

ELEMENTOS PARA UNA TEORÍA GENERAL DE LA CONTABILIDAD



CARLOS LUIS GARCÍA CASELLA

DIRECTOR

MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ

CODIRECTORA

LA LEY

DIRECTOR
CARLOS LUIS GARCÍA CASELLA

- ♦ Contador Público (UBA)
- ♦ Doctor en Ciencias Económicas (UBA)
- ♦ Profesor Consulto titular de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires.
- ♦ Director del Centro de Investigación en Modelos Contables del Instituto de Investigaciones Contables “Dr. Juan Alberto Arévalo” de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires.
- ♦ Director del Instituto de Investigaciones Teóricas y Aplicadas de la Escuela de Contabilidad (FCEyE - UN Rosario).
- ♦ Docente Investigador Categoría 1.
- ♦ Autor de diversas publicaciones en materia contable.
- ♦ Autor y expositor en congresos y jornadas de la especialidad.

CODIRECTORA
MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ

- ♦ Contadora Pública (UBA)
- ♦ Postgrado en Ingeniería de Sistemas (Facultad de Ingeniería - UBA)
- ♦ Carrera Docente (FCE-UBA).
- ♦ Profesora Adjunta Regular de Contabilidad Superior, Contabilidad Patrimonial y Teoría Contable (Facultad de Ciencias Económicas-UBA).
- ♦ Secretaria Técnica e Investigadora del Instituto de Investigaciones Contables “Dr. Juan Alberto Arévalo” (Facultad de Ciencias Económicas-UBA).
- ♦ Docente Investigador Categoría 3.
- ♦ Autora de diversas publicaciones en materia contable.
- ♦ Autora y expositora en congresos y jornadas de la especialidad.

INDICE GENERAL

Pág.

CAPÍTULO I

INTRODUCCIÓN

Introducción	1
Trabajos considerados	2

CAPÍTULO II

PRIMER PROBLEMA:

DOMINIO O UNIVERSO DEL DISCURSO CONTABLE

Hipótesis Propuestas	13
Hipótesis descartadas	14
Leyes propuestas	14
Sistematización	15
Contrastación con los autores que fundamentaron	17
Conclusiones sobre el problema de Dominio del Discurso Contable	67

CAPÍTULO III

SEGUNDO PROBLEMA:

NATURALEZA O STATUS EPISTEMOLÓGICO DE LA CONTABILIDAD

Hipótesis Propuesta	69
Hipótesis Descartadas	69
Leyes propuestas	69
Sistematización	70
Contrastación con los autores que fundamentaron	70
Conclusiones sobre el problema de Status Epistemológico	121

CAPÍTULO IV

TERCER PROBLEMA:

RELACIONES DE LA CONTABILIDAD CON OTRAS DISCIPLINAS

Hipótesis Propuestas	125
Hipótesis Descartadas	125
Leyes propuestas	125

Sistematización	126
Contrastación con los autores que fundamentaron	128
Conclusiones sobre el problema de Relaciones de la Contabilidad con otras disciplinas	141

CAPÍTULO V

CUARTO PROBLEMA:

SEGMENTACIÓN O UNIDAD CONTABLE ABSOLUTA

Hipótesis Propuestas	145
Hipótesis Descartadas	145
Leyes Propuestas	145
Sistematización	146
Contrastación con los autores que fundamentaron	146
Conclusiones sobre el problema de Segmentación o Unidad Contable	166

CAPÍTULO VI

QUINTO PROBLEMA:

SISTEMAS CONTABLES

Hipótesis Propuestas	171
Hipótesis Descartadas	171
Leyes propuestas	171
Sistematización	172
Contrastación con los autores que fundamentaron	173
Conclusiones sobre el problema de Sistemas Contables	195

CAPÍTULO VII

SEXTO PROBLEMA:

MEDICIÓN

Hipótesis Propuestas	197
Hipótesis Descartadas	197
Leyes propuestas	197
Sistematización	198
Contrastación con los autores que fundamentaron	198
Conclusiones sobre el problema de la Medición	261

CAPÍTULO VIII

SÉPTIMO PROBLEMA:

PERSONAS O SUJETOS DE LA ACTIVIDAD CONTABLE

Hipótesis Propuestas	265
Hipótesis Descartadas	265

Leyes propuestas	265
Sistematización	266
Contrastación con los autores que fundamentaron	266
Conclusiones sobre el problema de las Personas o Sujetos de la Actividad Contable	279

CAPÍTULO IX

OCTAVO PROBLEMA:

MODELOS EN LA TEORÍA GENERAL CONTABLE

Hipótesis Propuestas	281
Hipótesis Descartadas	281
Leyes propuestas	281
Sistematización	282
Contrastación con los autores que fundamentaron	282
Conclusiones sobre el problema de Modelos	302

CAPÍTULO IV

TERCER PROBLEMA: RELACIONES DE LA CONTABILIDAD CON OTRAS DISCIPLINAS

HIPÓTESIS PROPUESTAS

La Contabilidad es una ciencia independiente, con interrelaciones con otras ya que algunas zonas de su objeto de estudio son concurrentes para otras disciplinas.

La relación de la Contabilidad con la Economía, la Administración, la Estadística, el Derecho y la Matemática es de mutua interrelación, sin dependencia.

HIPÓTESIS DESCARTADAS

La contabilidad depende de la Economía, o de la Administración o es parte de la Matemática o de la Estadística.

LEYES PROPUESTAS

1. Las personas y las entidades siempre dedican una parte de sus energías o esfuerzos a lograr objetivos no económicos.
2. Las personas y las organizaciones para decidir necesitan datos del futuro, y no en base exclusiva del pasado y del presente.
3. A los decididores individuales y a los decididores de las organizaciones les interesan otras cuestiones además de las cuestiones patrimoniales.
4. La Contabilidad en su dominio o universo del discurso no se limita a la producción de informes contables.
5. Las personas humanas y las organizaciones de personas humanas necesitan que la Contabilidad les provea de resultados que midan cumplimiento de objetivos y no solamente ganancias ya que no actúan exclusivamente para obtener ganancias.

6. Para resolver todos los problemas que la Contabilidad tiene a su cargo no bastan con los aportes de la Economía.
7. Los sistemas contables particulares, que producen Estados Contables son solamente una parte del dominio o universo del discurso contable.
8. En la Contabilidad cohabitan muchos otros elementos de los cuales las prácticas contables, generalmente aceptadas o no, no son principios sino realidades que integran aquel contenido.
9. Dentro del dominio o universo del discurso contable, las tareas de control económico constituyen una pequeña parte.
10. La Contabilidad se ocupa de temas que proveen diversas disciplinas pero por ello no depende de sus respectivas teorías sustentadoras.
11. La Contabilidad estudia todos los fenómenos que ocurren en las organizaciones con la intención de ir brindando información sobre cumplimiento de metas organizacionales no exclusivamente económicos y no exclusivamente en forma cuantitativa.
12. La Contabilidad no está vinculada exclusivamente al principio de dualidad: hay acciones humanas en las organizaciones que no corresponden a ese principio y son materia de la disciplina.
13. La Contabilidad tiene un campo amplio de actuación que no se limita a considerar exclusivamente a las transacciones.
14. Aunque la Contabilidad tiene relación con la Teoría de la Medición, es independiente de ella en muchos aspectos de su actuación.
15. No es posible expresar las relaciones y mediciones contables exclusivamente en términos monetarios.
16. El dominio o universo del discurso contable abarca hechos y actos del pasado, del presente y del futuro.

SISTEMATIZACIÓN

1. La Contabilidad “es una ciencia factual, cultural, aplicada, que se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas en cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos.”
2. La Contabilidad como ciencia es un componente de un campo cognoscitivo más amplio, es decir que hay por lo menos otro campo de investigación contiguo.
3. Ambos campos tienen un solapamiento no vacío.

4. Cada miembro del dominio de uno de los campos es un componente de un sistema no incluido en el dominio del otro.
5. Existe independencia conceptual que no se confunde con dependencia metodológica, ya que una ciencia puede recoger apoyos de otras para explicar hechos relacionados con su objeto pero no explicarlos bajo el aspecto de tales otras disciplinas.
6. Lo que distingue el conocimiento científico del empírico, subjetivo, es precisamente el conocimiento de las relaciones y condiciones bajo las cuales los acontecimientos ocurren en relación a un determinado objeto.
7. En el campo específico de la Contabilidad se estudian los fenómenos patrimoniales de las haciendas y sus tres grandes grupos de relaciones lógicas:
 Las de la naturaleza del hecho (esenciales)
 Las de medida y concepción (dimensionales)
 Las de los continentes de la riqueza (ambientales)
8. Estas relaciones lógicas comienzan con: las necesidades de la riqueza, su racionalización para cumplir la necesidad (objetivos o finalidades), su ejercicio o función para que produzca fenómenos satisfaciéndose la necesidad.
9. El objeto de la contabilidad es holístico, fuertemente social, transmigando hacia el conjunto de agregados haciendales, del mercado, del mundo social y del ecológico.
10. Por eso la contabilidad no puede renunciar a la ayuda de las matemáticas, del derecho, de la economía, de la administración (la más próxima) ni de las distantes (sociología) ni del derecho que busca ayudas en la ciencia contable para exponer algunos de sus conceptos.
11. Por eso la Contabilidad no puede avanzar exclusivamente con sus fuerzas; necesita el apoyo de otras ramas de la ciencia, pues la ciencia tiene unidad.
12. La elección de una metodología sana para el estudio del objeto contable es lo que lleva hacia una verdadera autonomía, en la cual la información no es un obstáculo al análisis de los fenómenos.
13. En síntesis, la contabilidad hace uso del conocimiento de otros ramos del saber pero también les da aportes.
14. Se debería buscar una verdad patrimonial, y no responder a intereses jurídicos, fiscales, económicos y políticos, éticos y sociales.
15. Todas las ciencias son interdependientes y ayudan una a la otra: una cosa es la cooperación, las conexiones entre los ramos del conocimiento y otra es la subordinación o dependencia.
16. La contabilidad es una ciencia, como estudio de relaciones, establecido a partir de la observación del uso de su esencia o ejercicio de la riqueza.

5. Nosotros hemos concebido muchos de nuestros fenómenos bajo la égida de otras disciplinas; de ahí resultan equivocaciones que siguen existiendo hasta hoy (por ejemplo, la expresión errónea "patrimonio neto").
6. Todavía siguen arraigados en las normalizaciones contables, conceptos que ya han sido teóricamente superados, pero permanecen vinculados a concepciones jurídicas, económicas, gerenciales y administrativas ajenos a nuestro método científico.
7. Intereses jurídicos, fiscales, económicos y políticos han prevalecido sobre la verdad patrimonial, en el área de registros y estados.

CONCLUSIONES SOBRE EL PROBLEMA DE RELACIONES DE LA CONTABILIDAD CON OTRAS DISCIPLINAS

1. La contabilidad como ciencia es un componente de un campo cognoscitivo más amplio, ya que "es una ciencia factual, cultural, aplicada, que se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas en cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos."
2. Existe independencia conceptual que no se confunde con dependencia metodológica, ya que una ciencia puede recoger apoyos de otras para explicar hechos relacionados con su objeto pero no explicarlos bajo el aspecto de tales otras disciplinas.
3. En el campo específico de la Contabilidad se estudian los fenómenos patrimoniales de las haciendas y sus tres grandes grupos de relaciones lógicas:
 - ♦ Las de la naturaleza del hecho (esenciales).
 - ♦ Las de medida y concepción (dimensionales).
 - ♦ Las de los continentes de la riqueza (ambientales).
4. Estas relaciones lógicas comienzan con:
 - ♦ las necesidades de la riqueza;
 - ♦ su racionalización para cumplir la necesidad (objetivos o finalidades);
 - ♦ su ejercicio o función para que produzca fenómenos satisfaciéndose la necesidad.
5. Aristóteles ya afirmaba que era necesario tener una ciencia para estudiar la riqueza (y dijo que no era la economía).
6. La Contabilidad como una ciencia social fue aceptada por la Academia Francesa de Ciencias en la tercera década del siglo XIX. (1836) "ciencia social, un cuerpo de conocimiento sobre el hombre y su riqueza".

7. Dentro de la Contabilidad, sólo el patrimonialismo sería legítimo en su metodología, ya que la teoría de las cuentas la vincula con las matemáticas y aritmética; el personalismo al derecho y a la gestión pertinente; el controlismo a la administración; el hacendalismo a la economía.
8. El objeto de la contabilidad es holístico, fuertemente social, transmigando del patrimonialismo hacendal (empresa, casa de comercio, negocios; intereses investido en una persona o empresa y representada por propiedades materiales, derechos y obligaciones) hacia el conjunto de agregados hacendales, del mercado, del mundo social y del ecológico.
9. La contabilidad no puede renunciar a la ayuda de las matemáticas, del derecho, de la economía, de la administración (la más próxima) ni de las distantes (sociología) ni del derecho que busca ayudas en la ciencia contable para exponer algunos de sus conceptos.
10. La Contabilidad no puede avanzar exclusivamente con sus fuerzas; necesita el apoyo de otras ramas de la ciencia, pues la ciencia tiene unidad.
11. El objeto material de la contabilidad se extiende a través de un espectro amplio de áreas de conocimiento, incluyendo la economía, la matemática, el derecho, la filosofía, la ética, la lingüística: todas las ciencias sociales, naturales y de la conducta humana.
12. Contabilidad como ciencia social, como cuerpo de conocimiento sobre el hombre y su riqueza, ha sufrido el efecto de tendencias que la hicieron inclinarse hacia campos ajenos de naturaleza matemática, jurídica, económica y administrativa, abandonándose una metodología contable específica que llevan a mostrar una "dependencia" que no es tal.
13. Todas las ciencias son interdependientes y ayudan una a la otra: una cosa es la cooperación, las conexiones entre los ramos del conocimiento y otra es la subordinación o dependencia.
14. La contabilidad es una ciencia, como estudio de relaciones, establecido a partir de la observación del uso de su esencia o ejercicio de la riqueza.
15. La Contabilidad Financiera clásica continúa basándose en una aritmética elemental y para lograr un punto de vista más cualitativo acerca de la información se pueden introducir algunos instrumentos prestados de la teoría de los conjuntos borrosos.
16. Es probable que se haya dedicado mucha energía, tiempo y otros recursos para el desarrollo de sofisticadas técnicas estadísticas y mate-

máticas mientras que se ha despreciado el análisis de aspectos éticos y normativos como prerequisites para una genuina responsabilidad.

17. La matemática es necesaria como instrumento de raciocinio y la contabilidad hace uso amplio de la cuantificación y de sus efectos combinatorios, pero no debemos confundir los métodos y aplicaciones de las matemáticas con la Contabilidad que es una ciencia concreta, experimental.
18. No hay ninguna justificación ni para luchar fuertemente contra las matemáticas en el campo contable, ni para encantarse al punto de cegar la visión patrimonial como una prioridad, sea hacienda o social, ni una supervaloración de la informática sobre la lógica científica de los fenómenos de la riqueza.
19. El pensar en que la Contabilidad es matemáticas se debe al pensar en la dimensión formal sin entrar en las relaciones dimensionales, de límites, que acentúan la comprensión de los fenómenos (causa, efecto, tiempo, espacio, calidad y cantidad).
20. El aspecto normativo de la Contabilidad seguramente influyó para formar el criterio de dependencia de la Contabilidad respecto del Derecho.
21. Las velocidades de giro y las equivalencias cuantitativas de diferentes elementos patrimoniales son aspectos que estudia la Contabilidad, pues hacen a la eficacia de los patrimonios para satisfacer fines del hombre (créditos y deudas y sus rotaciones) nada importan a los fines del derecho. Ni tienen que ver con las leyes jurídicas.
22. La contabilidad no depende de la Economía, ni es parte de ella y no lo es puesto que las personas y las entidades dedican una parte de sus energías o esfuerzos a lograr objetivos no económicos, existiendo objetivos y efectos de carácter social en las organizaciones que hacen que su actividad no sea puramente económica.
23. Hay objetivos organizacionales no exclusivamente económicos por lo que a los decididores les interesan otras cuestiones además de las cuestiones patrimoniales.
24. En general necesitan que la Contabilidad les provea de resultados que midan cumplimiento de objetivos y no solo del pasado y del presente, sino también datos del futuro. En pos de estos objetivos, no limitado a las transacciones y por ende al principio de dualidad, son necesarios no sólo términos cuantitativos, sino también cualitativos.
25. Una cosa es el patrimonio, dentro del espacio general de un mercado y otra es el patrimonio a la disposición del interés individual de una persona o grupo de personas, con un continente definido, li-

mitado, con una actividad específica, orientada hacia la necesidad de un sujeto haciendal, individualizable.

26. La Contabilidad aparece para observar cómo un “patrimonio material” se organiza y actúa con eficacia para cumplir con los objetivos buscados de satisfacer necesidades con medios materiales o no ideales, convirtiéndose entonces las funciones administrativas en funciones contables en el momento en el que las actitudes humanas se convierten en movimientos y relaciones de los “medios”. Por ej. la decisión gerencial que provoca una inversión será tema de la administración pero a la Contabilidad le interesará lo que ocurre al patrimonio y no la naturaleza de la acción humana que la causó.