

Sección de Investigaciones Contables

**UNA PROPUESTA ACERCA DE LA ACEPTACION
DE LAS TEORIAS CONTABLES.**

CARLOS LUIS GARCÍA CASELLA

Dr. Carlos Luis García Casella.

- Contador Público - Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de Buenos Aires (1953)
- Doctor en Ciencias Economicas Facultad de Ciencias Economicas
Universidad de Buenos Aires (1957)
- Profesor Emérito - Universidad de Buenos Aires (2005)
- Docente Investigador categoría 1 Ministerio de Educación,
Programa de incentivos a Docentes Investigadores de
Universidades Nacionales
- Director del Centro de Modelos Contables de la
Sección de Investigaciones Contables – IIADCOM
- Autor de 199 Publicaciones (1957/2012)
- Director de tesis de Grado, Maestría y Doctorado.
- Autor de 164 presentaciones a congresos, reuniones y simposios (1981-2012)
- Director de Proyectos de Investigación Contable

Publicación presentada el 17/08/2012 - Aprobada el 19/10/2012

**UNA PROPUESTA ACERCA DE LA ACEPTACION
DE LAS TEORIAS CONTABLES.**

SUMARIO

Palabras Clave

Key Words

Resumen

Abstract

- 1. Introducción**
- 2. El Capitulo 1 – Introducción**
 - 2.1 Relación Teoría Contable e Informes Financieros para terceros.**
 - 2.2 Objetivo inicial discutible**
 - 2.3 Una Teoría o varias teorías**
 - 2.4 Consecuencia: estudiar la aceptación de las teorías**
 - 2.5 Las llamadas bases bajando de Teoría General a teorías parciales**
 - 2.6 El tema de los destinatarios de los informes**
 - 2.7 El medio ambiente o contexto de la Contabilidad**
- 3. El capitulo 2 – Alternative Theory Approaches**
- 4. El capitulo 3 Criticisms of present Theory Approaches**
 - 4.1 El problema de las relaciones entre la Teoría y la Practica**
 - 4.2 El problema de la asignación**
 - 4.3 La dificultad en los patrones normativos**
 - 4.4 Dificultades en la investigación de la interpretación de la conducta de los precios de los títulos valores.**
 - 4.5 El problema de la relación costo-beneficio.**
 - 4.6 Limitaciones en la exposición de los datos**
 - 4.7 Resumen**
- 5. Capitulo 4: Difficulties in achieving consensus: or general view**
- 6. El capitulo 5: Implications**
 - 6.1 Implicancias para la investigación**

6.2 Implicancias para la política contable

7. Nuestra reflexión final

8. Bibliografía

PALABRAS CLAVE

**TEORIA CONTABLE – INFORMES FINANCIEROS
USUARIOS – PRÁCTICA CONTABLE**

KEY WORDS

**ACCOUNTING THEORY – FINANCES REPORTS
USERS – ACCOUNTING PRACTICE**

RESUMEN

Se analiza un informe de la A.A.A de 1977 referido a la aceptación de las teorías contables respecto a los conceptos y patrones de los informes contables financieros

ABSTRACT

Analysis of one report of the A.A.A of 1977 related of the acceptance of the accounting theories about concepts and standards of accounting finance reports

1. INTRODUCCIÓN:

En 1977 la entidad que agrupa a los investigadores contables de Estados Unidos de Norteamérica (en inglés American Accounting Association) emitió un informe acerca de la teoría contable y la aceptación de esa doctrina (Committees on Concepts and Standards for External Financial Reports 1977)

Desde la designación del grupo de autores surge una primera y principal refutación; si se autodenominan "Comité sobre Conceptos y Patrones de los Informes Contables Financieros para destinatarios externos al emisor mismo", siempre su tarea es una pretendida búsqueda de apoyo para lograr mejoría en dichos informes y creen que puede surgir directamente de los autores de Teoría Contable.

Los autores, dirigidos por Lawrence Revsine de la Universidad de Northwestern incluía ocho importantes investigadores:

- James R. Boatsmann de la Universidad de Oklahoma state.
- Joel Demsky: de la Universidad de Stamford
- John W Kennelly de la Universidad de Paul
- Kermit D. Larson de la universidad de Texas en Austin
- George V. Stabus de la Universidad de California en Berkeley
- Robert R. Sterling de la Universidad de Rice
- Jerry V. Weygandt de la Universidad de Wisconsin en Madison
- Stephen A Zeff de la Universidad de Tulane

O sea, todos docentes investigadores de Contabilidad con gran conocimiento del tema de la Teoría Contable pero reducida a Contabilidad Patrimonial y dentro de ella a Informes Contables.

En cierta medida no toman en cuenta los conceptos amplios que indicaba la publicación de la misma AAA de 1966 "Statement of Basic Accounting Theory"; al respecto decíamos en el año 2001. (García Casella – Rodríguez de Ramirez 2001; p. 53)

“El objetivo de la función contable es la medición y comunicación de datos sobre actividades socio-económicas pasadas, presentes y futuros” y aprovechando el citado trabajo de la AAA de 1966 hicimos la traducción parcial siguiente (García - Rodríguez p. 54)

“Esta definición de la Contabilidad es más amplia que aquella que se expresó en otros pronunciamientos sobre teoría contable. No se halla implícito que la información contable se deba basar necesariamente en datos de transacciones, y se demostrará que la información basada en varios tipos de datos no – transaccionales cumple con las normas para ser considerada contable.”

“Aunque las mediciones de activos y ganancias periódicas califican como información contable, nuestra definición de Contabilidad no se halla limitada a estas mediciones ni el concepto se limita a aquellas entidades en las cuales la obtención de ganancias periódicas constituye el principal objetivo.”

Durante nuestro trabajo analizaremos las contradicciones de estos importantes cambios en este meritorio y extenso trabajo, contradicciones con el trabajo de la AAA de 1966 y con la evolución de la Teoría Contable a partir de textos como el de Mattessich de 1964.

2. EL CAPITULO 1. INTRODUCCION

En 4 páginas los autores efectúan una introducción que abarca:

- a. Primera parte del párrafo 1
- b. Segunda parte del párrafo 1

2.1 Relación Teoría Contable e Informes Financieros para terceros.

En la primera parte del primer párrafo del capítulo introductorio dicen (CSEFR 1977: p1)

“There has been a persistent, widely held belief among accountants that the accumulation of accounting theory literature would eventually lead to a compelling basis for specifying the content of external financial reports”

En español puede ser:

Es común, entre los contadores, considerar que la acumulación de literatura acerca de la teoría contable podría servir de base para determinar el contenido de los informes financieros para terceros

Para relacionar la llamada literatura sobre Teoría Contable con los informes contables financieros para terceros ajenos al ente, los autores suponen que los contadores creen en las ventajas de una “acumulación de teorías contables.” La acumulación parece un concepto de matemática, considero que acumular 2,3, 100 o más teorías llamadas contables solo brindarían un panorama extenso al lector contador pero nunca podrían darle elementos para determinar contenidos de informes contables.

Independientemente del citado error que consiste en considerar virtud la mera acumulación de teorías en vez de pensar en un ordenamiento y análisis posterior a la mera acumulación de su utilización por algún profesional contable, creemos que nada de la Teoría en general puede ser base de contenido de ningún informe.

Nuestra opinión es que hay o debe haber una Teoría General de la Contabilidad que abarque teorías generales de cada área o segmento específico. Gerencial, financiero, gubernamental, macroeconómico, social, ambiental y futuros que genere la investigación con método científico sobre el tema.

A su vez, las posibles teorías generales de la Contabilidad Financiera pueden tener varias partes, una de ellas serían las teorías generales sobre los Informes Contables Financieros que tendrían estrecha relación con las teorías generales de los sistemas contables de entes emisores de informes contables financieros.

2.2 Objetivo Inicial Discutible

En la segunda parte del primer párrafo del capítulo 1 dicen (CSEFR1977:1)

“Indeed a primary objective implicit in the charge to this committee was to ascertain the extent to which existing accounting theories do in fact provide a basis for determining the content of external financial reports and resolving accounting controversies”

En español puede ser:

Por ello, un objetivo inicial implícito en la tarea a cargo de este comité era tratar de lograr cuales son las teorías contables existentes que proveen una base para determinar el contenido de los informes contables financieros de uso externo y así resolver las controversias contables al respecto.

Este objetivo considerado prioritario resulta equivocado; por mas que se recorran teorías generales de la Contabilidad Financiera no surgiría la determinación concreta del posible contenido de los informes contables financieros; las controversias seguirán existiendo.

Tal vez la solución más adecuada sería utilizar el método científico de resolución de problemas de la Contabilidad determinando las variables relevantes respecto al contenido de los informes contables financieros para uso externo y efectuar la modelización que permita orientar el futuro de sus contenidos en situaciones concretas determinadas en la Teoría General de los Informes Contables Financieros,

2.3 Una Teoría o Varias Teorías

En el tercer párrafo del capítulo 1 (CSEFB1977:1) dicen:

“In the view of this committee, a single universally accepted basic accounting theory does not exist at this time. Instead, a multiplicity of theories has been- and continue to be-proposed. Therefore, this statement cannot provide accounting with an unequivocally acceptable conceptual superstructure when the underlying foundations has not yet settles”

En español sería:

Desde el punto de vista de este Comité, una única Teoría Contable Básica aceptada universalmente no existe actualmente. En su lugar, una multiplicidad de teorías han sido propuestas y continúan siendo propuestas. De este modo, este informe no puede proveer a la Contabilidad de una superestructura conceptual cuando sus fundamentos no se pueden establecer.

Al respecto, opinamos que nunca va a existir una Teoría General de la Contabilidad única aceptada universalmente, pues no hay una sola Teoría Básica Única de la Economía o de la Administración o de ninguna disciplina estudiada con método científico. Lo que existe es una serie de avances de teorías que quieren extender el conocimiento contable pero siempre sujeto a posibles controversias. Sostener que este informe no puede proveer a la Contabilidad de una superestructura conceptual aceptable inequívoca mente parece un error, aparenta entender que la ciencia hace aportes definitivos, se acerca a lo que algunos denominan “acientífico”

2.4 Consecuencia: Estudiar la aceptación de las Teorías

En el cuarto párrafo de la Introducción (CSEFR1977 p 1) establecen lo que podrían hacer: analizar las teorías que conocen y su posible aceptación y allí vuelve la meta: que ayuden a definir el contenido de los informes contables financieros; dicen:

"We believe that theory acceptance would not be facilitated by this committee's attempting

"To impose theory closure. Numerous theories already exist. Selection of one such theory by this committee might be persuasive to some however, because of the complex nature of the process of theory acceptance (which is discussed in chapter 4), any imposed selection of one from among competing theories would not resolve existing debates and would not provide rigorously defensible theoretical closure."

"According, this report does not attempt to develop a statement of universally accepted accounting theory's instead ours is a statement about accounting theory and theory acceptance specifically, we explore certain theoretical approaches to accounting and explain the reasons why achieving consensus is an arduous task"

En español sería:

Creemos que la teoría aceptada no será facilitada por la tarea de este comité que impondría un cierre de la teoría. Existen numerosas teorías ya. La elección de una de ellas por este comité podría ser aceptada por algunos. Sin embargo, debido a la naturaleza compleja del proceso de aceptación de las teorías (lo cual sería discutido en el capítulo 4) una selección impuesta de una teoría frente a otras teorías en competencia no resolverá los debates actuales y no proveerá una defensa rigurosa de una conclusión teórica. De acuerdo con ello, este informe no trata de desarrollar una declaración de teoría contable universalmente aceptada; en su lugar es una declaración acerca de la teoría contable. En concreto exploraremos las razones por las cuales conseguir consenso al respecto es una tarea ardua.

Aquí nos gusta puntualizar:

- a. No hay ni habrá Teoría Contable aceptada por todo el ámbito de los investigadores con método científico de la Contabilidad
- b. Dedicar un capítulo integral (el cuarto) a tratar de aceptar cada una de las teorías parece tarea sin resultados posibles.

- c. Si tratan acerca de porque no pueden hacerlo de de es porque creen que se debe buscar CONSENSO, parece secuela de los PCGA llamados generalmente aceptados pero no mediante un método científico riguroso.

2.5 Las llamadas bases bajando de Teoría General a Teorías Parciales

En el subtítulo de la introducción aparece (CSEFR1977 p1) "Basis for Different Accounting Theories" pero aunque lo llamen Bases para Teorías Contables Diferenciadas en el texto descubren su interés parcial en:

- a. Teorías contables acerca de los informes contables financieros destinados a terceros.
- b. Propósitos de la Contabilidad Financiera.
- c. Dependencia de la Economía.

Así dicen (CSEFR1977 p1)

"There is currently an abundance of theories of external reporting. At a very general level, accounting writers appear to agree that the central purpose of financial accounting is the systematic provision of economic data about reporting entities. The data are provided to individuals and groups external to the reporting entity and it is generally acknowledged that profit seeking as well as not for profit entities maybe involved."

En español:

Corrientemente, hay abundancia de teorías referidas a los estados contables financieros para uso externo. A nivel muy general, los escritores contables muestran un acuerdo acerca que el objetivo central de la Contabilidad Financiera es la provisión sistemática de datos económicos acerca de las entidades sobre las que informan. Los datos se proveen a individuos y grupos externos al ente emisor y se reconoce generalmente que la búsqueda de ganancias incluye a las entidades sin fines de lucro.

Estamos cada vez mas lejos de una Teoría General de la Contabilidad apta en el 2011 o en 1977, y nos reducimos a un enfoque parcial de posible teoría de los informes contables financieros, en criterios economicistas y pretendiendo que todos los entes que produzcan informes se ocupen del motivo ganancia.

Nos preocupa que asimilen el problema de los Informes Contables Financieros para terceros como el problema central de la Contabilidad Financiera, creemos que deben tomar en cuenta a los sistemas contables de cada ente que emita esos posibles informes, de los seres humanos que los preparan, los receptores los revisores y muchos más aspectos propios de una Teoría General de la Contabilidad Financiera. También parece que no toman en cuenta los aspectos de la Teoría General de la Administración que puede decir:

- a. Los entes lucrativos no tienen como único objetivo incrementar el patrimonio; tienen objetivos múltiples que se sub-optimizan mutuamente.
- b. Los informes contables financieros tienen también datos no económicos.

2.1 El tema de los destinatarios de los informes

Bajo el título de USERS de la Introducción, los autores se refieren a los usuarios o destinatarios de los llamados Informes Contables Financieros para terceros ajenos al ente y señalan (CSEFR1977 p2)

“The set of users of financial accounting reports sometimes is defined narrowly to include only presents owners of a reporting entity; at other times, it is defined broadly to include creditors, employees, regulatory and taxing authorities charitable institutions and the “general public.”

En español sería:

El conjunto de los usuarios de los informes de la Contabilidad Financiera está definido algunas veces en forma restringida por incluir solamente los presentes participantes de la entidad sobre la que se

informa; otras veces, se define en sentido amplio incluyendo acreedores, empleados, autoridades de regulación, autoridades impositivas, instituciones benéficas y el "público en general"

Vemos que soslayan el problema acerca de la existencia de informes contables financieros para terceros MONOPROPOSITO o MULTIPROPOSITO.

Aun insisten en un uso extendido de dichos informes para:

- a. Terceros afectados por el uso
- b. Afectados en forma indirecta
- c. Todos los miembros de la sociedad
- d. Futuras generaciones

Concluyen diciendo (CSEFR1977 P3) 2/3):

"In a "general" theory, the specification of users should be able to cope with a variety of individual and multi-persons configurations. Such a strong requirement implies that it a "general" is to exist and survive it should accommodate what is know or believed about the variety of users, such a theory. Indeed, such a theory should be able to cope with and say something about the desirability of a variety of institutional arrangement as well. Several critical questions are empirical and largely unexplored. As a consequence, several accounting theories – each incorporating highly specific views of user's behavior – coexist. And the views of user behavior are usually inconsistent across the theories that employ this approach"

En español sería:

En una teoría "general" las especificaciones acerca de los diversos usuarios serian capaces de enfrentar a una gran variedad de situaciones de personas individuales y grupos de muchas personas. Por ello, sería un requerimiento implícito que la teoría "general" existe y sobrevive acomodándose al conocimiento o las creencias acerca de la "variedad" de usuario. Por lo tanto, cuando una teoría sea capaz de

enfrentar y abarcar los deseos de la gran variedad de usuarios, será considerada buena.

Algunas preguntas críticas son empíricas y están sin ser consideradas. En consecuencia algunas teorías contables – aquellas que incorpora muchos puntos de vista de la conducta del usuario – coexisten y los puntos de vista de la conducta del usuario son generalmente inconsistentes con las teorías que emplean esta metodología.

Vemos que concluyen el tema de los usuarios con:

- a. Reclamo de lograr una especie particular de Teoría General Contable que sirva en particular al tema de las necesidades de los usuarios.
- b. Le preocupa la variedad de usuarios pero no enfrenta el tema: mono propósito - multipropósito.
- c. Terminan reconociendo la inconsistencia de los trabajos citados; aprovechamos para reiterar Teoría General es de toda la Contabilidad e influiría en la Teoría General de la Contabilidad Financiera y la Teoría General de los Informes Contables.

Al respecto, decíamos hace años (García Casella 1999 p97):

“De la lectura de lo expuesto surge que los estados contables gravitan en la vida de los individuos y organizaciones a las cuales pertenecen y también en la vida de los individuos y organizaciones, que no los producen sino que los conservan o utilizan”

“Por ello, creemos que es necesario generalizar y obtener en la materia pautas amplias que alberguen a todos los estados contables mediante un intento de elaboración de una teoría general de los estados contables”

2.7 El medio ambiente o contexto de la contabilidad.

Bajo el subtítulo Environment vuelven a hablar de una hipotética teoría general contable que abarque:

- a. El problema de las múltiples fuentes competitivas de la información frente a los informes contables de los que se ocupan.
- b. Versión multi-personal de los usuarios
- c. Influencia de la auditoría en los informes.

En este punto y en el llamado resumen insisten en pretender que una Teoría General, sin aclarar a cuál de ellas se refieren, ayude a los que elaboren políticas contables. El tema es arduo y debería desarrollarse ampliamente una Teoría General para el siglo XXI.

3. EL CAPITULO 2. ALTERNATIVE THEORY APPROACHES

En las páginas 5 a 26 hacen un importante trabajo de recopilación de las corrientes de autores de su propio país (EEUU) aunque hacen una advertencia (CSEFR1977 p5) sobre el valor de las teorías contables que tratan:

“In this chapter we classify accounting theories and summarize the dominant approaches that have evolved within each of the classifications.

We have discerned three basic theoretical approaches (1) Classical (“true income” and inductive) (2) Decision usefulness; and (3) information economics 1. This survey is intended to provide the foundation necessary for our subsequent examination of the reasons that the profession has been unable to achieve consensus on a “general” theory of external reporting”

“Note1. We should observe that some authors who have helped developed these approaches ay disavow any intention of having contributed to an accounting theory. Nevertheless each of these approaches has various been perceived as a potential source of a theory of accounting or as a basis for determining the content of external financial reporting

The widespread acceptance of these perceptions leads the committee, tentatively at last, to recognize each as an approach to theorizing in accounting”

En español sería:

En este capítulo clasificaremos las teorías contables y reuniremos las aproximaciones principales que incluyan cada una de las clasificaciones. Hemos clasificado tres abordajes teóricos básicos: (1) modelo clásico ("ingreso verdadero" e inductivo); (2) utilidad para la decisión; y (3) economía de la información¹. Este estudio se hace entendiendo que permite proveer los fundamentos necesarios para nuestro examen posterior de las razones por las cuales la profesión ha sido incapaz de lograr consenso acerca de una teoría "general" de los informes contables para terceros.

1. Observaremos que algunos autores que tienen gran desarrollo en estos abordajes pueden rechazar la intención de haber contribuido a una Teoría Contable. Sin embargo, cada uno de esos abordajes han sido percibidos muchas veces como una fuente potencial de una teoría de la Contabilidad o como una base para determinar el contenido de los informes financieros al exterior. La amplia aceptación de esas percepciones hace que el Comité, tentativamente, los reconozca como una aproximación a la teorización contable.

Al respecto nuestro comentario es:

- a. Los llamados "tres abordajes básicos" no son de la Contabilidad en general sino de la parte de la Teoría de la Contabilidad Financiera que se ocupa de los informes contables financieros.
- b. Reiteran la preocupación de lograr una relación directa entre los autores tratados y los profesionales que ejercen los conocimientos contables al presentar informes contables financieros.
- c. Insisten en lograr "consenso" para una Teoría General de la Contabilidad no es el método aconsejado por epistemólogos.
- d. Aceptan que algunos autores que citan no pensaban que estaban contribuyendo a una Teoría General de la Contabilidad. Aquí hay un abuso en su utilización si los juzgan por algo que no pensaban hacer.

- e. Una "fuente potencial" de la Teoría General es muy general y llevaría mucho tiempo intentar vincular la Teoría General con esos trabajos preparados para otro destino.
- f. La base determinante de los contenidos de los informes contables financieros se podría hacer a través de un largo pasaje entre la Teoría General Contable y las diversas teorías particulares derivadas.

No tenemos duda que los abordajes clásicos para el desarrollo teórico abarcan obras clásicas de la literatura contable de Estados Unidos de Norteamérica, pero resulta que no hay ninguna comparación con aportes de otros autores más recientes a ese año 1977 por ejemplo Mattessich de 1964 en su "Accounting and Analytic Methods"

Parece que la enumeración de autores desde 1922 a 1975 sirve para conocer parte del pensamiento contable norteamericano entre esos años y sería útil para una historia del pensamiento contable.

En el resumen del capítulo dicen (CSEFR1977 p25)

"In this chapter we have identified and classified three prominent approaches to the construction of accounting theory: (1) classical ("time income" and inductive) models; (2) decision-usefulness; and (3) information economics. Our synopsis clearly indicates many differences in problems addressed, assumptions made, and analytic methods employed across the various approaches. While the differences are fundamental and starkly visible, and while the issues and conclusions are often inconsistent among alternative approaches, theorists have had little success, in reconciling these differences or in persuading critics that their unique structure is superior to others. Issues are continually recycled and closure appears to be no nearer"

En español sería:

En este capítulo, hemos identificado y clasificado tres abordajes destacados para la construcción de la Teoría Contable: (1) Modelo clásico ("ingreso o resultado real" e inductivo) (2) Utilidad para la decisión (3) Economía de la Información. Nuestra sinopsis indica claramente

como los diversos abordajes tienen claras diferencias en los problemas que resuelven, los supuestos que crean, y los métodos analíticos empleados. Mientras las diferencias son fundamentales y rigurosamente visibles, y mientras las cuestiones y las conclusiones son frecuentemente inconsistentes respecto a abordajes alternativos, los teorizadores han tenido poco éxito en reconciliar esas diferencias o en persuadir a los criterios que su estructura única es superior a las otras. Las cuestiones están continuamente renovadas y el final no aparece cercano.

Pero no toman en cuenta al citado autor Richard Mattersich que en 1963 desde Berkeley, California, decía (Mattessich 1964/2002 p. IX):

“El propósito de este estudio es presentar una estructura unificada de la Contabilidad y hacer conocer al lector los nuevos desarrollos significativos en esta disciplina. La inclusión del término “método analíticos” en el título de este libro, parece estar justificada por el hecho de que muchas de las influencias recientes en Contabilidad, provienen de las ciencias administrativas y de sus enfoques analíticos cuantitativos.”

Nos extraña que los autores que tratan no incluyan el libro de Mattessich de 1964 y si el de Ijiri de 1971.

Volviendo al autor de 1964, nos parece adecuada su opinión (Mattessih 1964/2002 p. 387)

“De esta manera se introdujo una nueva visión de la Contabilidad, que no constituye una teoría completa, sino un basamento y un esquema para la construcción de dicha teoría sin dudas, este libro está plagado de todas las limitaciones implicadas en los primeros intentos”.

En esa línea presentamos en el año 2001 un aporte que intenta, sobre la base de la obra señera de Mattessich aportar elementos que purifiquen de economicismo los primeros pasos y continúe con otros pasos.

Así el texto de 2001 (García Casella – Rodríguez de Ramirez (2001, p. 11)

“Con ello consideramos haber contribuido a la determinación de elementos para la formula de una Teoría General Contable, en consonancia con nuestros objetivos de:

- a) Lograr repercusión en Argentina de las teorías contables desarrolladas en el exterior.
- b) Enumerar los principales problemas contables implícitos o explícitos en numerosos autores del periodo científico de la contabilidad.
- c) Formular hipótesis alternativas que intenten la solución de los problemas principales.
- d) Enumerar leyes posibles de la actividad contable.
- e) Contrastar empíricamente con los autores seleccionados.
- f) Detectar problemas que pueden ser base para la futura hipotética formulación de Normas Tecnológicas Contables no coercitivas.

4. EL CAPITULO 3 CRITICISMS OF PRESENT THEORY APPROACHES

En este capítulo de critica a los abordajes actuales de la Teoría Contable analizan el problema de la relación entre la teoría y la práctica, el de la asignación, las dificultades con los patrones normativos, las dificultades en la interpretación de las teorías contables basadas en la investigación del precio de los títulos-valores; el problema de la relación costo-beneficio y las limitaciones de la expansión del número de los datos.

En todos los casos vemos que no se refiere a la Contabilidad como ciencia factual, cultural aplicada solo base para informes contables financieros.

4.1 El problema de la relacion entre la teoriay la practica.

Nos parece inadecuado que los contadores que ejercen en base a sus conocimientos de la disciplina contable pretendan “recetas” de las

teorías para poder hacer mejor sus tareas: pretender un "Manual del Buen Contador" que explique lo que tiene que hacer en su totalidad es una utopía, hace falta criterio personal para ejercer en base a la teoría pero con un esfuerzo personal propio de seres que no actúan mecánicamente.

Las críticas a las teorías se concentran en los informes contables financieros, los autores del trabajo dudan de la capacidad de los teóricos que estudian para resolver problemas complejos. Puede compartirse ese juicio pues solamente una Teoría Contable General puede AYUDAR a resolver, pero no resolverá todos los problemas de los contadores que practican, quedaría un margen, más o menos grande, para que los contadores apliquen su juicio o criterio personal igual que hacen los médicos respecto a la medicina y los abogados respecto al derecho.

4.2 El problema de la asignación.

Consideramos que este problema es esencial de la disciplina, ya lo trataba un autor de Contabilidad Macroeconómica (Ohlsson (1960, p.13)

"El problema de decidir en que cuenta (dentro de un plan contable dado) hemos de registrar una transacción se llama aquí el problema de la asignación

A sí dicen (CSEFR1977 p.32)

"Most of the alternative approaches to specifying the content of external financial reports rely heavily upon allocation processes. Even if allocation procedures are avoided in formulating the general frame work of a proposal, they are frequently introduced at a more specific level. Thomas (1969.1974) has argued that the allocation problem is an inherently insoluble one that pervades most external reporting proposal"

En español sería:

La mayor parte de los abordajes alternativos elaborados para especificar el contenido de los informes contables financieros para uso externo confían fuertemente en procesos de asignación. Aun cuando los

procedimientos de asignación están aludidos en la formulación del marco conceptual general de una propuesta, frecuentemente esta introducido en un nivel más específico. Thomas (1969.1974) ha argüido que el problema de la asignación es un problema insoluble en si mismo que invade la mayoría de las propuestas de informes de uso externos.

Al respecto, opinamos:

- a) No hay duda que la asignación correcta corresponde a la estructura y diseño del sistema contable que incluye el catalogo de unidades contables a utilizar pero la Teoría general de la Contabilidad no influiría sino a través de la Teoría de la Contabilidad Financiera y la Teoría de los Sistemas Contables Micro y Micro sociales.
- b) No hay duda que no tratan la asignación los llamados marcos conceptuales de los actuales y anteriores reguladores de la Contabilidad Financiera desde la Enorme Crisis 1929/1935.
- c) No es científico declarar insoluble el problema de la asignación porque parte de la base de muchas teorías contables y debemos estudiar y ofrecer posibles soluciones.

4.3 La dificultad en los patrones normativos.

En este punto hace énfasis en las dificultades de la emisión de patrones normativos; no hay duda que es un tema no investigado suficientemente pues generalmente se fijan normas sin considerar el interés del usuario, pero esto tiene poco que ver con una Teoría General.

4.4 Dificultades en la investigación de la interpretación de la conducta de los precios de los títulos valores.

Un estudio economicista-financiero de una parte pero no el de todo de los informes contables financieros; me refiero al Mercado de Capitales y su abandonada hipótesis de eficiencia del mercado.

No es útil para una Teoría General Contable, es una partecita.

4.5 El problema de la relacion costo-beneficio

Indica claramente que ese análisis Costo-Beneficio no sirve para elegir una Teoría Contable General.

4.6 Limitaciones en la expansion de los datos.

No está probado que MAS INFORMACION es mejor que MENOS INFORMACION. Se rechaza las ideas de los que propugnen la expansión de los datos.

4.7 Resumen

Señalan (CSEFR1977 p. 39)

“In this chapter, we have reviewed a variety of reasons why individual accountants may be dissatisfied with the various approaches to developing an accounting theory. We have not attempted to provide an exhaustive enumeration; instead, our discussion illustrates major issues. Although the reader may well have edition al points of contention or crisis, this limited discussion should suggest the breadth of the problem”.

En español seria:

En este capítulo, hemos reunido una variedad de motivos por los cuales los contadores individualmente pueden estar satisfechos en los varios abordajes que desarrolla una teoría contable. No hemos hecho una exhaustiva enumeración; en cambio: nuestra discusión ilustra las mayores cuestiones. El lector puede muy bien tener puntos de vista adicionales acerca del contenido de las críticas, esta discusión limitada sugerirá la gran envergadura del problema. Opinamos al respecto.

- a) No es posible satisfacer todas las necesidades de los contadores como individuos independientes; tal vez la solución es lograr opiniones de grupo o conjuntos de contadores en situaciones particulares diversas. Ninguna teoría contable actual o futura servirá para su aplicación digamos “automática”

al deliberar sobre el contenido de los informes contables financieros.

- b) No creemos que la discusión de las cuestiones que eligen ayude a formar una Teoría General Contable.
- c) Como lector, sin agregar nuevos puntos de vistas al contenido de las críticas, coincido que hay un problema insoluble: decidir el contenido de los informes contables financieros sin haber hecho una REAL Teoría General Contable.

5. CAPITULO 4 DIFFICULTIES IN ACHIEVING CONSENSUS, A GENERAL VIEW.

Al tratar las dificultades para alcanzar consenso, en este capítulo proponen una revisión general de la cuestión.

Comienzan sosteniendo que los cambios que notan y que pronostican para la Contabilidad pueden ser más REVOLUCIONARIOS que EVOLUCIONARIOS, se apoyan en Kuhn.

Sin recurrir a Kuhn sostenemos que lo verdaderamente revolucionario es:

- a) Salir de los informes contables financieros
- b) Trepas por el resto de la Contabilidad Financiera y sus diversos componentes
- c) Reconocer que la igualdad CONTABILIDAD = CONTABILIDAD FINANCIERA es falsa.
- d) Peor la igualdad nociva INFORME CONTABLE FINANCIERO = CONTABILIDAD
- e) Esta revolución en la línea de Mattessich y autores posteriores puede llegar a lograr una Teoría General Contable eludiendo el debate llamado multiparadigmático
- f) No nos escapemos de la Contabilidad a ampararnos en epistemólogos, para nosotros basta aprovechar de la filosofía una Ontología y una Epistemología, ambas con realismo moderado y la consecuente Ética o Filosofía Aplicada.

- g) Así la Teoría General Contable en el futuro tratarían el tema del contenido de los informes contables financieros.

6. EL CAPITULO 5: IMPLICATIONS

Resumen 2 implicancias: (1) Para la investigación (2) para la política.

6.1 Implicancias para la investigacion

Señalan tres:

- I. El resultado final de la Teoría no puede ser ordenada o sea por Fiat
- II. La Teoría de Informes de Uso Externo tiene un gran alcance mayor que el que se percibe generalmente
- III. Todos los abordajes teóricos son imperfectos vistos desde la perspectiva de algún abordaje alternativo.

6.2 Implicancia para la política contable.

Hasta que se obtenga el consenso para aceptar un paradigma la utilidad de las teorías contables para ayudar las decisiones de política es parcial.

7 NUESTRA REFLEXION FINAL.

Parece que la tarea del comité en 1977 reúne buena información sobre los autores norteamericanos de Contabilidad entre 1922 y 1975 con algunas omisiones como la de Mattessich 1964.

Al pretender obtener de esos autores apoyo a la solución del problema del contenido los informes contables financieros se han alejado de la posibilidad de una Teoría General Contable. Este informe y cada uno de los trabajos son aportes a la investigación contable con método científico.

Tal vez se pueda difundir las ideas de lo que se considera una Teoría General de la Contabilidad sin atarla al beneficio de los contadores prácticos que piden, según parece, apoyo para no tener que desarrollar la riesgosa tarea de juicio o criterio frente a los informes contables financieros.

8. BIBLIOGRAFIA

COMITTEE ON CONCEPTS AND STANDARDS FOR EXTERNAL FINANCIAL REPORTS: (1977)

GARCIA CASELLA, C.L. y RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. del C. (2001): Elementos para una Teoría General de la Contabilidad" edito la Ley Bs As Argentina ISBN 950-527-480-7

GARCIA CASELLA, C.L. (1999): "La Teoría y los Estados Contables" editorial Economizarte Buenos Aires Argentina. ISBN 987-9372-05-0

MATTESSICH, R. (1964-2002): "Contabilidad y Métodos Analíticos- medicina y proyección del ingreso a la Riqueza en la Microeconomía y en la Macroeconomía" traducción de GARCIA CASELLA y RODRIGUEZ DE RAMIREZ Editó la ley Bs As Argentina ISBN 950-537-731-8

OHLSSON, I. (1960): "Contabilidad Nacional "traducción del inglés de Fernando M de Esendrillas Aguilar Madrid España NR 4485-57.

"STATEMENT ON ACCOUNTING THEORY AND THEORY ACCEPTANCE" edito AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATIONS USA ISBN 0-86539-010-X

