

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES
Facultad de Ciencias Económicas
Sección de Investigaciones Contables
"Profesor Juan Alberto Arévalo"

CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Número 55 Año 28 Enero - Junio 2022

Directora: Dra. Luisa Fronti de García
Codirectora: Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura

Revista acreditada por CONICET
en el núcleo básico de Revistas Científicas Argentinas
(Res. 1071/07) Ratificada 6/07/2021

**200 AÑOS
FORMANDO
FUTURO**

.UBA económicas
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

SECCIÓN DE INVESTIGACIONES CONTABLES
IADCOM
Instituto de Investigaciones en Administración,
Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

**Publicación de la
Sección de Investigaciones Contables
“Profesor Juan Alberto Arévalo”
Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas**

Presentación Editorial

Fundador Editor (1995-2016)

Prof. Dr. Mario Biondi

Directora

Prof. Dra. Luisa Fronti de García

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Codirectora

Prof. Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Gestión Open Journal System

Sr. Giordano G. Cervantes Champi

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Responsable de Logística y Distribución

Sra. Rosana E. Giusti

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Diseño y Administrador de Contenidos

Responsable de Maquetación

Sr. Giordano G. Cervantes Champi

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Universidad de Buenos Aires

Facultad de Ciencias Económicas

Autoridades de la Facultad vinculadas con los Institutos de Investigación

Decano

Dr. Ricardo José María Pahlen Acuña

Secretario de Investigación

Mg. Adrián Horacio Ramos

Subsecretaría de Investigación en Contabilidad

Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura

Subsecretaría de Investigación en Economía

Lic. Julián Leone

Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y

Métodos Cuantitativos para la Gestión

Directora: Dra. María Teresa Casparri

Sección de Investigaciones Contables

Directora: Dra. Luisa Fronti de García

Subdirector: Dr. Juan Carlos Viegas

Centro de Modelos Contables

Subdirectora: Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura

Centro de Investigación en Auditoría y Responsabilidad Social

Directora: Dra. María del Carmen Rodríguez de Ramírez

Subdirector: Dr. Miguel Marcelo Canetti

Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental

Director: Dr. Ricardo José María Pahlen Acuña

Subdirectora: Mg. Ana María Campo

Centro de Investigación en Contabilidad Social

Directora: Dra. Inés Mercedes García Fronti

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Publicación de la Sección de Investigaciones Contables “Profesor Juan Alberto Arévalo” Universidad de Buenos Aires Facultad de Ciencias Económicas

Comité Editorial

Carolina Asuaga	<i>Universidad de la República, República Oriental del Uruguay</i>
Myriam Lilian Cecilia De Marco	<i>Universidad Nacional de Tucumán, Argentina</i>
Maria de Lourdes dos Santos Antunes	<i>Universidad Federal Fluminense, Brasil</i>
Luisa Fronti de García	<i>Universidad de Buenos Aires, Argentina</i>
Mauricio Gómez Villegas	<i>Universidad Nacional de Colombia, Colombia</i>
María del Carmen Granada Abarzuza	<i>Universidad de Salamanca, España</i>
Fernando Augusto Lagoeiro de Oliveira	<i>Investigador Independiente, Brasil</i>
Eutimio Mejía Soto	<i>Universidad del Quindío. Colombia</i>
Marino José Palacios Copete	<i>Universidad de Panamá, Panamá</i>
Graciela María Scavone	<i>Universidad de Buenos Aires, Argentina</i>
Elsa Beatriz Suarez Kimura	<i>Universidad de Buenos Aires, Argentina</i>
Jorge Tua Pereda	<i>Universidad Autónoma de Madrid, España.</i>
Catya Evelyn Vasquez Tarazona	<i>Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Perú</i>
Juan Carlos Viegas	<i>Universidad de Buenos Aires, Argentina</i>

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Publicación de la Sección de Investigaciones Contables “Profesor Juan Alberto Arévalo” Universidad de Buenos Aires Facultad de Ciencias Económicas

Comisión Arbitral

Diana Ester Albanese	<i>Universidad Nacional del Sur, Argentina</i>
John Cardona Arteaga	<i>Universidad de Antioquía, Colombia.</i>
Claudio de Souza Miranda,	<i>Universidade de São Paulo, Brasil</i>
Juan José Fermín del Valle	<i>Universidad de San Andrés, Argentina</i>
Mario Antonio Echeverría Mancía	<i>Universidad Politécnica de El Salvador. El Salvador</i>
Jesús Mauricio Flórez Parra	<i>Universidad de Granada, España</i>
Miguel Angel Gette	<i>Universidad Nacional de la Pampa, Argentina</i>
Jorge Manuel Gil	<i>Universidad Nacional de la Patagonia San Juan Bosco, Argentina</i>
Hugo Alberto Luppi	<i>Universidad Austral, República Argentina</i>
Hector Carlos Ostengo	<i>Universidad Nacional de Tucumán, Argentina</i>
Jorge Orlando Pérez	<i>Universidad Católica de Córdoba, Argentina</i>
Claudio Antonio Ruótolo	<i>Universidad Nacional de Cuyo, Argentina</i>
Carlos Federico Torres	<i>Universidad Nacional del Litoral, Argentina</i>
Carmen Stella Verón Medina	<i>Universidad Nacional de Rosario, Argentina</i>



Buenos Aires, 6 de julio de 2021

Estimadas Dra. Luisa Fronti de García y Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura:

Nos dirigimos a Ud. para dejar constancia de que la revista Contabilidad y auditoría (Buenos Aires) ISSN 1852-446X (En línea) está incluida en el Núcleo Básico de Revistas Científicas Argentinas.

El Núcleo Básico de Revistas Científicas Argentinas es un proyecto del CONICET establecido por la Res. 1640/05 para promover la existencia de un conjunto de revistas científicas argentinas de la mayor calidad, en los distintos ámbitos del conocimiento.

Saludo a Ud. muy cordialmente,

Carlos Norberto Authier
Coordinador
Área Comunicación Científica
Núcleo Básico de Publicaciones Científicas Argentinas
CAICYT
Centro Argentino de Información Científica y Tecnológica
CONICET
Consejo Nacional de Investigaciones Científicas y Técnicas



Criterio de Evaluación de Calidad Editorial del Sistema Latindex

Actualización de satisfacción de requisitos hasta el 2019

Contabilidad y Auditoría

(Buenos Aires)

ISSN 1515-2340 e ISSN 1852-446X

Resultado de la Evaluación en Septiembre del 2019

Puntaje obtenido: **36** (Versión online máximo 38)

Nivel 1

<https://www.latindex.org/latindex/ficha?folio=19387>



Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

sic@fce.uba.ar

<https://ojs.econ.uba.ar/ojs/index.php/Contyaudit>

Cristián Enrique Miazzo

Una Regulación contable en Argentina: Una revisión desde los paradigmas en presencia. **15 – 48**

Hugo Ricardo Arreghini

Que es Contabilidad. **49 – 78**

Mario Raúl Tamagno

Encuadramiento teórico de la contabilidad de gestión como segmento de la teoría general de la contabilidad. **79 - 103**

Maria de Lourdes dos Santos Antunes, Miriam Assunção de Souza Lepsch e Thais Andrade da Silva Oliveira

Informe de gestión en el formato de informe integrado: Elaboración en la gestión del gobierno brasileño y sus beneficios para la sociedad. **105 – 143**

Índice por Autor de la Publicación **Contabilidad y Auditoría** del N° 1 al 55 y Números Extraordinarios. . **145 - 178**

Normas Básicas **179 – 186**

NÚMERO 55 – AÑO 28 – JUNIO DE 2022

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

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

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Nº 55 – año 28

REGULACIÓN CONTABLE EN ARGENTINA: UNA REVISIÓN DESDE LOS PARADIGMAS EN PRESENCIA

Autor

CRISTIÁN E. MIAZZO
rodriguezbrites@gmail.com

Universidad Nacional de Río Cuarto

Mg. CRISTIÁN E. MIAZZO

- Magister en Sistemas de Información para la Toma de Decisiones.
- Doctorando en Ciencias Económicas con Mención en Ciencias Empresariales - Orientación Contabilidad. Universidad Nacional de Córdoba.
- Profesor Asociado Efectivo por concurso. 30 años de antigüedad en la docencia.
- Responsable de la asignatura Sistema de Información Contable I. UNRC.
- Responsable del Seminario Globalización del Lenguaje de los Negocios. UNRC.
- Categoría III en Investigación. 26 años de antigüedad en la investigación.
- Director de Proyectos de Investigación aprobados y financiados por UNRC.

Publicación:

- Presentado el 08/12/2021
- Aprobado el 20/04/ 2022
- Publicado en Abril del 2022

REGULACIÓN CONTABLE EN ARGENTINA: UNA REVISIÓN DESDE LOS PARADIGMAS EN PRESENCIA

ACCOUNTING REGULATION IN ARGENTINA: A REVIEW FROM THE PARADIGMS IN PRESENCE

SUMARIO

Palabras clave

Keywords

Resumen

Abstract

1. Introducción
2. Paradigmas Contables
3. Paradigmas Clásicos
 - 3.1. Paradigma Antropológico-Inductivo
 - 3.2. Paradigma del Beneficio Verdadero
4. Paradigmas Relacionados con la Utilidad de la Información para la Toma de Decisiones
5. Conclusiones
6. Referencias Bibliográficas

Palabras clave:

Regulación contable – paradigmas contables – normas contables profesionales – normas contables legales - sociedades cotizantes

Keywords:

Accounting regulation - accounting paradigms - professional accounting standards – legal accounting standards - listed companies

Resumen

En este trabajo se presenta un recorrido diacrónico sobre el proceso de regulación contable desarrollado en Argentina comparativamente con lo acontecido en Estados Unidos; se describen los principales pronunciamientos contables profesionales en Argentina característicos de cada etapa de la normalización, así como las regulaciones contables legales de cumplimiento por las sociedades cotizantes.

El análisis se sustenta en una descripción de las características fundamentales de los paradigmas y subprogramas en presencia en la evolución del pensamiento contable y en el desarrollo de la normalización contable presentadas por Tua Pereda (1983; 1991; 2004).

Abstract

This paper presents a diachronic journey on the accounting regulation process developed in Argentina in comparison with what happened in the United States; the main professional accounting pronouncements in Argentina characteristic of each stage of normalization are described, as well as the legal accounting regulations for compliance by the listed companies.

The analysis is based on a description of the fundamental characteristics of the paradigms and subprograms present in the evolution of accounting thinking and in the development of accounting standardization presented by Tua Pereda (1983; 1991; 2004).

1. Introducción

La formulación de la política contable está condicionada por el cuerpo de teoría contable, por factores políticos, el ambiente económico, los organismos que agrupan a la profesión, los usuarios de la información; es un proceso carente de neutralidad y que implica una negociación entre intereses muchas veces contrapuestos.

A partir de los años setenta del siglo pasado la doctrina viene realizando importantes estudios sobre la evolución del pensamiento contable y su influencia en los procesos de normalización acontecidos, así como del desarrollo de nuevas teorías que se constituyan en fundamento de los procesos regulatorios.

Este trabajo se centra en la evolución del pensamiento contable y su influencia en la elaboración de normas contables, presentando un recorrido diacrónico sobre el proceso de regulación contable desarrollado en Argentina comparativamente con lo acontecido en Estados Unidos -EEUU-¹ ; se describen los principales pronunciamientos contables profesionales en Argentina característicos de cada etapa de la normalización, así como las regulaciones contables legales de cumplimiento por las sociedades cotizantes.

¹ Se ha seleccionado como ámbito geográfico guía de la revisión a Estados Unidos por la manifiesta incidencia en la profesión contable internacional

El análisis se sustenta en una descripción de las características fundamentales de los paradigmas y subprogramas en presencia en la evolución del pensamiento contable y en el desarrollo de la normalización contable presentadas por Tua Pereda (1983; 1991, 2004).

El trabajo se estructura de la siguiente manera: después de esta introducción, en el apartado dos se presentan los paradigmas contables, en el apartado tres se detallan los pronunciamientos contables de los paradigmas clásicos y en el cuarto apartado los relativos a los paradigmas relacionados con la utilidad de la información para la toma de decisiones. Por último, en el apartado cinco se presentan las conclusiones.

2. Paradigmas Contables

Desde hace ya varias décadas los más destacados doctrinarios contables vienen acuñando diferentes posturas epistemológicas en un intento de explicación diacrónica de su campo de conocimiento. “La moderna socio epistemología aporta criterios interesantes para agrupar las tendencias concurrentes en una disciplina y la manera en que ha evolucionado el pensamiento en torno a ella” (Tua Pereda, 2004, p. 1).

Como sostiene Montesinos (1994, citado en Lara Dorado, 1991):

El estudio del desarrollo científico de la contabilidad no puede enfocarse como si se tratara de una realidad estructural o sincrónica, porque en este caso el desarrollo no existiría, por el contrario, y así se entiende por parte de la metodología considerada, el desarrollo de las ciencias, en nuestro caso de la ciencia contable, constituye un proceso diacrónico y dialéctico. (p. 236)

En este sentido se destacan los múltiples paradigmas de Belkaoui (1981), las tradiciones de investigación de Mattessich

(1993), las matrices disciplinares de Wells (1976), los programas de investigación de Cañibano (1974), las escuelas y enfoques de Tua Pereda (2004), las corrientes doctrinales de Montesinos Julve (1978), entre otros.

Actualmente, hay consenso en un enfoque paradigmático a los fines de interpretar epistémicamente la evolución de la disciplina contable. En 1981, Belkaoui realizó una formulación rigurosa de los paradigmas en presencia en nuestra disciplina, fundamentando su trabajo en el Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance que publicó en 1977 la American Accounting Association-AAA-.

Años después Tua Pereda² (1991), efectuó una reformulación de los paradigmas identificados por Belkaoui (1981):

Paradigmas clásicos

- paradigma antropológico-inductivo
- el paradigma del beneficio verdadero

Paradigmas relacionados con la utilidad en la decisión

- paradigma de la utilidad de la decisión-modelo de decisión
- paradigma de utilidad en la decisión - decisor – comportamiento agregado de mercado
- paradigma de utilidad en la decisión – decisor – usuario individual
- paradigma de la economía de la decisión
- paradigma neopositivismo inductivo
- paradigma de la teoría positivista de la contabilidad
- paradigma formalizador

² Tua Pereda concibe que los investigadores contables pueden adscribirse a diferentes enfoques de manera alternativa e incluso simultáneamente, estos enfoques son considerados en este escrito bajo la concepción paradigmática, aunque se ha decidido utilizar indistintamente estas acepciones del mismo fenómeno.

A partir de los años treinta y setenta se manifestaron los paradigmas clásicos y los relacionados con la utilidad en la decisión, respectivamente, como consecuencia de los diferentes sucesos históricos de esas décadas.

3. Paradigmas Clásicos

Estos paradigmas se desarrollaron como resultado de los procesos políticos, sociales y económicos de principios del siglo XX; la expansión de las sociedades anónimas con propiedad atomizada, así como los fenómenos hiperinflacionarios posteriores a la primera guerra mundial y la depresión de los treinta originada en el crac de la bolsa de Nueva York del veintinueve, presionaron a importantes cambios en la profesión contable. “Sin embargo, estos acontecimientos de los años 1930 fueron indicativos de un deseo de mejorar la práctica de la contabilidad y no la teoría de la contabilidad como tal” (Hendriksen, 1970, p. 67).

Los paradigmas clásicos, como sostienen Cañibano y Gonzalo Angulo (1996):

...tienen un alto componente normativo a priori, esto es, se sirven de razonamientos, ya sea inductivos o deductivos, para llegar a normas de valoración que deben ser seguidas en la captación, medida y presentación de la realidad económica, llegando a proposiciones objetivas, esto es, cuya validez no depende del sujeto que vaya a utilizar la información contable. (p. 32)

3.1 Paradigma Antropológico-Inductivo

En el marco del paradigma antropológico-inductivo se centran esfuerzos por una axiomatización de la disciplina a partir de las prácticas más habituales, se apunta a inducir de ellas principios sobre los que se sustenta la teoría contable.

Durante la vigencia de este paradigma se ha desarrollado una etapa del proceso de normalización contable denominada por Tua Pereda (1991) de búsqueda o aceptación generalizada, “cuya característica esencial es que el respaldo de una determinada norma radica en el hecho de ser comúnmente practicada” (p. 79). Hay un importante interés por la sistematización e institucionalización de las prácticas más generalizadas, que se plasma en los principios de contabilidad generalmente aceptados, y en la adopción del costo como método de valoración.

Pina Martínez (1991) asevera que esta etapa en la regulación contable abarca en Estados Unidos -EEUU- desde 1933 a 1959, sin embargo, sus bases se sentaron en 1930 cuando el American Institute of Accountants -AIA- crea un comité, a pedido de la Bolsa de Valores de Nueva York, con el objetivo de estudiar procedimientos de contabilidad y realizar declaraciones al respecto con influencia en la profesión. Este comité elaboró un documento acerca de procedimientos contables uniformes de aceptación generalizada a ser aplicados por las empresas para su admisión a cotización, recomendaciones que fueron adoptadas por la Bolsa. En el mismo sentido, también se comienza a exigir a las empresas cotizantes balances certificados por contador.

Durante este período en EE. UU. se sancionan las dos primeras leyes federales para regular el mercado de valores, la Ley de Valores de 1933 y la Ley de Bolsas de Valores de 1934 y se crea la Comisión de Valores y Bolsa que velará por el establecimiento de declaraciones normalizadoras para la presentación de estados e informes financieros, teniendo amplias facultades para prescribir reglas contables, entre otras funciones.

En este sentido, en 1938 la Comisión de Valores y Bolsa a través de una de sus disposiciones, estableció que los estados financieros debían elaborarse en base a principios de contabilidad que tengan apoyo autorizado o de acuerdo con reglas de la

Comisión o de contadores, el apoyo autorizado implicó la transferencia a la profesión de la iniciativa para la emisión de normas contables a través del AIA.

De esta manera, la obligatoriedad de publicación de estados contables anuales auditados para las sociedades cotizantes, así como su elaboración en base a principios de contabilidad significaron la institucionalización de la aceptación generalizada como mecanismo de regulación contable. Como afirma Tua Pereda (1983) “esta etapa es testigo de la cristalización incipiente de los principios de contabilidad generalmente aceptados, especialmente a través de la tarea del Public Accountant” (p. 69).

En Argentina coexisten normas contables legales y profesionales, las primeras -dada la organización federal del país- son dictadas por los gobiernos nacional y provinciales y por los organismos de contralor, las segundas por las organizaciones de profesionales.

La etapa de aceptación generalizada de las normas contables tiene su manifestación a nivel profesional a partir de 1949 y se extiende hasta 1973. Durante este período y hasta 1969 las normas contables profesionales se acordaban de hecho en la Asamblea Nacional de Graduados en Ciencias Económicas organizadas por los Colegios de Graduados en Ciencias Económicas, sin que estas organizaciones profesionales tuviesen atribuciones conferidas legalmente para el dictado de las mismas; a partir de 1969 la Asamblea incorpora como normas contables además de las aprobadas en sus reuniones a las surgidas de dictámenes del Instituto Técnico de Contadores Públicos³ -ITCP-, mecanismo de emisión de normas que se mantiene hasta 1973.

³ En 1969, con la necesidad de mejora en las normas contables la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas decide la creación del Instituto Técnico de Contadores Públicos -ITCP- con el objetivo de la emisión de dictámenes que se constituyan en fuentes

En la 7° Asamblea Nacional de Graduados en Ciencias Económicas, realizada en Avellaneda en 1969, se sancionaron los “Principios y normas técnico-contables generalmente aceptados para la preparación de estados financieros”, con el objetivo de dotar a los profesionales de un cuerpo completo de reglas contables, los que estuvieron vigentes hasta 1973 con algunas modificaciones.

Estos principios se constituyeron en la expresión del paradigma antropológico inductivo en Argentina, en este sentido, la doctrina en ese momento afirmaba que “los principios de contabilidad generalmente aceptados comprenden el consenso, en un momento dado, ...” (Basile, 1977, p. 16), surgidos de un proceso de sistematización de convencionalismos técnicos.

En la misma línea Fowler Newton (2011) afirmó:

Las Normas Contables propuestas por la Séptima Asamblea no se derivaron razonadamente de los objetivos de la contabilidad y de los requisitos de la información que deberían contener los estados financieros. Más bien, recogieron las prácticas vigentes al momento de su elaboración. Esto es, se utilizó un proceso inductivo en lugar de deductivo... (p. 594)

Ahora bien, estos principios son el resultado de una concatenación de eventos que se inician en 1949 cuando en la primera Convención Metropolitana de Graduados en Ciencias Económicas se encomienda a un comité especial la confección de una serie de normas mínimas para la preparación de Balances. Años después, en 1957 en la IV Conferencia Interamericana de Contabilidad realizada en Chile la delegación de Argentina presenta, como producto de los estudios realizados por el comité

de normas de carácter obligatorio y recomendaciones sobre reglas no obligatorias para los profesionales a consideración de la Federación.

mencionado precedentemente, la tesis “Normas mínimas para la confección de Estados Contables”; además, en esta conferencia se constituye una subcomisión permanente de normas de contabilidad coordinada por Argentina para profundizar el análisis de principios generalmente aceptados a nivel internacional.

En el marco de lo encomendado a esta subcomisión, Argentina elabora una encuesta que se remite a profesionales de diferentes países americanos, como consecuencia del relevamiento se confecciona un despacho denominado “Principios y Normas mínimas técnico-contables para la preparación de estados financieros con indicaciones acerca de la forma, contenido y dictámenes que respecto a ellos emitan profesionales independientes”: Este documento se presenta en 1962 en la VI Conferencia Interamericana de Contabilidad realizada en Nueva York, a los fines de la adopción de estos principios por los países integrantes de la Conferencia, se sugiere la discusión de los mismos a través de sus organismos técnicos.

En la VII Conferencia Interamericana de Contabilidad realizada en Mar del Plata en 1965 se aprueban a nivel interamericano el trabajo presentado por Argentina “Principios y normas técnico-contables generalmente aceptados para la preparación de estados financieros” que luego se aprobarán en Argentina en la 7° Asamblea.

En los años posteriores a la aprobación de los principios, comenzó un proceso de análisis y reformulación a nivel interamericano que condujo, en la X Conferencia Interamericana de Contabilidad en 1972, a solicitar a Argentina la revisión de toda la teoría contable.

Concomitantemente, durante esta etapa se sancionaron diferentes normas contables legales, en 1954 se dicta el Decreto 9795 “Fórmula de Balance y Cuadro de Pérdidas y Ganancias

para las Sociedades Anónimas Argentinas”, que contenía reglas de exposición, pero no se requería “la utilización de un determinado régimen contable, ni normas de valuación especiales” (Biondi, 1974, p. 402).

En 1963 se modifica el Código de Comercio obligando a los comerciantes a preparar balances y estados de resultados anuales confeccionados de manera tal que suministren información veraz y basada en la aplicación de procedimientos contables uniformes.

En 1972 se sancionó la Ley 19550 de Sociedades Comerciales que determina la información mínima que debe ser incluida en los estados contables de las sociedades por acciones y de responsabilidad limitada con más de veinte socios, un aspecto interesante desde el punto de vista técnico fue su referencia al principio de contabilidad de significatividad.

Durante este período el Banco Central de la República Argentina ejercía la superintendencia sobre todas las bolsas de comercio del país, atribución conferida por el Decreto Ley 15353 de 1946 y su reglamentación, el estado delegó en el Banco Central la defensa de los intereses de los inversores.

En 1968 por Ley 17811 se crea la Comisión Nacional de Valores -CNV-, un ente autárquico dependiente del Ministerio de Economía de la Nación, con amplias funciones sobre la oferta pública de títulos valores. Si bien en el capítulo IV artículo 30 se previó que las bolsas de comercio debían dictar las normas tendientes a asegurar la veracidad de los balances y toda otra documentación a presentar o publicar por parte de las sociedades con cotización autorizada, estas instituciones delegaron esta función en la Comisión.

En este sentido, por acuerdo 2629 de la CNV, las sociedades cotizantes debían presentar estados contables de acuerdo con la

Ley 19550 y a la resolución vigente respectiva de la Inspección General de Personas Jurídicas de la Capital Federal, excepto entidades financieras y de seguros que debían presentar su información ajustada a los requerimientos de sus organismos de control.

En estos años, en las etapas previas a la sanción de las resoluciones de la Inspección General de Personas Jurídicas, los proyectos eran consultados al Colegio de Graduados en Ciencias Económicas y al ITCP.

Por último, en 1972 se sancionó la Ley 19742 “Ley de Revalúo Contable” estableciendo un ajuste parcial por inflación y normas de valuación de algunos activos; normativa que establecía su obligatoriedad de aplicación a las entidades sometidas al control de la Comisión Nacional de Valores. De esta manera, para las sociedades cotizantes “gran parte de la información requerida por la Bolsa es repetitiva de lo que debería figurar en los estados contables preparados de acuerdo con la ley y los PCGA” (Fortini & Fowler Newton, 1978, p. 148).

Durante esta etapa, en Argentina se inicia un incipiente proceso de regulación contable profesional de facto puesto que el estado no les ha conferido aún esa potestad a las organizaciones profesionales; concomitantemente la regulación gubernamental no siempre contó con los fundamentos técnicos adecuados ni el asesoramiento de la profesión, cubriendo “aspectos de detalle que no deberían figurar en una ley” (Fowler Newton, 2007, p. 748), además se observan superposiciones jurisdiccionales de los organismos de control.

3.2 Paradigma del Beneficio Verdadero

El paradigma del beneficio verdadero se caracteriza por la búsqueda de una axiomatización de la contabilidad a través del método deductivo, la AAA lo denominó en su informe Statement

on Accounting Theory and Theory Acceptance (1977) enfoque normativo-deductivo; las reglas contables se deducen lógicamente a partir de postulados, axiomas y premisas.

La búsqueda de un concepto ideal y único de beneficio como eje de todo el proceso contable, con una visión basada en principios económicos, es otra de sus peculiaridades distintivas. Por último, como sostiene Tua Pereda (1991), se enfatiza en:

...la utilización del concepto de verdad, por encima del de utilidad, con lo que se produce la búsqueda de una verdad contable única, es decir, de la mejor medición y representación posible de la situación patrimonial y del beneficio, independientemente de quien recibe la información, sin apenas considerar, por tanto, la posible incidencia en los sistemas contables de un conjunto dispar de objetivos, originados por la existencia de diferentes tipos de usuarios (p. 81).

En el marco de este paradigma, se desarrolla una etapa del proceso de regulación contable denominada por Tua Pereda (1983) subprograma lógico, que se extiende en EEUU entre 1959 a 1973 (Pina Martínez, 1991, p. 89).

A partir de 1959 el nuevo American Institute of Certified Public Accountants -AICPA-, a través de la Junta sobre Principios de Contabilidad y la División de Investigación sobre Contabilidad, comienza a realizar estudios que se constituyan en el fundamento necesario para instituir postulados básicos, establecer principios generales y reglas específicas, de manera de dotar de base científica a la disciplina utilizando el método deductivo.

En 1961 y 1963 se publican las investigaciones más representativas de esta nueva perspectiva, el estudio N°1 “Los Postulados Básicos de la Contabilidad” de Maurice Moonitz y el estudio N.º 3 “Juego Provisional de Principios Generales de Contabilidad para Empresas Mercantiles” de Robert Sprouse y

Maurice Moonitz. Con estas publicaciones “se consagra, desde la propia regulación contable, el esquema deductivo postulados-principios-reglas, que trata de inferir, partiendo de un conjunto de asunciones básicas, las normas contables que producen información correcta y válida” (Tua Pereda, 1991, p. 83).

Puesto que estos estudios no representaban las prácticas generalmente aceptadas, “especialmente por el abandono del costo histórico como atributo de la información” (García, 1985, p. 103), se desataron polémicas en el Instituto que se tradujeron en un cierto rechazo a estas investigaciones. Ante esta situación, en 1965 se publicó una investigación llamada “Inventario de los Principios Generales de Contabilidad Generalmente Aceptados para Empresas Mercantiles”, adecuada al pensamiento aún prevaleciente sobre normalización contable.

En contraposición a la visión todavía hegemónica de la profesión contable, en el ámbito académico se estaban comenzando a sentar las bases de la utilidad de la información contable para la toma de decisiones. En este sentido, en 1966 la AAA publicó A Statement of Basic Accounting Theory -ASOBAT-, reorientando “la atención sobre las virtudes inherentes a los modelos de valoración de activos y al enfoque basado en la “utilidad en la toma de decisiones” de los estados financieros” (Zeff, 1999, p. 160). En el documento se redefinió a la Contabilidad como “el proceso de identificar, medir y comunicar información financiera que permita juicios y decisiones informados a sus usuarios” (1966, p.1).

En el estudio se presentan además los requisitos básicos de la información contable y variadas opiniones sobre diferentes cuestiones, también se aconseja la presentación de información a tanto a costo histórico como a valores presentes, el Comité recomienda “que se ofrezcan ambos tipos de información en Informes multicolumna, en los que aparezca simultáneamente una

y otra información” (American Accounting Association, 1966, p.30).

En el marco de este paradigma Tua Pereda (1991) expresa que:

...se puso a punto el esquema lógico deductivo postulados-principios-reglas, que tuvo una decisiva incidencia en el pensamiento contable y en la regulación de nuestra disciplina. Los planteamientos posteriores han tomado como punto de partida este esquema, a la vez que también ha sido usado por los organismos reguladores para la construcción de sus declaraciones de principios (p. 18).

En Argentina el subprograma lógico se desarrolló desde 1973 hasta 1997. En esta etapa el estado, con la sanción de la ley 20.488 de 1973, faculta a los Consejos Profesionales en Ciencias Económicas⁴ a emitir normas de auditoría, además la emisión de normas contables profesionales pasa a su esfera de actuación. A tal fin los consejos profesionales constituyeron la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas -FACPCE- para encarar esta nueva tarea en conjunto, a través del Centro de Estudios Científicos y Técnicos -CECyT-, de manera tal que las normas contables elaboradas por la Federación fuesen luego adoptadas por cada uno de los consejos con la denominación de Resoluciones Técnicas -RT-; esta situación generó disparidad de normas en los diferentes distritos.

Una serie de acontecimientos y estudios se suceden a partir de 1974 para dar lugar en 1992 a la aprobación de la normativa contable profesional RT N.º 10 “Normas Contables Profesionales” que se constituye en el reflejo del paradigma del beneficio verdadero.

⁴ Los Consejos Profesionales en Ciencias Económicas se sitúan en cada provincia y en la Capital Federal.

En la XI Conferencia Interamericana de Contabilidad realizada en Puerto Rico en 1974 se resuelve la revisión de los principios de contabilidad generalmente aceptados a partir de una redefinición del concepto de contabilidad, utilizando para este estudio una adecuada metodología científica, encomendando a la comitiva argentina la elaboración de una propuesta.

La Conferencia aconsejó como parte del análisis una conceptualización de la contabilidad y los estados contables, la enunciación de sus objetivos, la determinación de las cualidades de la información, todos como sustento de un cuerpo normativo. Además, se expresó que:

...concluida dicha investigación, podría dejar de ser válida la expresión “principios y norma técnico-contables generalmente aceptados para la preparación de estados financieros”. Podrían aparecer, bajo su nuevo significado, otras expresiones más apropiadas, como ser, “normas”, “reglas”, “criterios”, etc. y se podría eliminar el aditamento de “generalmente aceptados”, por cuanto su validez no estaría dada por el consenso que logre, sino por lo adecuado de su generación (XI Conferencia Interamericana de Contabilidad, 1974, p. 3).

En 1980 se publica “Replanteo de la Técnica Contable” con el auspicio de la FACPCE, esta obra es el resultado de estudios realizados con el ánimo de dotar de una estructura lógica a la disciplina contable. En el prólogo de la obra el director del CECyT manifestó que “el propósito perseguido es formular un verdadero y serio replanteo del funcionamiento de la técnica contable, para encontrarle una estructura básica lógica...” (Fortini et al., 1980, p. 1).

En esta investigación se realizó un trabajo interdisciplinario sustentado en una metodología científica, respondiendo a las sugerencias emanadas de la Conferencia se enunciaron las

características que debe reunir la información contable, el concepto de ganancia adoptado y los criterios o reglas a utilizar; se postuló un acercamiento de la contabilidad a las conceptualizaciones y pautas que brinda la economía para la medición del patrimonio y determinación de los resultados.

Este estudio significó la adopción del subprograma lógico en Argentina, puesto que se “busca el sustento de la Contabilidad en la teoría económica en general, y en las normas en que se basa el cálculo del beneficio en particular” (Tua Pereda, 1991, p. 15), se recurre a la deducción y las reglas apuntan a la determinación de un beneficio único.

Si bien en la RT N.º 10 (1992) se mencionan los usuarios de la información contable y se enuncia a la relevancia como uno de sus requisitos, no se plantean las necesidades informativas que aquellos poseen y en la adopción del concepto de contabilidad que se presenta no hay referencia a la utilidad para la toma de decisiones tal como lo expresa García (1985):

Si tomamos en consideración lo que significa tomar en cuenta al usuario, desde el punto de vista del enfoque “la utilidad de la información para la toma de decisiones” en la literatura contable que hemos citado, podríamos decir, en base a los antecedentes expuestos, que no ha habido tal preocupación en nuestra literatura. (p. 123).

La investigación mencionada se constituyó en antecedente de los Informes de la Federación N.º 6 “Replanteo de la técnica contable: Su estructura básica; su acercamiento a la economía” y en 1991 del N.º 13 “Normas Contables Profesionales, Proyecto de Norma Técnica”. Después de cinco años de discusiones sobre versiones revisadas de este último informe, en junio de 1992 se aprueba la RT N.º 10 que significó la incorporación integral del modelo de valuación a valores corrientes.

Un aspecto distintivo de la resolución, que es el correlato del paradigma en el que se enmarca esta normativa, lo constituyó la enunciación como una de las cinco familias de requisitos generales de la información contable, a la necesidad de que la información que se proporciona debe ser verdadera; “el imperativo la información debe ser verdadera desconoce la naturaleza de la contabilidad, que sólo puede lograr aproximaciones a la realidad” (Fowler Newton, 1992, p. 166).

Con relación a las normas contables legales en Argentina, en 1980 por Ley 22169 se le confiere en forma exclusiva y excluyente a la CNV el control de las sociedades por acciones que hagan oferta pública de sus títulos valores, otorgándole además competencia para establecer normas respecto a contabilización, valuación, inversiones, confecciones de balances y memorias, entre otras.

A partir de este período, las normas contables de la CNV se han sustentado en propuestas del ITCP y resoluciones del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, en años posteriores se fundamentaron en las RT de la FACPCE con ciertas restricciones y ampliaciones;

...este hecho no es fortuito, sino que responde a una política de la CNV, públicamente expresada por ETCHEBARNE (presidente de la CNV) en su ya referido discurso del 7 de agosto de 1980, donde expuso que, si bien ese organismo tiene facultades para imponer las normas contables a ser seguidas por las empresas cotizantes, para imponerlas debe necesariamente tener en cuenta la labor científica de la profesión. (Fowler Newton, 1982, p. 334).

En el marco del subprograma lógico, en Argentina los consejos profesionales con jurisdicción provincial fueron dotados por el estado de potestad para la emisión de normas contables, cuestión que generó en palabras de Fowler Newton (1982) “un fenómeno

que podría denominarse federalismo contable” (p. 272). Concomitantemente el estado y los organismos de control continuaron emitiendo normas contables legales conteniendo reglas específicas que no deberían presentarse en una ley y muchas veces sin los adecuados sustentos técnicos. Así la normalización contable en estos años se caracteriza por una ausencia de armonización entre las reglas contables legales y las profesionales.

4. Paradigmas Relacionados con la Utilidad de la Información para la Toma de Decisiones

En el marco del proceso de globalización aparecen los paradigmas relacionados con la utilidad en la decisión, se abandona la búsqueda de una verdad única por una verdad para múltiples usuarios en sus procesos de toma de decisiones, fundamentando la axiomatización de la teoría contable en función de la utilidad para la toma de decisiones de la información contable y como sostiene Tua Pereda (1991) “el criterio de utilidad para el usuario constituye el punto de partida para la determinación de las reglas contables” (p. 59).

Niño Galeano y García Fronti (2003) expresan que:

...el eje central de este paradigma gira en torno a la necesidad de que la disciplina contable brinde una respuesta a la existencia de unos intereses y objetivos específicos como consecuencia de los múltiples usuarios que exigen necesidades específicas de información (p. 132).

Se reconoce a George Staubus como el primer exponente del enfoque de la utilidad, cuando en su libro de 1961 comenzó escribiendo que:

...la contabilidad puede contribuir a la eficiencia con la que los medios escasos se convierten en fines deseados. . . al proporcionar información que ayude a los poseedores de

capital a seleccionar las unidades económicas que pueden utilizar ese capital con mayor eficacia y evitar las empresas que no pueden utilizarlo eficazmente, la contabilidad puede contribuir aún más a la satisfacción de las necesidades humanas. (pág.1)

Por lo tanto, declaro el objetivo genérico de la utilidad de la decisión: “El propósito de la contabilidad es proporcionar información que será de ayuda en la toma de decisiones económicas “. (Staubus, 1961, pág. 11, citado en Zeff, 2013, p. 277)

Años después, Staubus (1986) sostuvo que “ha disminuido el interés por la medición de la riqueza y de la renta, surgiendo en lugar la preocupación por los usuarios y objetivos de la información financiera” (p. 117). La adopción de esta nueva concepción ha generado importantes cambios referidos a los usuarios de la información financiera, objetivos de la misma, sus requisitos y cualidades, el auge en la investigación empírica en la disciplina, entre los más significativos.

Otra característica distintiva del paradigma de la utilidad, que se manifestó en la normalización contable, es la construcción de marcos conceptuales que operan como guías en todo el proceso de regulación contable; como sostienen Cañibano y Gonzalo Angulo (1996):

...el marco conceptual es un producto de y para la regulación contable, que surge como una necesidad para alimentar la misma, y al propio tiempo, como una justificación de su propio quehacer, como una especie de meta-regulación, que procede de quienes se encuentran legitimados para emitir normas contables (p. 33).

En razón de esta nueva concepción de la contabilidad, en un intento de satisfacer de la mejor manera las necesidades informativas de los diferentes usuarios Tua Pereda (1991) sostiene

que coexisten un conjunto de enfoques con un denominador común, la utilidad de la información contable para la toma de decisiones como el enfoque de los modelos de decisión, la versión comportamiento agregado de mercado, el modelo del usuario individual, el enfoque de la economía de la decisión, la teoría positivista de la contabilidad, el programa formalizador, entre otros.

Esta etapa de la normalización contable denominada por Tua Pereda subprograma teleológico comienza en EEUU, según Pina Martínez (1991), en 1973 con la sustitución de la Junta sobre Principios de Contabilidad por el Financial Accounting Standards Board -FASB- por recomendación del Comité Wheat⁵ y continua hasta la actualidad.

En ese mismo año se publica el Informe Trueblood “Objectives of Financial Statements” que significó la adopción del enfoque teleológico en el proceso de emisión de normas, se abandona la búsqueda de principios generalmente aceptados para propiciar la declaración de los objetivos de la información financiera en función de los intereses de diferentes usuarios y sus procesos de toma de decisiones.

En el informe se define globalmente que el objetivo fundamental de la disciplina es suministrar a los usuarios de los estados financieros información útil en la toma de decisiones económicas, denominado el usefulness criterion como finalidad básica de la información financiera, abandonado el enfoque anterior de rendición de cuentas o stewardship reporting.

Además, el Comité consideró “que los objetivos de los estados financieros no pueden alcanzarse mediante la utilización de un

⁵ En 1971 el AICPA crea dos comités especiales, el Comité Wheat encargado de recomendar mejoras en el proceso de emisión de normas contables y el Comité Trueblood con el objetivo de proponer los objetivos de los estados financieros para una mejora de la información financiera

único conjunto de criterios de valoración” (American Institute of Certified Public Accountants, 1973, p. 41), sino que debe recurrirse a una amplia variedad de ellos como costo histórico, valores de salida, costos de reposición y valor actual neto. El Informe Trueblood sentó las bases para el desarrollo del Marco Conceptual del FASB, tarea que el organismo acometió en su mismo año de creación.

A partir de 1974, el FASB comienza a desarrollar borradores relativos a diferentes aristas del proyecto de Marco Conceptual que son sometidas a discusiones y se cristalizan a partir de 1978 con la Declaración de Conceptos -SFAC- N°1 “Objectives of Financial Reporting by Business Enterprise”, en 1980 la Declaración de Conceptos -SFAC- N°2 “Qualitative characteristics of accounting information” y la Declaración de Conceptos -SFAC- N°3 “Elements of Financial Statements of Business Enterprise”, en 1984 la Declaración de Conceptos -SFAC- N°5 “Recognition and Measurement in Financial Statements of Business Enterprise”. Las declaraciones del FASB se constituyeron en “la máxima contribución realizada hasta el momento, en el orden mundial, como estructura conceptual para la elaboración de normas contables” (García, 1985, p. 113).

Paralelamente a nivel internacional se fueron sucediendo una concatenación de eventos que perseguían la búsqueda de estándares globales para la elaboración de información financiera; así, en 1973 se crea el International Accounting Standards Committee -IASC, mediante un acuerdo de los organismos profesionales de Alemania, Australia, Canadá, Estados Unidos, Francia, Japón, los Países Bajos, el Reino Unido e Irlanda. El Comité nace con el objetivo de lograr la armonización de las normas contables a nivel mundial mediante la emisión de International Accounting Standards o Normas Internacionales de Contabilidad -NICs-.

Años después, en 1982 el IASC y la International Federation of Accountants -IFAC- celebran un acuerdo de compromisos recíprocos por el cual todos los miembros del IFAC también, lo serían del IASC, de esta manera todos los organismos profesionales de todos los países integran el IASC.

En 1989 el IASC aprueba y publica su Marco Conceptual con el propósito de ayudar a la institución en el desarrollo de futuras normativas, así como en la revisión de las ya existentes y para promover la armonización contable internacional.

En 1995 se firma un acuerdo de especial significación en el proceso de armonización contable internacional, la International Organization of Securities Commissions -IOSCO- y el IASC coinciden en la necesidad de que el Comité elabore un conjunto de estándares internacionales que atienda a las dificultades generadas por la diversidad de alternativas que contemplaban las normas del IASC.

A partir de 2000, a los fines de modificar su estructura el IASC cambia su denominación por International Accounting Standards Board -IASB- y comienza a operar bajo la directiva del International Accounting Standards Committee Foundation -IASCF-. En 2001 el IASB asume el compromiso por la emisión de las International Financial Reporting Standards -NIIF- y la revisión de las NICs emitidas por el IASB, en ese mismo año adopta el Marco Conceptual realizado por el IASC.

En Argentina el subprograma teleológico se desarrolla a partir de 1997 cuando la FACPCE comienza un proceso de convergencia con las NICs; en este sentido, en 1998 la Federación inicia la elaboración de los Proyectos de RT N°5 “Marco conceptual de las normas contables profesionales”, y RT N°6 “Normas Contables Profesionales” con la activa participación de la Comisión Nacional de Valores.

Como resultado del trabajo, en 2000 se aprobaron las Resoluciones Técnicas -RT- N°16 “Marco conceptual de las normas contables profesionales”, RT N°17 “Normas contables profesionales: cuestiones de aplicación general”, RT N°18 “Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular” y RT N.º 19 “Modificación a las Resoluciones Técnicas 4, 5, 6, 8, 9, 11 y 14”; todas ellas con vigencia a partir de los ejercicios iniciados el 1 de enero de 2002, lo que significó la consecuente derogación de la RT N.º 10.

En el marco del mismo proceso, en 2002 la FACPCE emitió dos nuevas Resoluciones: RT N°20: “Instrumentos derivados y operaciones de cobertura”, y RT N°21: “Valor patrimonial proporcional. Consolidación de estados contables. Información a exponer sobre partes relacionadas”.

El marco conceptual desarrollado en la RT N.º 16 significó la adopción del paradigma de la utilidad de la información contable para la toma de decisiones y del subprograma teleológico. La normativa establece como primer requisito básico para que los estados contables cumplan con su objetivo a la pertinencia, “en tal sentido, la información es pertinente, cuando es “útil”, es decir, cuando sirve para confirmar o corregir alguna suposición anterior, o bien, para proyectar tendencias sobre situaciones futuras” (Senderovich, 2002, p. 44).

En 2002 se produce un hito en la emisión de normas contables profesionales, mediante el acta de Catamarca veintitrés los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas del país se comprometieron a adoptar las propuestas de resoluciones de la FACPCE sin modificaciones, a excepción del consejo profesional de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires que adhiere al acta en 2007.

Continuando con el proceso de unificación de las normas contables, en 2003 mediante la resolución N°434 la CNV adopta las normas contenidas en las RT N°16 a 20 del CPCECABA. Esta resolución obliga a las emisoras que se encuentren en el régimen de oferta pública de sus títulos valores o que soliciten autorización, excepto las emisoras sometidas a la fiscalización concurrente de otros organismos de control, a partir de los ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2003.

Años después se complementa el enfoque de convergencia para la armonización contable con el enfoque de adopción de las NIIF a emisores seleccionados, principalmente a entidades públicas.

En 2007 la Federación constituyó una comisión especial que trabajó de acuerdo con la CNV en un plan de implementación de las NIIF. Así, en 2009 la FACPCE emitió la RT N.º 26 “Normas contables profesionales: adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)”. Entre los fundamentos de esta normativa la FACPCE (2009) considera que:

...la profesión contable argentina no debe quedar ajena al proceso de globalización económica en el que está inmerso nuestro país, por lo cual es necesario adoptar para las entidades que cotizan sus títulos de deudas o de capital en mercados de valores, las NIIF, al resultar éstas un juego de normas contables reconocidas internacionalmente y adoptadas por numerosos países del mundo (p. 2).

En la mencionada resolución se requirió que las empresas con cotización pública de sus títulos valores o que solicitaran cotización, con excepción de las que apliquen criterios contables de otros organismos de regulación o fiscalización, apliquen las NIIF en la preparación de sus estados financieros correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2011 o sus períodos intermedios.

En ese mismo año la CNV por Resolución N.º 562 adoptó los criterios contenidos en la RT N.º 26 con ciertos cambios, entre ellas modificó el calendario de aplicación obligatoria a los ejercicios iniciados a partir del 1º de enero de 2012; ante esta situación la Federación modificó la RT N.º 26 y sancionó la RT N.º 29 para adecuarse a lo establecido por la CNV.

Durante esta etapa en Argentina, con la adopción del subprograma teleológico, se dio un proceso que comenzó con la convergencia de las normas contables profesionales locales a las normas internacionales, para arribar a la adopción obligatoria de las NIIF por parte de las sociedades cotizantes. Concurrentemente, los consejos profesionales avanzaron en aras de lograr un cuerpo único de normas contables a nivel nacional mediante la adopción de las RT aprobadas por la FACPCE sin modificaciones, en la misma línea que los organismos de control.

5. Conclusiones

Adentrarse en el estudio de la evolución del pensamiento contable y su impacto en el proceso de normalización en Argentina, permite arribar a un conjunto de conclusiones que revisten gran interés desde diferentes aristas. Por una parte, con una visión doctrinal, se sientan las bases para explicitar las principales características acerca del desarrollo del proceso regulatorio en el país y sus pronunciamientos más representativos hasta la actualidad; por otra parte, con una visión centrada en la investigación empírica⁶, se constituye en un insumo necesario para la construcción de los marcos teóricos de diversos análisis que

⁶ El autor de esta ponencia es director de un Proyecto de Investigación acreditado por la Universidad Nacional de Río Cuarto y con evaluación externa, la investigación está referida a la calidad de la información financiera en períodos pre y post NIFF en empresas argentinas.

tienen como objeto de estudio a la información financiera de empresas cotizantes.

En Argentina la suscripción a los diferentes paradigmas contables que dan cuenta del desarrollo de la teoría y la regulación contable se sucedió varias décadas después con relación a lo acontecido en EEUU y el pensamiento y las normas contable en el país fueron transitando etapas previas a las vigentes a nivel internacional.

Así, en EEUU el paradigma antropológico-inductivo tiene su manifestación entre 1933 y 1959, mientras que en Argentina entre 1949 y 1973 cuando EEUU evolucionaba hacia el paradigma del beneficio verdadero entre 1959 y 1973; Argentina cristaliza este enfoque entre 1973 a 1997, período en el cual ya se manifestaba en EEUU el paradigma de la utilidad de la información para la toma de decisiones que Argentina transita desde 1997.

Los “Principios y normas técnico-contables generalmente aceptados para la preparación de estados financieros”, aprobados en la 7º Asamblea Nacional de Graduados en Ciencias Económicas en 1969, se constituyeron en la expresión del paradigma antropológico inductivo y del subprograma de aceptación generalizada en Argentina. Durante esta etapa, se manifiesta un incipiente proceso de regulación contable profesional de facto y además la regulación gubernamental que se desarrolló concomitantemente no siempre contó con los fundamentos técnicos adecuados ni el asesoramiento de la profesión.

El paradigma del beneficio verdadero y el subprograma lógico de normalización contable se cristaliza con la aprobación de la normativa contable profesional RT N.º 10 de la FACPCE, sustentada en el estudio doctrinario “Replanteo de la Técnica Contable” fruto de una investigación multidisciplinaria que comenzó varios años antes. Durante esta etapa en Argentina los consejos

profesionales con jurisdicción provincial fueron dotados por el estado de potestad para la emisión de normas contables, al mismo tiempo el estado y los organismos de control continuaron emitiendo normas contables legales conteniendo reglas específicas que no deberían presentarse en una ley y muchas veces sin los adecuados sustentos técnicos. La normalización contable en estos años se caracteriza por una ausencia de armonización entre las reglas contables legales y las profesionales.

La RT N.º 16 de la FACPCE significó la adopción del paradigma de la utilidad de la información contable para la toma de decisiones y del subprograma teleológico, esta normativa es el resultado de un proceso de unificación que comenzó con la convergencia de las normas contables profesionales locales a las normas internacionales, para luego arribar a la adopción obligatoria de las NIIF por parte de las sociedades cotizantes a partir de 2012. Concurrentemente, los consejos profesionales avanzaron en aras de lograr un cuerpo único de normas contables a nivel nacional mediante la adopción de las RT aprobadas por la FACPCE sin modificaciones, en la misma línea que los organismos de control.

La evolución que se avizora de los negocios en las próximas décadas plantea importantes desafíos para la comunidad académica y científica contable y los organismos reguladores. En este sentido, se advierte que continuará la hegemonía del paradigma de la utilidad de la información contable para la toma de decisiones y con ello la demanda de una mayor calidad de las cifras contables con enfoque predictivo para los inversores que operan en los mercados de capitales.

Es por ello que, en los próximos años, la FACPCE y la CNV, con el apoyo de los investigadores contables, deberían realizar diferentes indagaciones para conocer el efecto de la adopción de las NIIF en la calidad de la información financiera de las empresas cotizantes en Argentina. Será menester que se analice la incidencia

en las cifras contables no sólo de las normativas aplicadas, sino de los factores locales como el sistema político, legal y tributario, el desarrollo del mercado de capitales argentino, la estructura de capital, la propiedad, entre otros.

Por último, los resultados de las diferentes investigaciones permitirán dotar de sustento científico a las decisiones de política contable que se adopten para las empresas que cotizan, con relación a continuar con la adopción plena de las NIIF o la introducción de adaptaciones que den cuenta de los factores locales, los modelos de decisión y las necesidades informativas de los usuarios que operan en el mercado de capitales de Argentina.

6. Referencias Bibliográficas

- American Accounting Association. 1966. "A Statement of Basic Accounting Theory." Evanston.
- American Accounting Association. 1977. "Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance." Sarasota.
- American Institute of Certified Public Accountants. 1973. "Report of the study group on the objectives of financial statements." New York.
- Basile, D. (1977). Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Ediciones Nueva Técnica SRL y Cía. Editora Los Cardales SA.
- Belkaoui, A. (1981). Accounting Theory. Harcourt Brace Jovanovich Inc.
- Biondi, M. (1974). Manual de Contabilidad Superior. Técnicas de Valuación. Ediciones Macchi.

Cañibano, L. (1974). El Concepto de Contabilidad como Programa de Investigación. Revista Española de Financiación y Contabilidad, 34-45.

Cañibano, L. & Gonzalo Angulo, J. (1996). Los Programas de Investigación en Contabilidad. Contaduría, 13-62.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (1992). Resolución Técnica N° 10. Normas Contables Profesionales. FACPCE.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2009). Resolución Técnica N° 26: Adopción de las NIIF del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y de la NIIF para las pymes. FACPCE. http://www.facpce.org.ar:8080/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1&p=3

Fortini, H. & Fowler Newton, E. (1978). Estados Contables de Sociedades por Acciones. Análisis teórico y práctico de las normas legales y profesionales en vigencia. Ediciones Nueva Técnica S.R.L. y Los Cardales S.A.

Fortini, H., Lattuca, A., López Santiso, H., Luppi, H., Slosse, C., & Urriza, J. (1980). Replanteo de la Técnica Contable. Su estructura básica. Su acercamiento a la economía. Ediciones Macchi.

Fowler Newton, E. (1982). Cuestiones contables fundamentales. Ediciones Contabilidad Moderna S.A.I.C.

Fowler Newton, E. (1992). Nuevas Normas Contables 1984-1992. Ediciones Macchi.

Fowler Newton, E. (2007). **Cuestiones Contables Fundamentales**. La Ley.

- Fowler Newton, E. (2011). Cuestiones Contables Fundamentales. La Ley.
- García, N. (1985). Normas Contables. Revista de Economía y Estadística, 89-126.
- Hendriksen, E. (1970). **Teoría de la Contabilidad**. UTEHA.
- Lara Dorado, J. A. (1991). Teoría contable y estructuras paradigmáticas. Contaduría, 231-250.
- Mattessich, R. (1993). Paradigms, research traditions and theory nets of accounting. Philosophical perspectives on accounting, 177-220.
- Montesinos Julve, V. (1978). Formación Histórica, Corrientes Doctrinales y Programa de Investigación de la Contabilidad. Revista Técnica Contable, 372-385.
- Niño Galeano, C. L. & García Fronti, I. M. (2003). Algunas consideraciones para la reconstrucción del concepto de contabilidad para el presente siglo. INNOVAR. Revista de Ciencias Administrativas y Sociales (21), 127-138.
- Pina Martínez, V. (1991). Investigación Empírica y Normalización Contable. Revista Española de Financiación y Contabilidad, 83-126.
- Senderovich, P. D. (2002). Resoluciones Técnicas N° 16 y 17. Fundamentos Conceptuales, Metodológicos y de Aplicación del Modelo de Medición Contable. FOCACE.
- Staubus, G. (1986). The Market Simulation Theory of Accounting Measurement. Accounting and Business Research, 117-132.
- Tua Pereda, J. (1983). Principios y Normas de Contabilidad. Historia, Metodología y Entorno de la Regulación Contable.

Ministerio de Economía y Hacienda. Instituto de Planificación Contable.

Tua Pereda, J. (1991). La Investigación Empírica en Contabilidad. La Hipótesis de Eficiencia del Mercado. ICAC.

Tua Pereda, J. (1991). La investigación empírica en contabilidad. Los enfoques en presencia. Revista de Economía y Estadística, 3-83.

Tua Pereda, J. (2004). Evolución y situación actual del pensamiento contable. Legis de Contabilidad & Auditoría, 43-128.

Wells, M. C. (1976). A Revolution In Accounting Thought? The Accounting Review, 51 (3), 471-482.

XI Conferencia Interamericana de Contabilidad. 1974. Actas de conferencia, Puerto Rico (p. 5).

Zeff, S. (1999). La Evolución del Marco Conceptual para las Empresas Mercantiles en Estados Unidos. Revista Española de Financiación y Contabilidad, 151-194.

Zeff, S. A. (2013). The objectives of financial reporting: a historical survey and analysis. Accounting and Business Research, 262-327.

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

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

N° 55 – año 28

QUÉ ES CONTABILIDAD

Autor

HUGO RICARDO ARREGHINI

harreghini@gmail.com

Universidad de Buenos Aires

Cdor. Hugo Ricardo Arreghini

- Contador Público, Universidad Nacional de La Plata, 1953.
- Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales, Ministerio de Educación y Ciencias de España, 1987.
- Profesor titular en las Universidades de Buenos Aires, Centro de la Provincia de Buenos Aires, Comahue, Morón y Belgrano
- Profesor Emérito de la Universidad del Centro de la Provincia de Buenos Aires y Profesor Titular Consulto de la Universidad de Buenos Aires.
- Autor de libros y notas sobre temas académicos y de interés profesional.
- Disertante en congresos, conferencias y jornadas académicas y de interés profesional en Argentina y en el exterior.

Publicación:

- Presentado el 25/04/2022
- Aprobado el 31/05/2022
- Publicado en Junio del 2022

QUÉ ES CONTABILIDAD

WHAT IS ACCOUNTING

1981 ha sido un año difícil. Quizás ha tenido la virtud de devolvernos una buena porción de la humildad que habíamos perdido y que nos permite, ahora, percibir que la verdad reside en lo simple. Y que con cosas tan simples como el amor y el trabajo creativo es posible ser feliz.
Héctor Raúl Bértora

SUMARIO

Palabras clave

Keywords

Resumen

Abstract

1. Identificación de una disciplina
2. Objeto económico común a todas las personas
3. Comunicación de fines sociales no económicos
4. Narración interpretativa de política empresarial
5. Análisis de las definiciones sobre Contabilidad
6. Perplejidad sobre las facultades de la Contabilidad
7. Habilidad de la contabilidad para llevar las cuentas y explicar los resultados
8. Referencias bibliográficas

Palabras clave:

Objeto económico común - Incapacidad contable para interpretar problemas sociales – Habilidad en gestión de cuentas - ¿Tener un fin, o ser un medio relacionado? – Rendición de cuentas.

Keywords:

Common economic object – Accounting inability to interpret social issues – Accounts management skills - ¿T have an end, or to be a related means? – Accountability.

Resumen

El trabajo trata de mostrar si la Contabilidad es una disciplina que se reconoce como objeto.

En busca de una respuesta respaldada por el juicio de los que han investigado en procura de encontrar la definición sobre esa discutible materia, quien lo intenta se encuentra ante una gran variedad de opiniones diversas.

Las respuestas que se obtienen difieren entre calificar a la Contabilidad como una ciencia pura o aplicada, una técnica o una tecnología, un arte o un instrumento para explicar la consecución de un objeto.

El resultado de la tarea reconoce a la Contabilidad el papel de informar a la persona – natural o ideal – sobre las consecuencias financieras periódicas de administrar la entidad económica – empresa – que creó para desarrollar esa actividad.

Abstract

The paper tries to show if Accounting is a discipline that is recognized as an object.

In search of an answer backed by the judgment of those who have investigated in search of finding the definition on this

debatable matter, who intends that search finds himself or herself before a great variety of diverse opinions.

The answers that are obtained differed between qualifying Accounting as a pure or applies science, technique or technology, art or an instrument to explain the achievement of an object.

The result of the task recognizes for Accounting the role of informing the person – natural or ideal – about the periodic financial consequences of managing the economic entity – company – that it created to develop that activity.

1. Identificación de una disciplina

La procura de adjudicar a la Contabilidad un objeto calificado como “formal”, que debería serle exclusivo, distinguiéndolo del que caracteriza a cualquier otra disciplina, pudo haber sido el factor desencadenante para atribuirle esa posición indiscutible.

El objeto de estudio de una disciplina se clasifica en dos, el material y el formal. El objeto material puede ser compartido con otros campos del saber, mientras que el objeto formal debe de ser único y distintivo para cada ciencia. Varias ciencias pueden coincidir en su objeto material, pero una ciencia o disciplina sólo puede tener un objeto formal, exclusivo y potestativo de dicho conocimiento. Son escasos los estudios en contabilidad orientados a la identificación de su objeto de estudio ya sea el material o el formal. (Mejía Soto, Montes Salazar y Mora Roa, 2013, p. 53)

Sin embargo, los investigadores preocupados en explicar de qué trata y, sobre todo, los que pretenden otorgarle el título de ciencia, admiten que al colocarla en el ámbito de las que se refieren a lo social, se la expone a la perplejidad de no encontrar su paradigma y de ubicarla en una situación pre-paradigmática.

Los diferentes campos del saber científico se diferencian y se distinguen por el objeto formal específico y exclusivo que poseen. Existen tantos objetos formales como ciencias puras o aplicadas existen. (Mejía Soto, Montes Salazar y Mora Roa, 2013, p. 53)

Esto justificaría que en la literatura sobre este asunto el intento de dar a la Contabilidad un rango superior que la destaque por encima de un rol instrumental informador acerca del cumplimiento del objeto de la empresa, siga encontrando dificultades para encasillar su acción y privilegie siempre la función y los procedimientos sistemáticos que permiten considerarla la técnica particularmente preparada para ejecutarla.

Los que defienden la tesis propiciadora de una Contabilidad científica desconocen la especificidad que para individualarla exige el sostenimiento de un único objeto, que universalmente ha estado a favor de vincularla con lo económico. Este discutible criterio puede verse auspiciado por el texto siguiente:

La propuesta desarrollada en el presente trabajo propende por superar el reduccionismo contable legalista, economicista, administrativista o financiero que la ha caracterizado, y formula un objeto material y formal, amplio e incluyente, que integra dentro del área de actuación de la contabilidad las dimensiones ambientales, sociales y económicas, lo que permite denominar esta concepción como Teoría Tridimensional de la Contabilidad. (Mejía Soto, Montes Salazar y Mora Roa, 2013, p. 53)

2. Objeto económico común a todas las personas

Esta proposición es notoriamente criticable cuando anuncia que la considera comprometida con lo social y ambiental, al dar por supuesto que es normal encontrar esa influencia en la gestión de las organizaciones y en las consecuencias de su actividad. Es demostrable, sin embargo, que la acción del ente que la ejecuta

efectivamente, da preponderancia a conseguir la maximización de los beneficios que la empresa procura para su sustentabilidad. Al comprometerla con tal vastedad conceptual, se relativiza de tal modo la actuación natural de cualquier persona en el afán común que es en ellas la ambición de subsistir en crecimiento; también se quita importancia a la forma de caracterizar los logros del objeto que deben cuantificarse en dinero.

La demostración del satisfactorio desarrollo del producto de ese trámite, que todo ser organizado realiza para obtener consecuencias favorables, conduce a destacar el carácter financiero del proceso y a que su manifestación deba responder a procedimientos de agregación y sustracción monetaria con los que se pueda entender la magnitud de los ingresos obtenidos, el costo que ello ha requerido y la evolución de la riqueza material periódica de que se dispone.

La obviedad de tal proceso es verificable aún en las entidades jurídicas que tienen como fin superior un objeto que puede titularse no económico – salud, educación, previsión, arte, cultura, seguridad, etc. –, porque siempre su proyecto debe respaldarse en una estructuración que le permita materialmente sostenerse, que requiere expresarse separadamente con estados dependientes de un sistema dual que está impuesto tradicionalmente y es apropiado para dar respuesta a esa necesidad universal.

El significado que se da en el diccionario de la Real Academia Española a la palabra sostenible en su acepción 2 –“Especialmente en ecología y economía, que se puede mantener durante largo tiempo sin agotar los recursos o causar grave daño al medio ambiente” –, ha facilitado, tal vez, destacar la incidencia que sobre los actos económicos puede imputarse a la acción humana en el descuido de la naturaleza.

Las actividades que interesan a la Economía según la misma fuente, corresponden al estudio de la: “Ciencia que estudia los

métodos más eficaces para satisfacer las necesidades humanas materiales, mediante el empleo de bienes escasos”, en una clara alusión a lo que la individual representación de cada unidad comprometida hace, en su lucha por la existencia y el progreso, que otros órdenes vocacionales le pueden presentar con un fin social distinto.

3. Comunicación de fines sociales no económicos

Otros objetos sociales tienen definición inconmensurable que continuamente se modifica y acrecienta con agregados de nuevas especies e indetermina su alcance; por esa razón quedan sujetas a la más diversa representación. Su investigación y valoración tienen, en consecuencia, serios inconvenientes para instalarse con un paradigma claro que establezca su ubicación y demostraría el rechazo para que un sistema como el contable les dé cabida.

Como propuesta de las más avanzadas para involucrar tan dilatado espacio en que se la situara, su fundamento estaría en atender como objeto material de la Contabilidad a la riqueza que controla cada organización, es decir la que dispone la “asociación de personas reguladas por un conjunto de normas en función de determinados fines” (diccionario de la Real Academia Española). Eso quiere significar que esa concepción se está basando en los objetos que persigue la entidad organizada de las personas y no en la que estaría específicamente atribuida al sector que identifica la acción que debe cumplir uno de los varios fines que ella pueda tener.

La personalidad jurídica es escindible de lo económico, que puede ser el fin de la constitución de aquella y este no la califica, y es, a su vez, independiente de la persona de sus accionistas, propietarios o participantes.

Entender esta forma de relacionar el ejercicio de la propiedad con distintos objetos a los que puede ser comprometido (algunos de ellos con un significado trascendente para su

desenvolvimiento y resultados obtenidos) ha contribuido a la consagración reciente, en nuestro derecho, de las sociedades unipersonales que habían sido ignoradas hasta el advenimiento del nuevo Código. Resulta así más clara la posibilidad de que el sujeto cumpla actividades no relacionadas, pero igualmente importantes, para ser consideradas con valoración separable, ya que, ahora, pueden ser tratadas sin problema como objeto de una sociedad anónima, es decir, de un sujeto con una personalidad a la que se reconocen derechos y obligaciones respondiendo a ese fin particular. (Arreghini, 2019, p. 77)

Es fácilmente entendible que la determinación sobre el cumplimiento de cada uno de los fines que esa asociación de personas puede abarcar, cualquiera fuere lo que se considere según el mismo diccionario, la riqueza – 1) abundancia de bienes y cosas preciosas; 2) abundancia de cualidades o atributos excelentes” – requiere para su mejor explicación, el uso de sistemas que, para ser hábiles deben adoptar procedimientos distintos, expresando así, más eficazmente, cómo se llevan a cabo los procesos a ellos destinados.

Si la organización tuviera diversos fines, cada uno de ellos debería ser atendido por medio de instrumentos distintos que, por ejemplo, se ocuparan separadamente de lo económico, o de lo social, o de lo ecológico, ya que actuando de otro modo la combinación de los efectos reunidos, generados por los diversos afluentes, sería inviable debido a que su demostración conjunta exigiría ser intentada con variables que, en tal caso, calificarían o medirían respondiendo a conceptos no homogéneos.

El hombre real realiza acciones económicas, morales, religiosas, estéticas, etcétera...El mismo hombre, que considero como *homo economicus* para un estudio económico, puedo considerarlo como *homo ethicus* para un estudio moral, como *homo religiosus* para un estudio religioso, etcétera,...considerar esos cuerpos diferentes, esos diferentes hombres, equivale a considerar las diferentes propiedades de ese cuerpo real, de ese

hombre real y no tiende sino a separar en ramas la materia a analizar...Se comete el mismo error cuando se acusa a la economía de no tener en cuenta a la moral. (Pareto, 1945, pp. 19-20)

Al reconocerse la universalidad del objeto económico, cuando en la misma entidad jurídica su actividad agregara un fin social no económico, se advertiría que las implicancias que adiciona esta finalidad deberían ser expuestas con el significado que les da la valoración interpretativa del investigador, lo que impide integrar la estimación que se haga de ellas por haberse apelado, para obtenerlas, a una encuesta o a otros medios que el observador, con su exclusiva validación, hubiera establecido como adecuados.

La disciplina contable al servicio de la empresa – entidad económica – constriñe su información a la cuantificación de los datos con los que elabora la noticia sobre los hechos ocurridos que la afectan directamente; rechaza la estimación interpretativa del alcance que le otorgara quien comunica un relato que hace de su observación de los hechos. Este modo de imposición es consecuente con la idea de una Contabilidad obligada a discernir con la mayor transparencia objetiva sobre el resultado obtenido al finalizar cada período de la inconclusa vida de la entidad económica, lo que impide dar a la información que debe proporcionar , un sentido más amplio que pudiera orientar su dirección ambiguamente, señalándola a favor de algún declarado interés político que pudiera esgrimirse a favor de igualar los significados de la cuenta y del cuento, para equiparar narración con información.

4. Narración interpretativa de política empresarial

El discurso a que conduce ese modo especial de comunicar sobre la organización, con una particular intención de completar todos los aspectos que la pueden involucrar, es del tipo que se

propone en los párrafos del trabajo reflexivo sobre el “elogio de la Contabilidad”:

En un planteo ortodoxo de la postverdad, de la conveniencia, podríamos decir que el elogio de la Contabilidad es su contenido técnico útil para el desarrollo. Ese planteo suena bien, es amigable, simple, aceptado, accesible, clausura el tema, pero no es nuestro caso...Por eso la defensa de la Contabilidad no debería sustentarse en reconocerla como una buena técnica basada en las mejores prácticas compatible con la ideología económica prevalente que valida la acumulación patrimonial de poder y la distribución aceptada de rentas financieras. Nuestro elogio va por otros caminos: es el reconocimiento de sus posibilidades interpretativas, de su opción por la verdad de la transparencia, de su contenido humanístico develador, de su incidencia en la emancipación humana. (Gil Fabra, 2018, p. 33)... Nos resistimos a reconocer que detrás de las cuentas, tan objetivas, prácticas, matemáticas e inocentes ellas, habita la estructura social y subyace la carga ideológica del conocimiento y su metodología; el poder y sus prácticas, que no son sino una forma de presentar y convalidar esa autoridad social del dinero, del patrimonio, de las finanzas, de la economía... La Contabilidad del elogio no puede ser aquella cuya función sea reducir la opacidad del mundo ordenado e inteligible del sentido común a sus dimensiones informativas calculables. No se trata sólo del recurso del enunciado matemático para sustituir con expresiones precisas y cuantitativas, los términos genéricos y cualitativos del lenguaje común. Otra vez aparece aquí la cuenta y el cuento (el quantum y el relato) que van juntos en Contabilidad a diferencia de la Literatura del cuento y la Economía de la cuenta. ...la Contabilidad puede ser estudiada como un lenguaje que habla de la realidad, no sólo para describirla en términos monetarios a efectos de aceptarla naturalmente como es, sino para interpretarla en términos sociales a los fines de modificarla y para crear conciencia crítica sobre esa misma realidad. Nuestro elogio contraría el sentido común de la cuenta como cierre final, como una construcción

ideológica conservadora de clausura del diálogo, pues reconocemos el buen juicio de la cuenta como inicio de la hermenéutica, como instancia crítica del pensamiento de apertura interpretativa, desechando la visión de atribuirle el final de la dialéctica (p. 36) La Contabilidad es un conocimiento social. (p. 44) La Contabilidad puede inducir un modo de pensar e interpretar la constitución del mundo, de atender estas dimensiones –actualmente marginales– en un marco conceptual teórico que salte el cerco epistémico de las finanzas, que trata lo monetario como información y lo social como ruido, la riqueza como perceptible y las responsabilidades sociales como imperceptibles, lo transaccional como valor y lo actitudinal como insignificante. (p. 41)

Merece leerse la notable diferenciación que al respecto hace un distinguido escritor y filósofo, al referirse a esos dos conceptos, para comprender la sensible distancia que separa los términos comparados y la influencia distinta a que conduce su aplicación.

...la narración también debe distinguirse de la exposición informativa, a la que su gusto por el detalle práctico podría aproximarla. El primado de la información en nuestros días ha contribuido decisivamente a que el arte de narrar se haya hecho raro. En primer término, impone una verosimilitud abstracta de verificación inmediata que nada tiene que ver con la plausibilidad narrativa: 'Mientras que la narración daba con gusto crédito a los prodigios, para la información resulta imprescindible sonar plausiblemente...La información tiende en primer término a confirmar que nuestra concepción de lo posible es adecuada...La información se resigna de antemano al acatamiento de las leyes necesarias...la información es la voz misma de la ley, confirmándose en cada incidencia. Como la esencia de aquello de que da cuenta la información es siempre idéntica, la necesidad de la ley, la pura ley misma. 'La información tiene su recompensa únicamente en el instante en que es nueva. Vive solo en él, y a él tiene que entregarse por entero, explicándose sin perder tiempo...La explicación es consustancial a la información y

contribuye a salvar las aristas de la ley. La novedad de la noticia siempre comporta un relativo hálito de prodigio, que la explicación concomitante contribuye suavemente a desvanecer. (Savater, 2005, p. 33-34)

El posicionamiento de la Contabilidad como ciencia parece adquirir perspectivas más favorables cuando en el análisis de sus incumbencias se va haciendo costumbre relacionar sus funciones con lo social y ecológico. La intención de consolidar esa afirmación, que pretende establecer ese nivel, es evidente como pensamiento del autor antes citado, cuando busca demostrar su idea al respecto, a pesar de las dudas que exhibe para ratificarla de manera concluyente en su expresión:

La cuenta es descriptiva y hermenéutica, sin la cuenta no se puede comprender, ni predecir. Pero ello implica estados mentales representacionales y predecisionales que tienen que ser compatibles con la ideología del sistema socioeconómico para poder servir de arquitectura de los escenarios presentes y futuros. El número y la Contabilidad en sus distintas versiones ideográficas han tenido que ver en la formación de la condición humana.

Con la Contabilidad, las cuentas se especializan hacia las empresas porque se reconocen como un componente operativo del conducir: se manda, se gobierna a través de la deuda y de las cuentas. Por eso en tiempos actuales vamos a encontrar una relación fuerte entre Contabilidad y gobernabilidad. Para pasar de la acción de la cuenta a la interpretación de la realidad es preciso la hermenéutica. (Gil Fabra, 2018, p. 36) ... Cuando la Contabilidad se especializa en el objeto patrimonial monetario y en el campo financiero, queda excluida del ámbito socio ambiental, por lo que resultan contradictorios los requerimientos para el desarrollo de una contabilidad social. (p. 42) ...El carácter subalterno implica contextos históricos evolutivos en los que existen intercambios sincrónicos y diacrónicos en los que la Contabilidad aprende a autorregularse en sus procedimientos pero no en sus objetivos, que le vienen dados como imperativos: la operación de informar para que los actores económicos tomen

decisiones, la operación de registrar para que queden constancias de las titularidades de la propiedad privada y medios de prueba de la licitud del capital; la operación de medir mide en términos monetarios para reconocer y representar la realidad desde la óptica de los proveedores de capital.(p. 43) La Contabilidad es un conocimiento social (p. 44)..... Elogio a la Contabilidad porque se ocupa de clasificar, medir, calcular, asignar e informar. Y también porque supone, estima y conjetura para acompañar en esas producciones y en las elecciones sobre los objetos, eventos, transacciones y relaciones a medir, clasificar e informar. Las perspectivas críticas en Contabilidad operan como contrafactuales respecto del positivismo ortodoxo, pues sostienen que la realidad es una construcción social que no puede servir como árbitro exclusivo para la elección de elementos a incluir o excluir de la Contabilidad. Estas elecciones sobre lo que importa, lo que merece nuestra atención, están basadas –según la ortodoxia– en las conveniencias del capital financiero. Y ello erosiona el interés público de la Contabilidad. (p. 59)

5. Análisis de las definiciones sobre contabilidad

La perplejidad que originan esas lecturas obliga a hacer una recorrida antológica para investigar sobre cuál puede ser el verdadero carácter que debe ser aplicado a la Contabilidad.

En un trabajo que se titula “Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones” (Tua Pereda, 1995) se analizan las principales versiones que concurren a explicar las ideas sobre su concepción. Ese escrito excluye expresamente el tratamiento de controversias que la presentan como monetaria o no monetaria, sobre su opinable rol predictivo y con respecto a la viabilidad que le concede ser de aplicación múltiple o, en sentido distinto, privilegiando su mecánica informativa de partida doble.

El planteo que se impone ese autor se centra en exponer con claridad y la mayor exactitud los caracteres con que otros han distinguido a la disciplina. Lo hace sin tomar partido sobre su

validez, circunscribiéndola, especialmente, a la discusión sobre estos elementos: su vinculación con la realidad económica; su utilidad al servicio de la toma de decisiones de los usuarios; su condición de entidad económica obligada por la responsabilidad social que ella tendría; su lugar como disciplina científica formalizada.

La recomendable lectura de ese sintético recorrido, desde sus orígenes supuestos hasta nuestros días, permite reflexionar sobre la evolución del pensamiento contable relativo a esos cuatro aspectos sustanciales que Tua Pereda eligió en su indagación. En letra cursiva, se resume lo que permitiría extraerse de ese trabajo:

Vinculación de la Contabilidad con la realidad económica.

Después de aceptar su innegable naturaleza económica, que indica el campo de acción en que actúa, lo que aún parece no haberse establecido es el sujeto a quien sus manifestaciones están dirigidas. Quedaría insinuado que lo que hace la Contabilidad es una presentación abstracta de la realidad económica, sin precisar usuario alguno que aproveche la comunicación que ofrece, o en cambio está al servicio de alguien y, en ese caso, plantea todavía como duda si está dirigida a un usuario al que puede interesar caracterizando especialmente su necesidad, o si su destino natural es brindar información al responsable de la entidad económica sobre la que comunica.

Utilidad de la Contabilidad como servicio para toma de decisiones de los usuarios.

Al admitirse en Contabilidad una variedad de usuarios con motivación específica en recibir determinadas noticias que particularmente les interesan, esto conduce a pensar que adhiere a la confección de tantos informes como los necesarios para atender lo que a cada uno importa, o encontrar en uno solo el que complete el interés de todos ellos de modo indeterminado.

La opcionalidad que esta cuestión no resuelta puede provocar, ha llevado a amplificar los contenidos de aceptación cuantitativa y cualitativa de las potenciales soluciones que sirven a quien pretende usar la Contabilidad con los consiguientes problemas que ello origina, al poder no ser relevante lo que refiere, o no alcance a completar lo que importa al que los requiere, o sea imposible elaborar una información neutra que a todos satisfaga y no los perjudique.

Este debate sobre lo que significaría la información común a intereses de índole diversa, ha tenido efectos en la discutible fundamentación y metodología del conocimiento contable, procurando alguna resolución de las diferencias evidenciadas entre las hipótesis empleadas y sus aplicaciones prácticas y ha promovido la justificación de la institución de normas de aceptación convencional concertada.

La obligación de la empresa como responsabilidad social de sus actos.

El derecho del accionista – persona incluíble en la comunidad que está directamente interesada en la noticia sobre los actos que afectan a la empresa –, sugiere el cambio teórico que amplía las obligaciones contractuales de esa entidad económica, institucionalizándolas como imputables a lo social. Ello está dando notable impulso a agregar en los estados contables los hechos que hacen responsables a los propietarios – sobre todo cuando el grupo social se considere usuario que deba ser satisfecho en sus necesidades a las que se da carácter generalizado –.

El derecho del participante en el capital de la entidad jurídica e integrante de la comunidad, pasaría a ser obligación de esa unidad de la que forma parte; esto provocaría mutaciones en los estados contables ya que con ellos se debería contemplar los requerimientos que la colectividad tiene, en ese caso, como usuaria de lo que expresan esos informes y pasaría a incidir en el

contenido de las cuentas anuales y en el alcance de su auditoría e incorporaría datos adicionales referidos a sus relaciones con personal, clientes y proveedores, como así sobre los efectos derivados de su afectación al medio ambiente y a la reparación de la contaminación que ocasiona.

Lugar de la Contabilidad como disciplina científica personalizada

Hasta aquí puede decirse que no hay acuerdo que permita afirmar la calificación de Contabilidad como conocimiento subordinado a reglas que determinan sus atributos peculiares con condiciones suficientes y necesarias para afirmar que deducen principios y leyes generales con capacidad predictiva y comprobable experimentalmente.

Hubo y hay una suerte de acuerdo que compromete a la mayoría de los que responsabiliza saber de qué trata la Contabilidad, una especie de convencionalismo aprobando que este asunto no merece una discusión que tenga sentido hacer, lo que ha sido, alguna vez, confirmado por organismos profesionales de investigación. En las definiciones que circulan acerca de su significado, las que se distinguen parecen ser las que la ubican como técnica o como ciencia. Esto permitiría conciliar la teoría y la práctica, es decir el análisis cualitativo y cuantitativo de su estática y dinámica, con su carácter instrumental representativo de una técnica.

Que se pruebe construir sistemas contables para objetivos diversos, encamina cada uno de ellos a esquemas que no facilitan ser concordantes en dar respuesta a un cuerpo único formalizado y son un impedimento para relacionarlos con una teoría general que los interprete. Esta reflexión de alerta a las consecuencias que ocasionaría a la disciplina, llevan a explicarla con una rigurosa unificación aplicada a la Economía, como sistema de circulación comprensivo de lo empresarial y lo nacional.

Bien entendida, esa hipótesis se desarrolla como una meta-teoría o un semi-axioma que adopta bases comunes o se respaldaría en supuestos que se desvinculan del único apoyo que las comprendería, en ese caso, dificultosamente.

La consecuencia de ese razonamiento explica, por un lado, un primer ámbito como cognoscitivo de generalización y formalización de una meta-teoría y, por otro, uno que trata de derivar en ella normas para la acción concordante entre objetivos perseguidos y resultados conseguidos.

Esa idea que concibe o forma el entendimiento, comprometida al empleo de la utilización de un instrumental positivista meta-teórico no tendría lugar en el concepto de ciencia y sí mucho de técnica que, en cambio, como disciplina científica debería aceptar la diversidad de planteamientos normativos que buscan respuesta en una finalidad apoyada en un sistema que determina sus reglas propias.

Colofón final

A pesar de esa intención de permanecer imparcial, Tua Pereda, después de hacer la recorrida extensa que va desde los que considera orígenes, todavía anteriores a la Summa de Pacioli, en “Discusiones sobre teneduría de libros e interés compuesto” de Leonardo Fibonacci di Pisa, hasta nuestros días, hace una serie de deducciones que le sugiere lo observado:

- *La Contabilidad se ha definido siguiendo las señales que recibe del entorno en el que a su vez influye. Sigue un proceso en el que los planteamientos conceptuales continuarán apareciendo como respuesta prevalente sobre los requerimientos de cada momento.*

- *La sociedad en que se desenvuelve le da el carácter que requiere su conceptualización y formulación como instrumento lógico para satisfacerlo respetando su evolución natural.*
- *Las hipótesis en que descansa no deberían entenderse definitivamente consolidadas. La investigación, como agente de cambio, es capaz de impulsar variantes que imponga la expresión mejor conceptualizada.*
- *La naturaleza paradigmática que manifiesta la Contabilidad, a la que se accede desde posiciones distintas o no coincidentes plenamente, propone en ellas enfoques que pueden justificar la intención de perfeccionarlas para obtener una definición integradora preponderante.*

6. Perplejidad sobre las facultades de la Contabilidad

La manifestación que deja ver el estudio que antecede, coloca a la Contabilidad en un permanente estado de asamblea de los expertos en esta materia. Lejos de afirmar su objetivo, la coloca en un laberinto con salida oculta, hacia un destino que puede anticiparle solamente perspectivas inciertas y peligro de fracasar en el cumplimiento de su proyecto.

Cuando se pretende promoverla destacando sus atributos, los esfuerzos que se hacen en ese sentido se enfrentan con una teoría incompleta que no alcanza a constituir una hipótesis determinada que asegure un propósito definido por completo.

Es evidente que un fenómeno cualquiera no puede ser conocido sino por la noción que hace nacer en nosotros; pero precisamente porque no llegamos así más que a una imagen imperfecta de la realidad, nos falta siempre comparar el fenómeno subjetivo, es decir la teoría, con el fenómeno objetivo, es decir con el hecho experimental. (Pareto, 1945, p. 16)...No hay, ni puede haber, otro criterio de la verdad de una

teoría que su acuerdo, más o menos perfecto, con los fenómenos concretos (p. 18)

Establecer el paradigma de la Contabilidad se torna más difícil a medida que sus límites de comprensión se extienden hacia intentos más amplios, abarcadores de lo social, que se concretan en ofrecer bienestar, salud, educación, y en proteger el medio ambiente en que se desarrolla naturalmente la comunidad.

Una uniformidad no uniforme no tiene sentido. La imperfección de nuestro espíritu no nos permite considerar los fenómenos en su conjunto y estamos obligados a estudiarlos separadamente. En consecuencia, en lugar de las uniformidades generales, que están y quedarán siempre ignoradas, estamos obligados a considerar un número infinito de uniformidades parciales. (Pareto, 1945, pp. 11-12)

Ese propósito también se complementaría exigiendo a la empresa afrontar los efectos negativos de su acción degradadora de la ecología, pero se estaría ignorando el daño que, al propio tiempo, la comunidad le provoca.

El rol predictivo de la Contabilidad – que Tua Pereda no analiza en ese escrito – es insuficiente; está notoriamente limitado por su servicio de información pretérita. Es claramente demostrable que, para desarrollar los alcances de una previsión sobre lo que ocurrirá, se requiere apelar no sólo a los indicios que puede ofrecer la lectura de los efectos del pasado y se deben computar otros estudios que la Contabilidad no es capaz de proporcionar. Sobre este aspecto debe recordarse que la presentación que puede hacerse con argumentos y, sobre todo, con expresiones formales propias de los estados contables, nada tiene que ver con la elaboración de las presunciones requeridas para elaborar el presupuesto y sólo el empleo de un formato contable similar al del balance y del estado de resultados, facilitan la determinación de los desvíos y las causas que demuestre el control que debe hacerse

de lo previsto, después de haber transcurrido el tiempo de la efectiva gestión transcurrida.

Si no se admite que hay uniformidades, el conocimiento del pasado y del presente es una pura curiosidad, y no se puede deducir nada para el porvenir...Si, por el contrario, del conocimiento del pasado se pretende sacar la menor deducción tocante al porvenir, es que se admite, al menos implícitamente, que hay uniformidades. (Pareto, 1945, p. 11)

Uno de los obligados condicionamientos de la ciencia resulta ser su aptitud para la predicción de los hechos futuros. Este es uno de los fundamentos principales para rechazar la inclusión de la Contabilidad dentro del ámbito científico. La opinión de dos distinguidos profesores líderes de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, en la segunda mitad del siglo pasado, hace precisa referencia a la naturaleza histórica de la Contabilidad.

Predicción científica no es un mero pronóstico o presupuesto, sino que se funda en leyes. Es objetiva y constituye el modo eficaz de probar reiterativamente la hipótesis. La contabilidad puede servir como *guía* para la toma de decisiones futuras, pero es fundamentalmente histórica. (Bértora, 1975, p. 44)

La contabilidad es un conjunto de postulados teóricos de validez práctica comprobada, adoptados para el registro, la clasificación y el resumen racional de los hechos y actos de carácter económico-financiero que afectan a las personas de existencia ideal o jurídica, con el objeto de informar en términos monetarios principalmente acerca del estado de un patrimonio a una fecha dada, y de la evolución experimentada por él durante un período determinado....Sin interpretar que la contabilidad se rige por conceptos rígidos, inflexibles, a la manera de leyes, existen ciertos postulados o criterios básicos, de aceptación corriente, entre los expertos que sirven de guía en la actividad contable. (Chapman, 1965, p. 23)

El escrito comentado acerca de la evolución en las definiciones sobre la disciplina hace mención de la alternativa que plantea para una forzada ubicación científica la apelación a meta-teorías contables en la admisión de supuestos opinables, favorables a promover controversias. Esa manifestación la corroboran las citas siguientes:

Algunos de estos supuestos tratan exclusivamente sobre conceptos lógicos, otros contienen también nociones empíricas. Este conjunto de dieciocho supuestos – aunque pasible de mayores refinamientos – es, en contraposición con los intentos que le precedieron, lo suficientemente riguroso como para constituir la llave de acceso a *una teoría general de la contabilidad*: una metateoría que proporcione un marco para hipótesis alternativas hechas a medida para cumplir con objetivos específicos, una teoría que acepte el objetivo de maximización del beneficio como posible hipótesis *específica*, pero *no* como supuesto básico (Mattessich, 2002, p.381)

...los problemas metateóricos sólo pueden plantear y resolver adecuadamente cuando estamos provistos de un marco de referencia pertinente y adecuado, cuando somos conscientes de los compromisos epistemológicos que nos imponen las metateorías, pero sobre todo, cuando hemos adoptado (de manera ilustrada) una epistemología particular (107)...más temprano que tarde, esa tarea conducirá al principal problema de la epistemología contable, a saber el del estatuto epistemológico de la contabilidad (que es subsidiaria del problema de la explicación y la predicción en las ciencias sociales)...habría que aceptar que no estamos tratando con propiedades universales de la realidad que pueden ser objeto de generalizaciones legaliformes o de explicación mediante leyes, sino únicamente con generalizaciones empíricas (de muy bajo nivel) plenas de excepciones (García Duque, 2009, p. 108).

Estas observaciones que contribuyen a descalificar a la Contabilidad como ciencia, ofrecen igualmente fuerte resistencia en

la pretendida aprobación que busca calificarla como ciencia aplicada. En cursiva se escribe la síntesis literaria de lo que se interpreta Scarano (2017) escribió al respecto en “Algunos problemas de la CONAM según la concepción de Mattessich en Critique of accounting”:

Mattessich asigna a la Contabilidad ser orientadora de la consecución de fines, lo que la hace claramente normativa. Señala que una de sus tareas básicas es la identificación de los que un usuario de sus informes puede proponerse al analizarlos y, otra es indagar sobre los medios por que los fines resultan conseguidos. A un fin es asignable un medio afín. En el caso de reconocerse como ciencia, la Contabilidad debería poder señalar las leyes demostrativas de la relación medios-fines, cosa que no ocurre porque 1) no hay leyes contables científicas y 2) porque los vínculos se sostienen en razones prácticas no cognoscitivas sino útiles. La realidad que se quiere expresar con la Contabilidad no está representada como en las ciencias básicas, se dirige a un segmento que quiere expresarla y la demuestra pragmáticamente. Acude a una expresión que supone con medios no homogéneos que pueden responder a teorías de naturaleza particular sobre los objetivos perseguidos. La fuente de Mattessich dice Scarano es un texto de Bunge, 1983 pp.200-214: Ciencia básica: fines cognitivos; ciencia aplicada y tecnología: fines útiles. La ciencia aplicada hace investigación de problemas cognitivos con posible importancia práctica (Bunge, 1983, p.208); expone nuevos conocimientos no formulados con leyes, aplicados para explotar el conocimiento básico adquirido en que se abarca un dominio más restringido que en la ciencia básica, relativo a un espacio específico. Se ubica entre ciencia básica y tecnología. La tecnología (Bunge, 1983, p.209) se diferencia de la mera técnica porque está fundamentada en la ciencia básica y en su metodología; la caracteriza la realización de funcionalidades derivadas de la ciencia, que pueden aceptar restricciones políticas,

éticas, económicos y se manifiesta especialmente en la creación de artefactos – “artefacto: objeto formado por un conjunto de piezas y fabricado para un fin determinado, en especial el que no constituye una máquina, aparato o dispositivo definidos” –. La Contabilidad expresaría una ciencia aplicada sólo si indicara leyes que la involucran en la relación medios-fines y no son reconocibles leyes contables, ya que únicamente se expresa con generalizaciones empíricas o enunciados expertos o comunes, o con la importación de leyes de otras disciplinas. Esto muestra una inconsistencia entre los enfoques de Mattessich y Bunge y le permite concluir que es equivocada la inclusión de la Contabilidad dentro de las ciencias aplicadas.

Después de haberse recorrido, haciendo el análisis sobre el fin que se debería asignar a la Contabilidad, todos los caminos muestran confluencia hacia una conclusión: no se identifica en ella un objeto que compromete a un sujeto y sí, en cambio, al medio que sirve para la demostración de si se ha satisfecho, y cómo se ha cumplido el propósito que perseguía la entidad promotora de la empresa.

Al repasar la lectura de lo que el análisis permite observar, ese concepto se confirma cuando permite señalar el campo en que la disciplina actúa y la preocupación que demuestra sobre a quién debe brindar información, o a quién endilga una responsabilidad social que quiere encontrar en la persona propietaria para dar satisfacción a la comunidad del grupo vinculado, haciendo así una evidente identificación de la persona a la que preocupa el objeto perseguido – económico de la entidad jurídica que trata de conseguir con la empresa –.

En el escrito, autoría de Scarano, puede encontrarse otra señal que lo ratifica, aprobatoria de la afirmación que se está haciendo; *su tarea básica – la de los estados contables – es la identificación de lo que el usuario de sus informes puede proponerse al*

analizarlos y otra es indagar sobre los medios por que los fines resultan conseguidos. A un fin es asignable un medio afín. La Contabilidad identifica a ese instrumento.

La preponderancia de la técnica, como etiqueta que estaría confirmando la opinión mayoritaria de los analistas preocupados en este asunto, que podría avalar lo aportado en este escrito, tiene, además, un respaldo muy importante en el sistema con que se desenvuelve el proceso demostrativo de la función que ejecuta la Contabilidad, cumplida eficazmente con los mismos procedimientos que han resultado siempre adecuados.

La principal ventaja del principio de dualidad y probablemente la razón por la cual el mismo ha encontrado tan diverso recibimiento, reside en la visión panorámica que permite a través de la integración de muchos detalles en una especificación unificada. Si, por ejemplo, se abandonara la Contabilidad comercial (como proponen algunos analistas de operaciones), y se sustituyera por un nuevo sistema de información de la firma, tarde o temprano este nuevo sistema estaría utilizando el principio de dualidad y, por lo tanto, se convertiría nuevamente en un sistema “contable” (Mattessich, 2002, pp. 27-28)

Se puede advertir, igualmente, que el inadecuado uso de esa herramienta en una aplicación indiscriminada de valoraciones opcionales para la apreciación del presente, cuando se niega la capitalización financiera del pasado, o se presupone la actualización de presunciones del futuro, o se hace una estimación con la asimilación tomada del entorno o con la indicación que traen hacia el momento de la observación los nuevos efectos supuestos de los hechos ya ocurridos o de los aún no acaecidos, provoca alteraciones de esa normalidad que el uso del sistema está preparado para explicar mejor de otro modo. A esta anomalía ha contribuido especialmente, de manera circunstancial, la necesidad de ajustar los registros, para corregir los efectos de los cambios en

la unidad de medición derivada de variaciones en el poder adquisitivo de la moneda. Sin embargo, para neutralizar las consecuencias de esos procedimientos anormales, el uso natural del sistema, cuando reconociera permanentemente la incidencia del costo del financiamiento que simultáneamente actúa sobre la inversión, ello podría actuar para recomponer el equilibrio perdido.

Para tener una más completa explicación de ese accionar sistemático se remite al escrito publicado en el n° 49 de la revista Contabilidad y Auditoría de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires con el título “El reconocimiento del costo financiero total en la valoración financiera dinámica de la Contabilidad”.

Al no haberse aplicado la acción correctora a que se alude en el párrafo anterior – descrita en el escrito allí mencionada –, u opcionalmente se admita ejecutarla con muy discutibles restricciones, ello ha contribuido a que las dudas sobre el estudio de la Contabilidad se hicieran notoriamente más fuertes, lo que podría haberse evitado, o atenuado, con ese procedimiento de ajuste dinámico.

7. Habilidad de la contabilidad para llevar las cuentas y explicar los resultados

A modo de conclusión, la reflexión a que conduce el desarrollo efectuado permite fortalecer como criterios válidos para Contabilidad:

- No darle carácter de ciencia, porque no se le reconoce aptitud para la predicción de los hechos futuros, siendo su comportamiento ineficaz para la presunción de los efectos que ellos originarán; también refuerza esta deducción que en

muchos casos debe apelar a meta-teorías contables que admiten controversiales supuestos;

- como derivación del rechazo indicado antes, no dar sentido a calificarla como ciencia aplicada;
- descartar considerarla como arte, debido a que no permite la interpretación individual de lo que se pretende explicar;
- rechazarla como tecnología de extensión práctica eficiente del ya negado fin científico de la información contable;

El proceso de análisis, en consecuencia, debe buscar explicación determinando para qué se usa y a quién se dirige el producto que elabora y no lo que la Contabilidad tiene como su objeto. Hacer esta distinción, aún con la dificultad que se encuentra para discernir entre los fines y los medios, facilitaría la resolución tan difícil que queda evidenciada en los obstáculos advertidos según ha podido observarse.

Tiene muy buenas perspectivas de solución orientar la búsqueda simplificándola, buscando eliminar los inconvenientes con recurrencia a las razones que explican el origen de las cosas, al tiempo en que se advierte por primera vez su existencia. En los albores suele encontrarse la pureza esencial que también está en la semántica que explica el significado de las palabras.

No es extraño que el sentido común, que suele incluir una importante dosis de sabiduría traduzca, sin hacer mucho ruido, el concepto impensadamente más apropiado para definir algo.

Aunque no surge de un profundo proceso de investigación, la cuestión acerca de la Contabilidad puede entenderse como la habilidad para manejar las cuentas, que se dice haber sido el primer menester con que se la identificó. El diccionario la explica siguiendo esa línea – “1. Sistema adoptado para llevar la cuenta y razón en las oficinas públicas y privadas” –.

La tendencia a responsabilizar a las entidades económicas, como causante de la inequidad en la adjudicación de sus resultados, porque participarían de manera insuficiente a los que se relacionan con la actividad que ellas desarrollan, puede provenir del significado que el diccionario inglés-español da a *accountability* que, cuando la vincula con contabilidad, la traduce como responsabilidad, siendo que en el mismo texto acepta que responsabilidad es *responsability* o *reliability*, más cerca de cumplir con el deber y ser confiable en la respuesta a los compromisos asumidos.

Accountability, accountableness, s. contabilidad; responsabilidad. (p.: 6) ...responsabilidad, f. responsibility; reliability. (Nuevo Diccionario Cuyás...de Appleton, 1966, p.476)

Esto facilitaría interpretar, forzosamente, que quien está habilitado para exigir esa demostración de confiabilidad, como una carga imputable al que realiza una actividad económica, es la comunidad, cuando lo verdadero indica que el conjunto de suministradores del capital de la persona jurídica que procura el beneficio sólo incluye una cantidad reducida de individuos comprometidos en esa gestión.

La personificación que se otorga a cualquier tipo de entidad jurídica delega la responsabilidad final en las personas físicas que impulsan los actos que realiza la empresa. El manejo de las cuentas puede entenderse más directamente vinculado con las acciones que realizan los dueños de entidades unipersonales, pero es indudable que los efectos de esos hechos económicos, en cualquier caso, no son imputables a la herramienta con que se demuestra su ejercicio.

Cuando se considere a la disciplina contable responsable del uso para el que fue pergeñada se le debe reconocer atributos funcionales como instrumento adecuado para dar noticia sobre efectos requeridos por los que necesitan ese tipo de información

pretérita. El sistema que para ello se aplica es el indicado con ese rol, distinto de cualquier otro útil que sería incapaz de accionar de modo más acertado.

La intención que caracteriza el funcionamiento destinado a satisfacer el objeto que la entidad jurídica impone a la empresa que crea, está dirigida a maximizar resultados que corresponden a los destinatarios que la han promovido – sus propietarios –; el Estado protector, como representante del grupo social que incluye a los que intervienen en la operatoria de la entidad económica, es también adjudicatario de una porción de esos potenciales efectos favorables obtenidos que ella ha conseguido. De tal modo, la responsabilidad social empresarial se entiende satisfecha a través del impuesto o cualquier otra exacción impulsada desde el Estado y no obliga, adicionalmente, a que los dueños realicen otros actos que pudieran voluntariamente impulsar su acción solidaria o filantrópica.

En una clara alusión al sistema de información contable esto indica qué es contabilidad y da a entender que se trata de un instrumento para rendir cuentas; una herramienta que sitúa periódicamente al cabo de una etapa en la inconclusa vida de una empresa, especialmente preparada para informar sobre lo ocurrido al directamente interesado en conocer el desarrollo operado y los resultados conseguidos por el ente que creara para satisfacer el objeto natural de subsistir creciendo.

8. Referencias Bibliograficas

- Arreghini, H.R. (2019), “El reconocimiento del costo financiero total en la valoración financiera dinámica de la Contabilidad”, *Contabilidad y Auditoría de F.C.E. de la UBA*, n° 49: pp. 15-48.
- Arreghini, H.R. (2019), “El diferimiento del impuesto a las ganancias”, *Escritos contables y de administración de F.C.E. de la UNS*, vol.10, n° 2: pp. 69-86.

- Bértora, H.R. (1975), **“Teoría de la Contabilidad”**, Ediciones Macchi.
- Chapman, W.L. (1965), “Existe un concepto científico de la contabilidad”, *Centro de estudiantes de Ciencias Económicas*.
- García Duque, C. (2009), “¿Qué significa hacer ‘pensamiento contable’? Elementos para comprensión de algunos problemas teóricos involucrados en tal actividad”, *Lumila 10*: pp. 98-114.
- Gil Fabra, J.M. (2018), “Elogio de la Contabilidad (crítica)”, *Teuken Bidilay 9(12)*, pp. 23-54.
- Mattessich, R. (2002), **“Contabilidad y Métodos Analíticos. Medición y Proyección del Ingreso y la Riqueza en la Microeconomía y en la Macroeconomía”**, La Ley S.A.
- Mejía Soto E., Montes Salazar, C.A., Mora Roa G. y Quinteros Arenas, K. (2015), “Marco Conceptual de la Sociocontabilidad: Un enfoque desde la teoría tridimensional de la Contabilidad T3C”, *Documentos de Trabajo de Contabilidad Social*, Año 8 n° 1, UBA Económicas, pp. 13-47.
- Pareto, W. (1945), **“Manual de Economía Política”**, Editorial Atalaya
- Savater, F. (2005), **“La infancia recuperada”**, Santillana
- Scarano, E. (2018), *“Algunos problemas de la CONAM según la concepción de Mattessich en critique of accounting”*, Actas de las XXIII Jornadas de -Epistemología de las Ciencias Económicas. Instituto Interdisciplinario de Economía Política F.C.E. UBA, pp. 301-305
- Tua Pereda, J. (1995), “Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones”, *Recopilación de artículos del autor. Centro Interamericano Jurídico Financiero Medellín*, Colombia 1995, pp. 121-188.

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

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

N° 55 – año 28

ENCUADRAMIENTO TEÓRICO DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN COMO SEGMENTO DE LA TEORÍA GENERAL DE LA CONTABILIDAD

Autor

MARIO RAÚL TAMAGNO

mariotamagno@hotmail.com

Universidad Nacional de Villa María

Mg. Mario R. Tamagno

- Magister en Gestión de Empresas: PYMES y Economía Social. Universidad Internacional de Andalucía (UNIA)
- Especialista Universitario en Innovación, Desarrollo Territorial y Competitividad. Universidad Politécnica de Valencia (UPV).
- Especialista en Costos para la Gestión. Universidad Católica de Córdoba (UCC)
- Contador Público. Universidad Nacional de Córdoba (UNC)
- Doctorando en Contabilidad. Universidad Nacional de Rosario (UNR).
- Profesor Titular Exclusivo UNVM. Profesor de Posgrado UNVM, UCC Y UNRC.
- Investigador Categoría III, Sistema Nacional de Incentivos.

Publicación:

- Presentado el 02/04/2022
- Aprobado el 11/06/ 2022
- Publicado en Junio del 2022

ENCUADRAMIENTO TEÓRICO DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN COMO SEGMENTO DE LA TEORÍA GENERAL DE LA CONTABILIDAD

THEORETICAL FRAMING OF MANAGEMENT ACCOUNTING AS A SEGMENT OF THE GENERAL THEORY OF ACCOUNTING

SUMARIO

Palabras clave
Keywords
Resumen
Abstract

1. Introducción
2. Metodología
3. Desarrollo
 - 3.1 Hacia una definición de la contabilidad y el carácter de ciencia de la misma
 - 3.2 Segmentos de la contabilidad
 - 3.3 Segmento de la contabilidad gerencial o de gestión
 - 3.4 Corrientes
4. Conclusiones
5. Bibliografía

Palabras clave:

Contabilidad. Segmentos. Corrientes. Teorías. Gestión

Keywords:

Accounting. Segments. Currents. Theories. Management

Resumen

La Contabilidad ha ido consolidándose, a través de distintos estudios e investigaciones que han derivado en Teorías y Corrientes. Transformándose así, desde una técnica hacia modelos científicos, nutriéndose de otras ciencias: principalmente de la economía, la administración, la sociología y la psicología. Sus objetivos fueron evolucionando desde el registro de la realidad patrimonial hacia la explicación de la realidad, e incluso su predicción y, de esa manera, interviniéndola.

La demanda de información interna para la toma de decisiones ha sido cada vez mayor, lo que ha generado un estudio denominado Contabilidad de Gestión. Pretenderemos analizar su importancia relativa, así como las distintas teorías y corrientes que le han impactado.

Se ha logrado proponer un encuadramiento de la Contabilidad de Gestión dentro de la Teoría General de la Contabilidad.

El estudio de la Contabilidad de Gestión a través de las distintas teorías contables nos permite observar la importancia que tiene la disciplina o segmento contable como generadora de información que apunte la gestión estratégica de las empresas.

Un ejemplo, de esta evolución, es el de la administración estratégica de costos, donde el uso de la información de costos permite desarrollar e identificar estrategias más adecuadas que producirán una ventaja competitiva sustancial.

Abstract

Accounting has been consolidated, through different studies and investigations that have resulted in Theories and Currents. Transforming in this way, from a technique to scientific models, nurturing itself from other sciences: mainly economics, administration, sociology and psychology. Its objectives were evolving from the registry of the patrimonial reality towards the explanation of reality, and even its prediction and, in this way, intervening in it.

The demand for internal information for decision making has been increasing, which has generated a particular study called Management Accounting. We will try to analyze its relative importance, as well as the different theories and currents that have impacted it.

It has been possible to propose a framework for Management Accounting within the General Theory of Accounting.

The study of Management Accounting through the different accounting theories allows us to observe the importance of the accounting discipline or segment as a generator of information that underpins the strategic management of companies.

An example of this evolution is that of strategic cost management, where the use of cost information allows the development and identification of more appropriate strategies that will produce a substantial competitive advantage.

1. Introducción

La contabilidad ha ido evolucionando desde un modelo matemático aplicado desarrollado en 1494 por Fray Luca Bartolomeo de Pacioli a través de su *Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita precipitevolissimevolmente*, donde desarrolló el método contable de la partida doble usado por

los comerciantes venecianos, dando inicio a la contabilidad transformándose, desde una técnica hacia modelos científicos, nutriéndose de otras ciencias, no solo la de la economía, sino también de la sociología, psicología y otras. Sus objetivos fueron evolucionando desde el registro de la realidad patrimonial hacia la explicación de la realidad e incluso su predicción y, de esa manera, interviniéndola.

La demanda de información interna para la toma de decisiones ha sido cada vez mayor, lo que generó un segmento dentro de la teoría de la Contabilidad denominado Contabilidad de Gestión.

Pretenderemos analizar su importancia relativa, así como las distintas corrientes que le han impactado.

2. Metodología

El presente trabajo ha investigado el marco teórico de la contabilidad, con sus teorías y corrientes, y dentro de ella el desarrollo que ha tenido la Contabilidad de Gestión, como un segmento de la misma. Posee un carácter descriptivo de los estudios realizados sobre la temática.

3. Desarrollo

3.1 Hacia una definición de la contabilidad y el carácter de ciencia de la misma

La definición de Contabilidad ha ido evolucionando con el tiempo, atravesando distintas corrientes siendo las pioneras las anglosajonas, luego las europeas y las latinoamericanas.

Vamos a concentrarnos en las últimas conceptualizaciones, obviando la evolución que tuvo durante el tiempo.

La Contabilidad según algunos autores norteamericanos contemporáneos, es definida, por ejemplo, Smith, C. y Aushburne

J. (1955) como “La ciencia del registro y clasificación de transacciones y eventos comerciales, principalmente de carácter financiero y el arte de hacer resúmenes significativos, análisis e interpretaciones de estas transacciones y eventos y comunicar los resultados a una persona que debe tomar decisiones o formar juicios”

Vemos que estas definiciones circunscriben a la contabilidad a un registro y producción de informes para la toma de decisiones y formación de juicios, apuntando al aspecto financiero.

Según Mattessich, analizado por García Casella (1997), en de su investigación Enfoque Multiparadigmático de la Contabilidad, la contabilidad se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversos en cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales a través de un sistema basado en un conjunto de supuestos básicos.

Por otra parte, autores españoles, como Cañibano (1997) definen a la contabilidad como a una ciencia de naturaleza económica que tiene por objeto producir información para hacer posible el conocimiento pasado, presente y futuro de la realidad económica en términos cuantitativos a todos sus niveles organizativos, mediante la utilización de un método específico apoyado en bases suficientemente contrastadas, con el fin de facilitar la adopción de las decisiones financieras externas, las de planificación y control interno. Aquí se observa una definición más completa pues agrega la formación de conocimiento también hacia el futuro abriendo la perspectiva hacia la realidad económica, tanto para la gestión externa como interna. Plantea que se trata de una Ciencia pues se afirma en bases suficientemente contrastadas, quedando en un análisis cuantitativo. Luego también el español Gonzalo Angulo (1983)

agrega el concepto cualitativo. Podemos completar la evolución con lo dicho por Fernández Cuesta (1991), quien agrega que se trata de una Ciencia factual, social y económica en el marco del método científico. Es decir, continúa con el concepto de ciencia, pero de característica factual, fundamentalmente agrega que trabaja con un método científico y agrega la influencia social además del económico.

En tanto que en Argentina Fowler Newton (1992), la definió como una Técnica, alejándola de un concepto científico. Gil (2010) afirmaba que la contabilidad resultaba subsumida a la teoría económica, resultando una tecnociencia social, usando el doble concepto técnica y ciencia, rescatando su carácter social. Para él su mayor valor agregado es que permite obtener conocimiento para poder actuar. Según García Casella (2001), la contabilidad no solo habla de fenómenos económicos. La contabilidad se refiere a hechos del pasado, del presente y futuros. Se dedica a cuestiones financieras, económicas y sociales. Las organizaciones dedican sus esfuerzos no solo a lograr objetivos económicos. No se pueden expresar relaciones y mediciones contables exclusivamente en términos monetarios, también lo hace en términos cualitativos. La contabilidad recibe aportes de la economía, pero también de otras disciplinas, sociología, psicología y otras.

Podríamos aproximar una definición de la contabilidad como aquella que utilizando métodos *científicos*, para su afirmación metodológica, realiza *registraciones de aspectos económicos financieros del patrimonio de un ente, produciendo información, pero considerando también aspectos cualitativos, sociales y ambientales, sobre información pasada, presente y prospectiva, siendo su principal utilidad la de poder tomar decisiones y realizar análisis sobre dicha información, provocando incluso efectos sobre la realidad.*

La vinculación de la contabilidad con la ciencia se puede establecer si se considera que la contabilidad utiliza el método científico para efectuar su investigación; considerando asimismo que posee dominio y objeto propios (Bunge, 1972). El carácter de Ciencia para la Contabilidad es bastante controvertido, habiéndose llegado en general a consensuar que no tendría todavía carácter de ciencia, sino que utiliza métodos científicos.

3.2 Segmentos de la contabilidad

La contabilidad no puede generar una información que sirva para todos los propósitos, aunque para resolver un problema quizá deba utilizar más de una perspectiva.

Así la Contabilidad, como tronco común, tiene varios segmentos o ramas con objetos y métodos bien diferenciados, debiendo adecuarse a los objetivos del sector.

Los segmentos contables tienen su propio modelo contable. “Los modelos contables son abstracciones que procuran plantear cuáles son las cuestiones principales a resolver y eligen una solución para cada una de ellas. De este modo, los modelos contables sirven de nexo entre la teoría contable y la práctica contable. A través de ellos se procura orientar los procedimientos, criterios, normas y demás componentes de la actividad contable” (García Casella, 1999, p. 90).

Modelos contables

Se estructuran mediante la definición de elementos objetivos y de realidades sociales que pretenden exteriorizar distintas situaciones en función de los objetivos planteados por distintos usuarios de la información contable. Los modelos contables se pueden definir a partir de elementos que no necesariamente son susceptibles de medición monetaria.

Sistemas contables

Son sistemas instrumentales que utilizan registros contables, Métodos de registración, Plan de cuentas, Manual de cuentas, Archivo de documentación, Controles e Informes a emitir.

Tipos de segmentos de la Contabilidad

Según García Casella (2003) enumera los segmentos de la contabilidad en 1. Patrimonial o financiero 2. Gerencial o administrativo 3. Gubernamental o público 4. Económico o nacional 5. Social 6. Otros. Indudablemente las apariciones de nuevas necesidades generan nuevos segmentos.

3.3 Segmento de la contabilidad gerencial o de gestión

Una necesidad de información contable que surgió tempranamente fue la demandada por el gestor de negocios y los usuarios internos, así nace el concepto de contabilidad gerencial, también llamada Contabilidad para decisiones empresarias de Gestión.

Según AECA (2003), la define como “La rama de la contabilidad que tiene por objeto la captación, medición y valoración de la circulación interna, así como su racionalización y control, con el fin de suministrar a la organización información relevante para la toma de decisiones empresariales”.

Se refiere principalmente al cumplimiento de objetivos organizacionales, que no deben ser exclusivamente de índole económica (García Casella, 2003).

Los elementos utilizados son entre otros: Sistemas de costeo, Presupuestos económico financieros, Análisis financieros, Análisis de costo-beneficio y otros.

Son algunos Subsegmentos: Análisis de resultados, Administración por objetivos, Planificación y control, Análisis de flujos de fondos y otros.

Principales usuarios de la información en ese segmento.

- Gerenciales
- Propietarios
- Empleados
- En menor medida terceros
- Interdisciplinarios (internos) y Multidisciplinarios

Informes que produce ese segmento.

- Informes de Costos
- Evaluaciones de la actuación
- Tableros de comando (CMI-BSC)
- Presupuestos
- Proyecciones (en base a modelos/ escenarios)
- Benchmarking
- Históricos, pero apuntando a lo prospectivo

Elementos.

Sistemas de costeo; Presupuestos económicos/financieros; Análisis financieros; Análisis para toma de decisiones; relacionados con los sub-segmentos: Análisis de resultados y planificación y control.

Relevancia de ese segmento.

Es la rama de la contabilidad que tiene por objeto la captación, medición y valoración de la circulación interna, aunque también toma información del entorno, así como su racionalización y control. Es una de las principales herramientas de control de gestión y de generación de costos estándar que sirve entre otras cosas para medir desvíos a los efectos de tomar medidas correctivas, con el fin de suministrar a la organización información relevante para la toma de decisiones empresariales (AECA, 2003).

En relación a este segmento, Mattessich al desarrollar sus principios, en particular los 11) 12) y 17) aparecen reglas alternativas en el segmento de costos, para medición y en los sistemas utilizados (relatividad intrínseca y extrínseca), valores y mediciones (aunque se critique como muy economicista); clasificación de cuentas (desagregación); asociación con el hecho económico y su cuantificación.

También toma relevancia desde la economía (segmento económico) por su articulación con la información relativa a sectores productivos (interdisciplinarios) relevancia en los análisis e informes de desempeño/productividad/eficiencia en la utilización de los recursos productivos; relaciona componentes físicos y monetarios en los costos (sistemas de información).

La necesidad de información contable, que surgió tempranamente, fue la demandada por el gestor de negocios y los usuarios internos, así nace el concepto de contabilidad gerencial, también llamada Contabilidad para decisiones empresariales de Gestión o simplemente Contabilidad de Gestión.

3.4 Corrientes

Dentro de las Corrientes de Contabilidad nos encontramos enfoques desde Paradigma de la utilidad, teoría de la decisión

racional (Smith, 2008) y desde la Teoría de la información en base a la relevancia de los costos (informes gerenciales y proyecciones, entre otros) para la toma de decisiones (modelos decisionales).

Siguiendo a Gómez Villegas (2011) y Larrinaga (1999), podemos afirmar que la Contabilidad de Gestión puede sostenerse dentro de: Paradigma de la utilidad, Sterling (1970) y Mock (1976). Su objetivo es colaborar con la toma de decisiones, ante falencias de la información en base de probabilidades. Fortalece la teoría de la decisión desde la economía, la administración y la contabilidad. Fue desarrollando diferentes tipos de estados financieros según sea el usuario, provocando desarrollos empíricos en la búsqueda de un marco conceptual.

La investigación contable actual evidencia que las publicaciones en las principales revistas se ubican en el paradigma funcionalista, siendo la corriente dominante en nuestros días, privilegiando todavía, por tanto, las conclusiones obtenidas a través de métodos estadístico - cuantitativos. Se encuentran estudios sobre aspectos organizativos y sociales de la contabilidad que adoptan teorías de la sociología y metodologías como el estudio de caso, Facin et al (2008).

Desde la Teoría de la información: Demski y Feltham (1978), Christensen y Demski (2002), Christensen y Feltham (2005). La contabilidad es una de las ciencias de la información y sirve para la coordinación de los agentes. El propósito es la entrega de información no como valor.

Escobar Pérez y Lobo Gallardo (2002) estudiaron en un profundo trabajo de relevamiento las Implicaciones teóricas y metodológicas de la evolución de la investigación en Contabilidad en Gestión, así como su tendencia. Ellos concluyeron que existe una gran variedad de enfoques coexistiendo, una tendencia a la multidisciplinariedad, la preponderancia de enfoques positivistas,

la utilización de métodos teóricos que incluyen la sociología, la psicología y métodos cualitativos y finalmente la permanencia de cuestiones tradicionales compartiendo con nuevas tendencias como las derivadas en consideraciones humanas y del medio ambiente, entre otras.

En la misma línea, Porporato (2007) realizó un mapa de la evolución y del estado actual de las teorías que sustentan el estudio de los sistemas de control de gestión.

Las bases teóricas del estudio se basan en la Teoría de los Costos de la Transacción, explicando por qué la información reduce la incertidumbre y en la teoría de la Contingencia permitiendo armar un modelo que puede ser evaluado empíricamente.

La Teoría del Costo de transacción nos permite entender el rol de los Sistemas de Contabilidad de Gestión. Como instrumento de control que reducen la divergencia de intereses entre los miembros de la organización (Control) y la información que los miembros de la organización utilizan para resolver la incertidumbre que enfrentan en sus decisiones (Coordinación).

La Teoría de la Contingencia, permite relacionar factores externos que condicionan el desempeño organizacional. Según estudios previos cuando el uso balanceado de coordinación y control, coinciden con el entorno y las tareas a realizar el desempeño de la organización mejora. El entorno y la tecnología afectan el diseño de los Sistemas de Contabilidad de Gestión.

También Chacon (2007), señala que las organizaciones deberían contar con un sistema de información contable integral, configurado por una contabilidad financiera y una contabilidad de costos, que nutriera a sus sistemas de control de gestión y permitiera a sus usuarios internos beneficiarse de información oportuna, pertinente y comparable a fin de que éstos pudieran

traducir las estrategias en resultados empresariales. La contabilidad de costos sirve a los sistemas de control de gestión como mecanismos de vinculación y conducción de las actividades de la organización y la rentabilidad económica como una medida del desempeño organizacional, facilitando el control, impulsando a la organización hacia sus objetivos estratégicos, que deberían materializarse en mejores resultados económicos.

Destaca tres consideraciones, la contabilidad de costos como sistema de información, los sistemas de control de gestión como mecanismos de vinculación y conducción de las actividades de la organización y la rentabilidad empresarial como una medida del desempeño organizacional, aunque las pymes o micropymes pueden tener limitaciones en su implementación por falta de recursos.

La labor de investigación en este sentido es ineludible puesto que, en sintonía con García (2014), si se quiere recomendar la implantación de sistemas de contabilidad de costos para el control de su gestión no sólo se debe mostrar evidencias de las prerrogativas que ofrecen estos sistemas, antes bien, debería también darse testimonio de cuáles son los rendimientos obtenidos y esperados de las empresas que los han adoptado frente a las que han asumido una actitud más conservadora o unas prácticas de gestión diferentes.

Tua Pereda (1989) utiliza el concepto de ‘paradigma’ para establecer el foco desde el cual debe analizarse en términos teóricos a la Contabilidad, formando parte de la información útil para la toma de decisiones, Barbei, Zinno (2016)

Mintzberg (1995) apunta que, en las organizaciones, pueden identificarse dos sistemas de planificación y control distintos: control del rendimiento (a posteriori) y planificación de acciones (a priori).

También aportando al desarrollo de la Contabilidad de Gestión Jensen & Meckling (1976), estudian la denominada Teoría de la Agencia, donde existe la figura de un principal y un agente al cual se delega la gestión y debe reportar al principal. El estudio de este modelo permite comprender mejor las consecuencias del seguimiento sobre la naturaleza del contrato de trabajo óptimo y los determinantes del valor del seguimiento en un modelo caracterizado por información asimétrica. Existen diferencias entre el agente y el principal como son las motivaciones diferentes, lo que puede ocasionar conflictos de interés. Información incompleta, los agentes no dan información a los principales sobre las características, conocimientos y acciones con las que operan. Asumen distintos niveles de riesgo.

La intensidad competitiva parece motivar el cambio de los Sistemas de Contabilidad de Gestión, ya que éstos son entendidos en la empresa cómo aquellos instrumentos fundamentales que proporcionan información para la toma de decisiones y por tanto están totalmente vinculados y en ellos recae la responsabilidad del logro de los objetivos de la organización (Libby; Waterhouse, 1996; Davila T, 2000; Haldma; Lääts, 2002).

En el ámbito de las PYME, Amat, Carmona y Roberts (1994) y Laitinen (2001) demuestran que el grado de intensidad competitiva presente en los mercados en los que compite la pequeña empresa, promueve el cambio en los Sistemas de Contabilidad de Gestión. En efecto, aquellas empresas que actuaron en mercados con un gran número de competidores presentaron una mayor inclinación a cambiar sus Sistemas de Contabilidad de Gestión.

Ripoll Feliu et al (2010), investigaron si los motivos de cambio en los Sistemas Contables de Gestión de las Pymes están generalmente asociados con la búsqueda de una mejora en la

salud empresarial, o por cuestiones de competitividad o por una necesidad de legitimación, afirmando las dos primeras y quitándole peso a la legitimización.

El estudio de Löfsten y Lindelöf (2005) muestra además que algunas variables relacionadas con la hostilidad del entorno, cómo son los cambios en la tecnología, restricciones legales, políticas y económicas y variables relacionadas con la competitividad entre empresas, pueden influir en el diseño de Sistemas de Contabilidad de Gestión en general, a pesar de no haber encontrado relaciones específicas entre estas variables y los sistemas estándares de costes y de análisis de inversiones.

Oliver C. (1997) afirma que una relación institucional de alto nivel no sólo mejorará el rendimiento organizativo (especialmente cuando existe una presión institucional fuerte), sino que además disminuirá los problemas de competencia en la obtención de recursos. Unas relaciones institucionales fuertes, además de conferir legitimación a la organización en su entorno, contribuyen a la obtención de información privilegiada sobre el sector; los proveedores; las características de los competidores; las tendencias económicas, de mercado y de la fuerza de trabajo; las fuentes alternativas de recursos críticos; y las fuentes de financiación

Las relaciones de la Contabilidad de Gestión y la legitimación en las organizaciones son analizadas bajo los postulados de la Teoría Institucional, en su vertiente del Nuevo Institucionalismo Sociológico (NIS). Tal y como sugieren Powell y Di Maggio (1991) el estudio de los procesos de cambio de los Sistemas de Contabilidad de Gestión desde el NIS implica “defender la importancia de las instituciones y la influencia que los elementos culturales y sociales ejercen sobre el funcionamiento y el comportamiento organizativo” y por tanto sobre el funcionamiento

de los Sistemas de Contabilidad de Gestión y el comportamiento de la organización y sus individuos entorno a éstos.

En el ámbito de las PYME, el estudio de Amat, Carmona y Roberts (1994) y Ritchie y Richardson (2000) analizan cómo los factores institucionales han condicionado el desarrollo de los Sistemas de Contabilidad de Gestión y que el proceso de formalización y desarrollo de los Sistemas de Contabilidad de Gestión en las Pyme no ha estado impulsado sólo como respuesta a un entorno más competitivo, sino que también ha estado vinculado con motivos de búsqueda de legitimación, como se demuestra ante la necesidad de ajustes en los sistemas de Contabilidad de Gestión, debido a las exigencias de las agencias gubernamentales de I+D en proyectos desarrollados por la empresa y financiados por ellos.

Finalmente debemos mencionar la Teoría General del costo, como el “cuerpo de principios básicos que, permite crear o definir técnicas de costeo que apunten a resolver los problemas de la realidad de la gestión empresarial... Tiene como objetivo la construcción de esquemas de análisis que interpreten y expliquen la realidad del fenómeno productivo y que vinculen razonablemente los recursos con los resultados obtenidos a través de la definición de relaciones funcionales entre las distintas acciones que componen el Proceso Productivo en cuestión y su valorización.” (Cartier, 2016, p. 8). Teoría ampliamente desarrollada en Argentina a través del IAPUCO.

4. Conclusiones

Se puede definir que la contabilidad utilizando métodos científicos, para su afirmación metodológica, realiza registraciones de aspectos económicos financieros del patrimonio de un ente, produciendo información, pero considerando también aspectos cualitativos, sociales y ambientales, sobre información pasada,

presente y prospectiva, siendo su principal utilidad la de poder tomar decisiones y realizar análisis sobre dicha información, provocando incluso efectos sobre la realidad.

También siguiendo a AECA (2003), se puede conceptualizar a la Contabilidad de Gestión, como la rama de la contabilidad que tiene por objeto la captación, medición y valoración de la circulación interna, aunque también toma información del entorno, así como su racionalización y control. Es una de las principales herramientas de control de gestión y de generación de costos estándar que sirve entre otras cosas para medir desvíos a los efectos de tomar medidas correctivas, con el fin de suministrar a la organización información relevante para la toma de decisiones empresariales.

Así la Contabilidad, como tronco común, tiene varios segmentos o ramas con objetos y métodos bien diferenciados, debiendo adecuarse a los objetivos del sector.

Los segmentos contables tienen su propio modelo contable. “Los modelos contables son abstracciones que procuran plantear cuáles son las cuestiones principales a resolver y eligen una solución para cada una de ellas.

Los marcos teóricos de la Contabilidad de Gestión a través de las distintas teorías contables permiten observar la importancia que tiene la disciplina o segmento contable.

Los elementos utilizados por ella son entre otros: Sistemas de costeo, Presupuestos económico-financieros, Análisis financieros, Análisis de costo-beneficio y otros.

Son algunos Subsegmentos de la Contabilidad de Gestión: Análisis de resultados, Administración por objetivos, Planificación y control, Análisis de flujos de fondos y otros.

Dentro de las Corrientes de Contabilidad se encuentran enfoques que le aportan tales como Paradigma de la utilidad, la

Teoría de la decisión racional, la Teoría de la información, el Paradigma funcionalista, Teorías de la sociología, la Teoría del Costo de transacción y la Teoría de la agencia, Teoría General del Costo, entre otros.

Esta gestión de la información permitirá la creación y sostenimiento de ventajas competitivas, lo que hace que el impulso de la gestión empresarial le asigne una importancia relativa cada vez más relevante.

Queda con este estudio claramente definida la Contabilidad de Gestión como unos de los segmentos principales de la contabilidad, habiéndose fortalecido a través de las distintas perspectivas teóricas de la Contabilidad.

Se debe seguir investigando con métodos científicos este segmento, para dotarlo de mayor robustez teórica.

5. Bibliografía

- AECA (2003). El marco de la Contabilidad de Gestión.
<https://aeca.es/publicaciones2/documentos/documentos-emitidos-principios-de-contabilidad-de-gestion/>
- Amat, J.; Carmona, S.; Roberts, H. (1994). Context and change in management accounting systems: A Spanish case study. *Management Accounting Research*, v. 5, n. 2, p. 107-121.
- Barbei, Zinno (2016). “Perspectiva informativa de la contabilidad y Teoría Contable: Revisión de la literatura”
<https://www.econo.unlp.edu.ar/frontend/media/85/10885/fba5b987e990030fe8aa0160f2153e9e.pdf>
- Bunge, M. (1972). **Teoría y realidad**. Barcelona: Ariel.
- Cañibano Calvo, L. (1997). “Teoría actual de la Contabilidad. Técnicas analíticas y problemas metodológicos”. Editado por ICAC – Madrid.

- Cartier E. (2016). Apuntes de cátedra, Costos para la Gestión. Unicen <https://apps.econ.unicen.edu.ar/sitios/costos/wp-content/uploads/2016/08/TEORIA-GENERAL-DEL-COSTO-1.pdf>
- Chacón, G. (2007). La Contabilidad de Costos, los Sistemas de Control de Gestión y la Rentabilidad Empresarial. Actualidad Contable Faces, vol. 10, núm. 15, julio-diciembre, pp. 29-45
- Christensen, J., & Demski. J (2002). Accounting Theory: An Information Content Perspective. New York, NY: McGraw-Hill/Irwin.
- Christensen, P. and Feltham, G. A. (2005). Economics of accounting; Volume II: Performance evaluation (forthcoming), Boston, MA: Kluwer Academic Publishers.
- Davila, T. (2000). An empirical study on the drivers of management control systems' design in new product development. Accounting, Organizations and Society, 25, pp.383-409.
- Demski, J. and G. Feltham (1978). "Economic Incentives in Budgeting Control Systems". The Accounting Review, April, vol. 52, 2, pp 336.
- Escobar Pérez y Lobo Gallardo (2002). Implicaciones teóricas y metodológicas de la evolución de la investigación en Contabilidad en Gestión, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*. Vol XXXI, Nro. 111, pag. 245-286
- Facin Lavarda C., Barrachina M. y Ripoll Feliu V. (2008). Paradigmas de investigación en contabilidad de gestión, *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, Rio de Janeiro, v.13, n.1, p.1.
- Facin Lavarda, Barrachina Palanca y Ripoll Feliu (2010). Motivos de Cambio de los Sistemas Contables de Gestión en las Pequeñas Empresas. *Contabilidade Vista & Revista*, 21(4), p.89-122 <https://www.redalyc.org/pdf/1970/197016831004.pdf>

Fernández Cuesta C. (1991). El valor añadido en los sistemas contables, Universidad de Oviedo, ISBN 84-7468-307-6.

Fowler Newton, E. (1992). "**Contabilidad Básica**", ed. Macchi, Bs. Aires

García Casella C. (1997). Enfoque multiparadigmático de la Contabilidad: modelos, sistemas y prácticas deducibles para diversos contextos. Proyecto de Investigación de la UBA Buenos Aires.

García Casella, C. (1999). *La teoría y los estados contables*. Buenos Aires: Economizarte.

García Casella, C. y Rodríguez, M. (2001). **Elementos para una teoría general de la contabilidad**. Buenos Aires, La Ley.

García Cassela, (2003). Apuntes sobre dificultades en materia de modelización contable, *Contabilidad y auditoría* (Buenos Aires)

Gil, J.M. (2010). La contabilidad como Tecnoleto: ¿es útil en el conocimiento accionable y el aprendizaje significativo? EN: *Irrupciones Significativas para Pensar la Contabilidad*. P 61-92

Gómez Villegas, M. (2011). Pensando los Fundamentos de la Contabilidad como Disciplina Académica. *Lúmina*, (12)

Gonzalo Angulo, J. (1983). Memoria de la teoría de la contabilidad (concepto, método, fuentes y programa). Madrid.

Hansen D. & Mowen M. (2007). Administración de Costos: Contabilidad y Control, Cengage Learning América Latina.

Haldma, T. & Lääts, K. (2002). Contingencies influencing the management accounting practices of Estonian manufacturing companies. *Management Accounting Research*, v. 13, n. 4, p. 379-400.

Instituto Argentino de Profesores Universitarios de Costos (IAPUCO)

- Jensen, M. & Meckling W. (1976). "Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs, and Ownership Structure". *Journal of Financial Economics*, October, pp 305-360.
- Laitinen, E. (2001). Management accounting change in small technology companies: towards a mathematical model of the technology firm. *Management Accounting Research*, v. 12, p. 507-541.
- Larrinaga González, C. (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: una revisión, *Revista de Contabilidad*, 2 (3), pp.103-131.
- Lavarda, C., Palanca M. & Ripoll, V. (2008). Paradigmas de investigación en contabilidad de gestión. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*. 13. pp.1-18.
- Libby, T.; Waterhouse, J. (1996). Predicting change in management accounting systems. *Journal of Management Accounting Research*, v. 8, p.137-150.
- Löfsten, H.; Lindelof, P. (2005). Environmental hostility, strategic orientation and the importance of management accounting-an empirical analysis of new technologybased firms. *Technovation*, v. 25, n. 7, p. 725-738.
- Mattessich, R. (2002). Contabilidad y métodos analíticos. Buenos Aires: La Ley. Hacia una fundamentación general y axiomática de la ciencia contable. *Revista Técnica económica, No 4*.
- Mintzberg, H. (1995): **La Estructuración de las Organizaciones**. Editorial Ariel, España.

- Mock, T. (1976). "Measurement and Accounting Information Criteria". Sarasota, FL: American Accounting Association.
- Oliver, C. (1997). The influence of institutional and task environment relationships on organizational performance: The Canadian construction industry. *Journal of Management Studies*, v. 34, n. 1, p. 99-124.
- Porporato M. (2007). Revisión de la Evolución de la Literatura Anglosajona en Contabilidad de Gestión <https://www.eco.unc.edu.ar/files/internacionales/1.pdf>
- Powell, W. & Dimaggio, P. (1991). The new institutionalism in organizational analysis. Chicago and London. Chicago and London: The University of Chicago Press, p. 698
- Ripoll Feliu, V., Barrachina Palanca M. & Facin Lavarda, C. (2010). Motivos de Cambio de los Sistemas Contables de Gestión en las Pequeñas Empresas. *Contabilidad Vista & Revista*, 21(4),89-122. <https://www.redalyc.org/pdf/1970/197016831004.pdf>
- Ritchie, J. y Richardson, S. (2000). Gobernanza de empresas más pequeñas: exploración de la responsabilidad y la empresa desde los márgenes. *Investigación de contabilidad gerencial*, 11 (4), pp. 451-474.
- Sutton, R. & Staw, B. (1955). What theory is not, *Ciencia Administrativa Trimestral*, Vol. 40, No. 3 (septiembre), pp. 371-384.
- Smith C. & Ashburne J. (1955), **Financial and administrative accounting**, McGraw Hill Book Co.
- Smith, V. (2008). *Rationality in Economics. Construction and Ecological Forms*. Nueva York, Estados Unidos: Cambridge University Press.
- Sterling, R. (1970). "Theory of the Measurement of Enterprise Income". Lawrence, KS: The University of Kansas Press

Tua Pereda, J. (1989). Algunas implicaciones del paradigma de utilidad en la disciplina contable. *Técnica Contable*, 41(486), pp. 261-281.

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

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Via Mail)

Nº 55 – año 28

RELATÓRIO DE GESTÃO NO FORMATO DE RELATO INTEGRADO: ELABORAÇÃO NA GESTÃO GOVERNAMENTAL BRASILEIRA E SEUS BENEFÍCIOS PARA A SOCIEDADE

Autoras

MARIA DE LOURDES DOS SANTOS ANTUNES

MIRIAM ASSUNÇÃO DE SOUZA LEPSCH

THAIS ANDRADE DA SILVA OLIVEIRA

marialourdes@id.uff.br

Universidade Federal Fluminense (UFF)

Dra. Maria de Lourdes dos Santos Antunes

- Doutora em Ciências da Educação (UNR - AR)
- Professora Adjunta da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis (UFF)
- Vice-Líder do Grupo de Pesquisa (GPEG)

Dra. Miriam Assunção de Souza Lepsch

- Doutora em Ciências Empresariais (UMSA-AR)
- Ex Vice-Diretora e Professora Associada da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis (UFF)
- Líder do Grupo de Pesquisa (GPEG)

Thais Andrade da Silva Oliveira

- Bacharel em Ciências Contábeis – UFF
- Pós-graduada-UFRJ - Mestranda em Ciências Contábeis-UERJ

Publicación:

- Presentado el 15/05/2022
- Aprobado el 21/06/2022
- Publicado en Junio del 2022

RELATÓRIO DE GESTÃO NO FORMATO DE RELATO INTEGRADO: ELABORAÇÃO NA GESTÃO GOVERNAMENTAL BRASILEIRA E SEUS BENEFÍCIOS PARA A SOCIEDADE

INFORME DE GESTIÓN EN EL FORMATO DE INFORME INTEGRADO: ELABORACIÓN EN LA GESTIÓN DEL GOBIERNO BRASILEÑO Y SUS BENEFICIOS PARA LA SOCIEDAD

MANAGEMENT REPORT IN THE INTEGRATED REPORT FORMAT: PREPARATION IN BRAZILIAN GOVERNMENT MANAGEMENT AND ITS BENEFITS FOR SOCIETY

SUMARIO

Palavras-chave

Palabras clave

Keywords

Resumo

Resumen

Abstract

- 1. Introdução**
- 2. Fundamentação teórica**
- 3. Método da pesquisa**
- 4. Discussão dos resultados**
- 5. Considerações finais.**
- 6. Referências**

Palavras-chave:

Administração pública brasileira, transparência, prestação de contas, relato integrado, universidade governamental.

Palabras clave:

Administración pública brasileña, transparencia, rendición de cuentas, informes integrados, universidad del gobierno.

Keywords:

Brazilian public administration, transparency, accountability, integrated reporting, government university.

Resumo

O presente estudo tem como objetivo demonstrar a evolução do processo de prestação de contas e a adoção do relatório contábil desenvolvido pela International Integrated Reporting Council (IIRC) na administração pública brasileira, apontando seus possíveis benefícios. A metodologia foi de abordagem qualitativa, quanto ao objetivo é descritiva e ao método bibliográfica e documental. Foram estudados os relatórios de gestão da Universidade Federal Fluminense (UFF), autarquia governamental, de 2015 a 2020, analisando o seu conteúdo quanto às diretrizes do relato integrado e a possibilidade do mesmo como instrumento que poderia ter impacto na melhoria da informação oferecida pelo setor público ao cidadão.

Resumen

El presente estudio tiene como objetivo demostrar la evolución del proceso de rendición de cuentas y la adopción del informe contable desarrollado por el International Integrated Reporting Council (IIRC) en administración pública brasileña, señalando

sus posibles beneficios. La metodología fue de enfoque cualitativo, en cuanto al objetivo descriptivo y el método bibliográfico y documental. Se estudiaron los informes de gestión de la Universidade Federal Fluminense (UFF), la agencia de gobierno, de 2015 a 2020, analizando su contenido en cuanto a las directrices del informe integrado y la posibilidad de que sea un instrumento que pueda tener un impacto en la mejora de la información. que ofrece el sector. público al ciudadano.

Abstract

The present study aims to demonstrate the evolution of the accountability process and the adoption of the accounting report developed by the International Integrated Reporting Council (IIRC) in Brazilian public administration, pointing out its possible benefits. The methodology was of a qualitative approach, regarding the descriptive objective and the bibliographic and documentary method. The management reports of the Universidad Federal Fluminense (UFF), a government agency, were studied from 2015 to 2020, analyzing their content regarding the guidelines of the integrated report and the possibility of it as an instrument that could have an impact on improving the information offered by the sector public to the citizen.

1. Introdução

A ciência contábil vem passando por constantes transformações, principalmente no que tange ao processo de fornecimento das informações à sociedade. E nesse viés, as entidades públicas não poderiam ficar de fora dessas mudanças.

Desde a Constituição Federal de 1988, a população brasileira, em parte, é beneficiada no que se refere ao acesso à informação governamental. Tal dispositivo da Carta Magna consta em seu

artigo 37, que trata do importante princípio da publicidade. Princípio este que possui direta relação com a transparência pública.

Conforme consta em nossa Lei Maior e em outros regramentos normativos, todo cidadão tem o direito de solicitar e obter dos órgãos públicos informações de seu interesse particular ou coletivo, o que deve ocorrer através da disponibilização de informações pelos órgãos governamentais.

Paralelamente a estas demandas, pode se dizer que estas informações devem ainda ser divulgadas de forma transparente, concisa, com foco estratégico no cidadão e no desempenho da organização. Dessa forma, a divulgação deve atender também a possibilidade de compreensão dos dados, e aliado a isso, demonstrar sobre como a governança e a alocação dos recursos vem contribuindo para o alcance dos resultados e como é gerado o valor público ao longo do tempo.

Assim, somando-se aos meios de transparência já existentes, surgiu em 2009 o conceito de relato integrado, criado em agosto em 2010, a *International Integrated Reporting Council (IIRC)*

Somente dezembro de 2013, o IIRC publicou a primeira versão do framework, contemplando exigências e orientações para um relatório integrado. Assim, o ano de 2014 marcou mundialmente o processo de implementação do relato integrado, que surgiu da necessidade de integrar as informações financeiras e não financeiras, com o objetivo de criar uma visão global das empresas e dos órgãos públicos, relacionando os aspectos econômicos, sociais e ambientais das entidades em um único documento.

Em 2018, o Tribunal de Contas da União (TCU) proporcionou mudanças no processo de prestação de contas anuais da administração pública federal, incluindo a aplicação do modelo do relato integrado para o relatório de gestão. A Decisão Normativa TCU 170/2018 recomenda que todos os órgãos e entidades da

administração pública direta e indireta preparem e apresentem relatório integrado ao tribunal.

No Brasil, a adoção do relato integrado era elaborada de forma voluntária, entretanto, esta realidade foi alterada por meio das iniciativas do governo que começaram a exigir a utilização obrigatória do modelo para alguns entes públicos. Em abril e setembro de 2020 foram criadas, respectivamente, a Instrução normativa (IN) 84/2020 a IN 187/2020, que vieram estabelecer as normas regulamentadoras a respeito da prestação de contas das entidades Públicas Federais, formalizando a obrigatoriedade da implementação do modelo de relatório integrado a partir de 31/03/2021.

Com essa deliberação, de caráter compulsório, as unidades que prestam contas ao TCU deverão adotar o modelo do relato integrado em seus relatórios de gestão, adicionando o Brasil aos países que adotam esse modelo. Essa medida poderá contribuir para a melhoria da prestação de contas anual das unidades da administração pública federal, beneficiando tanto a sociedade quanto o fortalecimento da *accountability* pública.

Para Melhor compreensão do tema tratado, é imprescindível que seja observado as diferenças de conceitos entre dois termos bem- parecidos: relato integrado e relatório integrado.

O relato integrado é o processo, enquanto o relatório integrado é o produto, e segundo V. Borgerth (comunicação pessoal, 17 de março de 2017) o relato está relacionado ao processo de reportar, enquanto relatório está relacionado ao produto dessa atividade. O relato integrado trata exatamente do processo, considerando que, se a integração não estiver presente no processo, o relatório final será apenas uma colcha de retalhos, com informações sendo apresentadas de forma combinada, mas sem qualquer relação entre elas.

O relato integrado não é o substituto dos relatórios já existentes, mas uma nova metodologia para tratar do processo de elaboração e divulgação da informação a ser transmitida para sociedade em geral, dando ênfase tanto à informação financeira quanto à não financeira. Não se trata apenas de elaborar relatórios, mas de aprimorar o sistema de comunicação corporativo existente, tornando-o mais transparente, e como o objetivo mudar a cultura de reportar e fazer com que as informações sociais e de sustentabilidade integrada a informação contábil não seja mais um item de *compliance*.

Portanto, o Relato Integrado é um novo modelo de apresentação de relatórios corporativos, estabelecendo uma nova forma para que as empresas e entidades públicas passem a divulgar suas informações de maneira integrada.

Muitas foram as mudanças que surgiram na contabilidade com as novas normas internacionais e, mesmo com todo o processo de modificação, ainda existem fatos no setor público, que precisam ser melhorados no seu processo de formação e de divulgação da informação. Assim, importa saber: Quais os principais benefícios do novo relatório de gestão, que adota as diretrizes do Relato Integrado, no processo de divulgação das prestações de contas governamentais?

Nesse contexto, de convergência da contabilidade governamental, impulsionada pelas normas internacionais, com todo um processo de modificação da apresentação e divulgação das informações sobre a gestão financeira e contábil, o presente estudo tem como objetivo demonstrar a evolução do processo de prestação de contas e a adoção do relatório contábil desenvolvido pela *International Integrated Reporting Council (IIRC)* na administração pública brasileira, apontando seus possíveis benefícios.

O tema se justifica por evidenciar informações contábeis, que durante muitos anos se limitou a aspectos financeiros, que em um novo modelo se apresenta com divulgações que impactam no entendimento dos seus resultados, sejam eles financeiros ou não financeiros, associando assim informações de aspectos ambientais e sociais.

A relevância do estudo reside no fato do tema apresentar importância social, acadêmica e gerencial, com abordagem atual, que trata de matéria ainda pouco debatida, a qual se refere a adoção do relato integrado pelas instituições públicas.

2. Fundamentação Teórica

Presentemente conseguimos observar um importante instrumento que objetiva a evolução da administração pública em prol da sociedade: A transparência das contas públicas. Este recurso, que contribui para o controle social sobre a administração, é efetuado por meio das informações que são disponibilizadas à população. A administração pública, que está relacionada com o controle do patrimônio, visa a busca do bem comum e dos interesses e serviços coletivos. Conforme Meirelles (2010) conceitua-se Administração Pública como sendo a gestão de bens e interesses no âmbito federal, estadual ou municipal, visando ao bem comum.

Após compreendermos o papel da administração pública no controle das informações públicas, se apresenta o conceito da contabilidade aplicada ao setor público (CASP), com base na norma de contabilidade NBC TSP - Estrutura conceitual, podemos definir a contabilidade aplicada ao setor público como o ramo da ciência contábil, que tem como objetivo fornecer informações e gerar princípios e normas contábeis dirigidos as entidades do setor públicos, oferecendo aos usuários informações que servem de apoio ao processo de tomada de decisão e à adequada prestação

de. CFC, NBC TSP – Estrutura Conceitual para Elaboração e divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público (2016).

Somando-se ao conceito mencionado acima, a norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público tem como objetivo fornecer aos seus usuários informações sobre o desenvolvimento e os resultados alcançados da entidade do setor público e suas mutações, sendo utilizado como apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social. CFC, NBC TSP – Estrutura Conceitual para Elaboração e divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público (2016).

A contabilidade é um sistema de informação que deve conter as qualidades básicas para cumprir adequadamente a sua função. Os dados fornecidos devem ser verdadeiros, portanto, coerente, pois a falta de veracidade implica distorção e ocultamento da verdade, seja por falsidade das informações ou pela utilização distorcida de conceitos quanto ao conteúdo das transações.

Dessa forma, emprega-se a contabilidade como instrumento indispensável ao controle. Objetivando dar possibilidade aos cidadãos de acesso a informações completas, confiáveis e oportunas sobre os atos e fatos originados de decisões políticas com reflexo em toda sociedade. A ausência dessas informações também enfraquece a capacidade e o incentivo de cumprimento das responsabilidades de um governo. Levando o mesmo a uma incapacidade de confrontar seus ativos e passivos de modo completo, confiável e oportuno. Galdino et al (2014).

2.1. Transparência

Quanto à divulgação, as informações devem, idealmente, ser adequadas, justas e completas, o material que não for relevante

deve ser omisso, no sentido de facilitar a identificação e compreensão das informações mais importantes. Hendriksen et al (2009). Desse modo, o gestor público tem a obrigação de prestar contas de seus atos e garantir informações transparentes que devem ser compreensíveis por todos.

Destarte, a transparência deve apresentar todas as atividades realizadas pelos órgãos públicos, de modo que os cidadãos consigam acessar e compreender aquilo que está sendo realizado na administração pública. Cruz et al (2009).

Por conseguinte, para que a transparência esteja de fato presente na sociedade é necessário que os dados estejam disponíveis e atualizados para serem consultados e analisados a qualquer tempo.

Dessa forma, a transparência na administração pública é realizada na divulgação de relatórios de gestão, na realização de audiências públicas e nas prestações de contas dos chefes dos poderes. Constitui uma relação entre a sociedade e a administração pública, pois aumenta o acesso do cidadão às informações públicas.

O acesso a uma informação clara e de boa qualidade é condição essencial para a tomada de decisão e compreensão do cidadão.

A sociedade observa a falta de transparência do setor público, principalmente nas informações que são demonstradas nos relatórios referentes às contas públicas. Conforme Castells (2004) os cidadãos percebem a falta de Transparência pública, a corrupção e os escândalos que acompanham os governos e a falta de interesses destes pelos seus cidadãos.

Assim, à medida que aumenta o nível de transparência das informações, se eleva a capacidade do cidadão de ter maior controle a respeito da aplicação do dinheiro público. No que se

refere Sartori (2001), não basta disponibilizar dados para que se configure a existência de transparência, mas, sobretudo, sendo preciso torná-las em uma linguagem mais clara e simples para o público.

2.2. Governança

O Decreto 9.203, de 22 de novembro de 2017, estabelece que compete à administração dos órgãos e das entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional implementar e manter mecanismos, instâncias e práticas de governança. Segundo o Decreto, governança pública é o conjunto de instrumentos de liderança e estratégia que visa avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com foco na prestação de serviços de interesse da sociedade. Decreto 9.203 (2017).

Podemos afirmar que a governança é um dos pontos chaves dos relatórios corporativos e um estímulo à transparência pública, pois seu bom uso influencia positivamente no nível de divulgação (*disclosure*) das organizações públicas, e em função disso, a elucidação sobre as práticas de governança nas organizações é uma das recomendações do modelo apresentado pelo IIRC, na condição de elemento de conteúdo do relato integrado.

Fiori et al. (2015) procuram provar como a governança corporativa influencia na adoção do relato integrado, tendo em vista sua importância sobre a capacidade da organização para apresentar informações mais detalhadas sobre a forma como atua, e assim demonstrar a eficácia da organização em gerar valor temporalmente.

2.3. Prestação De Contas

A prestação de contas é uma obrigação constitucional de qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em

nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária, conforme parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal.

As mudanças nas práticas de relatórios e modelos das entidades reflete uma transformação aos novos tempos, em que usuários exigem que as organizações apresentem uma alteração de suas atitudes em relação à sociedade e à preservação do meio ambiente e que os relatórios permitam uma prestação de contas mais transparente, abrangente, sólida e consolidada. À medida que se busca novos modelos para a gestão pública, o percurso pela qualidade deve ser acompanhado de novos padrões de *accountability* no setor público, de forma a oferecer ao cidadão informações que viabilizem a avaliação de desempenho do administrador público. Slomski et at. (2008).

Na procura por uma proposta que torne o processo de prestação de contas mais efetivo e eficiente, onde poderá ser possível visualizar o verdadeiro valor público a longo prazo, o Tribunal de Contas da União encontrou, no relato integrado, um modelo de evolução da prestação de contas anual, bem como a efetiva contribuição ao aperfeiçoamento da Administração Pública e de sua *accountability*.

Com isso, o Relatório de Gestão passa a ser um documento conciso, focado nos resultados e que considera a sociedade como o seu destinatário principal. Sua estrutura toma como base o relato integrado. O principal objetivo de aplicar a Estrutura do Relato Integrado nas organizações do setor público é proporcionar um instrumento adequado que seja capaz de especificar como elas podem alcançar seus objetivos e como geram resultados ao longo do tempo, isto é, como criam valor público. Tribunal de Contas da União (2018).

Portanto, nesse modelo, que visa a sociedade como destinatária principal, o relatório de gestão deve ser conciso e abrangente, redigido em uma linguagem voltada para o cidadão e

com foco nos resultados alcançados, garantindo a transparência, a credibilidade e a utilidade das prestações de contas conforme requerido pelo Acórdão 3.608(2014).

2.4. Relato Integrado

O Relato Integrado foi confeccionado segundo o comunicado emitido pelo *The Prince's Accounting for Sustainability Project (A4S)*, em parceria com o *Global Reporting Initiative (GRI)* com o objetivo de criar um relatório onde as informações corporativas fiquem integradas. *International Integrated Reporting Council (2013)*. O IIRC é um pacto global entre reguladores, investidores, empresas, órgão públicos, profissionais de contabilidade e ONGs com o objetivo de desenvolver instruções para reduzir a desconexão entre os relatórios divulgados pelas entidades, criando a união dos aspetos econômicos e sociais, onde se sugere uma nova perspectiva para o processo de relatar, juntando informações financeiras e não financeiras. *International Integrated Reporting Council (2013)*.

Os relatórios financeiros são disclosures obrigatórios e são disponibilizados, pelo menos, anualmente pelas organizações, divulgando informações contábeis, econômicas e financeiras. Já os relatórios não financeiros são disclosures voluntários e estão relacionados com a sustentabilidade da organização visando fornecer informações sociais, ambientais, intelectual, humano etc.

O relatório foi criado pelo visando melhorar a qualidade das informações fornecidas nos relatórios de gestão, bem como fornecendo destaque à conectividade de informações, relevância, concisão e à orientação para o futuro da organização.

De acordo com Nagano et al. (2013), as divulgações eletivas, como o relatório de sustentabilidade, deixaram a junção de divulgação corporativa extenso e complexo, prejudicando a interpretação correta dos dados da organização.

Em momentos anteriores, as informações financeiras e não financeiras eram divulgadas em relatórios separados, dificultando a comparabilidade e a averiguação de informações. Assim, diante desse óbice, buscou-se sanar essas falhas, de modo que o The Prince's Accounting for Sustainability Project (A4S), em conjunto com o Global Reporting Initiative (GRI), criou em 2010 o IIRC com o objetivo de elaborar uma estrutura de relatório habilitado para integrar as informações das divulgações corporativas.

Em 2013, foi então divulgada a estrutura conceitual do Relato Integrado, com o intuito de explicar ao público estratégico e principalmente à sociedade como uma organização gera valor ao longo do tempo. International Integrated Reporting Concil (2013).

Em síntese, sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional a definição de valor público é:

Valor público - produtos e resultados gerados, preservados ou entregues pelas atividades de uma organização que representem respostas efetivas e úteis às necessidades ou às demandas de interesse público e que modifiquem aspectos do conjunto da sociedade ou de alguns grupos específicos reconhecidos como destinatários legítimos de bens e serviços públicos. (Decreto nº 9.203,2017, pp.1. artº2).

Cordella e Bonina (2009) afirmam que valor público está associado ao alcance dos objetivos estipulados pelos programas governamentais e na prestação de serviços públicos aos cidadãos.

Nesse sentido, Rodrigues et.al. (2016) defendem que o relatório integrado deve descrever de forma sucinta a informação sobre os programas oferecidos e os serviços prestados, considerando os cenários de médio e longo prazo da

organização. A geração de valor é o principal foco de evidenciação das entidades.

Assim, o valor não se limita às empresas, aos órgãos públicos ou ao que é feito neles, mas sim mantém ampla ligação com o ambiente externo, sociedade em geral, através da relação entre as partes. Desta forma, o relato tem como finalidade principal apresentar essas interações das entidades com o ambiente externo, desenvolvendo valor não só para as entidades, mas também para a sociedade IIRC (2013).

Conforme a Estrutura Internacional, Relato integrado, IIRC (2013), é uma nova abordagem para preparação de relatórios que tem por objetivo divulgar informações claras, concisas, relevantes, estratégicas e de fácil compreensão não só para a sociedade, mas também para os setores de gestão, comunicação e de prestação de contas de uma organização. O relato integrado representa um progresso nas técnicas de gestão organizacional e comunicação corporativa.

O primordial intuito de aplicar a Estrutura Internacional do Relato Integrado na organização do setor público é explicar como elas alcançam seus objetivos e geram resultados ao longo do tempo, isto é, criam valor público. O conceito de criação de valor público se refere às atividades de uma organização, as quais demandam o uso de diversos recursos financeiros, materiais, pessoais, entre outros, e resultam em produtos ou serviços que atendam às necessidades de interesse público e social.

O relato integrado ajuda a organização a ter uma visão integrada dos fatos que afetam os seus resultados. Se a integração não estiver presente no processo de relatar, o relatório final será, apenas, um acúmulo de informações não relevantes. O relatório integrado deve ser mais que uma junção de informações; deve apresentar a conectividade das informações. Assim, o conceito de relatório integrado contribui para que as organizações

públicas apresentem um aspecto integrado de informações financeiras e não financeiras Frías et al. (2013).

Quanto mais transparente for o relatório, mais democrática será a prestação de contas. O órgão público existe justamente para servir a sociedade que é foco principal da divulgação de informações do relato integrado.

Dessa forma, no setor público, o principal objetivo do relatório integrado é que a alta administração demonstre para a sociedade como as estruturas de governança funcionam, como os recursos são aplicados e como visam alcançar os objetivos. Esses objetivos devem representar resultados que atendam de maneira eficiente às demandas da sociedade, isto é, criam valor público Tribunal de Contas da União (2018).

3. Método de Pesquisa

Quanto ao objetivo, esta pesquisa pode ser caracterizada como descritiva, visto que expõe as características de determinado fato, ou seja, trata-se da descrição do uso das informações públicas e como a população tem acesso a ela. Na visão de Gil (1999) a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relações entre as variáveis.

Já quanto à forma de abordagem do problema, este estudo caracteriza-se como qualitativo, pois possui uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, ou seja, algumas subjetividades não podem ser transformadas em números.

Explica-se os estudos da metodologia qualitativa como:

Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar

procedimentos dinâmicos vividos por grupos sociais.
(Richardson, 1999, pp. 80).

Quanto aos procedimentos, pode-se classificar como pesquisa bibliográfica, pois esta constitui parte da pesquisa descritiva, quando objetiva recolher informações e conhecimentos prévios acerca do problema, obtidos através principalmente de livros e artigos científicos Beuren et al. (2003). A pesquisa bibliográfica compreende o estudo sobre a contabilidade pública e sobre o processo de divulgação pública no formato de relato integrado, bem como a apresentação das principais mudanças relacionadas à falta de transparência e clareza das informações públicas. Como instrumento de coleta de dados, foram consultados livros, teses, artigos de revistas, artigos acadêmicos e leis.

Para alcançar o objetivo proposto foi utilizada a pesquisa documental. Que, que se caracteriza por se valer de materiais que ainda não receberam um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reformulados a depender do objetivo da pesquisa Gil (2002). Os documentos analisados foram os relatórios de gestão da Universidade Federal Fluminense dos anos de 2015 a 2020, de modo a averiguar a evolução desses relatórios após a adoção da estrutura do relato integrado.

O estudo de campo, segundo Lakatos e Marconi (2011) é aquele utilizado com o objetivo de obter informações acerca de um problema para o qual se procura uma resposta. Este estudo consiste no conhecimento extensivo de um ou poucos objetos, de modo que promova seu amplo e minucioso conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos Gil (2002).

Para o estudo de campo foi selecionada a Universidade Federal Fluminense (UFF) como unidade de análise. A escolha se deu pelo fato dessa entidade ser uma grande universidade governamental brasileira, com sede da em Niterói - Estado do Rio de Janeiro, atuando em outras cidades do Brasil.

Para responder os problemas de pesquisa, bem como analisar os resultados oriundos das informações coletadas, foram aplicados processos metodológicos específicos. Considerando as características da contabilidade, as tipologias de delimitação de pesquisa que se acredita ser a mais aplicada a essa área de conhecimento Beuren (2003).

Quanto ao objetivo, trata-se de pesquisa exploratória, Severino (2007) menciona que a pesquisa exploratória procura recolher informações sobre um determinado objeto, restringindo assim o campo de trabalho, apontando as condições de ocorrência desse objeto.

Para atingir o objetivo, foram analisadas as modificações ocorridas na estrutura do relatório de gestão após a mudança para o relato integrado, foram avaliados os relatórios de gestão da Universidade Federal Fluminense, selecionada por se tratar se uma das maiores universidades brasileira, fazendo uma comparação entre o antes e depois da adoção do relato integrado, além de verificar se os discursos dos Relatórios no modelo integrado estão alinhados ao framework do Relato Integrado sugerido na decisão normativa-TCU- nº 187/2019.

Ainda, para atender ao objetivo proposto, verificou-se como a criação de valor é evidenciada na estrutura do relatório de gestão integrado da Universidade Federal Fluminense. Foram apreciadas as mensagens contidas nos relatórios de gestão no modelo integrado observando de que forma a criação de valor está evidenciada sob a ótica da estrutura dos capitais.

4. Discussão Dos Resultados

Neste capítulo são apresentadas as análises feitas nos Relatórios de Gestão da Universidade Federal Fluminense do período de 2015 a 2020, acerca das modificações criadas com a

adoção das proposições do Relato integrado para elaboração desses relatórios.

A Universidade Federal Fluminense – UFF, com sede na cidade de Niterói e âmbito em todo o estado do Rio de Janeiro é uma instituição de ensino, pesquisa e extensão. Com personalidade jurídica de direito público e estruturada na forma de autarquia de natureza especial, está dotada de autonomia didático-científica, administrativa disciplinar, econômica e financeira, sendo vinculada ao Ministério da Educação (MEC).

Em uma visão geral do órgão com dados do Relatório de Gestão 2020, a UFF contava com cerca de 56.618 de alunos distribuídos em 125 cursos de graduação presenciais e 6 cursos de graduação à distância, além de contar com 346 curso de pós-graduação Lato e stricto sensu. Tendo o seu corpo funcional era composto por 3.543 docentes ativos e 4.662 técnicos administrativos, distribuídos pelas unidades acadêmicas e hospitalares da universidade.

Quanto a estrutura a UFF encontra-se estabelecida majoritariamente em três campi Valonguinho, Gragoatá e Praia Vermelha, além de outras unidades isoladas localizadas em diferentes bairros da cidade. A UFF possui 30 bibliotecas, 1 prédio de arquivo central, 580 laboratórios, 21 auditórios, 1 hospital universitário (Hospital Universitário Antônio Pedro – HUAP), 1 farmácia universitária e 1 hospital veterinário (Hospital Veterinário Professor Firmino Marsico Filho – HUVET).

4.1 Modificações Ocorridas Na Estrutura Do Relatório De Gestão.

Em 2018, já com a aplicação do Relato Integrado, a prestação de contas passou a ser consolidada e de responsabilidade de uma equipe técnica própria para sua elaboração. E com o auxílio dos gestores de cada área, o relatório passou ter uma quantidade

inferior de páginas além de apresentar uma linguagem mais simples e de fácil compreensão.

Outra mudança significativa nos relatórios de gestão disponibilizados pela Universidade, refere-se à linguagem visual utilizada, pois, enquanto nos relatórios anteriores não se utilizavam muito essa forma de recurso, sendo um relatório mais formal, desprovido em elementos visuais e com estrutura mais técnica, os relatórios feitos a partir de 2018 utilizam bastante esses tipos de linguagem, caracterizado pelo uso de cores diversas, figuras e gráficos.

Antes da adoção do RI, os relatórios focavam em apresentar a execução financeira, orçamentária e contábil, utilizando-se de informações técnicas e oferecendo resultados praticamente em números. Por outro lado, os relatórios mais recentes são conduzidos para reproduzir os resultados alcançados no exercício, apresentando os principais projetos, programas e resultados. Ou seja, por esta sistemática, utilizando-se de recursos visuais para ilustrar os resultados, traz-se também fatores sobre riscos e controles internos, bem como as probabilidades de suas ocorrências em termos de projeção para anos futuros. Quanto à estrutura, pode se dizer que os relatórios de gestão 2018 a 2020 passaram a adotar as diretrizes exigidas para elaboração de relatório de gestão estipulado pelo IIRC, conforme demonstrada na figura 1.

Figura 1

Princípios dos relatórios de gestão

Diretrizes para elaboração do relatório de gestão

Abordagem estratégica: o relatório deve oferecer uma visão da estratégia da unidade prestadora de contas (UPC) e como essa se relaciona com a capacidade da UPC de alcançar seus objetivos no curto, médio e longo prazos, bem como o uso que faz de seus recursos;

Conectividade da informação: o relatório deve mostrar uma visão integrada da combinação, da inter-relação e da dependência entre os fatores que afetam a capacidade de a UPC alcançar os seus objetivos ao longo do tempo;

Relações com partes interessadas: o relatório deve prover uma visão da natureza e da qualidade das relações que a UPC mantém com suas principais partes interessadas, incluindo como e até que ponto a UPC entende, leva em conta e responde aos seus legítimos interesses e necessidades;

Materialidade: o relatório deve divulgar informações sobre assuntos que afetam, de maneira significativa, a capacidade da UPC de alcançar seus objetivos no curto, médio e longo prazos;

Concisão: o relatório deve ser conciso, ou seja, o texto não deve ser mais extenso do que o necessário para transmitir a mensagem e fundamentar as conclusões;

Confiabilidade e completude: o relatório deve abranger todos os temas materiais, tanto positivos quanto negativos, de maneira equilibrada e isento de erros significativos;

Coerência e comparabilidade: o relatório deve apresentar informações em bases coerentes ao longo do tempo, de maneira a permitir um acompanhamento das séries históricas da UPC, bem como uma comparação com outras unidades de natureza similar;

Clareza: o relatório deve fazer uso de linguagem simples e de imagens visuais eficazes para transformar informações complexas em relatórios facilmente compreensíveis, além de fazer uma distinção clara entre os problemas enfrentados e os resultados alcançados;

Fonte: Elaborado pelos autores com dados retirados da estrutura internacional de relato integrado (2014).

A Universidade Federal Fluminense denota ter adotado os princípios propostos na Internacional de Relato Integrado.

No que diz respeito ao foco estratégico, observamos que no relatório integrado de gestão, pode-se ter uma visão básica através da mensagem inicial do dirigente máximo da universidade. Essa mensagem aborda de forma resumida os resultados alcançados,

sendo possível perceber em partes do discurso, aspectos relacionados às estratégias, ações e metas utilizadas para atingir os objetivos da entidade. Os trechos apresentados a seguir exemplificam estratégias, expectativas futuras e resultados expostos.

Desenhamos estratégias buscando novas formas de colaboração para desenvolver projetos no âmbito da pesquisa, extensão e do desenvolvimento institucional com menores custos ou até mesmo sem ônus financeiro para a UFF, como, por exemplo, a construção de um prédio para a unidade de ensino... (Relatório de Gestão Universidade Federal Fluminense, 2018 p. 18).

...reformulação e inovação em parcerias e cooperações em diversas frentes, com atores da sociedade civil e da administração pública nas esferas municipal, estadual e federal. (Relatório de Gestão - Universidade Federal Fluminense, 2019 p. 13).

...Isto é resultado de um processo de expansão arrojado que ocorreu com um movimento mais intenso de interiorização, de tal forma que, hoje, temos uma posição estratégica consolidada no país, em especial em todas as regiões do Estado do Rio de Janeiro. (Relatório de Gestão - Universidade Federal Fluminense, 2020 p. 06).

Houve, também, grandes avanços quanto à infraestrutura predial da Universidade, a despeito do diminuto orçamento de capital que, hoje, é de cerca de 5 milhões de reais. [...] superamos essa grave limitação com parcerias com prefeituras municipais onde a UFF atua. (Relatório de Gestão - Universidade Federal Fluminense, 2020 p. 07).

Nos trechos citados percebemos uma evolução no decorrer dos anos, de modo a se ter uma expectativa positiva para os novos projetos a partir de 2018. Passa a existir nos relatórios a projeção, reformulação e o resultado destes projetos, contexto que evidencia

o desenvolvimento estratégico da Universidade para a sociedade e outros usuários. Demonstrando que o relatório caminha junto aos princípios estabelecidos no relato integrado e tem como foco estratégico, o cidadão. Essa evolução também é a responsável em disponibilizar, em tempo real, informações que facilitam a orientação para o futuro (IIRC, 2013).

O discurso do dirigente máximo, o Reitor da Universidade, cita a importância da comunicação, da transparência e do relacionamento com a sociedade, e cita algumas estratégias, como a divulgação clara, objetiva, acessível e transparente.

Este relatório de gestão é uma ação de transparência e responsabilidade que reafirma os compromissos de uma universidade pública brasileira, comprometida com a qualidade do Ensino, da Pesquisa e da Extensão, e profundamente consciente de sua Responsabilidade Social. (Relatório de Gestão - Universidade Federal Fluminense, 2019 p. 13).

Esse conceito de relatório tem o objetivo de promover um sistema integrado de comunicação destinado principalmente a sociedade, difundido o conhecimento de modo a orientar as ações de comunicação e de sua divulgação, demonstrando assim uma orientação em conformidade com os princípios estabelecidos nas Relações entre as partes interessadas do IIRC (2013).

A UFF ainda passou a apresentar em seu enunciado temas que são interessantes para avaliadores, trazendo tanto pontos positivos quanto negativos da instituição, assim como os riscos e oportunidades encontrados. Diferentemente dos relatórios anteriores à adoção do RI, que praticamente só apresentava a execução orçamentária e financeira, é possível perceber que a entidade passou a eleger os assuntos a serem abordados, valendo-se do princípio da materialidade, previsto no IIRC (2013), como alicerce para elaboração do relatório.

Quanto ao princípio da concisão (IIRC, 2013), é possível perceber que os relatórios passaram a adotar discurso mais claro e sucinto, com a utilização de linguagem mais simples e menos técnica, o que facilita a leitura e a interpretação por parte dos interessados. Essa concisão pôde ser percebida, inclusive, na diminuição do número de páginas dos relatórios, conforme tabela 1.

Tabela 1

Número de páginas dos relatórios de gestão da UFF anos 2015 a 2020

Total de páginas					
2015	2016	2017	2018	2019	2020
215	347	224	159	118	90

Fonte: Elaborado pelos autores com dados retirados da homepage da UFF (2022).

A respeito do princípio da Confiabilidade e completude (IIRC, 2013), os Relatórios da UFF apresentam pontos positivos e negativos sobre temas relacionado a instituição. Os relatórios também apresentam algumas comparações entre as metas e projeções e os resultados alcançados. Além disso, faz uma abordagem sobre o bom funcionamento de seu controle interno, o que possibilita informações mais confiáveis.

Declaro, junto aos órgãos de controle interno e externo, que todas as informações apresentadas no presente Relatório são fidedignas com os registros oficiais disponíveis da UFF, e que sua apresentação clara, concisa e objetiva cumpre as recomendações do TCU. (Relatório de Gestão Universidade Federal Fluminense, 2020 p. 07).

Ao apresentar conteúdos de anos anteriores e do ano atual, conforme apresentado na tabela 2, o relatório permite às partes interessadas comparar informações atuais com as de anos

anteriores. Os gráficos simplificam a leitura do que está sendo apresentado, tornando a informação concisa e com mais clareza em conformidade com IIRC (2013). Com isso é possível perceber que a UFF tem aderido à Estrutura Internacional do Relato integrado, bem como segue os princípios básicos para elaboração de seus relatórios e o modelo proposto pelo IIRC (2013). O atendimento aos princípios básicos propostos pelo IIRC (2013) trouxe mudanças significativas nos relatórios de gestão divulgado pelo Universidade Federal Fluminense.

Tabela 2

Comparação de informações dos anos de 2015 a 2020

Despesa empenhada Despesa de exercícios anteriores						
	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Custeio	30.972.0 09	34.923.3 00	41.495.4 02	54.974.5 26	51.030.2 72	28.862.9 57
Capital	6.891.94 1	21.870.1 99	1.689.34 9	1.039.84 6	-	1.353.49 9
Total (R\$)	37.863.9 50	56.793.4 99	43.184.7 51	56.014.3 72	51.030.2 72	30.216.4 56
Orçamento finalístico						
	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Dotação	233.994. 416	248.744. 441	231.781. 673	218.277. 919	205.629. 386	230.255. 238
Total (R\$)	16,18	22,83	18,63	25,66	24,82	13,12

Fonte: Elaborado pelos autores com dados retirados do Relatório de gestão da universidade federal fluminense (2020).

4.2 A Criação De Valor Expressa Na Estrutura Do Novo Relatório De Gestão

Um dos principais objetivos do Relato Integrado é apresentar aos usuários da informação como uma organização gera valor ao longo do tempo. Nesse capítulo será analisado as ações utilizadas pela Universidade Federal Fluminense para explicar a criação de valor futuro da entidade sob a ótica da disposição dos capitais. Conforme a Estrutura do Relato Integrado, os capitais são fatores de valor que aumentam, diminuem ou se transformam ao longo do tempo por meio de atividades, programas, serviços e de produtos da organização. Quanto a sua estrutura, os capitais estão classificados em financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social e de relacionamento e natural.

A Universidade aponta as diretrizes estratégicas relacionadas à estrutura organizacional e de governança, os principais resultados da arrecadação, pagamentos e recursos recebidos em comparativos com anos anteriores, as inovações, projetos, programas e iniciativa de melhorias implantada. Outro ponto onde esse capital está evidenciado é nas demonstrações contábeis pertencentes ao órgão, apresentando o confronto entre a entrada e a saída de recursos. Fato que evidencia como o capital financeiro é utilizado e como ele traz valor a organização.

Nos relatórios em formato de RI observamos também resultados de desempenhos da gestão aplicada, resultados não financeiros, tais como informações de sustentabilidade, entre outras informações que contribuem para alcançar os resultados almejados e gerar valor para as partes interessadas.

Os capitais citados na estrutura de capitais não são citados no texto conforme as suas nomenclaturas, mas podemos identificar através da mensagem do dirigente máximo, logo no início do relatório e no capítulo da estrutura organizacional, mais especificadamente no tópico Modelo de Negócio e Cadeia de Valor.

Nesse modelo identificamos propostas, programas, missões e valores visando promover o desenvolvimento financeiro, manufaturado, científico, tecnológico, humano, social e de relacionamento. A universidade promove o ensino de qualidade em seus diferentes níveis, contribuindo para o desenvolvimento científico, tecnológico, humano, social e ambiental e interage com a sociedade para, em um processo de inter-relação harmônica em que ambas se beneficiam.

Os resultados apresentados demonstram como a Universidade evidencia a criação de valor em seus relatórios, conforme apresentado nas figuras 2 e 3. Além disso, independentemente de utilizar vocabulários diferentes para os tipos de capitais, os relatórios de gestão da entidade estão alinhados ao que é recomendado pelo IIRC.

Figura 2

Cadeia de valor UFF

Partes Interessadas		
Alunos	Sociedade	Docente e Servidores
Formação e qualificação profissional, científica e tecnológica, de maneira que o profissional formado pela UFF seja engajado socialmente e comprometido com as contribuições que a sua profissão pode dar na construção de uma sociedade mais justa.	Convênios e parcerias capazes de impactar positivamente e impulsionar conhecimento e inovação para o desenvolvimento da sociedade.	Alavancagem da formação e desenvolvimento profissional da força de trabalho.

Missão	Visão
Promover, de forma integrada, a produção e difusão do conhecimento científico, tecnológico, artístico e cultural e a formação de um cidadão imbuído de valores éticos que, com competência técnica, contribua para o desenvolvimento autossustentado do Brasil, com responsabilidade social.	A UFF será reconhecida, nacional e internacionalmente, ela excelência dos seus cursos e de sua produção científica e pelo impacto social das suas atividades.

Fonte: Elaborado pelos autores com dados retirados do Relatório de gestão da universidade federal fluminense (2020).

Figura 3

Cadeia de valor UFF

Governança/Gestão estratégica					
Macroprocessos Finalísticos			Macroprocessos de Apoio		
Ensino	Planejamento Acadêmico	Graduação e Pós-Graduação	Relações internacionais	Gestão de pessoas	Gestão Orçamentária e Financeira
Pesquisa	Incentivo à pesquisa	Publicação Científica	Gestão da tecnologia da informação	Gestão de infraestrutura	Gestão de Bens e Serviços
Extensão	Plano Nacional de Extensão	Integração com a sociedade			
Responsabilidade Social	Plano de acessibilidade e inclusão	Mobilidade Social			

Fonte: Elaborado pelos autores com dados retirados do Relatório de gestão da universidade federal fluminense (2020).

4.3 Principais Pontos De Melhoria Do Processo De Divulgação Das Informações Públicas Com o Surgimento Do Relato Integrado Em Relação a Sociedade.

Os relatórios apresentavam grande volume de páginas, o que os tornavam cansativos e extensos, e com uma linguagem excessivamente técnica. Ao longo dos anos, os relatórios ficaram mais concisos e completos, o número de páginas foram diminuindo e as informações ficaram mais claras, com melhor visual e de fácil de compreensão.

Relato integrado promoveu um desenvolvimento mais coeso e eficiente no processo de elaboração de relatos corporativos, acarretando a melhoria de qualidade da informação disponível aos usuários da informação pública.

A Decisão Normativa TCU 178/2019 trouxe ajustes na estrutura básica geral do relatório de gestão, tomando como base a estrutura do Relato integrado desenvolvido pelo IIRC. Tal decisão utilizou-se dos princípios abaixo mencionados, que sustentam a preparação de um relatório integrado, onde se informou o conteúdo do relatório e a maneira pela qual a informação deve ser apresentada, conforme modelo da figura 4.

Figura 4

Princípios Básicos

Princípios Básicos
Foco estratégico e orientação para o futuro
Conectividade da informação
Relações com partes interessadas
Materialidade
Concisão
Confiabilidade e completude

Coerência e comparabilidade

Fonte: Elaborado pelos autores dados retirados da Estrutura Internacional de Relato Integrado maio de 2014.

Somando-se aos princípios utilizados, também não se deve deixar de mencionar, para a preparação de um relatório integrado, os oito Elementos de Conteúdo em tabela abaixo, que estão fundamentalmente vinculados entre si e não são mutuamente excludentes, de acordo com o mencionado na figura 5:

Figura 5

Elementos de Conteúdo

Elementos de Conteúdo
Visão geral organizacional e ambiente externo
Governança
Modelo de negócios
Riscos e oportunidades
Estratégia e alocação de recursos
Desempenho
Perspectiva

Fonte: Elaborado pelos autores dados retirados da Estrutura Internacional de Relato Integrado maio de 2014.

O Anexo II da IN TCU nº 184/2020, sugere conteúdos e informações que devem constar no relatório de gestão em formato integrado, de acordo com a figura 6, fazendo com que se torne um documento mais conciso e de aspecto agradável, com o objetivo de apresentar como a entidade gera valor público aos seus provedores. Portanto deve apresentar informações financeira e de outras naturezas, de maneira organizada, de fácil compreensão e de modo a conter informações relevantes.

Figura 6

Elementos que deverão compor o relatório integrado

Elementos que deverão compor o relatório integrado
Elementos pré- textuais
Mensagem do dirigente máximo da unidade
Visão geral organizacional e ambiente externo
Governança, estratégia e alocação de recursos
Riscos, oportunidades e perspectivas
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis
Anexos e apêndices

Fonte: Elaborado pelos autores dados retirados da Estrutura Internacional de Relato Integrado maio de 2014.

A partir de 2018, a Universidade Federal Fluminense passou a usar esses elementos nos relatórios de gestão, facilitando e tornando a leitura mais agradável e com informações mais conectadas.

5. Considerações Finais

O relato integrado é um modelo de relatório recentemente criado, e ainda encontra dificuldade na sua realização e no cumprimento do seu objetivo principal, que é apresentar uma perspectiva integrada das informações financeira e não financeiras da gestão nas entidades do setor público. A origem do RI, entretanto, é oriunda de relatórios e informações já existentes, o que resulta na importância da elaboração desse novo modelo é a junção dessas informações melhorando o desenvolvimento e aperfeiçoamento dos relatórios das organizações.

Apesar de mais longos e volumosos os relatórios mais antigos, elaborados antes do RI, não forneciam clareza nas informações

divulgadas, inclusive dificultando a visualização e a análise de valor futuro das organizações a longo prazo. Com o modelo de relatório integrado, mais atual, as informações passaram a ser mais concisas e transparentes, com foco na sociedade, ao mesmo tempo que, um documento único, apresenta e explica o desempenho financeiro e não financeiro (ambiental, social e de governança) de uma instituição pública.

O primordial intuito de se aplicar a Estrutura Internacional do Relato Integrado nas organizações do setor público é explicar para a população em geral como elas alcançam seus objetivos e como geram seus resultados ao longo do tempo, isto é, criam valor público.

Embora desenvolvida principalmente para o setor privado, a Estrutura do IIRC, a partir de 31/03/2021, de acordo com IN TCU nº 84/2020, de 22 de abril de 2020, estabelece que, de modo obrigatório, a divulgação da prestação de contas seja realizada por intermédio do modelo de relatório integrado. Sendo assim, o modelo de Relato Integrado deve ser adaptado para fins de aplicação ao setor público.

A adoção do novo modelo de relatório de gestão não implicará a descontinuidade em relação aos modelos de relatórios anteriores, e sim, um aperfeiçoamento e integração daqueles que já existiam.

O fundamento do conceito do relato integrado provém do IIRC (Conselho Internacional para Relato Integrado). O intuito do relato não é construir mais de um relatório, nem substituir um já existente, mas sim criar um domínio dentro do órgão público que tende a melhor promover uma visão integrada do modelo organizacional.

Foi possível perceber que UFF aderiu à Estrutura do Relato Integrado, o que trouxe mudanças significativas, tais como: diminuição expressiva no volume dos relatórios sem alterar o conteúdo e a relevância das informações, a utilização de uma

linguagem menos técnica, tornando o discurso mais simples e limpo e com menos poluição visual, além do uso de ilustrações, gráficos, fotos, quadros comparativos e outros.

Os resultados mostram que a Universidade analisada aponta a criação de valor em seus relatórios e se mostra alinhado ao que é recomendado pelo IIRC. A partir dos resultados expostos neste estudo, é possível concluir que os relatórios de gestão de 2018, 2019 e 2020 apresentaram mudanças significativas em relação aos relatórios dos anos anteriores, tanto em relação ao conteúdo abordado, quanto na forma como as informações são apresentadas. Melhorias que possibilitaram um relatório mais conciso e organizado, ao mesmo tempo que passou a considerar informações e ilustrações que resultam, a curto, médio e a longo prazo, na geração de valor público à sociedade. O presente estudo considerou a utilização dos princípios e elementos do relato integrado de uma entidade do setor público, considerando que esse tipo de relatório é mais abrangente no setor privado.

Apresentam-se nessa pesquisa uma avaliação subjetiva referente ao processo de análise qualitativa dos conteúdos disponibilizados nos relatórios de gestão, haja vista que tal apreciação está estreitamente relacionada à assimilação do pesquisador em relação a sua concepção a respeito das informações.

Como proposta para pesquisas futuras sugere-se a análise do relatório de gestão integrado de outros segmentos da administração pública brasileira, verificando a efetividade da adoção das diretrizes propostas relato integrado.

Outra sugestão de estudo seria a verificação da percepção da transparência e benefícios do relatório de gestão integrado, das universidades federais brasileiras, através da aplicação de questionário na comunidade universitária.

6. Referências

- Assurance on: an Introduction to the Discussion-IIIRC.* (2014). Disponível em: [assurance on integrated reporting | integrated reporting](#) .
- Brasil, C. (1988). República federativa do Brasil. Brasília, Senado Federal. Disponível em: [constituição da república federativa do brasil 1988 | constituição da república Federativa do Brasil de 1988, Presidência da República \(jusbrasil.com.br\)](#).
- Brasil. nº. 101, (2000). Regula a Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em: [lcp101 \(planalto.gov.br\)](#).
- Brasil. Lei nº 131(2009). Regula o Acesso a Informações. Disponível em: [lcp 131 \(planalto.gov.br\)](#).
- Brasil. Lei nº 12.527(2011). Regula o Acesso a Informações. Disponível em: [Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 — Português \(Brasil\) \(www.gov.br\)](#).
- Brasil. Decreto nº 9203(2017). Dispõe Sobre a Política Governança da Administração Pública Federal Direta, Autárquica e Fundacional. Disponível em: [D9203 \(planalto.gov.br\)](#).
- Brasil. Tribunal de Contas da União. Decisão Normativa nº 170, 2018. Disponível em: [decisão normativa-TCU nº 170, de 19 de setembro de 2018 - dou - Imprensa nacional \(in.gov.br\)](#).
- Brasil. Tribunal de Contas da União. Decisão Normativa nº 178, 2019. Disponível em: [decisão normativa-TCU nº 170, de 19 de Setembro de 2018 - dou - Imprensa nacional \(in.gov.br\)](#).
- Brasil. Tribunal de Contas da União. Instrução Normativa nº 84, 2020. Disponível em: [instrução normativa nº 84, de 22 de abril de 2020 - dou - imprensa nacional](#).
- Brasil. Tribunal de Contas da União. Instrução Normativa nº 187, 2020. Disponível em: [decisão normativa-nº 187-2020-TCU-](#)

Divulga a Relação das upc e Estabelece Elementos de Conteúdo do rg-2020.pdf — Português (Brasil) (www.gov.br).

- Beuren, I. M., & Raupp, F. M. (2003). Trajetória da Construção de um Trabalho Monográfico em Contabilidade. Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática, 2, 46-75.
- Bonina, C. M., & Cordella, A. (2009). *Public Sector Reforms and the Notion Of 'Public Value': Implications for Government Deployment.*
- Castells, M. (2004). A galáxia da Internet: Reflexões Sobre a Internet, os Negócios e a Sociedade. Lisboa: Editora Fundação Calouste Gulbenkian.
- Cruz, C.F.; Silva, L.M.; Santos, R. (2009). Transparência da Gestão Fiscal: Um Estudo a Partir dos Portais Eletrônicos dos Maiores Municípios do Estado do Rio de Janeiro. In: Encontro de administração da Informação, II, Recife. Anais. Anpad.
- Estrutura Conceitual. Estrutura Conceitual para a Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. NBC TSP (2016). Disponível em: Disponível em: <http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-público>.
- Frias-Aceituno, J. V., Rodriguez-Ariza, L., & Garcia-Sanchez, I. M. (2013). *The Role of the Board in the Dissemination of Integrated Corporate Social Reporting. Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 20(4), 219-233.
- Fiori, G., Di Donato, F., & Izzo, M. F. (2016). *Exploring the Effects of Corporate Governance on Voluntary Disclosure: An Explanatory Study on the Adoption of Integrated Report. In Performance Measurement and Management Control: Contemporary Issues. Emerald Group Publishing Limited.*

- Galdino, J. A., Moura, J. B., & da Cunha, E. L. (2014). Efeitos do Enfoque Patrimonial na Dívida Pública Flutuante: Um Estudo de Caso em uma Fundação Pública do Norte do Brasil. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 11(23), 31-52.
- Gil, Antônio Carlos (1999). **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5. ed. São Paulo: Atlas.
- Gil, A. C. (2002). Como Elaborar Projetos de Pesquisa (Vol. 4, p. 175). São Paulo: Atlas.
- Hendriksen, Eldon S.; Van Breda, Michael F. (2009). **Teoria da Contabilidade**. 5ª ed., São Paulo: Atlas.
- Internacional *Integrated Reporting Council* (IIRC) -Estrutura Internacional do Relato Integrado (2013). Disponível em: <https://integratedreporting.org/the-iirc-2/>.
- Marconi, M. D. A., & Lakatos, E. M. (2011). Técnicas de Pesquisa: Planejamento e Execução de Pesquisas, Amostragens e Técnicas de Pesquisa, Elaboração, Análise e Interpretação de Dados. In *Técnicas de Pesquisa: Planejamento e Execução de Pesquisas, Amostragens e Técnicas de Pesquisa, Elaboração, Análise e Interpretação de Dados* (pp. xiii-277).
- Nagano, R. T., Kassai, J. R., Kussaba, C. T., & Carvalho, L. N. G. (2013). A Evolução dos Relatórios de Sustentabilidade e a Necessidade da Obrigatoriedade de sua Asseguração por Terceiros. Nascimento, E. R.; Debus, I. Lei Complementar n. 101/2000: Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Brasília, DF: Tesouro Nacional, 2002.
- Relatório de gestão Universidade Federal Fluminense (2015). Disponível em: [Relatórios de Gestão | Universidade Federal Fluminense \(uff.br\)](http://relatoriosdegestao.ufjf.br).

Relatório de gestão Universidade Federal Fluminense (2016).
Disponível em: [Relatórios de Gestão | Universidade Federal Fluminense \(uff.br\)](#).

Relatório de gestão Universidade Federal Fluminense (2017).
Disponível em: [Relatórios de Gestão | Universidade Federal Fluminense \(uff.br\)](#).

Relatório de gestão Universidade Federal Fluminense (2018).
Disponível em: [Relatórios de Gestão | Universidade Federal Fluminense \(uff.br\)](#).

Relatório de gestão Universidade Federal Fluminense (2019).
Disponível em: [Relatórios de Gestão | Universidade Federal Fluminense \(uff.br\)](#).

Relatório de gestão Universidade Federal Fluminense, 2020.
Disponível em: [Relatórios de Gestão | Universidade Federal Fluminense \(uff.br\)](#).

Rodrigues, M. A., Morais, A. I., & da Cunha, J. V. (2016). *Integrated reporting: O Novo Paradigma em Corporate Reporting*. Revisores e Auditores, 72, 35-41. Disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/72/Contabilidade.pdf>.

Sartori, C. H. G. (2001). Entrada da Criança na Escola e Período de Adaptação. Alínea.

Severino, António Joaquim (2007). Metodologia do Trabalho Científico. Rev. São Paulo.

Severino, A. J. (2007). Formação docente: Conhecimento Científico e Saberes dos Professores. Ariús, Campina Grande, 13(2), 121-132.

Slomski, V., Mello, G. R. D., Tavares Filho, F., & Macêdo, F. D. Q. (2008). Governança Corporativa e Governança na Gestão Pública.

Tribunal de Contas da União (2018). Homepage Contas Públicas.
Disponível em: <http://www.contaspublicas.gov.br>.

Tribunal de Contas da União (2014). Acórdão nº 3608/2014-TCU-Plenário. Brasília. Disponível em <https://portal.tcu.gov.br/control-externo/normas-e-orientacoes/normas-de-fiscalizacao/auditoria-financiera.htm>.

Vania Maria da Costa Borgerthis a *Special Advisor for Corporate Reporting and Corporate Governance to the CEO at the Brazilian Development Bank (BNDES)*. Disponível em: [Relato integrado: quais as vantagens? | Entrevista \(bndes.gov.br\)](#).

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

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Nº 55 – año 28

**ÍNDICE POR AUTOR DE LA PUBLICACIÓN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
DEL Nº 1 AL 55 Y NÚMEROS EXTRAORDINARIOS**

A		
AGUILERA AGUILERA J.R. Y ALCARAZ VERA J.V.	ADOPCIÓN DE LAS IFRS POR PARTE DE LAS ENTIDADES QUE COTIZAN EN LA BOLSA MEXICANA DE VALORES	Nº 39 – AÑO 20 (JUNIO 2014) P. 77/116
ALMAGUER TORRES R.M.; PÉREZ CAMPAÑA M.; RODRÍGUEZ HERNÁNDEZ Y.; AGUILERA GARCÍA L.O.	PROCEDIMIENTO DE POST INVERSIÓN PARA PROYECTOS DE DESARROLLO LOCAL.	Nº 47 AÑO 24 (JUNIO 2018) P.39/54
ÁLVAREZ ETXEBERRÍA I., GARAYAR ERRO A.	INCIDENCIA DE LA GRI-2002 EN LAS EMISIONES DE MEMORIAS SOSTENIBLES DE EMPRESAS ESPAÑOLAS	Nº 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P.143/174
ALVAREZ LANCELLOTTI J.I.	ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA PROSPECTIVA SEGÚN DIVERSOS ENFOQUES	Nº 33 – AÑO 17 (JUNIO 2011) P. 173/248
ARAGÓN GÓMEZ R.J.; PÉREZ J.O.	ANÁLISIS COMPARATIVO DE LAS DECISIONES DE INVERSIÓN Y FINANCIAMIENTO EN LAS PYMES ARGENTINAS Y COLOMBIANAS	Nº 48 – AÑO 24 (DICIEMBRE 2018) P.15/50
ARQUERO MONTAÑO J.L., DONOSO ANES J. A.	INSTRUMENTO DE MEDICIÓN DEL SÍNDROME DE QUEMARSE EN EL TRABAJO (BURNOUT) EN PROFESORES UNIVERSITARIOS	Nº 23 – AÑO 12 (JUNIO 2006) P. 71/84
ARREGHINI H. R.	TEORÍA DEL COSTO INCURRIDO	Nº 1 – AÑO 1 (1995) P. 99/113
ARREGHINI H. R.	TEORÍA DEL VALOR CORRIENTE	Nº 3 – AÑO 2 (JULIO 1996) P.1/22
ARREGHINI H. R.	EL TIEMPO ES UN COSTO	Nº 10 – AÑO 5 (DICIEMBRE 1999) P.110/136
ARREGHINI H. R.	EL COSTO DEL FINANCIAMIENTO DE LA INVERSIÓN EN LA TIERRA	Nº 15 – AÑO 8 (JUNIO 2002) P. 63/76
ARREGHINI H. R.	LA CONTABILIDAD: CIENCIA, TECNOLOGÍA O TÉCNICA?	Nº 31 – AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 115/140

ARREGHINI H. R.	LA NATURALEZA FINANCIERA DE LOS COMPONENTES DEL CAPITAL.	N° 32 – AÑO 16 (DICIEMBRE 2010) P. 93/116
ARREGHINI H. R.	PERSONALIZACIÓN Y DESTINO DE LA INFORMACIÓN CONTABLE	N° 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) P. 55/82
ARREGHINI H. R.	CONTABILIDAD. SUS FUNDAMENTOS CONCEPTUALES	N° 35 – AÑO 18 (JUNIO 2012) P. 95/138
ARREGHINI H. R.	EL RECONOCIMIENTO DEL COSTO FINANCIERO TOTAL EN LA VALORACIÓN FINANCIERA DINÁMICA DE LA CONTABILIDAD	N° 49 – AÑO 25 (JUNIO 2019) P. 15/48
ARREGHINI H. R.	QUE ES CONTABILIDAD	N° 55 – AÑO 28 (JUNIO 2022) P. 49/77

B		
BARBEI A.A.	LAS MEDICIONES Y LA CALIDAD DE LA INFORMACIÓN CONTABLE: UN ANÁLISIS DESDE LA PERSPECTIVA DE LA REGULACIÓN CONTABLE INTERNACIONAL	N° 28 – AÑO 14 (DICIEMBRE 2008) P. 153/188
BERRIOS R.	BIONDI Y SU INFLUENCIA EN LA DOCTRINA Y REGULACIÓN CONTABLE	N° 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 93/102
BIONDI M.	APORTES PARA MEJORAR LA UTILIDAD DE LA INFORMACIÓN QUE SUMINISTRAN LOS ESTADOS CONTABLES. MEDIO PARA LOGRARLO. UN SUSTANCIAL CAMBIO DEL PARADIGMA QUE ORIENTA A LA CONTABILIDAD	N° 1 – AÑO 1 - (1995) P. 1/17
BIONDI M.	TRABAJO BASE PARA LA APLICACIÓN DE LA ADECUADA METODOLOGÍA EN LA INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA NECESARIA PARA LA ARMONIZACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES EN EL MERCOSUR.	N° 2 – AÑO 2 (MARZO 1996) P. 1/12

BIONDI M., GARCÍA CASELLA C.L., WAINSTEIN M., FRONTI DE GARCÍA L., RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C., SANTESTEVAN HUNTER J., FURMAN N., FARINOLA S., LAVERGNE N., GARCÍA FRONTI I.	SUGERENCIAS PARA LA ARMONIZACIÓN DE NORMAS BÁSICAS CONTABLES ENTRE LOS PAÍSES DEL MERCOSUR. APORTES QUE RESULTARÁN DE UNA INVESTIGACIÓN REALIZADA CON METODOLOGÍA CIENTÍFICA	EXT. I (NOVIEMBRE 1996) P. 1/95
BIONDI M.	CARACTERIZACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN CONTABLE CUMPLIDA EN LAS UNIVERSIDADES Y EN LOS ORGANISMOS EMISORES DE NORMAS. SISTEMAS DE RETROALIMENTACIÓN.	Nº 5 – AÑO 3 (MAYO 1997) P. 1/11
BIONDI M.	LA INVESTIGACIÓN CONTABLE. SIMILITUDES Y DIFERENCIAS ENTRE LA INVESTIGACIÓN TEÓRICA UNIVERSITARIA Y LA INVESTIGACIÓN QUE REALIZAN LOS ORGANISMOS EMISORES DE NORMAS. MONISMO Y PLURALISMO CONTABLE.	Nº 6 – AÑO 3 (OCTUBRE 1997) P. 17/38
BIONDI M., GARCÍA CASELLA C., WAINSTEIN M., FRONTI DE GARCÍA L., VIEGAS J. C., RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C., SANTESTEBAN HUNTER J., FURMAN N., FARINOLA S., GARCÍA FRONTI I., CANETTI M., KWASNYCIA P., LOLO W., SCAMINACI S.	SUGERENCIAS PARA LA ARMONIZACIÓN DE NORMAS BÁSICAS CONTABLES ENTRE LOS PAÍSES DEL MERCOSUR. APORTES QUE RESULTARÁN DE UNA INVESTIGACIÓN REALIZADA CON METODOLOGÍA CIENTÍFICA.	EXT. IV (NOVIEMBRE 1997) P. 1/247
BIONDI M.	REFLEXIONES SOBRE LOS OBJETIVOS DE LOS ESTADOS CONTABLES	Nº 7 – AÑO 4 (JUNIO 1998) P. 1/11
BIONDI, M., FARINOLA S., ROMANELLI O.	PROYECTO EC023 – UBACYT – AÑO 1999: TAREA 4: ANALIZAR LA TEORÍA CONTABLE FINANCIERA CON EL FIN DE CONOCER LA EVOLUCIÓN DEL PENSAMIENTO CONTABLE Y DETERMINAR EL PARADIGMA VIGENTE.	Nº 9 – AÑO 5 (JUNIO 1999) P. 2/65
BIONDI M.	ESTADOS CONTABLES PROYECTADOS. LINEAMIENTOS GENERALES. UNA TAREA INTERDISCIPLINARIA	Nº 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 3/12

BIONDI M., WAINSTEIN M.	ORGANIZACIÓN DE UN INSTITUTO UNIVERSITARIO DE INVESTIGACIÓN CONTABLE	N° 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 143/160
BIONDI M.	COMENTARIOS SOBRE LAS POSIBILIDADES DE LA EDUCACIÓN “A DISTANCIA” EN LA UNIVERSIDAD.	N° 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 3/8
BIONDI, M., VIEGAS J.C.,ET. ALTRI	BASES TEÓRICAS PARA LA PREPARACIÓN DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PROYECTADA O PROSPECTIVA. (PROYECTO E017 INFORME FINAL PROGRAMACIÓN CIENTÍFICA 2001/2003 UBACYT)	N° 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 3/14
BIONDI M., CASPARRI M.T., FONT E.	UNA INVESTIGACIÓN INTERDISCIPLINARIA EN EL INSTITUTO DE INVESTIGACIONES CONTABLES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE LA UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES	N° 22 – AÑO 11 (DICIEMBRE 2005) P. 3/36
BIONDI M.	INFORMACIÓN CONTABLE PROYECTADA O PROSPECTIVA	N° 25 – AÑO 13 (JUNIO 2007) P. 11/56
BIONDI M.	ASPECTOS METODOLÓGICOS DE LAS INVESTIGACIONES EN LAS UNIVERSIDADES SOBRE EL CONOCIMIENTO CONTABLE	N° 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 11/38
BIONDI M.	LA NECESARIA IDENTIDAD DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL Y SOCIAL	N° 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 11/22
BIONDI M.	INTRODUCCIÓN A POPPER: SU POSICIÓN SOBRE LOS DOGMAS E IDEOLOGÍAS COMO LIMITANTES DEL SABER CIENTÍFICO. UN ENFOQUE DE LA METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA	N° 28 – AÑO 14 (DICIEMBRE 2008) P. 11/26
BIONDI M.	APORTES PARA LA APLICACIÓN DE METODOLOGÍA CIENTÍFICA EN INVESTIGACIONES SOBRE CONTABILIDAD	N° 29 – AÑO 15 (JUNIO 2009) P. 11/30

BIONDI M.	LOS BIENES INTANGIBLES Y LOS INTERESES EN LOS COSTOS DE PRODUCCIÓN ANALIZADOS CON ENFOQUE EN LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN	Nº 30 – AÑO 15 (DICIEMBRE 2009) P. 49/70
BIONDI M.	LA TEORÍA CONTABLE, LOS CONTADORES PÚBLICOS Y LA FILOSOFÍA.	Nº 31 – AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 11/34
BIONDI M.	EN BUSCA DE APORTES TEÓRICOS PARA LOGRAR LA IDENTIDAD DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL.	Nº 32 – AÑO 16 (DICIEMBRE 2010) P. 11/30
BIONDI M.	BASES TEÓRICAS PARA LA MEDICIÓN DEL PATRIMONIO CORPORATIVO EN MONEDA CORRIENTE RECUPERABLE	Nº 33 – AÑO 17 (JUNIO 2011) P. 11/78
BIONDI M.	LA DOCENCIA UNIVERSITARIA Y LA INVESTIGACIÓN. UN VÍNCULO IMPRESCINDIBLE	Nº 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) P. 11/24
BIONDI M.	SELECCIÓN, ARTICULACIÓN E INTEGRACIÓN DE LA INFORMACIÓN NECESARIA PARA LA PREPARACIÓN DE UN PROYECTO DE INVESTIGACIÓN CONTABLE CON METODOLOGÍA CIENTÍFICA. PARTE I	Nº 35 – AÑO 18 (JUNIO 2012) P. 13/38
BIONDI M.	SELECCIÓN, ARTICULACIÓN E INTEGRACIÓN DE LA INFORMACIÓN NECESARIA PARA LA PREPARACIÓN DE UN PROYECTO DE INVESTIGACIÓN CONTABLE CON METODOLOGÍA CIENTÍFICA. PARTE II	Nº 36 – AÑO 18 (DICIEMBRE 2012) P. 15/44
BIONDI M.	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN EN LA TEORÍA CONTABLE. APORTES DE RESÚMENES DE TRABAJOS BIBLIOGRÁFICOS DE DIVERSOS AUTORES SOBRE LA CONTABILIDAD	Nº 37 – AÑO 19 (JUNIO 2013) P. 17/70
BIONDI M.	AFINIDADES DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA CON LA CONTABILIDAD DE LA GESTIÓN	Nº 38 - AÑO 19 (DICIEMBRE 2013) P. 15/36
BIONDI M.	APORTE BIBLIOGRÁFICO DERIVADO DEL INFORME DE AVANCE DEL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN DENOMINADO: "TEORÍA CONTABLE DOCTRINARIA. LAS ESCUELAS DEL PENSAMIENTO CONTABLE Y SUS APORTES A LA TEORÍA CONTABLE NORMATIVA. LAS CORRIENTES DE OPINIÓN CONTABLE"	Nº 39 – AÑO 20 (JUNIO 2014) P.171/176

BIONDI M.	RAZONABILIDAD Y PRUDENCIA DEL ACTUAL PRINCIPIO DEL "CAPITAL A MANTENER" EN LA TEORÍA CONTABLE NORMATIVA.	N° 40 – AÑO 20 (DICIEMBRE 2014) P.15/30
BONA SÁNCHEZ C., PÉREZ ALEMAN J.	NUEVAS PROPUESTAS CONTABLES PARA EL TIMESHARING	N° 21 – AÑO 11 (JUNIO 2005) P. 79/94
BORJAS C., BARRIOS DÍAZ J.	CONTABILIDAD DE GESTIÓN EN LAS EMPRESAS RENTALES DE LA UNIVERSIDAD DEL ZULÍA	N° 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 253/280

C

CALVO DE RAMÍREZ A.C.	NIC 41: TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS Y LOS PRODUCTOS AGRÍCOLAS	N° 21 – AÑO 11 (JUNIO DE 2005) P. 65/78
CALVO SÁNCHEZ J.A., ALVAREZ ETXEBERRIA I., GARAYAR A.	UN ESTUDIO SOBRE EL NIVEL DE REVELACIÓN DE INFORMACIÓN SOBRE LA CORRUPCIÓN EN LAS MEMORIAS DE SOSTENIBILIDAD DE LAS EMPRESAS ESPAÑOLAS FIRMANTES DEL PACTO MUNDIAL	N° 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) P. 103/140
CASAL A.M.	LA AUDITORÍA INTEGRAL O TOTAL – INFORME DEL PROYECTO.	N° 9 – AÑO 5 (JUNIO 1999) P. 66/130
CASAL A.M.	AUDITORÍA DE UNA ADMINISTRADORA DE FONDOS DE JUBILACIONES Y PENSIONES.	N° 11 – AÑO 6 (JUNIO 2000) P. 93/107
CASAL A.M.	EL CONTROL INTERNO EN LA ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS	N° 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 55/70
CANETTI M.A.	AUDITORÍA: CONSIDERACIONES SOBRE SU EJERCICIO PROFESIONAL EN ARGENTINA. ALGUNAS IMPLICANCIAS SOBRE SU ENSEÑANZA.	N° 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 121/142

CARRIZO G.	AUDITORÍA DE INFORMES DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA	Nº 31 – AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 163/188
COHEN N., GAJINDRA M.	FRAUDE Y LAVADO DE DINERO: AMENAZAS Y VULNERABILIDADES DE FUENTES DISTINTAS AL EFECTIVO	Nº 53 – AÑO 27 (JUNIO 2021) P. 45/80
CUENÚ CABEZAS J. E.	DELEGAR EL OFICIO DE LAS CUENTAS. IMPLICACIONES CONTABLES. PARTE I	Nº 52 – AÑO 26 (DICIEMBRE 2020) P. 15/44

CH		
CHIQUIAR W. R.	ARÉVALO Y SU INFLUENCIA EN LA REGULACIÓN CONTABLE	Nº 18 – AÑO 9 (DICIEMBRE 2003) P. 75/86
CHIQUIAR W.R., KWASNICYA P.	REFLEXIONES SOBRE LA TASA DE DESCUENTO PARA LA MEDICIÓN DEL PATRIMONIO CORPORATIVO EN MONEDA CORRIENTE RECUPERABLE.	Nº 31 – AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 91/114
CHAVES DA SILVA R. A.	A RESULTABILIDADE	Nº 25 – AÑO 13 (JUNIO 2007) P. 101/118
CHAVES DA SILVA R. A.	PONTOS DA MODERNA ANÁLISE E REGULAÇÃO ECONÔMICA DAS EMPRESAS E MEIOS PARA A SUA CONCRETIZAÇÃO	Nº 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 106/176
CHAVES DA SILVA R. A.	ASPECTOS DAS FINANÇAS EMPRESARIAIS E A SUA DINÂMICA - PONTOS IMPORTANTES E PROPOSTA DE UMA NOVA FÓRMULA	Nº 28 – AÑO 14 (DICIEMBRE 2008) P. 81/104
CHAVES DA SILVA R. A.	PONTOS INTRODUTÓRIOS DA TEORIA DA SOCIALIZAÇÃO DO PATRIMÔNIO EM ÓTICA NEOPATRIMONIALISTA COMO BASE PARA A BENESSE SOCIAL E HUMANA: ESTUDO DO CASO BRASILEIRO	Nº 30 – AÑO 15 (DICIEMBRE 2009) P. 133/194
CHAVES DA SILVA R. A.	O USO MATEMÁTICO DA EQUAÇÃO DE SEGUNDO GRAU NA CONTABILIDADE	Nº 32 – AÑO 16 (DICIEMBRE 2010) P. 59/92

CHAVES DA SILVA R. A.	OS FENÔMENOS PATRIMONIAIS E O “OBJETO” DA CONTABILIDADE	Nº 40 – AÑO 20 (DICIEMBRE 2014) P. 57/98
CHAVES DA SILVA R. A.	EXISTE A ESTÁTICA PATRIMONIAL?.	Nº 41 – AÑO 21 (JUNIO 2015) P. 33/68
CHAVES DA SILVA R. A.	O “SER” E O “DEBE SER” EM CONTABILIDADE: ANÁLISE DA LINHA ORIENTADORA DA TEORIA POSITIVA	Nº 42 – AÑO 21 (DICIEMBRE 2015) P. 31/64
CHAVES DA SILVA R. A.	O CONCEITO DE CUSTO E CONSIDERAÇÕES EPISTEMOLÓGICAS DE SUA DEFINIÇÃO	Nº 43 – AÑO 22 JUNIO 2016 P. 45/74
CHAVES DA SILVA R. A.	O “POSITIVISMO CONTÁBIL” E A “TEORIA CONTRATUAL DA FIRMA”	Nº 45 – AÑO 23 (JUNIO 2017) P.9/42
CHANGMARÍN REYES C.A.	GOBIERNO CORPORATIVO: EFECTO DEL COMITÉ DE AUDITORÍA Y LA INFORMACIÓN EN LA COMPETITIVIDAD PARA LA PYME	Nº 48 – AÑO 24 (DICIEMBRE 2018) P.51/94
CHANGMARÍN REYES C.A.	LA FORMACIÓN INTEGRAL DEL CONATDOR PÚBLICO PANAMEÑO CON CRECIENTES REGULACIONES EN UNA ECONOMÍA DIGITAL Y DE LA BIG DATA.	Nº 50 – AÑO 25 (DICIEMBRE 2019) P. 109/138

D		
DA SILVA R.P.	REFLEXÕES SOBRE A DIVULGAÇÃO DO BALANÇO SOCIOAMBIENTAL NO BRASIL.	Nº 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) P. 141/168
DA SILVA T. F.	SELECCIÓN DE ACCIONES BASADO EN LA METODOLOGÍA DE BENJAMIN GRAHAM. UN ESTUDIO APLICADO A LAS EMPRESAS DE SEGUROS Y PREVISIÓN (SEGMENTO FINANCIERO)	Nº 52 – AÑO 26 (DICIEMBRE 2020) P. 45/60

DE LA ROSA LEAL M.E.	ANÁLISIS Y PROSPECTIVA DE LA CONTABILIDAD DEL MEDIO AMBIENTE EN MÉXICO.	N° 35 – AÑO 18 (JUNIO 2012) P. 139/178
DE LA ROSA LEAL M.E.	LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y SUS IMPLICACIONES EN EL REGISTRO DE LA PROTECCIÓN DEL MEDIO AMBIENTE	N° 44 – AÑO 22 (DICIEMBRE 2016) P.35/64
DE LA ROSA LEAL M.E.	LA CONGRUENCIA DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL EN LA NORMATIVIDAD CONTABLE NACIONAL	N° 49 – AÑO 25 (DICIEMBRE 2021) P. 15/54
DE LA ROSA LEAL M.E.	LA PROFESIÓN CONTABLE ANTE EL COVID 19	N° 54 – AÑO 27 (JUNIO 2019) P. 49/80
DELL'ELCE Q.P.	NUEVAS DISPOSICIONES NORMATIVAS PROYECTADAS EN MATERIA CONTABLE	N° 13 – AÑO 7 (JUNIO 2001) P. 55/88
DELL'ELCE Q.P.	PROYECTO NORMATIVO DE ORDENAMIENTO LEGAL RELACIONADO CON LOS REGISTROS CONTABLES Y SU DOCUMENTACIÓN	N° 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 175/196
DELL'ELCE Q.P.	COMENTARIO SOBRE UN CASO INTERESANTE DE EJERCICIO PROFESIONAL EN EL AMBITO FORENSE EN MATERIA PERICIAL	N° 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) P. 83/102
DE SOUZA LEPSCH M.A.; DOS SANTOS ANTUNES M. DE L.; SILDANHA DE SOUZA F.H.	EXTENSÃO UNIVERSITÁRIA E SUA POTENCIAL CONTRIBUIÇÃO PARA O ENSINO E A INICIAÇÃO À PESQUISA: UMA PROPOSTA CARACTERIZADA NA INVESTIGAÇÃO-AÇÃO	N° 48 – AÑO 24 (DICIEMBRE 2018) P. 95/120
DÍAZ R.T., MANCINI C., MARCOLINI S., TAPIA M. A.	PROPUESTA DE SISTEMAS CONTABLES VINCULADOS A ACTIVIDADES RURALES ALTERNATIVAS.	N° 10 – AÑO 5 (DICIEMBRE 1999) P. 203/229
DIAZ BECERRA O., JESÚS HUMBERTO CRUZ TALLA Y LINDA ESPERANZA SAYÁN MORENO	IMPACTOS DE LA COVID-19 EN LA INFORMACIÓN CONTENIDA EN EL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS EMPRESAS DEL ÍNDICE S&P/BVL PERÚ GENERAL EN EL PERIODO 2020	N° 54 – AÑO 27 (DICIEMBRE 2021) P. 97/126

D'ONOFRIO P.A.	LOS SISTEMAS CONTABLES INTEGRADOS – INFORMACIÓN MEDIOAMBIENTAL	N° 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 35/52
D'ONOFRIO P.A.	RESOLUCIÓN TÉCNICA 26. ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) DEL CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB)	N° 29 – AÑO 15 (JUNIO 2009) P. 145/162
D'ONOFRIO P.A.	ALGUNAS CONSIDERACIONES EN LA INVESTIGACIÓN CONTABLE A LO LARGO DE LA HISTORIA. CONSECUENCIAS EN LA REGULACIÓN.	N° 37 – AÑO 19 (JUNIO 2013) P. 195/230
D'ONOFRIO P.A.	IMPACTOS AMBIENTALES DE LA ACTIVIDAD AGRÍCOLA Y SU EXTERIORIZACIÓN A TRAVÉS DE LOS INFORMES DE LA CONTABILIDAD SOCIAL Y AMBIENTAL	N° 43 – AÑO 22 (JUNIO 2016) P. 75/112
DOS SANTOS ANTUNES M. DE I.	REFLEXÕES SOBRE O CURRÍCULO DO CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS	N° 47 – AÑO 24 (JUNIO 2018) P. 15/38
DOS SANTOS ANTUNES M. DE I., DE SOUZA LEPSCH M. A. Y DA SILVA OLIVEIRA T. A.	INFORME DE GESTIÓN EN EL FORMATO DE INFORME INTEGRADO: ELABORACIÓN EN LA GESTIÓN DEL GOBIERNO BRASILEÑO Y SUS BENEFICIOS PARA LA SOCIEDAD	N° 55 – AÑO 28 (JUNIO 2022) P. 105/143

F

FARFÁN LIÉVANO M.A.	ANÁLISIS COMPARATIVO ENTRE EL MARCO CONCEPTUAL PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA DEL IASB Y EL MARCO CONCEPTUAL PARA LA ELABORACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA PROSPECTIVA	N° 38 - AÑO 19 (DICIEMBRE 2013) P. 105/144
FARINOLA S., LARocca N.	EL MÉTODO DEL IMPUESTO DIFERIDO FRENTE AL IMPUESTO A LAS GANANCIAS	N° 11 – AÑO 6 (JUNIO 2000) P. 75/92
FERNÁNDEZ CUESTA C.	PRESUPUESTACIÓN DE LA GESTIÓN AMBIENTAL EMPRESARIAL	N° 15 – AÑO 8 (JUNIO 2002) P. 97/126

FERNÁNDEZ CUESTA C.	EL MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL. UNA PROPUESTA PARA EL DEBATE	Nº 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 29/38
FERNÁNDEZ CUESTA C.	LA RESPONSABILIDAD SOCIAL Y EL MEDIO AMBIENTE: NUEVOS RUMBOS PARA LA CONTABILIDAD	Nº 24 – AÑO 12 (DICIEMBRE 2006) P. 15/28
FERNANDEZ LORENZO L.E., GEBAN.B.	TRANSFERENCIA DE UN MODELO DE INFORME CONTABLE SOCIOECONÓMICO. UTOPIA O REALIDAD?	Nº 20 – AÑO 10 (DICIEMBRE 2004) P. 73/94
FERNÁNDEZ F.M., GASTALDI J. A., MANGIONE J.A., MARCOLINI S.B., PÉREZ MUNIZAGA M.C., POZZI N. B., RUÍZ J.J., VERÓN C. S.	LOS FUNDAMENTOS ECONÓMICOS DE LA TEORÍA DE LA ENTIDAD EN LA INFORMACIÓN CONTABLE CONSOLIDADA	Nº 24 – AÑO 12 (DICIEMBRE 2006) P. 81/94
FEUDAL O.E., LINARES H.E.	DIFERENTES ESCENARIOS Y ANTECEDENTES DE LA EVOLUCIÓN DEL PENSAMIENTO CONTABLE	Nº 24 – AÑO 12 (DICIEMBRE 2006) P. 65/80
FICCO CECILIA R.	LOS ACTIVOS INTANGIBLES EN LA NORMATIVA CONTABLE ARGENTINA Y EN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA	Nº50 – AÑO 25 (DICIEMBRE 2019) P.
FLORES PRECIADO J.,PÉREZ CRUZ O.A.	LOS COSTOS DE NO CALIDAD EN LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS	Nº 23 – AÑO 12 (JUNIO 2006) P. 85/110
FRONTI DE GARCIA L., D'ONOFRIO P.A.	LA AUDITORÍA AMBIENTAL, UN NUEVO ENFOQUE PROFESIONAL	Nº 18 – AÑO 9 (DICIEMBRE 2003) P. 49/62
FRONTI DE GARCIA, L.; GARCIA FRONTI, I.M.	LA DOCTRINA CONTABLE Y SU INFLUENCIA EN LA NORMATIVA DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL. (PROGRAMACIÓN CIENTÍFICA 1995-1997, UBACYT ECO.28)	EXT. V (JUNIO 1999) P. 1/177
FRONTI DE GARCÍA L., GRANADA ABÁRZUZA M. DEL C., GARCÍA FRONTI I.M.	INFORMACIÓN SOBRE LA GESTIÓN MEDIOAMBIENTAL DE LAS EMPRESAS	Nº 11 – AÑO 6 (JUNIO 2000) P. 17/44

FRONTI DE GARCIA L., PAHLEN R.J.M., D'ONOFRIO P.A.	SISTEMAS DE GESTIÓN AMBIENTAL NORMALIZADOS	N° 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 39/54
FRONTI DE GARCIA L., PAHLEN R.J.M., D'ONOFRIO P.A.	EXTERIORIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PATRIMONIAL Y DE LA GESTIÓN DEL IMPACTO DE LAS INDUSTRIAS PASTERAS	N° 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 75/106
FRONTI DE GARCIA L., SUAREZ KIMURA E.	APORTES TECNOLÓGICOS AL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	N° 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 53/74
FRONTI DE GARCIA L., SUAREZ KIMURA E.	LA AUDITORÍA Y LA RESPONSABILIDAD SOCIAL Y AMBIENTAL EMPRESARIA EN ENTES CON SISTEMAS DE INFORMACIÓN INTEGRADOS (ERP)	N° 28 – AÑO 14 (DICIEMBRE 2008) P. 57/80

G

GARCÍA CASELLA C.L.	EL ENFOQUE INDUCTIVO POSITIVISTA DE LA CONTABILIDAD A TRAVÉS DE SANDERS, HATFIELD Y MOORE	N° 1 – AÑO 1 (MARZO 1995) P. 68/98
GARCÍA CASELLA C.L., RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. DEL C., CANETTI M., FELELLA M., GNUS R., KWASNYCIA P.	UN APORTE A LA INVESTIGACIÓN EMPÍRICA: UTILIDAD DE LOS CAMBIOS INTRODUCIDOS POR LA RESOLUCIÓN GENERAL 195 DE LA COMISIÓN NACIONAL DE VALORES.	N° 1 – AÑO 1 - (1995) P. 18/57
GARCÍA CASELLA C.L.	LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL COMO RAMA DE LA CIENCIA CONTABILIDAD	N° 2 – AÑO 2 (MARZO 1996) P. 13/36
GARCÍA CASELLA C.L., FRONTI DE GARCÍA L., RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C., GARCÍA FRONTI I. M., CANETTI M., KWASNYCIA P.	ENFOQUE MULTIPARADIGMÁTICO DE LA CONTABILIDAD: MODELOS, SISTEMAS Y PRÁCTICAS DEDUCIBLES PARA DIVERSOS CONTEXTOS. (INFORME DE AVANCE)	EXT. II (NOVIEMBRE 1996) P. 1/140
GARCÍA CASELLA C.L.	NATURALEZA DE LA CONTABILIDAD	N° 5 – AÑO 3 (MAYO 1997) P. 12/37

GARCÍA CASELLA C.L.	ALGUNOS SUPUESTOS NO ECONÓMICOS DE LA TEORÍA GENERAL CONTABLE	Nº 6 – AÑO 3 (OCTUBRE 1997) P. 39/68
GARCÍA CASELLA C.L.	NECESIDAD DE DATOS CONTABLES NO FINANCIEROS PARA TOMAR DECISIONES FINANCIERAS.	Nº 7 – AÑO 4 (JUNIO 1998) P. 12/35
GARCÍA CASELLA C.L.	APORTES A LA SOLUCIÓN DEL PROBLEMA CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD.	Nº 8 – AÑO 4 (DICIEMBRE 1998) P. 45/70
GARCÍA CASELLA C.L.	FUNDAMENTACIÓN CIENTÍFICA DE LA RELACIÓN ENTRE MODELOS Y SISTEMAS CONTABLES	Nº 11 – AÑO 6 (JUNIO 2000) P. 3/16
GARCÍA CASELLA C.L.	LA CONTABILIDAD: LIMITACIONES Y DESAFÍOS EN EL PROCESO DE INTEGRACIÓN DEL MERCOSUR	Nº 12 – AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 119/128
GARCÍA CASELLA C.L.	APUNTES SOBRE DIFICULTADES EN MATERIA DE MODELIZACIÓN CONTABLE	Nº 18 – AÑO 9 (DICIEMBRE 2003) P. 3/14
GARCÍA CASELLA C.L.	LA CIENCIA CONTABILIDAD Y SU VINCULACIÓN CON OTRAS CIENCIAS A RAÍZ DE SUS CUALIDADES EPISTEMOLÓGICAS	Nº 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 15/28
GARCÍA CASELLA C.L.	INVESTIGACIÓN BÁSICA Y APLICADA EN CONTABILIDAD.	Nº 20 – AÑO 10 (DICIEMBRE 2004) P. 3/14
GARCÍA CASELLA C.L.	LA TESIS EN EL SABER CONTABLE	Nº 21 – AÑO 11 (JUNIO 2005) P. 3/12
GARCÍA CASELLA C.L.	LA RESILIENCIA EN LA CONTABILIDAD SOCIAL	Nº 22 – AÑO 11 (DICIEMBRE 2005) P. 17/21
GARCÍA CASELLA C.L.	LA CONTABILIDAD Y UNA FABRICA DE LADRILLOS	Nº 23 – AÑO 12 (JUNIO 2006) P. 3/12

GARCÍA CASELLA C.L.	MODELIZAR COMO PRINCIPIANTES EN LA DISCIPLINA CONTABILIDAD	N° 24 – AÑO 12 (DICIEMBRE 2006) P. 5/14
GARCÍA CASELLA C.L.	VINCULACIÓN DE LA CONTABILIDAD CON LA TRANSPARENCIA Y LA CORRUPCIÓN	N° 25 – AÑO 13 (JUNIO 2007) P. 57/68
GARCÍA CASELLA C.L.	EL ENFOQUE CIENTÍFICO DE LA CONTABILIDAD COMO APOORTE AL DESARROLLO DE LA ECONOMÍA HUMANA A NIVEL INTERNACIONAL	N° 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 39/52
GARCÍA CASELLA C.L.	NECESIDAD DE RECONSTRUIR LA TEORÍA DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA	N° 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 23/52
GARCÍA CASELLA C.L.	LAS INCERTIDUMBRES NORMALES Y LOS INFORMES CONTABLES FINANCIEROS	N° 28 – AÑO 14 (DICIEMBRE 2008) P. 27/56
GARCÍA CASELLA C.L.	ACTUACIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS Y LICENCIADOS EN ECONOMÍA EN LOS ESTADOS CONTABLES PROYECTADOS	N° 29 – AÑO 15 (JUNIO 2009) P.31/60
GARCÍA CASELLA C.L.	ALGUNOS COMENTARIOS ACERCA DE “ACCOUNTING THEORY” DE JOHN A. CHRISTENSEN Y JOEL S. DEMSKI	N° 30 – AÑO 15 (DICIEMBRE 2009) P. 71/94
GARCÍA CASELLA C.L.	UN INTERESANTE CUESTIONARIO RELATIVO A LA POSIBLE MEDICIÓN DEL LLAMADO FAIR VALUE O VALOR RAZONABLE.	N° 31 – AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 35/60
GARCÍA CASELLA C.L.	ANÁLISIS DE LA IASC FOUNDATION	N° 32 – AÑO 16 (DICIEMBRE 2010) P. 31/58
GARCÍA CASELLA C.L.	UN HOMENAJE AL DOCTOR ANTONIO LOPES DE SA: INTRODUCCIÓN AL ANÁLISIS DE: “THE ACCOUNTING ESTABLISHMENT”	N° 33 – AÑO 17 (JUNIO 2011) P. 79/104
GARCÍA CASELLA C.L.	DIÁLOGO SOBRE LA CONTABILIDAD CON EL COLEGA HUGO RICARDO ARREGHINI	N° 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) P. 25/54

GARCÍA CASELLA C.L.	RECIENTES CONSIDERACIONES SOBRE LAS AUDITORÍAS CONTABLES DE LOS INFORMES CONTABLES FINANCIEROS	N° 35 – AÑO 18 (JUNIO 2012) P. 39/68
GARCÍA CASELLA C.L.	UNA PROPUESTA ACERCA DE LA ACEPTACIÓN DE LAS TEORÍAS CONTABLES	N° 36 – AÑO 18 (DICIEMBRE 2012) P. 83/108
GARCÍA CASELLA C.L.	UNAS RECOMENDACIONES DE ENSEÑANZA DE LAS ETICAS APLICABLES A LA CARRERA DE CONTADOR	N° 37 – AÑO 19 (JUNIO 2013) P. 113/130
GARCÍA CASELLA C.L.	POSIBLES OBSTÁCULOS A LA INVESTIGACIÓN CONTABLE UNIVERSITARIA	N° 38 – AÑO 19 (DICIEMBRE 2013) P.37/54
GARCÍA CASELLA C.L.	CONTABILIDAD HUMANA Y CONTABILIDAD CRISTIANA: POSIBLES CUESTIONES	N° 39 – AÑO 20 (JUNIO 2014) P.15/32
GARCÍA CASELLA C.L.	INTENTO DE ACTUALIZACIÓN DEL INFORME FINAL DEL PID N° 3.415/92 CONICET “ENFOQUE MULTIPARADIGMATICO DE LA CONTABILIDAD: MODELOS, SISTEMAS Y PRACTICAS DEDUCIBLES PARA DIVERSOS CONTEXTOS”	N° 40 – AÑO 20 (DICIEMBRE 2014) P.31/56
GARCÍA CASELLA C.L.	UNA POSIBLE RENOVACION O MEJORIA DE LA TEORIA GENERAL DE LA CONTABILIDAD	N°41 – AÑO 21 (JUNIO 2015) P.15/32
GARCÍA CASELLA C.L.	POSIBILIDADES QUE OFRECE LA TEORÍA CONTABLE A LA PRÁCTICA CONTABLE Y A OTRAS PRÁCTICAS VECINAS	N° 42 – AÑO 21 (DICIEMBRE 2015) P. 15/30
GARCÍA CASELLA C.L.	INSERCIÓN DE LA ARGENTINA EN LA INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA CONTABLE MUNDIAL	N° 43 – AÑO 22 (JUNIO 2016) P. 15/44
GARCÍA DIEZ J., LORCA FERNÁNDEZ P.	EL ACERCAMIENTO DE LA NORMATIVA CONTABLE EUROPEA A LAS NORMAS DEL IASB: UN RETO PARA 2005	N° 15 – AÑO 8 (JUNIO 2002) P. 77/96

GARCÍA FRONTI I. M.	EL PROBLEMA AMBIENTAL Y SU REPERCUSIÓN EN EL PARADIGMA DE UTILIDAD DE LA CONTABILIDAD PATRIMONIAL O FINANCIERA.	N° 6 – AÑO 3 (OCTUBRE 1997) P. 103/113
GARCÍA FRONTI I. M.	NIIF Y CUESTIONES AMBIENTALES	N° 34 – AÑO 17 (DICIEMBRE 2011) EN LINEA - P. 169/190
GARCÍA FRONTI I. M.	ARGENTINA 2012: SITUACIÓN ACTUAL DE LA LEGISLACIÓN SOBRE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA	N° 36 – AÑO 18 (DICIEMBRE 2012) P. 137/148
GARCÍA FRONTI I. M.	INVESTIGACIÓN CONTABLE INTERDISCIPLINARIA UNA APROXIMACIÓN CON ÉNFASIS EN LA CONTABILIDAD CRÍTICA	N° 42 – AÑO 21 (DICIEMBRE 2015) P. 65/82
GARCÍA FRONTI I. M.	APROXIMACIÓN A LA OBRA DE MATTESSICH SOBRE LOS FUNDAMENTOS FILOSÓFICOS DE LA CONTABILIDAD	N°50 – AÑO 25 (DICIEMBRE 2019) P. 183/197
GARCÍA N.	EL PROFESOR ACADÉMICO DE CONTABILIDAD Y LA INVESTIGACIÓN CONTABLE	N° 15 – AÑO 8 (JUNIO 2002) P. 47/62
GAUDINO O.	TEORÍA DE LAS RESTRICCIONES (TOC) Y COSTEO BASADO EN LAS ACTIVIDADES (ABC). CONFRONTAMIENTO O POSIBLE INTEGRACIÓN?	N° 12 – AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 75/96
GEB A N.B.; BIFARETTI M.C.; COLABORACIÓN: SEBASTIAN M.P.	EL CONOCIMIENTO Y LA COMUNICACIÓN DE LA DIMENSIÓN NATURAL DENTRO DE UNA PERSPECTIVA DE LA ESPECIALIDAD CONTABLE SOCIO-AMBIENTAL.	N° 41 – AÑO 21 (JUNIO 2015) P. 69/86
GIL J.M.	APORTES INTRODUCTORIOS PARA UN ENFOQUE CRÍTICO SOBRE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN LA GOBERNABILIDAD NEOLIBERAL	N° 49 – AÑO 25 (JUNIO 2019) P. 81/116
GÓMEZ CÍRIA A.	DÉCIMO ANIVERSARIO DE LA LEY DE AUDITORÍA DE CUENTAS – ESPAÑA	N° 8 – AÑO 4 (DICIEMBRE 1998) P. 1/19

GORROCHATEGUI N.	UNA APROXIMACIÓN A LA INFORMACIÓN CONTABLE SOCIAL Y AMBIENTAL: LAS COMUNICACIONES DEL PROGRESO(COP'S).DIAGNÓSTICO DE LAS COP'S	Nº 32 – AÑO 16 (DICIEMBRE 2010) P. 117/146
GUAMAN CALVOPIÑA M.	SISTÉMICA CONTABLE: UNA APROXIMACIÓN DESDE LAS PERSPECTIVAS HEGEMÓNICA Y CRÍTICA	Nº 54 – AÑO 27 (DICIEMBRE 2021) P. 55/73
GRAY ROB TRADUCCIÓN DE: RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ M.C.	ACERCA DEL DESORDEN, LOS SISTEMAS Y LA SUSTENTABILIDAD: HACIA UNA CONVERTIBILIDAD Y UNA FINANZAS MÁS SOCIALES Y AMBIENTALES	Nº 17 – AÑO 9 (JUNIO 2003) P. 143/168
GUBBA H., GUTFRAID J., RODRIGUEZ R., VILLAMARZO R.	LA INCLUSIÓN DEL FACTOR AMBIENTAL EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS CONTABLES	Nº 10 – AÑO 5 (DICIEMBRE 1999) P. 166/202

H
HERNANDEZ SANTOYO A., PÉREZ LEÓN V.E., ALFONSO ALEMAN J.L.

LA GESTIÓN Y EL BALANCE SOCIAL EN LA EMPRESA COOPERATIVA CUBANA. CASO DE ESTUDIO: CPA 14 DE JUNIO	Nº 29 – AÑO 15 (JUNIO 2009) P. 61/78
---	--------------------------------------

J
JÁUREGUI M. DE LOS Á.

INSTRUMENTOS DERIVADOS FINANCIEROS FUNDAMENTOS TEÓRICOS DE SU APLICACIÓN	Nº 17 – AÑO 9 (JUNIO 2003) P. 77/112
--	--------------------------------------

JIMÉNEZ MONTAÑÉS M. A., TEJADA PONCE A., VILLALUENGA DE GRACIA, S.
--

INCIDENCIA DE LOS NUEVOS COSTES EMPRESARIALES, CALIDAD Y MEDIOAMBIENTE, EN EL MODELO DE TOMA DE DECISIONES A CORTO PLAZO. CASO PARTICULAR C-V-B	Nº 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 119/142
---	---

JIMÉNEZ MONTAÑÉS M. A.,

LIMITACIONES Y DEFICIENCIAS EN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA ADAPTADAS A EUROPA. CASO PARTICULAR: NIA 720 "INFORME DE AUDITORÍA"	Nº 45 – AÑO 23 (JUNIO 2017) P. 43/78
--	--------------------------------------

K		
KUSTER C.	PRODUCCIÓN CONJUNTA Y ANÁLISIS MARGINAL: ESTADO DEL ARTE EN RELACIÓN AL TEMA. PARTE I	N° 36 – AÑO 18 (DICIEMBRE 2012) P. 109/136
KUSTER C.	PRODUCCIÓN CONJUNTA Y ANÁLISIS MARGINAL: ESTADO DEL ARTE EN RELACIÓN AL TEMA. PARTE II	N° 37 – AÑO 19 (JUNIO 2013) P. 173/192
KUSTER C.	MODELO DE ANÁLISIS ECONÓMICO PARA EL NEGOCIO OVINO: POSTULADOS TEÓRICOS, REGISTRACIÓN CONTABLE Y CONVERGENCIA CON LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 41 – AGRICULTURA.	N° 45 – AÑO 23 (JUNIO 2017) P. 79/114
KUSTER C. R.	ANÁLISIS COMPARATIVO DE LOS SISTEMAS CONTABLES DE URUGUAY Y COLOMBIA	N° 52 – AÑO 26 (DICIEMBRE 2020) P. 95/132

L		
LABELLA J. A., BIONDI M. (SUPERVISOR)	SÍNTESIS EN ESPAÑOL DE LAS “NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD” EMITIDAS POR EL INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE – MARCO CONCEPTUAL Y NIC 1 A 40 (TRADUCCIÓN LIBRE DEL AUTOR)	N° 12 – AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 141/182
LAGOEIRO DE OLIVEIRA F. A., LAGOEIRO DE OLIVEIRA M. B.	A CONTABILIDADE DO FUTURO: UM BREVE RELATO DOS SEUS DESAFIOS	N° 53 – AÑO 27 (JUNIO 2021) P. 81/98
LE PERAA.	LA CONTABILIDAD ACUMULATIVA Y POR LO DEVENGADO: NECESIDAD APREMIANTE PARA LOS GOBIERNOS	N° 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 57/82
LÓPEZ R.D.	ANÁLISIS DE LA ACTIVIDAD DE LOS ORGANISMOS NACIONALES E INTERNACIONALES PARA COMBATIR LA CORRUPCIÓN	N° 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 65/98

LOPES DE SÁ A.	INFORMACIÓN, TEORÍA CIENTÍFICA Y NORMAS CONTABLES.	Nº 6 – AÑO 3 (OCTUBRE 1997) P. 1/16
LOPES DE SÁ A.	NEOPATRIMONIALISMO COMO PENSAMIENTO MODERNO EM CONTABILIDADE	Nº 13 – AÑO 7 (JUNIO 2001) P. 113/122
LOPES DE SÁ A.	A MODERNA CIENCIA DA RIQUEZA E O NEOPATRIMONIALISMO CONTÁBIL	Nº 18 – AÑO 9 (DICIEMBRE 2003) P. 35/48
LOPES DE SÁ A.	MODELOS CONTÁBEIS E GESTAO DA CAPACIDADE LUCRATIVA	Nº 20 – AÑO 10 (DICIEMBRE 2004) P. 55/72
LOPES DE SÁ A.	ANÁLISE CIENTÍFICA DO EQUILÍBRIO DO CAPITAL E MODELOS CONTÁBEIS CUALITATIVOS	Nº 21 – AÑO 11 (JUNIO 2005) P. 29/44
LOPES DE SÁ A.	PROSPERIDADE E PADRÕES CONTÁBEIS	Nº 23 – AÑO 12 (JUNIO 2006) P. 13/30
LOPES DE SÁ A.	NORMALIZAÇÃO, LEGALIDADE, FISCALIDADE, GESTÃO E CIÊNCIA CONTÁBIL	Nº 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 53/74
LOPES DE SÁ A.	ÉTICA E INSTRUMENTALISMO NORMATIVO CONTÁBIL	Nº 30 – AÑO 15 (DICIEMBRE 2009) P. 11/48
LOPES GOULARTE J.L.	ENSINO DE CONTABILIDADE: O PROCESSO DE CONVERGÊNCIA DA CONTABILIDADE BRASILEIRA	Nº 44 – AÑO 22 (DICIEMBRE 2016) P.65/90
LÓPEZ HERNÁNDEZ A.M., CABA PÉREZ C.	EM IMPACTO DEL ENTORNO DE LA APLICACIÓN DE LAS IPSAS DE LA IFAC AL MERCOSUR	Nº 17 – AÑO 9 (JUNIO 2003) P. 113/130

M		
MAIOLA O.	EL FRAUDE Y LOS CONTROLES EN LOS SISTEMAS CONTABLES	N° 38 - AÑO 19 (DICIEMBRE 2013) P. 145/194
MAIOLA O.	PREVENCIÓN DEL FRAUDE, ÉTICA Y LOS EICC PROSPECTIVOS	N° 39 – AÑO 20 (JUNIO 2014) P.117/152
MAIOLA O.	EL FRAUDE Y LA CORRUPCIÓN SUBYACENTES EN LOS ESTADOS CONTABLES: COMPLEMENTO DE LA MATRIZ DE RIESGOS DESCONTADA, SU VALOR ACTUAL NETO Y MEDIDAS DE TENDENCIA CENTRAL EN ENCUESTAS SOBRE DELITOS CONTABLES Y EMPRESARIALES.	N° 40 – AÑO 20 (DICIEMBRE 2014) P.99/132
MAIOLA O.	LA MEJORA CONTINUA DE LOS PROCESOS CONTABLES Y PRODUCTIVOS COMO APOORTE A LA DIMENSIÓN ECONÓMICA DE LA SUSTENTABILIDAD.	N° 44 – AÑO 22 (DICIEMBRE 2016) P.91/114
MANCINI A A	RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE ACTIVOS FORESTALES EN UN MODELO CONTABLE PROSPECTIVO. VALOR RAZONABLE COMO MEDIDA DE BENEFICIOS ECONÓMICOS FUTUROS SEGÚN MARCO CONCEPTUAL PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA, NIIF 13 Y NIC 41 (PARTE 1)	N° 43 – AÑO 22 (JUNIO 2016) P. 113/150
MANCINI A A	RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE ACTIVOS FORESTALES EN UN MODELO CONTABLE PROSPECTIVO. VALOR RAZONABLE COMO MEDIDA DE BENEFICIOS ECONÓMICOS FUTUROS SEGÚN MARCO CONCEPTUAL PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA, NIIF 13 Y NIC 41 (PARTE 2)	N° 44 – AÑO 22 DICIEMBRE 2016 P. 115/150
MEDINA CELIS L.M., BAROCIO TORRES A.I., SÁNCHEZ CASTRO M.A.	ANALIZANDO LAS NORMAS EN QUE SE BASAN LAS ACCIONES DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL (RSE) EN MÉXICO	N° 28 – AÑO 14 (DICIEMBRE 2008) P. 105/152

MILETI M., AQUEL S., BERRI A.M., DÍAZ D., DOFFO L., INGRASSIA R., MARCHESE A.	ADVENIMIENTO DE LA INFORMÁTICA EN LOS SISTEMAS CONTABLES. UNA REALIDAD INNEGABLE	Nº 29 – AÑO 15 (JUNIO 2009) P. 79/102
MAZZO CRISTIAN E.	UNA REGULACIÓN CONTABLE EN ARGENTINA: UNA REVISIÓN DESDE LOS PARADIGMAS EN PRESENCIA	Nº 55 – AÑO 28 (JUNIO 2022) P. 15/48
MONTANINI G.A.	COMPARACIÓN DE LA MEDICIÓN DE ACTIVOS Y PASIVOS CON SUS VALORES LÍMITE	Nº 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 99/116

O		
OCAMPO GONZALEZ J. Z.	ANÁLISIS COMPARATIVO DE LOS SISTEMAS CONTABLES DE URUGUAY Y COLOMBIA	Nº52 – AÑO 26 (DICIEMBRE 2020) P. 95/132
ORDOÑEZ NOREÑA S.L.	DEFINICIÓN Y SUPUESTOS BÁSICOS DE LA CONTABILIDAD SEGÚN GARCÍA CASELLA: NUEVA ERA, METACONCEPTO Y PROYECCIÓN HUMANA.	Nº51 – AÑO 26 (JUNIO 2020) P. 15/50
ORELLANA E.A.	LA PARTIDA DOBLE EN LAS CUENTAS PÚBLICAS DEL VIRREINATO DEL RÍO DE LA PLATA.	Nº 4 – AÑO 2 (NOVIEMBRE 1996) P. 49/75
ORELLANA E.A.	UNA CONTABILIDAD PRECOLOMBINA. LA DEL IMPERIO INCAICO	Nº 22 – AÑO 11 (DICIEMBRE 2005) P. 57/88

P		
PAHLEN R.J.M., FRONTI DE GARCÍA L.	EL MEDIO AMBIENTE, SU INFLUENCIA EN LA CONTABILIDAD Y EN LA EMPRESA	Nº 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 9/20
PAHLEN R.J.M., CAMPO A. M.	DOCTRINA Y CONTAMINACIÓN AMBIENTAL	Nº 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 75/98

PALAZUELOS COBO E., MUÑIZ SAN ROMAN B., MONTOYA DEL CORTE J.	ANÁLISIS DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA DE LAS GRANDES SOCIEDADES DE AUDITORÍA EN ESPAÑA.	N° 42 – AÑO 21 (DICIEMBRE 2015) P. 83/108
PANARIO CENTENO M.M.	APROXIMACIONES PARA UN MARCO CONCEPTUAL O TEÓRICO DE LA CONTABILIDAD SOCIAL	N° 29 – AÑO 15 (JUNIO 2009) P. 103/144
PANARIO CENTENO M.M., FARFAN LIEVANO M.A.	LA CONTABILIDAD ¿CIENCIA O TECNOLOGÍA SOCIAL? DEBATES INCONCLUSOS.	N° 36 – AÑO 18 (DICIEMBRE 2012) P. 49/186
PERALTA ZUÑIGA M. L., AGUILAR VALAREZO D. N.	LA CIBERSEGURIDAD Y SU CONCEPCIÓN EN LAS PYMES DE CUENCA, ECUADOR	N° 53 – AÑO 27 (JUNIO 2021) P. 99/126
PEREIRA LEITE LANCELOTTI F.	CONTABILIDAD ECOAMBIENTAL. REGISTRO DE LOS EFECTOS EXTERNOS – UN ENFOQUE EN LOS IMPACTOS AMBIENTALES Y OBTENCIÓN DEL PEEB – PRODUCTO ECOLÓGICO EMPRESARIAL BRUTO	N° 31 – AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 141/162
PEREZ J. O.	VARIABLES QUE DEFINEN LOS SISTEMAS CONTABLES TRADICIONALES	N° 52 – AÑO 26 (DICIEMBRE 2020) P. 45/60
PIACQUADIO C.	INFORMACIÓN INTEGRADA Y CONTABILIZACIÓN DEL CAPITAL NATURAL	N° 39 – AÑO 20 (JUNIO 2014) P. 153/170
PIÑEIRO GARCÍA P., GARCÍA VÁZQUEZ J.M.	PARTICULARIDADES DE LOS SISTEMAS DE GESTIÓN MEDIOAMBIENTAL EN LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS. PRINCIPALES DIFICULTADES EN SU IMPLANTACIÓN	N° 25 – AÑO 13 (JUNIO 2007) P. 85/100

Q		
QUADRO M.; WERBIN E.; BERTOLDI N.; PRIOTTO H.; VETERI L.; PELLEGRINET M.	TRATAMIENTOS ALTERNATIVOS DISCRECIONALES PREVISTOS EN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF): UNA APLICACIÓN EMPÍRICA EN EMPRESAS ARGENTINAS	N° 47 – AÑO 24 (JUNIO 2018) P. 55/78

R		
RICHON ELISA	EL FENÓMENO DE LAS FIRMAS DE SERVICIOS PROFESIONALES, Y LA CONTABILIDAD CRÍTICA; UN ABORDAJE DESDE LA TEORÍA CONTABLE	N° 51 – AÑO 26 (JUNIO 2020) P. 87/108
RICO COL C.	LA HISTORIA DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA EN LOS FERROCARRILES: REVISIÓN DE LA LITERATURA, 1830 – 1910	N° 41 – AÑO 21 (JUNIO 2015) P. 87/138
RODRIGUEZ BRITES J. F.	UNA MIRADA EPISTEMOLÓGICA SOBRE EL COSTO DE LOS NUEVOS BIENES DE CAPITAL	N° 53 – AÑO 27 (JUNIO 2021) P. 15/44
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	REFLEXIONES SOBRE EL STATUS EPISTEMOLÓGICO DE LA CONTABILIDAD	N° 1 – AÑO 1 - (1995) P. 58/67
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA LLAVE DE NEGOCIO: EL CAMINO ABIERTO Y TRANSITADO Y EL CAMINO POR RECORRER.	N° 3 – AÑO 2 (JULIO 1996) P. 23/34
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA METODOLOGÍA EN CONTABILIDAD: ¿UNIFORMIDAD O DIVERSIDAD?	N° 5 – AÑO 3 (MAYO 1997) P. 38/52
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA CONTABILIZACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS: ANTECEDENTES Y PERSPECTIVAS.	N° 6 – AÑO 3 (OCTUBRE 1997) P. 69/102
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	COMENTARIO SOBRE LA SITUACIÓN ACTUAL Y LAS PERSPECTIVAS A NIVEL INTERNACIONAL DE LA CONTABILIZACIÓN DE LOS ARRENDAMIENTOS	N° 7 – AÑO 4 (JUNIO 1998) P. 59/72
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA NECESIDAD DE PRECISAR EL DOMINIO DE LA DISCIPLINA CONTABLE	N° 9 – AÑO 5 (JUNIO 1999) P. 131/145
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA INFORMACIÓN CONTABLE ANTE EL RETO DE LAS DEMANDAS DE LOS USUARIOS: DESAFÍO Y OPORTUNIDAD PARA LA PROFESIÓN CONTABLE	N° 10 – AÑO 5 (DICIEMBRE 1999) P. 132/165
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	VIGENCIA DE LA NECESIDAD DE DISCUSIÓN SOBRE EL STATUS EPISTEMOLÓGICO DE LA CONTABILIDAD	N° 12 - AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 129/140

RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	CUESTIONAMIENTOS ACERCA DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA Y SU RELACIÓN CON LOS OTROS SEGMENTOS CONTABLES	N° 13 – AÑO 7 (JUNIO 2001) P. 89/112
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	TRADUCCIONES: SFAS 141, SFAS 142, SFAS 144	N° 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 161/172
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	EL PROCESO RECIENTE DE NORMALIZACIÓN CONTABLE EN ARGENTINA. UN CASO PARA EL ANÁLISIS	N° 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 21/34
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	CONTABILIDAD Y RESPONSABILIDAD SOCIAL: UN CAMINO POR RECORRER	N° 18 – AÑO 9 (DICIEMBRE 2003) P. 63/74
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA CONTABILIDAD Y EL IMPACTO DE LAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES	N° 19 – AÑO 10 (JUNIO 2004) P. 71/92
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	CONTABILIDAD Y RESPONSABILIDAD SOCIAL. EN BÚSQUEDA DE RESPUESTAS PARA UNA TENDENCIA EN VÍAS DE CONSOLIDACIÓN	N° 20 – AÑO 10 (DICIEMBRE 2004) P. 33/54
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	CONTABILIDAD SOCIAL Y SUPUESTOS ONTOLÓGICOS DIVERGENTES	N° 21 – AÑO 11 (JUNIO DE 2005) P. 13/28
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	MÉTODOS EMPÍRICOS. DIVERSAS PERSPECTIVAS	N° 22 – AÑO 11 (DICIEMBRE 2005) P. 27/46
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	TRANSPARENCIA Y RESPONSABILIDAD SOCIAL: UN RETO PARA EL ABORDAJE DE LAS POSIBLES VINCULACIONES ENTRE EL SECTOR PÚBLICO, EL PRIVADO Y LA SOCIEDAD CIVIL EN EL MARCO DE LA SUSTENTABILIDAD	N° 24 – AÑO 12 (DICIEMBRE 2006) P. 29/44
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	COMENTARIOS SOBRE LA PROPUESTA DE UNA "TEORÍA FUNDAMENTADA" DE LAS REVELACIONES FINANCIERAS DE LAS EMPRESAS	N° 25 – AÑO 13 (JUNIO 2007) P. 69/84

RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	CONTABILIDAD Y RESPONSABILIDAD SOCIAL: DESAFÍOS Y OPORTUNIDADES PARA LA PROFESIÓN CONTABLE	N° 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 177/220
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA ÉTICA EN LOS NEGOCIOS: UNA ZONA DIFUSA CON IMPLICANCIAS SOCIALES PROFUNDAS	N° 27 – AÑO 14 (JUNIO 2008) P. 99/120
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	ALGUNAS CUESTIONES EN TORNTO AL ENCUADRE EPISTEMOLÓGICO DE LA CONTABILIDAD.	N° 31 –AÑO 16 (JUNIO 2010) P. 61/90
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	REVISITANDO LA TEORÍA CONTABLE: DESDE LA SUSTENTABILIDAD A LA DIMENSIÓN ESPIRITUAL	N° 35 – AÑO 18 (JUNIO 2012) P. 69/94
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	DISCURSO, RECURRENCIAS Y CONSENSOS EN TORNTO A LA SUSTENTABILIDAD	N° 37 – AÑO 19 (JUNIO 2013) P. 131/172
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	REFLEXIONES SOBRE LA PRÁCTICA DOCENTE Y LAS DEMANDAS PARA LA FORMACIÓN DE CONTADORES. VOLVIENDO A LAS FUENTES	N° 39 – AÑO 20 (JUNIO 2014) P. 33/76
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	UNA VERSIÓN ABREVIADA ACERCA DE LOS ENFOQUES EN COMPETENCIA SOBRE LA INFORMACIÓN INTEGRADA.	N° 44 – AÑO 22 (DICIEMBRE 2016) P. 11/34
RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. DEL C.	LA CONTABILIDAD EN TIEMPOS DEL COVID-19	N° 51 – AÑO 26 (JUNIO 2020) P. 109/154
RODRÍGUEZ J.M.	TEORÍA CONTABLE DE ASPECTOS FINANCIEROS TRATADOS POR EL DR. HÉCTOR BÉRTORA	N° 22 – AÑO 11 (DICIEMBRE 2005) P. 89/102
RONDI G., CASAL M. DEL C. Y GIAI LEVRA V.	ANALISIS DE LOS PRINCIPALES INDICADORES DE DESEMPEÑO UTILIZADOS EN LA ACTIVIDAD HOTELERA	N° 50 – AÑO 25 (DICIEMBRE 2019) P. 139/182

S		
SANCHEZ ABREGO D.O.; RICHON E.	POLÍTICAS DE IMPACTO EN EL BALANCE SOCIAL Y EL ROL DEL CONTADOR PÚBLICO. UN ESTUDIO DE CASO	N° 48 – AÑO 24 (DICIEMBRE 2018) P. 121/160
SÁNCHEZ HENRÍQUEZ J.A.	AUDITORÍA DE LA FORMACIÓN	N° 12 – AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 97/118
SÁNCHEZ HENRÍQUEZ J.A.	APROXIMACIÓN TEÓRICA AL BALANCE SOCIAL	N° 17 – AÑO 9 (JUNIO 2003) P. 131/142
SÁNCHEZ HENRÍQUEZ J.A., SÁLAS ÁVILA J., RODRÍGUEZ BUSTAMANTE C.	COMPETENCIAS PROFESIONALES EN LA AUDITORIA EXTERNA	N° 24 – AÑO 12 (DICIEMBRE 2006) P. 81/94
SÁNCHEZ HENRÍQUEZ J.A., SALDAÑO C.	AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN ORGANIZACIONES PÚBLICAS Y PRIVADAS	N° 33 – AÑO 17 (JUNIO 2011) P. 105/146
SÁNCHEZ HENRÍQUEZ J.A., RAMÍREZ MADRID K.V.	ANÁLISIS DEL RIESGO EN EL DESEMPEÑO LABORAL. PARTE I	N° 45 – AÑO 23 (JUNIO 2017) P. 115/158
SÁNCHEZ HENRÍQUEZ J.A., RAMÍREZ MADRID K.V.	ANÁLISIS DEL RIESGO EN EL DESEMPEÑO LABORAL. PARTE II	N° 46 – AÑO 23 (DICIEMBRE 2017) P.111/152
SANT' ANNA DE MATOS E.	SELECCIÓN DE ACCIONES BASADO EN LA METODOLOGÍA DE BENJAMIN GRAHAM. UN ESTUDIO APLICADO A LAS EMPRESAS DE SEGUROS Y PREVISIÓN (SEGMENTO FINANCIERO)	N° 52 – AÑO 26 (DICIEMBRE 2020) P.61/94
SCARANO R.E.; SUAREZ KIMURA E.B.	LAS CARÁCTERÍSTICAS DE LA INVESTIGACIÓN CONTABLE VINCULADAS CON LA ELABORACIÓN DE DOCUMENTOS DE DIFUSIÓN EN EL ÁREA DISCIPLINAR	N° 47 – AÑO 24 (JUNIO 2018) P.79/98
SCAVONE G.M., SCHAPIRA A., FERRUCCI G.	GENERACIÓN DE INFORMACIÓN PARA EL SEGUIMIENTO DE ACCIONES AMBIENTALES	N° 20 – AÑO 10 (DICIEMBRE 2004) P.95/108
SCAVONE G.M., D'ONOFRIO P.A.	LAS EMPRESAS FRENTE AL DESAFÍO DE DEMOSTRAR SU RESPONSABILIDAD SOCIAL	N° 21 – AÑO 11 (JUNIO 2005) P. 45/64

SCAVONE G.M.;	TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS SITIOS WEB, ¿ESTAMOS LOS CONTADORES SUFICIENTEMENTE INFORMADOS?	Nº 33 – AÑO 17 (JUNIO 2011) P. 147/172
SCHLAPS K., ALBANESE D., BRIOZZO A., VIGIER H.	PRINCIPIO DE INDEPENDENCIA EN LA AUDITORÍA DE PYMES: ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA NORMATIVA NACIONAL E INTERNACIONAL Y EVIDENCIA EMPÍRICA PARA LA ARGENTINA.	Nº 42 – AÑO 21 (DICIEMBRE 2015) P. 109/140
SUAREZ KIMURA E.B.	EL EFECTO DE LA GESTIÓN ECONÓMICA DEL ENTE SOBRE EL MEDIO AMBIENTE	Nº 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 97/118
SUAREZ KIMURA E.B.	AUDITORÍA Y SISTEMA DE CONTROL INTERNO: PARTICULARIDADES A CONSIDERAR EN LOS CONTEXTOS TECNOLÓGICAMENTE MEDIADOS	Nº 22 – AÑO 11 (DICIEMBRE 2005) P. 47/56
SUAREZ KIMURA E.B.	MEDIOS DIGITALIZADOS EN EL PROCESAMIENTO DE DATOS CONTABLES: REPERCUSIÓN EN LA ACTIVIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO	Nº 26 – AÑO 13 (DICIEMBRE 2007) P. 221/252

T		
TAMAGNO MARIO R.	ENCUADRAMIENTO TEÓRICO DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN COMO SEGMENTO DE LA TEORÍA GENERAL DE LA CONTABILIDAD	Nº 55 – AÑO 28 (JUNIO 2022) P. 79/103
TAVARES PAULA M. A.	SELECCIÓN DE ACCIONES BASADO EN LA METODOLOGÍA DE BENJAMIN GRAHAM. UN ESTUDIO APLICADO A LAS EMPRESAS DE SEGUROS Y PREVISIÓN (SEGMENTO FINANCIERO)	Nº 52 – AÑO 26 (DICIEMBRE 2020) P. 61/94
TASCÓN FERNÁNDEZ M.T.	DE LA VALORACIÓN CONTABLE A LA VALORACIÓN FINANCIERA DE LA EMPRESA	Nº 16 – AÑO 8 (DICIEMBRE 2002) P. 53/64

U		
UGARTE, N.	CAPITAL INTELLECTUAL DEL EMPRENDEDOR Y LA INNOVACIÓN	N° 49 – AÑO 25 (JUNIO 2019) P. 117/154

V		
VALDERRAMA Y. J.	CONDICIONES HISTÓRICAS DEL PODER INTERVINIENTE EN LA FORMACIÓN DEL JUICIO PROFESIONAL DEL AUDITOR. UNA INTERPRETACIÓN DESDE PLATÓN HASTA FOUCAULT	N° 51 – AÑO 26 (JUNIO 2020) P. 51/86
VASQUEZ QUEVEDON., ESTUDIANTES: CARRIL MARQUEZ M.A., PASCUAL GARCÍA M.	ESTADO ACTUAL DE LATINOAMÉRICA EN RELACIÓN AL PROCESO DE ADOPCIÓN DE LAS NIIF	N° 38 - AÑO 19 (DICIEMBRE 2013) P. 55/103
VÁZQUEZ R., BENEDICTO N; BONGIANINO DE SALGADO C.	LLAVE DE NEGOCIO: EN BÚSQUEDA DE UNA DEFINICIÓN AMPLIA	N° 3 – AÑO 2 (JULIO 1996) P. 35/43
VÁZQUEZ R., BONGIANINO DE SALGADO C.	CAPITAL ECONÓMICO: FACTIBILIDAD DE SU UTILIZACIÓN EN LOS ESTADOS CONTABLES.	N° 5 – AÑO 3 (MAYO 1997) P. 53/77
VÁZQUEZ R., BONGIANINO DE SALGADO C.	VALOR ECONÓMICO AGREGADO DE INTANGIBLES	N° 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 83/96
VIEGAS J.C., GARCÍA FRONTI I., GAJST I.	LOS ESTADOS CONTABLES BÁSICOS DE CIERRE DE EJERCICIO Y EL INFORME CONTABLE PARA LA VENTA.	N° 4 – AÑO 2 (NOVIEMBRE 1996) P. 1/30
VIEGAS J.C., RIAL L., GAJST I.	LA INFORMACIÓN PROSPECTIVA: PROYECCIONES O PRONÓSTICOS	N° 12 – AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 47/74
VIEGAS J.C., FRONTI L. COLABORADOR: TONNELIER A	INFORMACIÓN POR SEGMENTOS	N° 13 - AÑO 7 (JUNIO 2001) P. 31/54

VIEGAS J.C., FRONTI DE GARCÍA L., SUAREZ KIMURA E.B., SCAVONE G.M., GARCÍA FRONTI I.M.	EDUCACIÓN VIRTUAL COMO COMPLEMENTO DE LA EDUCACIÓN FORMAL Y CONTINUADA	Nº 14 – AÑO 7 (DICIEMBRE 2001) P. 13/56
VIEGAS J.C., PÉREZ J.O.	EN LA BÚSQUEDA DE EVIDENCIAS CONFIABLES QUE PERMITAN REALIZAR UNA INTERPRETACIÓN RAZONABLE DE LA SITUACIÓN ECONOMICA Y FINANCIERA DE LA EMPRESA.	Nº 30 – AÑO 15 (DICIEMBRE 2009) P. 95/132
VIEGAS J.C., GRISOLÍA H.J.	LA FORMACION ÉTICA DEL PROFESIONAL EN CIENCIAS ECONÓMICAS EN EL GRADO Y EL POSTGRADO. PARTE I.	Nº 36 – AÑO 18 (DICIEMBRE 2012) P. 45/82
VIEGAS J.C., GRISOLÍA H.J.	LA FORMACION ÉTICA DEL PROFESIONAL EN CIENCIAS ECONÓMICAS EN EL GRADO Y EL POSTGRADO. PARTE II.	Nº 37 – AÑO 19 (JUNIO 2013) P. 71/112
VON BISCHHOFFSHAUSEN W.	ESTADOS FINANCIEROS Y MEDIO AMBIENTE	Nº 13 - AÑO 7 (JUNIO 2001) P. 123/136
VILLAMARZO R., GUBBA H., GUTFRAID J., RODRÍGUEZ R.	ESTADOS CONTABLES: UNA MODERNIZACIÓN IMPOSTERGABLE.	Nº 11 – AÑO 6 (JUNIO 2000) P. 45/74

W		
WAINSTEIN M., CASAL A.M.	REPLANTEO DEL INFORME DE AUDITORÍA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS	Nº 1 – AÑO 1 - (1995) P.114/127
WAINSTEIN M., CASAL A.M., GARCÍA FRONTI L.	LA AUDITORÍA DEL MEDIO AMBIENTE	Nº 2 – AÑO 2 (MARZO 1996) P. 37/48
WAINSTEIN M.	LA REVISIÓN LIMITADA DE ESTADOS CONTABLES: REPLANTEO DE SU USO	Nº 4 – AÑO 2 (NOVIEMBRE 1996) P. 31/48

WAINSTEIN M., CASAL A.M.	LA AUDITORÍA DEL MEDIO AMBIENTE EN EL MARCO DE LA AUDITORÍA INTEGRAL Y TOTAL	EXT. III (NOVIEMBRE 1996) P. 1/81
WAINSTEIN M.	INDEPENDENCIA. COMPATIBILIZACIÓN ENTRE LOS SERVICIOS DE AUDITORÍA Y OTROS SERVICIOS PROFESIONALES.	N° 7 – AÑO 4 (JUNIO 1998) P. 36/58
WAINSTEIN M., CASAL A.M.	EL INFORME BREVE DE AUDITORÍA EN UN ESCENARIO GLOBALIZADO DE LIBRE COMERCIO.	N° 8 – AÑO 4 (DICIEMBRE 1998) P. 20/44
WAINSTEIN M.	ANÁLISIS BIBLIOGRÁFICO DEL MARCO CONCEPTUAL DEL I.A.S.C., DE LOS CONCEPTS DE ESTADOS UNIDOS Y DEL BORRADOR DEL MARCO CONCEPTUAL DEL REINO UNIDO DE LOS MARCOS CONCEPTUALES IMPLÍCITOS Y ANÁLISIS DE LA DOCTRINA QUE INFLUYÓ EN LA ELABORACIÓN DE LOS MARCOS CONCEPTUALES EXPLÍCITOS E IMPLÍCITOS.	N° 10 – AÑO 5 (DICIEMBRE 1999) P. 1/109
WAINSTEIN M., CASAL A.M.	LAS NORMAS CONTABLES PROFESIONALES EN EL MARCO DE UN MUNDO GLOBALIZADO Y LA PROBLEMÁTICA DE LAS PYMES	N° 12 – AÑO 6 (DICIEMBRE 2000) P. 3/49
WAINSTEIN M., CASAL A.M.	COMPROMISOS DE VERIFICACIÓN (ASSURANCE ENGAGEMENTS)	N° 13 - AÑO 7 (JUNIO 2001) P. 1/30
WAINSTEIN M., CASAL A.M.	EL PROBLEMA DEL NARCOTRÁFICO Y SUS IMPLICANCIAS PARA LA ECONOMÍA	N° 15 – AÑO 8 (JUNIO 2002) P. 3/46
WAINSTEIN M.	LA CORRUPCIÓN. UN TEMA PARA INVESTIGAR	N° 17 – AÑO 9 (JUNIO 2003) P. 3/76
WAINSTEIN M.	RESPONSABILIDAD PROFESIONAL	N° 18 – AÑO 9 (DICIEMBRE 2003) P. 15/34
WAINSTEIN M.	CONTROL DE CALIDAD EN AUDITORÍA. SELECCIÓN DE PROCEDIMIENTOS A SEGUIR	N° 20 – AÑO 10 (DICIEMBRE 2004) P. 15/32

WAINSTEIN M., CASAL A.M.	LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA, REVISIÓN, ASEGURAMIENTO Y SERVICIOS RELACIONADOS. COMPARACIÓN CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA NACIONALES	N° 23 – AÑO 12 (JUNIO 2006) P. 31/70
WERBIN E., QUADRO M., PELLEGRINET M.	RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS INTANGIBLES: UNA APLICACIÓN EMPÍRICA EN EMPRESAS ARGENTINAS	N° 50 –AÑO 25 (DICIEMBRE 2019) P. 15/60
WIRTH M.C.	POSIBLE CONTRIBUCIÓN DE LA TEORÍA CONTABLE PARA LA DETERMINACIÓN DEL VALOR DE UNA EMPRESA.	N° 9 – AÑO 5 (JUNIO 1999) P. 146/179

Z		
ZGAIB ALFREDO O.	UN PROYECTO DE INVESTIGACIÓN SOBRE IMPUESTOS DIFERIDOS, ENROLADO EN LA "CORRIENTE PRINCIPAL DE LA CONTABILIDAD", FRENTE A LAS DIFERENTES DEFINICIONES, SEGMENTOS Y CORRIENTES CONTABLES	N° 54 – AÑO 27 (DICIEMBRE 2021) P.75/95

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

**Publicación de la
Sección de Investigaciones Contables
“Profesor Juan Alberto Arévalo”
Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas**

Directora

Prof. Dra. Luisa Fronti de García

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Codirectora

Prof. Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

NORMAS BÁSICAS

PARA LA PRESENTACIÓN DE TRABAJOS DE INVESTIGACIÓN

Contacto Electrónico: sic@fce.uba.ar

Contabilidad y Auditoría es una publicación semestral iniciada hace más de veinte años en el Instituto de Investigaciones Contables de la Facultad de Ciencias Económicas de la UBA, actual Sección de Investigaciones Contables del Instituto de Administración, Contabilidad y Métodos cuantitativos para la gestión (IADCOM) dependiente de la Universidad de Buenos Aires. Desde el año 2007 esta revista forma parte del Núcleo Básico de Revistas Científicas Argentinas elaborado a partir de informes del CONICET y el CAICYT y basado en evaluaciones editoriales (Criterios de Excelencia de LATINDEX: Nivel 1/CATÁLOGO) y excelencia de contenido académico evaluado por pares.

(Más información:

<http://www.caicyt.gov.ar/nucleo-basico-de-revistas-cientificas>)

Contabilidad y Auditoría tiene por objetivo la difusión de trabajos inéditos realizados con método científico acerca de cuestiones relativas a los Sistemas de Información Contable en segmentos tales como la Contabilidad Financiera, Social, Ambiental, de Gestión y Gubernamental, Auditoría y cuestiones asociadas a la Responsabilidad Social de las organizaciones. Todo ello con el fin de promover la investigación en Contabilidad, viabilizar la difusión de sus resultados y propender, en última instancia, al avance de la disciplina.

Los trabajos que se propongan para la inclusión deben cumplir, además de los requisitos de calidad e interés disciplinar, con los siguientes criterios editoriales para el envío de los originales.

Formato de envío

Los envíos deben realizarse en formato electrónico a la siguiente dirección sic@fce.uba.ar

El texto debe estar en formato **Word** para Windows.

Si contuviera gráficos, cuadros, tablas, imágenes u otros, éstos deberán agregarse en **Excel**, para facilitar la edición en el formato impreso y en el digital.

Extensión

Se aceptarán trabajos con una extensión mínima de 3000 palabras y máxima de 8000 palabras (sin considerar la bibliografía y los anexos). Fuente **Arial**, tamaño **11** e interlineado sencillo.

Las ediciones de los números anteriores pueden ser accedidas desde los siguientes enlaces para una mejor comprensión de las pautas incluidas en este documento:

Biblioteca Digital de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires. El enlace de la Revista Contabilidad y Auditoría es el siguiente:

http://www.economicas.uba.ar/institutos_y_centros/revista-contabilidad-y-auditoria/

Alternativamente, pueden ser accedidas desde el **Open Journal System** de nuestra Facultad:

<http://ojs.econ.uba.ar/ojs/index.php/Contyaudit>

Instrucciones generales para la postulación de trabajos

Las normas generales para la presentación de trabajos son las que se enuncian a continuación.

1. Los trabajos deberán ser inéditos. El autor/los autores al enviar el trabajo deben manifestar que el mismo es original y que no ha sido postulado a otra publicación, ni para su consideración en otros organismos. A tales efectos se acompañará una **Declaración de originalidad suscripta**. De tratarse de trabajos escritos por más de un autor, la misma debe ser rubricada por todos ellos.
2. Incluir una primera página en la cual se hará constar el título y el nombre del/los autor/es.

Se consignará el **curriculum vitae** RESUMIDO (si es un sólo autor: 10 renglones; dos autores: 7 renglones y más: 5 renglones) de los autores con indicación –a través del **resaltado**– de cuál información (sobre formación académica y actuación) desea/n que se asocie a la identificación del documento. Se dejará constancia de la dirección física y electrónica y del teléfono de por lo menos uno de los autores para notificarle sobre la evaluación del trabajo.

3. El trabajo deberá estructurarse en epígrafes y subepígrafes, evitando en lo posible un número excesivo de niveles de desagregación. Se requiere que contenga un SUMARIO de la estructura del trabajo que permita evitar omisiones o distorsiones.
4. La **estructura básica** de los trabajos deberá ser como sigue:

Título (en español y/o en portugués-si correspondiera- y en inglés)

Resumen (en español y/o en portugués-si correspondiera- y en inglés).

Deberá constar de no más de 150 palabras a través de las cuales se consignen las ideas principales.

Palabras Clave (en español y/o en portugués-si correspondiera- y en inglés).

Se solicita la inclusión de un mínimo de **cinco** palabras clave (en castellano y en inglés) Deben indicar los temas o conceptos centrales que se presentan en el cuerpo del trabajo y su objetivo es facilitar la posterior catalogación bibliográfica del trabajo en las bases de datos

Sumario Temático

Introducción.

Se recomienda la inclusión de un apartado o epígrafe inicial que sirva como introducción del trabajo en que se puedan recoger los problemas, objetivos, hipótesis, métodos, antecedentes y contexto de la investigación.

Desarrollo del Tema (Cuerpo del Trabajo)

Conclusiones, Sugerencias o Recomendaciones

Bibliografía

Anexos

Se referirán a información o datos externos que complementen adecuadamente los contenidos del trabajo (pueden llegar a suprimirse en la impresión definitiva)

Aclaraciones:

Referencias bibliográficas

Las referencias o citas bibliográficas se anotarán dentro del propio texto y sólo se aceptarán por sistema **APA**, ejemplo:

(Mattessich, 1995, p. 150) Apellido del autor; coma; año de la publicación; coma; número de página(s) precedido por p.

Para el caso de citas directas que implican transcripciones textuales, de ser cortas se incluirán dentro del propio texto entre comillas y, de ser largas, a continuación del texto a un tamaño de letra menor (9) y con margen.

Notas al pie de página

No se deberán recoger citas bibliográficas a pie de página, las notas al pie sólo se utilizarán para aclaraciones, ampliaciones, precisiones o discusiones complementarias al trabajo.

Bibliografía

Se consignará en forma alfabética (ascendente) y cronológica.

Para uniformar la redacción de manera de facilitar su consulta, se propone el siguiente formato que cuenta con mayor consenso en los trabajos de investigación a nivel internacional:

Apellido/s del autor en **mayúsculas**, seguidos de coma y la inicial del nombre/s seguida de punto, o bien del organismo que corresponda a la autoría de la correspondiente publicación; año de publicación entre paréntesis y:

- Si se trata de un **libro**: Título en negrita; coma; ciudad; editorial.
- Si se trata de un **artículo**: Título entre comillas; coma; Revista en cursiva, Año o Tomo y número, mes, p. xx-xx

Dibujos y otras ayudas

Los dibujos, gráficas, tablas, fotografías imágenes, flujogramas, etc. deber ser nítidos, estar titulados y contener la fuente de elaboración (aun cuando esta fuera propia).

Evaluación:

Los trabajos recibidos serán evaluados por evaluadores externos a la entidad editora que deciden sobre su publicación.

La identidad de los evaluadores no es conocida por los autores de los trabajos, de la misma manera que la identidad de estos últimos [la identidad de los autores de los trabajos] permanece anónima para los evaluadores.

Los trabajos deben ser presentados con antelación suficiente para cumplir con la rigurosidad del proceso de evaluación. La revista no se hace responsable por la devolución de originales no solicitados.

La convocatoria para la presentación de trabajos estará abierta durante todo el año, plasmándose en **dos publicaciones semestrales** en los meses de **Junio** y **Diciembre** del respectivo año calendario.

Directora

Prof. Dra. Luisa Fronti de García

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Codirectora

Prof. Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Gestión Open Journal System

Sr. Giordano G. Cervantes Champi

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Responsable de Logística y Distribución

Sra. Rosana E. Giusti

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

Diseño y Administrador de Contenidos

Responsable de Maquetación

Sr. Giordano G. Cervantes Champi

Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Buenos Aires

