

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

Contabilidad y Auditoría

Investigaciones en Teoría Contable

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)
Nº 42 año 21–p. 15/32

**POSIBILIDADES QUE OFRECE LA TEORIA CONTABLE A LA
PRACTICA CONTABLE Y A OTRAS PRACTICAS VECINAS**

CARLOS LUIS GARCÍA CASELLA

ceconta@econ.uba.ar

Dr. CARLOS LUIS GARCIA CASELLA

- Contador Público – Facultad de Ciencias Económicas Universidad de Buenos Aires (1953)
- Doctor en Ciencias Economicas Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires (1957)
- Profesor Emérito de la Universidad de Buenos Aires con dedicación exclusiva (2005)
- Docente Investigador Categoría 1 del programa de Incentivo al Docente Investigador de la Nación Argentina
- Director del Centro de Modelos Contables – Sección de Investigaciones Contables - Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión – Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires
- Director de tesis de Grado, Maestría, Doctorado y Posdoctorado.
- Director de Proyectos de Investigaciones Contables
- Autor de 217 Publicaciones (1957-2014).
- Autor de 176 presentaciones en Congresos, Reuniones y Simposios (1981-2014)

Publicación presentada el 13/07/2015 – Aprobada el 07/09/2015

**POSIBILIDADES QUE OFRECE LA TEORIA CONTABLE A LA
PRACTICA CONTABLE Y A OTRAS PRACTICAS VECINAS**

SUMARIO:

Palabras clave
Key words
Resumen
Abstract

- 1. Introducción.**
- 2. Las teorías en general y las teorías contables.**
- 3. El caso del plan: “Teoría general de la Contabilidad: problemas, hipótesis y leyes”.**
- 4. La evolución del plan en el año 2000.**
- 5. Una especie de conclusiones provisoria en el 2001.**
- 6. La aplicación en el 2015 a las tareas de los contadores públicos.**
- 7. La repercusión en las tareas de otras profesiones.**
- 8. Conclusiones.**
- 9. Bibliografía.**

PALABRAS CLAVE

**TEORIA CONTABLE - PRACTICAS PROFESIONALES – METODOLOGIA –
REGULARIDADES CIENTIFICAS**

KEY WORDS

**ACCOUNTING THEORY – PROFESSIONAL PRACTICE – METHODS –
SCIENTIFIC REGULARITIES**

RESUMEN

La teoría contable con base filosófica permite su aplicación a las tareas prácticas en las Ciencias Contabilidad, Administración y Economía.

ABSTRACT

The Accounting theory with philosophical basis can be applied to practical tasks within the scope of sciences like Accounting, Administration and Economics.

1. INTRODUCCIÓN

Parecería que la asignatura TEORIA CONTABLE vigente en las cinco carreras que se dictan en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires no tendría relación con la práctica de la disciplina de los Contadores Públicos y no se relacionarían con la práctica de los licenciados en administración, licenciados en economía, actuarios y licenciados en sistemas de información de las organizaciones; nos proponemos tratar de mostrar y – si es posible – demostrar que los egresados de las 5 carreras pueden aprovechar los aportes de la Teoría General de la Contabilidad en su vida cotidiana de profesionales universitarios.

2. LAS TEORÍAS EN GENERAL Y LAS TEORÍAS CONTABLES

Nos parece adecuado comenzar con el debate o las propuestas acerca de qué es una teoría, desde el punto de vista de las ciencias, tanto de las de la naturaleza como de las ciencias sociales, entre las que se encuentra la Contabilidad.

Un filósofo argentino me parece que describe muy bien qué es una Teoría (Bunge, 1989: 413)

"Las síntesis están más allá de la ciencia inicial, igual que tampoco se encuentran en el pensamiento infantil. La investigación científica como la curiosidad infantil, arranca de preguntas; pero a diferencia de las preguntas infantiles, culmina con la construcción de sistemas de ideas muy compactos, a saber, teorías"

Vemos pues:

- a) En nuestro pensar, frente a la realidad, procuramos establecer síntesis que hagan comprensible todo lo que nos rodea material o espiritualmente.
- b) Como los niños menores tenemos curiosidad frente a lo que va presentándose a nuestra consideración de persona humana pensante.
- c) Arrancamos con cuestionarios o listas de preguntas a ser contestadas.
- d) Las respuestas a las posibles preguntas que nos hacemos se distinguen de las preguntas infantiles en que culminan en una construcción nueva nuestra.
- e) Esas construcciones serían conjuntos o sistemas de ideas muy compactos, o sea, bien integrados sus componentes.
- f) A esos sistemas compactos de ideas los llamamos TEORIAS.

Parece que Bunge (1989: 413) atribuye mucha importancia al tema teórico pues insiste:

“Es una peculiaridad de la ciencia contemporánea el que la actividad científica más importante –la más profunda y la más fecunda– se centra en torno a teorías y no en torno a la recolección de datos, las clasificaciones de los mismos o hipótesis sueltas”

Nos parece bueno destacar:

- a) La ciencia contemporánea, en general y la Contabilidad, en particular, en el siglo XX y lo que corre del siglo XXI tiene la particularidad de considerar como la actividad científica principal a las teorías.
- b) Esas teorías son importantes porque logran:
 - I. Profundizar los temas más allá de la superficie aparente;
 - II. Producir consecuencias o ser fecundas en resultados para la actividad humana total.
- c) Destaca que no podemos quedarnos solamente en:
 - I. recolectar datos;
 - II. clasificarlos;
 - III. formular conjeturas o hipótesis sueltas no vinculadas dentro del “compacto” de las ideas de las teorías.

También agrega que los datos no se obtienen de cualquier forma sino a la luz de TEORIAS esperando concebir nuevas hipótesis.

Al profundizar el concepto de Teoría, este filósofo dice (Bunge, 1989: 414)

“La infancia de toda ciencia se caracteriza por su concentración sobre la búsqueda de las variable relevantes, datos singulares, clasificaciones e hipótesis sueltas que establezcan relaciones entre esas variables y expliquen aquellos datos. Mientras la ciencia permanece en este estado semi – empírico carece de unidad lógica: una fórmula de cualquier rama de la ciencia es una idea auto contenida que no puede relacionarse lógicamente con fórmulas de otras ramas. Consecuentemente, la contrastación empírica de cualquiera de ellas puede dejar sin efecto a las demás. Dicho

brevemente: mientras se encuentran en el estadio semi – empírico – pre teórico las ideas de una ciencia no se enriquecen ni controlan unas a las otras”

Vemos que:

- a) La infancia de la Contabilidad (en 1964?) se caracteriza por su concentración en búsqueda de:
 - I. variables relevantes;
 - II. datos singulares;
 - III. clasificaciones;
 - IV. hipótesis sueltas.
- b) En ese estado semi – empírico la Contabilidad estaría en un estado pre teórico, allí las ideas no se controlan ni enriquecen unas a otras.

Nos añade un avance (Bunge, 1989: 414):

“A medida que se desarrolla la investigación se descubren o inventan relaciones entre las hipótesis antes aisladas y se introducen hipótesis más fuertes que no solo contienen las viejas, sino que dan de sí generalizaciones inesperadas como resultado de ello se constituyen uno o más sistemas de hipótesis. Estos sistemas son síntesis que incluyen lo conocido, lo meramente sospechado y lo que puede predecirse acerca de un tema dado. Tales síntesis, caracterizadas por la existencia de una relación de deducibilidad entre algunas de sus fórmulas, se llaman sistemas hipotéticos – deductivos, modelos o, simplemente teorías...”

Esto es lo que pensamos aplicar a la Contabilidad:

- a) descubriremos o inventaremos relaciones entre las hipótesis, con mejores hipótesis,
- b) lograremos un sistema hipotético deductivo,
- c) serían base de nuestra Teoría General

Así resulta que en Contabilidad también hablar de teoría es hablar de reflexión acerca de algo, con criterio crítico, y procurando resolver o solucionar un problema de la realidad a través de hipótesis o soluciones alternativas y mediante la determinación de leyes o regularidades.

3. EL CASO DEL PLAN “TEORÍA GENERAL DE LA CONTABILIDAD: PROBLEMAS, HIPÓTESIS Y LEYES”

En Junio de 1999 publicamos el primer informe de avance del plan del título de este capítulo: vemos allí el comienzo de la aplicación de lo expuesto en el punto 2: “recopilamos textos doctrinarios que generarían cuestiones que desembocarían en problemas de la Teoría General Contable” (García Casella, 1999: 9).

“Basándonos en la Hipótesis que indicaba que era posible generalizar los problemas de la actividad contable en todos sus segmentos, elegimos los siguientes textos doctrinarios para poder enumerar los principales problemas contables implícitos o explícitos en una serie de autores, principalmente del periodo histórico denominado científico de la Contabilidad (1850 - 1998); desde Onida (1947) a Maza 1971/ 52 textos. (García Casella, 1999: 24 - 28)”

En el capítulo 4 hay un inventario de 781 cuestiones que son preguntas o problemas (29/119) y en el capítulo 5 se plantean 12 problemas generales (121/157) que eran:

1. Diferentes conceptos acerca del dominio o universo del discurso contable (33 puntos)
2. Naturaleza o status epistemológico de la Contabilidad (28 puntos)
3. Relaciones de la Contabilidad con otras disciplinas (23 puntos)
4. Unidad y segmentación de la Contabilidad (30 puntos)
5. Sistemas Contables (30 puntos)
6. Definición de Contabilidad (10 puntos)
7. Información Contable (8 puntos)
8. Valores Corrientes vs. Costo Histórico (8 puntos)
9. Necesidad de un Marco Conceptual (4 puntos)
10. Proceso de regulación (4 puntos)
11. Investigación contable (7 puntos)

12. Contabilidad Gerencial (4 puntos)

Vemos que en estos 12 problemas, algunos no son generales:

“Valores corrientes vs. Costos históricos”
“Necesidad de un Marco Conceptual”
“Proceso de regulación”

Parecen ser temas de la Contabilidad Financiera o Patrimonial exclusivamente y “Contabilidad Gerencial” es un segmento como tantos otros de la Contabilidad.

Veremos si se evolucionó al respecto.

4. LA EVOLUCIÓN DEL PLAN EN EL AÑO 2000

Al publicar, en Mayo del 2000 (García Casella, 2000; 3.4) se trató del progreso en los temas tratados y se quiso desarrollar el objetivo 3, o sea:

“formulación de hipótesis alternativa que intentan la solución de los problemas contables considerados principales para la Contabilidad en su conjunto.”

Y el objetivo 4: “Enumeración de las leyes de la actividad contable que puedan armonizarse en teorías”

Se insistía en que luego se integraran las leyes en teorías, efectuando contrastación empírica y lograr conclusiones teóricas que influyen en las normas tecnológicas contables que no son similares ni parecidas a las normas profesionales o gubernamentales en materia de Contabilidad Patrimonial o de otros segmentos.

Se hizo un nuevo inventario de preguntas y de problemas (pág. 25/ 61) y se señala una nueva reseña inicial de hipótesis respecto a los problemas detectados que se reducen de 12 a 8:

1. Dominio o universo del discurso contable
2. Naturaleza o status epistemológico de la Contabilidad
3. Relación de la Contabilidad con otras disciplinas
4. Segmentación o unidad contable absoluta
5. Sistemas contables
6. Medición
7. Personas o sujetos a la actividad contable
8. Modelos en la Teoría General Contable

Para cada problema se plantearon:

- I. Hipótesis propuesta
- II. Hipótesis descartadas
- III. Fundamentos

El capítulo 14 propone leyes o regularidades en cada uno de los problemas (211/220).

5. UNA ESPECIE DE CONCLUSIÓN EN EL 2001

A raíz de la terminación del plan citado en el punto 3 de este trabajo se presentó (García Casella, Carlos Luis y Rodríguez de Ramírez, María del Carmen (2001)) el libro *Elementos para una Teoría General de la Contabilidad* que editó La Ley en Buenos Aires, Argentina.

Como indica el título, se reúnen elementos que pueden integrar una Teoría General Contable que no sería la única posible sino una particular de los directores del trabajo de investigación como lo es la Teoría General de Keynes compatible con otras teorías generales personales de autores para la Economía o la Macroeconomía.

Los objetivos de esta posible Teoría General de la Contabilidad deberían poder integrarse con las Teorías respectivas de los segmentos de la disciplina; las teorías posibles de cada tipo de segmento contable y las posibles de los diversos informes contables: todo ello es la pretensión de ese libro agotado que esperamos digitalizar.

Para cada uno de los 8 problemas planteados en el libro tratado en el punto 4 *supra* se desarrolló:

- a) Hipótesis propuestas
- b) Hipótesis descartadas
- c) Leyes propuestas
- d) Sistematización
- e) Contrastación con los autores que lo fundamentan
- f) Conclusiones

Para los fines de la utilización de los aportes de esas posibles teorías contables a la práctica cotidiana, creemos necesario puntualizar:

- a) Aceptar o debatir el concepto de Contabilidad (p. 13) :

“Como la Contabilidad se dedica a 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, el dominio o universo del discurso contable abarca documentos, personas, sistemas, modelos y todo otro objeto de conocimiento científico vinculado a su labor”

- b) Aceptar o debatir la hipótesis propuesta (p. 69) que “la Contabilidad es una ciencia factual, cultural, aplicada.”
- c) Aceptar o debatir que la Contabilidad “es una ciencia independiente, con interrelaciones con otras ya que algunas zonas de su objeto de estudio son concurrentes con otras disciplinas” (p. 125)
- d) Aceptar o debatir que (p. 145) “la Contabilidad tiene su parte general y luego segmentos diversos.”
- e) Aceptar o debatir que (p. 171) “los sistemas contables son creaciones humanas reales para responder a demandas circunstanciales en base a la Teoría General Contable”
- f) Aceptar o debatir (p. 197) que “La Contabilidad se ocupa de la medición en sentido amplio, tanto cuantitativo como cualitativo y

para así poder ofrecer informes que contemplen las preferencias de los participantes en la actividad contable.”

- g) Aceptar o debatir (p. 265) que “las personas en su carácter de sujetos de la actividad contable, tienen características que debe considerar la Contabilidad.”
- h) Aceptar o debatir (p. 281) que “Los Modelos Contables son elementos necesarios para poder efectuar la actividad contable con base científica.”

6. LA APLICACIÓN EN EL 2015 A LAS TAREAS DE LOS CONTADORES PÚBLICOS

Consideramos que los colegas contadores públicos de nuestro país pueden utilizar en sus tareas de todos los días las propuestas de las diversas teorías generadas por la Teoría General de la Contabilidad, o sea, las propias de cada tipo de sistema contable y las que permitan explicar los fundamentos de los informes contables de todo tipo.

En particular, el debate del concepto amplio o restringido de la disciplina alentaría tareas no tradicionales de los contadores públicos.

El énfasis en el carácter de información del cumplimiento de metas organizacionales abre un abanico de posibilidades; la necesidad imprescindible de tratar la generación, modificación y mantenimiento de sistemas contables ayuda a incrementar la tarea contable no limitada a informes.

La necesidad de aceptar o no los llamados supuestos básicos hace madurar la extensión de los límites de la tarea contable.

Encarar la actividad profesional como algo basado en conocimiento científico y no meramente tecnológico o técnico ubica a los contadores a la altura de otras profesiones universitarias y no meramente terciarias.

La independencia de la Contabilidad evita caer en la frase “ciencias económicas” como abarcativo de la misma, no renegamos de la relación con la Economía pero no aceptamos la dependencia absoluta: la Contabilidad no es Economía Aplicada y sus informes se refieren a

objetivos organizacionales económicos y no económicos de variados tipos de necesidades humanas.

El hecho de existir segmentos abre horizontes a la tarea de los contadores públicos que no pueden quedar limitados a uno solo de ellos aunque sea el llamado Patrimonial o Financiero. El tema de la medición en sentido amplio nos aleja de usar solo el método de partida doble y, usando indicadores de diversos tipos, avanzar en nuevos horizontes de la tarea contable.

El aspecto de "persona" de los participantes en la tarea contable hace necesario avanzar en aspectos relativos al ser humano en sociedad lejos del hipotético "Hombre económico", ficción lamentable que trocha las relaciones humanas.

La Modelización debe ser en serio y avanzar a todos los problemas que se resuelven buscando las variables relevantes en modelos matemáticos o literarios.

Para tratar de evitar las críticas a los defensores de la utilización de la Teoría Contable en la tarea de todos los días de los contadores públicos propondríamos que frente a cada situación de toma de decisiones en el ejercicio profesional; ya sea de creación de sistemas contables, de emisión de informes contables, de evaluación de informes contables, etc. procuremos que las variables relevantes, los datos singulares, las clasificaciones y algunas hipótesis o conjeturas sueltas se inspiren en doctrinas conocidas de autores que reflexionaron sobre el tema y, luego, preparemos nuestra propia manera de encarar la solución al problema.

Siempre, teniendo presente:

- I. cuál es la tarea propia de la Contabilidad según el concepto en que hayamos arribado;
- II. reconocer que la tarea contable usa tecnología y técnica pero tiene principios deducidos racionalmente como teorías;
- III. autonomía contable y su vinculación con otras disciplinas;

- IV. reconocer segmentos o partes de la Contabilidad con problemas específicos diferenciadas aunque hay una parte general de la disciplina;
- V. ser responsables de la creación de los sistemas contables que engendraron informes;
- VI. aceptar la idea de medición en sentido amplio;
- VII. contemplar las necesidades de los usuarios del servicio contable;
- VIII. intentar usar modelización sea literaria o matemática

7. LA REPERCUSIÓN EN LAS TAREAS DE OTROS PROFESIONALES

Aquí pretendemos que las otras profesiones que cursan la llamada Teoría Contable aprovechen también los temas claves de la misma:

- a) reconocer que la Contabilidad tiene una misión diversa de la Administración y la Economía pero vinculada con interrelaciones importantes;
- b) reconocer que la Contabilidad tiene principios al ser ciencia factual cultural y aplicada;
- c) aceptar que hay varias partes de la Contabilidad: patrimonial, gerencial, gubernamental, social, macroeconómico y otras posibles;
- d) los sistemas contables de los contadores públicos son una base de calidad de los informes contables;
- e) la medición contable no depende solamente de la llamada "partida doble";
- f) se puede modelizar en Contabilidad igual que en Administración y en Economía.

8. CONCLUSIONES

-Necesidad de pensar soluciones prácticas a problemas de cada profesión en base a una propuesta metodológica que abarque evaluación de las variables relevantes de la situación a resolver, o sea, usar la modelización matemática y la literaria.

-Tanto la Contabilidad como la Administración y la Economía han pasado la etapa infantil de las ciencias; superado su estado semi- empírico

ya no están en un estado pre – teórico y entonces en el caso particular de la Contabilidad podemos hablar de una Teoría General que enfrenta 8 problemas principales:

1. dominio
2. naturaleza epistemológica
3. interrelación con otras ciencias
4. segmentos
5. Sistemas Contables
6. mediciones
7. aspectos personales
8. modelización

-Para cada uno de los problemas enumerados y de los posibles posteriores tenemos:

- a) hipótesis propuesta
- b) hipótesis descartadas
- c) leyes o regularidades propuestas
- d) sistematización
- e) contraste con opiniones y otras realidades empíricas
- f) soluciones propuestas

9. BIBLIOGRAFÍA

BUNGE, M. (1989): **La Investigación Científica: su estrategia y su filosofía,** traducción de Manuel Sacristán. 2ª edición corregida, Barcelona, Editorial Ariel S.A.

GARCÍA CASELLA, C. L. (director) (1999): **Cuestiones vinculadas a Problemas Contables,** Buenos Aires, Editorial Economizarte.

GARCÍA CASELLA, C. L. (director) (2000): **Posibles Hipótesis y Leyes Contables,** Buenos Aires, Editorial Economizarte.

GARCÍA CASELLA, C. L. (director) y RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. del C. (codirectora) (2001): **Elementos para una Teoría General de la Contabilidad,** Buenos Aires, La Ley. Versión digitalizada disponible en <http://www.mediafire.com/download/y1akauxtwqzsfzu/Casella.rar>

