investigaciones la situación era la siguiente:

- 1) Definición de contabilidad (XIIIª C.I.C., entre otras).

2) Objetivos de los estados financieros (contables) (XIIIª C.I.C., entre otras).

3) Cualidades de la información contable (XIIIª C.I.C.).

4) Reconocimiento de los llamados “valores corrientes” o “del presente” como criterio de valuación de los bienes, alternativas de los “valores del pasado” o “históricos” (XIVª C.I.C.)

5) Reconocimiento de la necesidad de practicar el “ajuste monetario” cuando en un país determinando se hubiera producido un proceso inflacionario de magnitud “significativa” (desde la IXª C.I.C. en adelante).

6) Reconocimiento de los llamados “resultados por exposición a la inflación” (R.E.I.) y “resultado por tenencia de bienes”. En el caso del “resultado por tenencia de bienes” cabe recordar que en la XIVª C.I.C. quedó claro que no se logró llegar a acuerdos y por esa razón la aplicación de los “valores corrientes” quedó supeditada básicamente a dos condicionamientos:

a) Destino de la diferencia por “tenencia”, con las siguientes alternativas:

- Resultados

- Ajuste patrimonial

- Parte a resultados y parte a ajuste patrimonial, en proporción a:

* Capital propio (ajuste patrimonial),

* Capital ajeno (resultado),

o,

* Capital de trabajo (resultado),

* Capital fijo (ajuste patrimonial).

b) Medición del “capital a mantener”:

- * Capital financiero (desembolso de los propietarios).
- * Capital operativo (mantenimiento de la capacidad productiva).

Vale la pena recordar la importancia que tiene la determinación del capital (como variable independiente dentro de la participación de los propietarios) puesto que su magnitud determina, por residuo, el resultado del período (variable dependiente).

Este “capital operativo” es de difícil determinación y sería, al decir de quienes lo promueven, la expresión del “valor corriente” del “capital”.

Es evidente que de todos los temas “suspendidos en su tratamiento” los más conflictivos son el del **Resultado por tenencia de bienes** y el del **Capital operativo o Capital físico**, como también se lo puede denominar.

Parecería que una está implícito en el otro.

III.- Las Normas Contables en Argentina

Mi país, Argentina, se hizo eco de las investigaciones que se habían realizado en el marco de la Asociación Interamericana de Contabilidad y, mediante un pronunciamiento profesional de fecha 12 de junio de 1992 (Resolución Técnica Nº 10 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas), adoptó el siguiente esquema de organización de su teoría contable básica:

- Definición de contabilidad.
- Objetivos de los estados contables.
- Aspectos de fondos o de valuación:

Sustento teórico: Modelo contable.

- a) Valuación: **Preferentemente** a valores de mercado.
- b) Capital a mantener: financiero.
- c) Moneda homogénea.

Aplicación: Detalles contenidos en la Resolución Técnica Nº 10 y

concordantes.

- Aspectos de forma o de exposición:

- Sustento teórico: Cualidades de la información contable.

La información que suministran los estados contables, debe ser:

a) **Verdadera** (con 8 caracterizaciones)

b) **Pertinentes** (con 6 caracterizaciones)

c) **Viable** (con 8 caracterizaciones)

d) **Organizada** (con 2 caracterizaciones)

e) **Eficaz y Eficiente** (útil con costo razonable)

- Aplicación: Resolución Técnica N° 8 y concordantes.

Pasaré rápida revista a las normas vigentes:

1.- Normas de valuación

Debo preguntarme si estoy satisfecho con la decisión argentina y si esas normas son suficientes para suministrar una buena información para todos los usuarios.

Comienzo por aclarar que al haber formado parte - durante buena parte del período - de la comisión especial que trabajó en la elaboración de las nuevas normas, en alguna medida eso hace que me comprendan las generales de la ley. No obstante, la independencia de criterio que siempre guió mi actuación docente y profesional me permite opinar con total objetividad.

El modelo contable aprobado en la Argentina fue lo mejor que, desde el punto de vista técnico y político podría lograrse. Sin duda existieron muchos condicionamientos, como ser:

a) Estudios inconclusos sobre el capital operativo.

b) Falta de convencimiento sobre la suficiencia absoluta de los valores corrientes dado el condicionante señalado en a).

c) Arraigo logrado a través del tiempo, del costo histórico ajustado por inflación.

Veamos como se trató en las normas, cada uno de estos condicionamientos:

a) El llamado “capital operativo” en oposición al capital “financiero” incluye una serie de posibilidades pero una muy mayor cantidad de dificultades para su concreción. Desde el punto de vista teórico la identificación de este “capital” es problemática, dado que podría asimilarse con alguna de las siguientes pautas o con varias de ellas, a saber:

1.- El capital necesario para producir y vender un número determinado de unidades a precios dados, o

2.- La suma del capital de trabajo y del capital fijo que iguale la capacidad operativa del año precedente, o

3.- El capital del ejercicio anterior actualizado por algún índice específico, vinculado con la actividad del ente, o

4.- La suma del activo corriente más la del activo no corriente, medidos en unidades físicas, con indiferencia de la fuente de financiamiento, o

5.- Una cifra nueva, totalmente desvinculada de la del ejercicio anterior, que responde a una política operativa determinada.

Puede verse claramente que las dificultades se multiplican y que de sobre está justificada la expresión que los “estudios no están terminados”.

b) Los valores corrientes generan “resultados por tenencia de bienes”. Parecería que la equidad más absoluta resultaría de la aplicación de esa metodología de valuación a todos los bienes “activos”, “pasivos” y también del “patrimonio neto” (que expresaría el “valor presente” de la participación de los propietarios). Dado que ello no es posible, por las razones expuestas en el apartado anterior a), se debilita la posición que pretende considerar a todos los diferenciales entre costos pasados y costos presentes como resultados.

Así están las cosas en Argentina en materia de normas de valuación contable. El tema sigue estudiando inclusive, muy seriamente en Institutos Universitarios de Investigación Contable.

2.- Normas de exposición

En este tema, tan importante, para brindar información útil para los usuarios, en Argentina se avanzó mucho y los modelos en uso responden con razonable amplitud a los requerimientos generales.

IV.- Soluciones posibles para mejorar la información contable. Grupos de temas a considerar. Pasos a seguir

Las propuestas para mejorar la calidad de la información contable están condicionadas (según pide el temario) a las “exigencias del cambio” y a la “globalización” (de la economía).

El **paradigma** que preferentemente se utilizó hasta hace veinte años aproximadamente, en investigación contable, fue priorizar el conocimiento de los **resultados del período**. En los últimos tiempos, en cambio, ese **paradigma** evolucionó y la generalidad de los investigadores propician como principal objetivo de la contabilidad el de la **utilidad**. Coincidentemente la XIIIª Conferencia Interamericana de Contabilidad incluyó dentro de la definición de la contabilidad el concepto que es un “sistema de información que facilita la toma de decisiones (o sea más útil para decidir)”.

Ya en 1962, en la VIª Conferencia Interamericana de Contabilidad de New York, al efectuarse la propuesta sobre “principios y normas mínimas” se señaló, dentro de lo que se identificó como postulados básicos a dos conceptos: **equidad y utilidad**.

El postulado de **equidad** fue mantenido posteriormente, mientras que **utilidad** sobrevivió solamente hasta la VIIª Conferencia Interamericana de Contabilidad, en la que quedó descartado. **Utilidad** de los estados contables había sido propuesto en New York, considerando que ellos deben llenar un fin útil y a tal efecto se prepararán teniendo en cuenta **propósitos generales o propósitos particulares**. Se daba como ejemplo de propósitos generales: “determinar la utilidad (debió decirse resultado) de un ejercicio, la rentabilidad de inversiones, la solvencia, etc.”. Entre los propósitos particulares mencionaba: “aportes de patrimonios o fondos de comercio a sociedades, liquidaciones, etc.”.

En algunos párrafos posteriores, al enfatizar la importancia de los **postulados básicos** decía “como el fin que se persigue es dominante, todos los **principios generales** ceden a este postulado fundamental y es así como un inventario puede ser valuado aplicando criterios distintos según sea el fin que se persigue al preparar los estados financieros” (contables).

Numerosos caminos podrían seguirse a partir de este concepto de “propósitos particulares” de los estados contables. No resulta conveniente rechazarlo apriorísticamente, sin profundizar su estudio, pero seguramente, la aceptación sería posible si se lo refiriera al uso interno de los estados o, dicho de otra manera, como una modalidad de la actual “contabilidad para la gestión”. Como puede verse, hace más de 30 años que se buscaba mejorar la información contable.

Analizaré ahora la expresión del condicionante **exigencias del cambio**. El cambio generado en los entes usuarios de los sistemas contables resulta de la complejidad de las operaciones en que se ven involucrados. A pesar de los acuerdos regionales y de las mejores intenciones de los participantes, es innegable que las características de cada país son distintas y las simplificaciones que se intenten aplicar siempre tendrán el freno de las peculiaridades de cada estado. Véanse las dificultades que aparecen en Europa para la unificación del signo monetario, lo cual significaría, si se lograra, la expresión más cabal de la unidad.

En consecuencia las “exigencias del cambio” debería ser un acicate para mejorar la información contable, útil también fuera de las fronteras de cada país.

La globalización de la economía señala, más aún, la necesidad de mejorar la información. Los estados contables o financieros deben ser interpretados en todo el mundo y por lo tanto cierta uniformidad es indispensable.

En este trabajo expuse parte de lo que se produjo en la Asociación Interamericana de Contabilidad sobre estos temas y los esfuerzos deben continuarse, ahora con más énfasis que nunca.

Para mejorar la información contable por las exigencias del cambio y la globalización debería adoptarse una metodología de trabajo que incluyera los siguientes grupos de temas o pasos a considerar:

1.- Unificación de la terminología contable

Al margen del problema de los idiomas, existen diferencias significativas en las denominaciones que se aplican para expresar las mismas cosas. Valgan como ejemplos los siguientes:

Estados Contables = Estados Financieros

Bienes de Uso = Propiedades, Plantas y Equipos

Bienes de Cambio = Inventarios

Llave de Negocio = Plusvalía Mercantil

Patrimonio Neto = Participación de los Propietarios

Activos no Corrientes = Otros Activos

Amortización = Depreciación - Amortización

Balance General = Estado de Situación Patrimonial

Sería importante revisar ampliamente la terminología vigente en cada país y creo que se podría lograr una relativa armonización.

2.- Unificación de la cantidad de estados contables a publicar y contenido de los mismos

En este grupo los problemas de armonización podrán ser más complejos pero será cuestión de tiempo; creo que en el lapso de dos conferencias interamericanas la solución podría lograrse.

Nos estamos refiriendo concretamente si además de los estados contables genéricamente denominados Balance General y Estado de Resultados, debería requerirse el que se mostraran los cambios en la posición financiera y en la participación de los propietarios.

Por su parte algunos de esos estados contables muestran versiones diferentes que también sería necesario armonizar (por ejemplo las variaciones de la caja y bienes asimilables o las del capital corriente - enfoque temporal financiero del capital de trabajo).

Prolongaría demasiado este trabajo, que persigue objetivos muy concretos cuales son señalar un camino viable para trabajar en el ámbito de la respectiva Comisión Interamericana para formular propuestas asumibles por todos los países participantes, detallar los diferentes modelos susceptibles de ser adoptados; por otra parte es un material fácilmente obtenible.

También deberían definirse otros temas menores como la información comparativa, anexos y notas.

Sin embargo, continuamente están apareciendo escollos en el camino de la armonización. En materia de normas de exposición de estados contables, el Comité de Conducción del I.A.S.C., acaba de publicar un borrador sobre "Principios para la presentación de estados financieros", cuyo plazo para recibir comentarios vence el 30 de junio de 1995, que sigue, en buena medida, las normas de la Comunidad Europea y por ende, se aparta mucho de los modelos en uso en otros continentes. Me pregunto: ¿qué actitud adoptarían algunos países que adhieron explícitamente a las N.I.C.'s si estos modelos llegan a tener vigencia?

No abro juicio de valor sobre la calidad de los proyectos, sino cuál es el sentido de estos intercambios de ideas en el ámbito de la A.I.C. cuando quizá, lo más práctico, sería una mayor participación directa en el I.A.S.C.

No obstante, dado que estas reflexiones podrían parecer un tanto negativas continúo con los lineamientos de mi trabajo, en la tarea para la que fuimos convocados a México.

3.- Unificación de los lineamientos generales para la elección del modelo contable

1.- Los modelos contables

El modelo contable está constituido por las pautas básicas que generan la cualificación y la cuantificación del patrimonio y, por ende, de los resultados.

Todo modelo contable debe tener **parámetros independientes, parámetros dependientes y restricciones a la aplicación de parámetros.**

Son **parámetros o variables independientes** las que definen:

a) Tipo de Moneda de Cuenta: corriente y homogénea o constante.

b) Tipo de Capital cuya integridad debe mantenerse: Magnitud determinada por el desembolso de los propietarios y Magnitud determinada por el cumplimiento de objetivos.

c) Criterio General de Valuación: costos de origen o históricos y costos presentes o corrientes.

Son **parámetros o variables dependientes** las que resultan, obviamente de la elección prioritaria de los parámetros o variables independientes y que condicionan a la que ahora mencionaremos:

Tipos de Resultados: Intercambio, de Tenencia de bienes, por Exposición a la inflación.

Podrían aparecer los tres, dos o solamente el de “intercambio”. Este último lo veremos en cualquier modelo contable, pero podría ser con otro nombre y una diversa manera de cuantificación.

Las **restricciones a la aplicación de parámetros** serían:

a) Si el modelo contable utilizara la alternativa de costos históricos o de origen, la restricción estaría dada por la regla “costo o mercado, el menor”, con sus límites máximo y mínimo.

b) Si el modelo contable utilizara la alternativa de costos del presente o corrientes, la restricción estaría dada por la necesidad de determinar los valores recuperables de los activos valuados a los efectos de imponer como límites de las valuaciones al mayor entre el **Valor Neto de Realización** o el **Valor de Uso o de Utilización Económica** de los bienes respectivos.

2.- Unificación de lineamientos generales

La unificación de los lineamientos generales para la elección del modelo contable estaría dada por las siguientes condiciones:

a) Posible reexpresión de los estados contables en caso de existir inflación significativa, según expresara oportunamente.

b) Información complementaria sobre valuación de inventarios a valores del presente o corrientes y del costo de la mercadería vendida.

c) Momentáneamente todos los países se encuentran alineados detrás del concepto de capital financiero (desembolso de los propietarios) con lo cual no existen discrepancias en este tema.

4.- Otros requerimientos para mejorar la calidad de la información contable

1.- Estados contables proyectados

Varios países de América están analizando la conveniencia de requerir la publicación de los llamados estados contables proyectados para complementar la información que suministran los estados contables que reflejan los hechos pasados.

Excede en mucho el objeto de este trabajo comentar en detalle este tema que incluye problemas de diversos órdenes y, sin duda, incluye un adecuado servicio de auditoría externa que, en alguna medida requeriría la participación de especialistas en microeconomía.

En Argentina, el Instituto de Investigaciones Contables “Profesor Juan Alberto Arévalo” de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, se encuentra abocado a este estudio interdisciplinario.

Es un tema complejo pero, encauzado, brindaría una mejora notable en la información que actualmente brindan los estados contables de uso corriente.

Como método alternativo, provisoriamente, podría aceptarse la publicación de un estado de resultados proyectado basado en el método de las “utilidades brutas”.

2.- Índices económicos-financieros

Sin pretender que los estados contables de publicación se transformen en una enciclopedia, creo conveniente que, a los efectos de mejorar la utilidad de la información proporcionada por los mismos, se requiera suministrar en las “notas” algunos indicadores muy elementales que, para los lectores no expertos, los ilustren en estos temas.

Los índices podrían ser:

- a) Liquidez corriente: activo corriente dividido pasivo corriente.
- b) Porcentaje que la utilidad neta ordinaria representa sobre las ventas.
- c) Endeudamiento: pasivo total dividido patrimonio neto o participación de los propietarios.
- d) Utilidad por acción: sin debilitamiento y con debilitamiento total.

Estos índices deberían referirse a:

- a) El último ejercicio cerrado, y
- b) El promedio de los tres últimos años.

V.- Resumen

En el presente trabajo el autor pretende cumplir los siguientes objetivos:

1.- Recordar las valiosas investigaciones que se realizaron en el ámbito de la Asociación Interamericana de Contabilidad con el objeto de mejorar la calidad de la información que brindan los estados contables. Esas investigaciones quedaron en "vía muerta", la que debería habilitarse nuevamente.

2. En lo inmediato proponer medidas para mejorar la información y facilitar la interpretación de los estados contables para lo cual debería seguirse los siguientes pasos:

a) Definir las funciones que, en materia de armonización, le corresponde al I.A.S.C., a la A.I.C., a los organismos profesionales y a las universidades.

b) Definido el paso a), tender a uniformar la terminología contable básica, que se utiliza en los estados de ese origen, al margen de las diferencias idiomáticas.

c) Definir cuáles estados contables deberían publicarse y qué contenido mínimo los integrarían. Incluir ciertos índices económico-financieros.

d) Unificar los lineamientos generales para la elección del modelo contable, que incluiría:

* Exigencia de reexpresión de los estados contables cuando en un país determinado la inflación acumulada sea significativa (considerada como tal si en tres años, acumulada, alcanza al 30%).

* Mientras no se logre acuerdo sobre el destino de los “resultados por tenencia”, producir una información complementaria suponiendo la valuación de los inventarios a valores de mercado. Igual cosa debería hacerse con el “costo de la mercadería vendida”.

e) Continuar con las investigaciones: sobre el mantenimiento de un capital diferente al “financiero” y estados contables proyectados.

3.- La Comisión de Investigación Contable debe ser el órgano natural para encauzar estas investigaciones que deberían culminar con la emisión del **trabajo interamericano** para la XXIIª Conferencia.

4.- Recordar al Comité Organizador de la XXIIª Conferencia Interamericana de Contabilidad que es inconveniente abortar la continuidad de estos estudios como se hizo en períodos anteriores.

Para cumplir todos estos objetivos, el autor propone soluciones concretas.