

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires  
Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y  
Métodos Cuantitativos para la Gestión

**Sección de Investigaciones Contables**

**ALGUNOS COMENTARIOS ACERCA DE  
“ACCOUNTING THEORY”  
DE  
JOHN A. CHRISTENSEN Y JOEL S. DEMSKI**

**CARLOS LUIS GARCÍA CASELLA**

Dr. CARLOS LUIS GARCÍA CASELLA

- Contador Público, F.C.E. – U.B.A.
- Doctor en Ciencias Económicas, F.C.E. – U.B.A.
- Profesor Emérito, F.C.E. – U.B.A.
- Docente investigador categorizado 1 – U.B.A.
- Director del Centro de Modelos Contables,  
Sección de Investigaciones Contables “Prof. Juan Alberto Arévalo”,  
I.I.A.C.M.C.G., F.C.E. – U.B.A.

---

Publicación “Contabilidad y Auditoría” Nº 30 – año 15 – diciembre 2009



**ALGUNOS COMENTARIOS ACERCA DE  
"ACCOUNTING THEORY"  
DE JOHN A. CHRISTENSEN Y JOEL S. DEMSKI**

**SUMARIO**

**Palabras Clave**

**Resumen**

**Abstract**

**1. Introducción**

**2. El prefacio de Christensen y Demski**

**3. La Introducción y su visión global**

**3.1 Acerca de la Contabilidad**

**3.2 Acerca de la Información (con incertidumbre)**

**3.3 Acerca de la Teoría**

**3.4 El camino Posterior**

**3.4.1 Parte Primera. Fundamentos**

**3.4.1.1 Capítulo 2. Los informes de las organizaciones**

**3.4.1.2 Capítulo 3. Fundamentos clásicos**

**3.4.1.3 Capítulo 4. Fundamentos contables**

**3.4.1.4 Capítulo 5. Modelizando la información**

**3.4.1.5 Capítulo 6. Utilización de la información a nivel individual**

**3.4.1.6 Capítulo 7. El sistema contable como un canal de  
información**

**3.4.2 Parte Segunda. Contenido de la Información**

**3.4.2.1 Capítulo 8. La información en un contexto de valuación**

**3.4.2.2 Capítulo 9. La información contable en un contexto de  
valuación**

**3.4.2.3 Capítulo 10. La información contable y no contable en  
situación de valuación**

**3.4.2.4 Capítulo 11. Información en un marco de contratos  
administrativos**

**3.4.2.5 Capítulo 12. Información adicional en un contexto de  
contratos gerenciales**

- 3.4.2.6 **Capítulo 13. Conflicto entre diversos usos**
- 3.4.3 **Parte Tercera Ventajas Comparativas**
- 3.4.3.1 **Capítulo 14. Reconocimiento**
- 3.4.3.2 **Capítulo 15. Contenido Informativo y Auditoría Acumulada**
- 3.4.3.3 **Capítulo 16. Reconocimiento Condicionado**
- 3.4.3.4 **Capítulo 17. Acumulaciones Intertemporales**
- 3.4.3.5 **Capítulo 18. Acumulaciones Intratemporales**
- 3.4.4 **Parte Cuarta Fin del Plan**
- 3.4.4.1 **Capítulo 19. Consideraciones Institucionales**
- 3.4.4.2 **Capítulo 20. Oportunidades y Responsabilidades Profesionales**

#### **4. Conclusiones**

#### **5. Bibliografía**

### **PALABRAS CLAVE**

**TEORÍA CONTABLE – INFORMACIÓN –  
ESTADOS HISTÓRICOS**

### **KEY WORDS**

**ACCOUNTING THEORY – INFORMATION –  
HISTORICAL STATEMENT**

#### **Resumen:**

Crítica de un enfoque parcial de la TEORÍA CONTABLE.

#### **Abstract:**

Critique of one partial focus of accounting theory.

## 1. Introducción

En un trabajo denominado "Accounting Representation and the Onion Model of Reality: A Comparison with Baudrillard's Orders of Simulacro and his herperreality " de Richard Mattessich, pendiente de publicación, ampliado y actualizado, tangencialmente se trata el libro "Accounting Theory" de Christensen y Demski (Mattessich, 2004;67;68), de este modo:

"...La teoría contable, entendida en un sentido amplio, es una miscelánea de muchos fragmentos de teorías, principios, convenios, perspectivas, etc., aceptados desde hace tiempo. Pero ha llegado a ser más controvertido desde que los académicos han tratado de convertir nuestra disciplina en una ciencia positiva. Mucha de la confusión podría ser clasificada o eliminada si se admite que la Contabilidad, incluso la Contabilidad Académica, es una ciencia aplicada..."

"...No se puede ignorar la investigación desarrollada recientemente en los trabajos de P.O. Christensen y Felthan (2003 Vols. I y II) y de J.A. Christensen y Demski (2003)..."

Nosotros que compartimos la posición de Mattessich respecto a que la Contabilidad es una ciencia aplicada procuraremos tratar el denominado "texto introductorio" de Christensen y Demski, dejando el otro texto para una futura consideración.

## 2. El prefacio de Christensen y Demski

Comienzan reconociendo que no hay una sola Contabilidad, lo que reconocería, lo que nosotros denominamos Segmentos Contables cuando señalamos (García Casella 2001, pág. 145 y ss).

"...La Contabilidad tiene una parte general y luego segmentos diversos...La Contabilidad cuenta con una Teoría General Contable aplicable a todas las situaciones, pero a ella se agregan

modelos, hipótesis y leyes específicas para cada uno de sus segmentos...”

Christensen y Demski coinciden al decir (pág. Xii):

“...Accounting comes in an amazing variety of forms, including financial, managerial, governmental, national, and tax. Add to this the variety across firms and national boundaries, and we have a seemingly bewildering array of variations...”

Elogian la posibilidad de la Teoría Contable al decir (pág. Xii).

“...With a modest amount of abstraction or theory, however, the essential details come into focus...”

Y siguen:

“...Here we present such an abstraction. There are three keys to the abstraction.”

“The first is to identify a substantive reason for “doing the accounting”. To us, accounting is designed to convey information, so in the end we are dealing with some specific information source. We term this information content perspective. “

“The second key is to recognize, if you will, the structure that accounting places on its informational renderings: restrictive recognition and income as change in net assets adjusted for capital adjustments.”

“The third key is to be thoughtful about the setting. If information is present, then uncertainty present. If information is present, someone must be interested in acquiring that information. If the firm or reporting entity is confronted by some accounting issue, such as depreciating a long-lived asset, it must have had a reason for acquiring the asset in the first place...”

Trataremos de analizar los tres aspectos de abstracción para hacer Teoría en Contabilidad.

Respecto al primer punto importante no estamos de acuerdo en que la Contabilidad se una fuente específica de información como cualquier otra. Para nosotros la Contabilidad:

"...Se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas de cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos y adecuados a cada situación..." (García Casella 2000, pág. 25).

Entonces, la "perspectiva del contenido de información" es parcial si no se le integra en el ámbito que provee la Teoría de la Administración para cualquier ente. Si no hay objetivos organizacionales la información puede ser una mera reunión de datos tipo almacenamiento sin orientación.

Respecto al punto principal de abstracción número dos me asusta la incorporación del término Activo, del adjetivo Neto, de la precisión de Ajustado y peor, de los ajustes del llamado Capital. Pero los autores, ¿Quieren hacer una Teoría General o una simple Teoría de la Contabilidad Patrimonial o Financiera sin pasar por la Teoría General Contable?

Esta simplificación nos aleja de la propuesta abstracción general.

Al tratar el punto relevante número tres estamos de acuerdo en que en la información contable está presente la incertidumbre como señalamos (García Casella 2008, pág. 30) al decir:

La existencia de incertidumbres normales en todos o casi todos los rubros de los llamados Estados de Situación Patrimonial de la Contabilidad, y siguiendo 20 autores reconocidos en su momento por Chambers en que proponíamos como solución posible (pág. 54):

“colocar claramente en los informes contables financieros “las cifras numéricas no expresan exactitud de medición sino estimaciones frente a incertidumbres normales”

Notamos otra vez que vuelven a aspectos de Contabilidad Financiera, exclusivamente como “Activo de larga duración”.

Reconocen una perspectiva económica en la información contable, pero destacan que no depende de la Teoría Económica la decisión.

### **3. La Introducción y su visión global**

Ante la gran cantidad de opciones y elecciones que se deben enfrentar en la tarea contable vemos una reiteración de la importancia de la Teoría Contable al decir (pág. 1):

“ This is where accounting theory enters the picture. Accounting theory is all about understanding, making, and improving these choices. It is a guide to responsible, professional-quality decision making and responsible, professional-quality behaviour in the accounting arena...”

Pero las opciones suenan reducidas a la Contabilidad Financiera y sus informes contables financieros, pues citan:

- LIFO versus FIFO versus /costo promedio
- Depreciación acelerada o no
- Costo combinado o individual en el sistema de costo basado en actividades
- Ganancias versus centros de inversión
- Reconocimiento de pasivo potencial problemático

Luego vuelven a intentar hablar de:

- Contabilidad empresarial o corporativa

- Contabilidad del propietario
- Contabilidad gerencial
- Contabilidad tributaria
- Contabilidad de entes no lucrativos
- Contabilidad del Ingreso Nacional

Pero no con los detalles arriba indicados de la Contabilidad Patrimonial, que parece ser su fuerte.

A continuación acometen con la regulación de los informes contables financieros:

- FASB
- GASB
- SEC
- CASB
- IASB
- IRS

Plano totalmente parcial que no ayudaría a la solución en base a teoría y a abstracción.

Y terminan señalando que tratarán 4 términos importantes:

- a) CONTABILIDAD
- b) INFORMACIÓN con INCERTIDUMBRE
- c) TEORÍA

### **3.1 Acerca de la Contabilidad**

Al comienzo del punto caen en particularidades de la Contabilidad Financiera (pág. 2).

"...Ask yourself this: To what question is accounting the answer? In our view, this is straightforward: Accounting provides an answer, be it good or not so good, to the question: What is temporal financial history of the organization or entity under consideration? Accounting seeks to answer such question as how are we doing ,

what have we accomplished, what stock of resources and obligations are before us, and so on...”

Vemos una calificación limitada de lo que es la Contabilidad y de lo que puede hacer con sus tareas. La “historia financiera de una organización o ente” no es lo único que puede hacer nuestra disciplina.

Recursos y obligaciones no son los únicos ni los principales elementos de la actividad contable, aunque los autores elogien a la historia y sus aportes.

Luego caen en los problemas particulares que esa “historia financiera de la organización” tiene:

- a) flujos de caja
- b) acumulación
- c) activos
- d) duración del ente

Terminan reconociendo a la Contabilidad un potencial de posibilidades con respecto a la “historia financiera de la organización” que ayude a resolver problemas de asignación de recursos (problemas económicos) dentro y fuera de la empresa.

Pero, me parece que dejan fuera de la Contabilidad otros aspectos que tratan bajo el título siguiente:

### **3.2 Acerca de la Información (con incertidumbre)**

Aquí consideran que si el sistema contable revela algo que no conocemos es por que tenemos incertidumbre acerca de eso, o sea la Contabilidad y, en forma general, la Información parece ayudar frente a la incertidumbre normal de la vida humana de relación social, en la que estamos los contadores apoyando las decisiones.

El defecto es reducir la Contabilidad a información sobre la historia financiera de la organización. No podemos aceptar que:

- a) sea un sistema de medición financiero final exclusivamente;
- b) se refiera siempre a Estados de Situación patrimonial y de Resultados u Ingresos;
- c) se refiere a ganancia, costos y pasivos

No entiendo por que en el lenguaje popular la Contabilidad es o debería ser expositora de medición de valores pero creo que peor es lo que dicen los autores:

"...Idealmente, el argumento dice: los activos serán establecidos a su valor justo, el ingreso será una medición justa y verdadera (pág. 4)" esto no permite una teoría de las incertidumbres que atiende la Contabilidad".

Luego hablan de mercados y precios y expresa la doctrina CONTABILIDAD y ECONOMÍA de este modo (pág. 4).

"...We hasten to add that if valuation is the purpose, accounting is an abject failure on a worldwide basis. Economic and accounting values, where we have data , are virtually never well aligned..."

Parece que la Contabilidad, según los autores, se refiere a medir valuando actividades vinculadas con las riquezas materiales; hacen depender la Contabilidad o sus informes de la Economía, así no vamos camino a una Teoría General.

Apuntan que "medición de valor", como tema exclusivo de la Contabilidad no permite obtener valores buenos y en vez el abordaje de "contenido de la información" permitirá acentuar la importancia de un sistema de medición final que transporte información pero ¿eso es la Contabilidad?

Parece que lo que se propone es lograr que la Teoría Contable tenga en cuenta las necesidades del usuario de la información. Buscan que el Sistema Contable capte mejor cantidad de datos pasibles de informar al destinatario.

Para lograr sus objetivos recurren a la Teoría.

### 3.3 Acerca de la Teoría

Comienzan explicando que entienden por Teoría (pág. 6)

“...Theory refers to a set knowledge that explains, or purports to explain, a set of phenomena. It is a coherent description or set of principles that illuminate or explain some particular set of phenomena...”

Al dar ejemplos de Newton y Darwin, se refieren a ciencias naturales que se reiteran basándose en Sims para la metodología de la Macroeconomía.

Así muestran como se fue avanzando paso a paso, lo que llaman “parsimonious compression” en el caso de los científicos de la naturaleza de Brake, Kepler y Newton, y reiteran (pág. 6)

“...The idea of parsimonious compression is central to this view. This is a what makes theory useful, it provides structure for organizing our thoughts about some set of phenomena. This structure, this parsimonious compression, though, is not, in general, without error. A theory is unlikely to be perfect, specially in the social sciences. This means that the theory with which we work is an approximation. If you like metaphors, theory comes with an error term...”

Coincidimos cuando hicimos una aproximación a la Teoría Contable fijando una estructura acerca de los fenómenos producidos en su dominio o universo del discurso. (García Casella; Rodríguez 2001) que abarcaba:

- Dominio o Universo del discurso contable
- Naturaleza o status epistemológico de la Contabilidad
- Relaciones de la Contabilidad con otras disciplinas
- Segmentación o unidad contable absoluta
- Sistemas contables
- Medición

- Personas o sujetos de la actividad contable
- Modelos en la Teoría General Contable

En resumen la Teoría ilumina y produce efectos de dos clases:

- a) efectos de primer orden en que se focaliza la Teoría para comprender un conjunto de fenómenos,
- b) efectos de segundo orden,

Concluyen, queriendo tratar a la actividad contable frente a otras actividades proveedoras de información, lo que parcializa su intento teórico.

### **3.4 El camino Posterior**

Quieren justificar la noción de Contabilidad como Teoría de comprensión PARSIMONIOSA o en etapas que detallan en esta parte de la Introducción que pretenden resumir todo el libro.

#### **3.4.1 Parte primera Fundamentos**

- 3.4.1.1 Capítulo 2. Los informes de las organizaciones
- 3.4.1.2 Capítulo 3. Fundamentos clásicos
- 3.4.1.3 Capítulo 4. Fundamentos contables
- 3.4.1.4 Capítulo 5. Modelizando la información
- 3.4.1.5 Capítulo 6. Utilización de la información a nivel individual
- 3.4.1.6 Capítulo 7. El sistema contable como un canal de información

#### **3.4.4 Parte Segunda Contenido de la Información**

- 3.4.4.1 Capítulo 8. La información en un contexto de valuación
- 3.4.4.2 Capítulo 9. La información contable en un contexto de valuación
- 3.4.4.3 Capítulo 10. La información contable y no contable en situación de valuación
- 3.4.4.4 Capítulo 11. Información en un marco de contratos administrativos
- 3.4.4.5 Capítulo 12. Información adicional en un contexto de contratos gerenciales
- 3.4.4.6 Capítulo 13. Conflicto entre usos

- 3.4.5 Parte Tercera Ventajas Comparativas
- 3.4.3.1 Capítulo 14. Reconocimiento
- 3.4.3.2 Capítulo 15. Contenido Informativo y Auditoría Acumulada
- 3.4.3.3 Capítulo 16. Reconocimiento Condicional
- 3.4.3.4 Capítulo 17. Acumulaciones Intertemporales
- 3.4.3.5 Capítulo 18. Acumulaciones Intratemporales
- 3.4.4 Parte Cuarta Fin del Plan
- 3.4.4.1 Capítulo 19. Consideraciones Institucionales
- 3.4.4.2 Capítulo 20. Oportunidades y Responsabilidades Profesionales

Si este es el método de lograr Teoría Contable por crecimiento no creo que nos lleve a buen término, el término parece ser GASB, FASB, SEC, IRS, IASB, AICPA, por ello parece buscar una Teoría Contable para la Regulación de los Estados Contables Financieros.

#### **3.4.1 Parte primera Fundamentos (pág. 7)**

“...Our work is organized in the following fashion. Initially, in Part 1, we invest in building blocks that will be important to envision the organization or entity for which we account as explicitly making resource allocation decisions. For example, to study depreciation, it is important to begin with setting in which the organization finds is rational to acquire a long-lived asset in the first place. The same holds for, say, inventory or financial instruments. Likewise, to study the use of accounting measures in evaluating a manager, it is important to begin with an organization that finds it rational to acquire the services of a manager in the first place...”

Vemos que los ejemplos son de Contabilidad Financiera o Patrimonial, no pueden ser base para Contabilidad Social, Económica, Gerencial, Ambiental o Gubernamental.

Consideran importante para hacer la Teoría Contable:

- a) depreciación;

- b) decisiones racionales sobre activos;
- c) inventarios;
- d) instrumentos financieros;
- e) deseo racional de adquirir servicios de administrador

No parece buena base inicial por más que vayan en crecimiento.

### 3.4.1.1 Capítulo 2. Los informes de las organizaciones (pág. 8)

"...So we begin, in Chapter 2, with a sketch of a firm that combines factors of production, given its technology, to produce output. Three factors are highlighted: capital, labor, and management. This provides, as we shall see, a rich context in which to explore the usual variety of accounting issues coupled with the presence of a management that, it self, must be well motivated..."

Utilizan como ejemplo una llamada "firma" o entidad con fines de lucro que combina los clásicos factores económicos de producción: capital, mano de obra y gestión de conducción; quedan interesados también en la calidad de la gestión administrativa.

Pero la nota 8 al pie de página vuelve a reiterar:

- a) Contabilidad estructurada en base a nociones de:
  - I. Activo
  - II. Pasivo
  - III. Capital
  - IV. Ingreso
  - V. Gasto
- b) Informe sobre ACTIVIDADES
- c) Podrían ser sujetos variados:
- d) PERO: enfatizan en una firma de producción, decir que "por conveniencia" pero no es buena base para lograr una TEORÍA de la CONTABILIDAD para todos sus segmentos o partes y no sólo para las que tiene repercusión económica de entes frente a inversores de recursos o accionistas.

### **3.4.1.2 Capítulo 3. Fundamentos clásicos**

Acá dicen (pág. 8):

“...From here we turn to the question of how this firm would be portrayed in a classical valuation exercise (Chapter 3) in which economic value and economic income are well defined...”

Vemos que lo que no abarca el valor económico y el Ingreso queda fuera del ejercicio y hay temas así en la Contabilidad Social, la Contabilidad Ambiental, la Contabilidad Gubernamental y la Contabilidad Gerencial.

Sería mejor hablar de MEDICIÓN y no de VALUACIÓN económica y no en moneda para lograr una TEORÍA GENERAL. La llamada “Fundamentación clásica” es nociva.

### **3.4.1.3 Capítulo 4. Fundamentos contables**

Continúan (pág. 8):

“...So equipped, we then contrast this portrayal with that of a classical accounting rendering (Chapter 4) in which accounting value and accounting income are highlighted. This provides an opportunity to formally define accounting and to link, in explicit form, the economic and accounting valuation renderings...”

Contentos con el “equipamiento” logrado en el capítulo 3. quieren enfrentar una llamada “clásica” rendición contable que, según ellos, se destaca por el ingreso contable y el valor contable: nuevamente se reitera la visión economicista: ingreso económico, no otros conceptos a informar y valorización con método economicista de la tarea contable.

Terminan buscando enfrentar VALOR CONTABLE versus VALOR ECONÓMICO ¿Qué tiene que decir para una Teoría General de la Contabilidad?

Podría ser:

VALOR AFECTIVO vs. VALOR CONTABLE  
VALOR SOCIAL vs. VALOR CONTABLE  
VALOR PERSONAL vs. VALOR CONTABLE

Y así sucesivamente:

#### **3.4.1.4 Capítulo 5. Modelizando la información y**

#### **3.4.1.5 Capítulo 6. Utilización de la información a nivel individual**

Reveen los capítulos 5 y 6, en resumen, de este modo (pág. 8):

"...With the stage so set, we turn to the modelling of information (Chapter 5) and its use in a resource allocation context (Chapter 6).

Para modelizar la información procuran tratar un contexto de asignación de recursos (¿serán recursos económicos materiales o recursos humanos totales tanto materiales como espirituales?).

Quieren reiterar el papel de la incertidumbre y la dificultad de interpretar o extraer información de un estado contable financiero de la empresa (! sic).

En la nota al pie de página 9, recurren al concept N° 1 del FASB, reiterando que están en el camino de forjar una Teoría de la Incertidumbre de los Informes Contables Financieros y de su Regulación pero no una Teoría General de la Contabilidad Financiera y menos una Teoría General Contable.

#### **3.4.1.6 Capítulo 7. El sistema contable como un canal de información**

Lo tratan (pág. 8/9):

“..The centerpiece of information content perspective now comes into play (Chapter 7) If accounting uses the language and algebra of valuation to report the firm’s financial history, what does it mean for the accounting system to be a source of information? Are the language and valuation algebra restrictive? Are degrees of freedom present in the historical rendering...”

Parece que más que una Teoría de la Contabilidad estamos buscando una Teoría del Contenido Informativo de la Contabilidad y así quieren resolver:

- ¿La Contabilidad a través del sistema contable implantado en cada caso reúne datos para elaborar informes en su propio lenguaje y un álgebra de valuación?  
Creo que NO
- ¿Lo hacen solo para proporcionar la historia financiera de la empresa?  
Digo que NO
- ¿La valuación contable es restrictiva?  
Creo que NO
- ¿Es una representación meramente histórica?  
Digo que NO

#### **3.4.2 Parte Segunda. Contenido de la Información**

Proponen (pág. 9):

“...With these foundation ítems in place, we turn in Part 2 to the explicit information content perspectiva. This perspectives requires a focus on the use of the information by the accounting system...”

Considerando que ubican los aspectos esenciales en la Parte proveen:

- a) ejemplos exclusivos de Contabilidad Financiera;
- b) una Teoría contable con objetivo en la historia financiera del ente;

- c) Obsesión por la valuación (principalmente o exclusivamente económica) y no en la medición;
- d) Preocupación por el Ingreso y la Riqueza Material;
- e) Asignación de recursos materiales;
- f) Sistema contable devaluado con poca creatividad;

Con ello terminan queriendo valorar a la empresa como posible meta.

**3.4.2.1 Capítulo 8. La información en un contexto de valuación**

**3.4.2.2 Capítulo 9. La información contable en un contexto de valuación**

**3.4.2.3 Capítulo 10. La información contable y no contable en situación de valuación**

Dicen (pág. 9):

"...Initially we focus on information that is used to value the firm in question (Chapter 8, 9 and 10). Following some initial setup work on highly stylized valuation settings under uncertainty and the role of information therein, we examine the case in which accounting is the only source of information for the "valuation machine". Following this we commingle accounting and non accounting sources of information and review the empirical evidence on the relationship between security prices and accounting measures. This cominglig of information sources is a theme that remains with us throughout the remainder of the study..."

Vuelven a "valuar una empresa", ejemplo poco útil para una Teoría General, se preocupan de la "maquina evaluadora" del ente integrada por un sistema contable disminuído para ser mera historia financiera de la empresa.

Y aparecen fuentes de información llamadas no contables por que no siguen los lineamientos tradicionales de los informes contables financieros y confrontan mediciones.

Nosotros proponemos integrar toda la información en el sistema contable ampliado del ente y dejando atrás su papel de historiador financiero.

**3.4.2.4 Capítulo 11. Información en un marco de contratos administrativos**

**3.4.2.5 Capítulo 12. Información adicional en un contexto de contratos gerenciales**

Dicen, brevemente (pág. 9):

“...From here, we move (in Chapter 11 and 12) to a managerial evaluation setting in which information is potentially useful in contracting with a manager...”

Acá llegan a la Contabilidad Gerencial y de desempeño de gerentes; pero el capítulo siguiente indicará los problemas.

**3.4.2.6 Capítulo 13. Conflicto entre diversos usos**

Aquí exponen largamente (pág. 9)

“...In Chapter 13 we combine the evaluation and valuation themes, which is where inherent conflict between the two settings appears. We cannot confine our study to a setting in which information is being supplied solely for valuation purposes. We know that accounting information is used for valuation and evaluation purposes and that information content in the evaluation setting and vice versa. In a deeper sense, this is as it should be. Information sources interact: What we learn from one source generally depends on what we have learned from other sources. So, we cannot hope to understand accounting as a source of information without putting on the table, so to speak, other sources of information. Similarly, what is useful in one setting is not necessarily useful another. Indeed, it is possible to have

information useful in a valuation setting while it is harmful in an evaluation system (intuitively because the presence of the information, although informative for valuation purpose, worsens the underlying control problem)..."

Vuelven a reiterar su conjetura o hipótesis central, la diferencia entre el enfoque de valuación y el de evaluación.

Suponen que la Contabilidad (historia financiera de entes) se dedica a la valuación, aunque reconocen que se usa para la evaluación de gestión.

Suponen necesariamente que necesitamos otras fuentes de información aparte de las contables, restringidas estas a un aspecto parcial de la vida de las empresas.

Un enfoque amplio de la disciplina echaría por tierra este conflicto; los sistemas contables proporcionan todo lo necesario para la vida y gestión del ente si salimos de la corriente tradicional propia de FASB y otros entes reguladores y profesionales.

### **3.4.3 Parte Tercera. Ventajas comparativas**

Vuelven al tema de la oposición de dos formas de informar, al decir (pág. 9):

"In Part 3 we explicitly deal with the theme of commingling sources of information by examining the comparative advantage of accounting as a source of information. We stress the feature that it is audited and is reasonably well protected against serious error and serious manipulation..."

Las ventajas llamadas comparativas derivan de un concepto estrecho de Teoría Contable. Confiar en la Auditoría en el año 2009 suena a defensa profesional contable frente a los tremendos hechos ocurridos con auditoría profesional contable; se manipuló y hubo errores serios.

Un buen sistema contable debe reunir toda la información posible con un buen control interno propio de estos sistemas, más que confiar en auditorías exclusivamente.

#### **3.4.3.1 Capítulo 14. Reconocimiento**

Aquí dudan de que porción de información contable resulta aceptable y cual no puede brindar, tal vez mueven en el tiempo, al decir (pág. 9)

“...We begin with an information content portrayal of recognition (Chapter 14). Here we stress the question of what subset of what the firm knows”.

#### **3.4.3.2 Capítulo 15. Contenido Informativo y Auditoría acumulada**

Vuelven a reiterar los defectos de la información contable (historia financiera de la empresa) a pesar de su auditoría no basta y habría que buscar otras fuentes, desde ya fuera de la manera tradicional de los contadores públicos certificantes.

#### **3.4.3.3 Capítulo 16. Reconocimiento Condicional**

Sostienen que la información producida y admitida en un sistema contable depende de lo que el administrador ha informado por su parte y critican el cuadro de “conservadurismo” basado en la simple idea que es mejor elegir “buenas noticias” preferentemente a “noticias malas” cuando esas son informadas por los administradores.

#### **3.4.3.4 Capítulo 17. Acumulaciones Intertemporales**

Mencionan como cuestión intertemporales el caso ejemplar de “ingresos alisados”

### **3.4.3.5 Capítulo 18. Acumulaciones Intratemporal**

Por ejemplo, precios de transferencia que quedan fuera del marco contable.

### **3.4.4 Parte Cuarta Fin del Plan**

Vemos el objetivo de esta Teoría Contable para los reguladores de la profesión de Contador Público, concretan en las instituciones.

#### **3.4.4.1 Capítulo 19. Consideraciones Institucionales**

Tratan la regulación de los informes contables financieros y discuten su eficacia frente a la realidad.

#### **3.4.4.2 Capítulo 20. Oportunidades y Responsabilidades Profesionales**

Propugnan que los profesionales enfrenten este tipo de problema. Pero no enfrentan una Teoría General de la Contabilidad que dejó de ser historia financiera de la empresa sino fuente total de información de los entes, en todos sus aspectos.

## **4. Conclusiones:**

A pesar de mi deseo de no ignorar el trabajo de estos autores, considerándolo como "texto introductorio", según Mattessich encuentro que no sirve para una Teoría General de la Contabilidad, por los siguientes motivos:

- a) La Contabilidad no se reduce a proporcionar "historia financiera de empresas".
- b) La perspectiva llamada de contenido de información es parcial.
- c) No se puede hablar de abstracción y caer en ejemplos limitados de Contabilidad Financiera y sus informes.
- d) La incertidumbre no está tratada para mejorar la Teoría Contable.

- e) No mejora el campo de actuación contable y lo limita haciéndolo competitivo con información no contable (al estilo clásico).
- f) Intentar una Teoría de los Informes Contable Financieros auditados por Contadores Públicos independiente de una Teoría General de la Contabilidad Financiera y de una Teoría General Contable

## 5. Bibliografía

CHRISTENSEN, J.A.; DEMSKI, J.S. (2003): **Accounting Theory – An Information content Perspectiva**. The Mc Graw-Hill Companies. New York-USA.

GARCÍA CASELLA, C.L. (2000): **Curso Universitario de introducción a la Teoría contable. Parte Primera**. Editorial Economizarte, Buenos Aires-Argentina. Agosto.

GARCÍA CASELLA, C.L. ; RODRÍGUEZ de RAMÍREZ, M.C. (2001): **Elementos para una Teoría General de la Contabilidad**. La Ley S.A. Buenos Aires-Argentina.

GARCÍA CASELLA, C.L. (2008): “Las incertidumbres normales y los informes contables financieros”, en Revista Contabilidad y Auditoría, N° 28, año 14, diciembre 2008, pág. 27 a 56. Sección de Investigaciones Contables, FCE-UBA, Buenos Aires-Argentina.

MATTESSICH, R. (2004): **La representación contable y el modelo de Capas-Cebolla de la realidad: Una comparación con las “Ordenes de simulacro” de Baudrillard y su Hiperrealidad**”. Traducción de Irene Pisón Fernández y Belén Fernández- Feijó Souto. Editó: Asociación Española de Contabilidad y Administración de empresas. Madrid-España.

