

INFORME FINAL

PID N° 3.415/92

CONICET

**"ENFOQUE MULTIPARADIGMÁTICO
DE LA CONTABILIDAD:
MODELOS, SISTEMAS Y PRÁCTICAS DEDUCIBLES
PARA DIVERSOS CONTEXTOS"**

Director: Dr. Carlos Luis García Casella

Primera Parte

INFORME FINAL DEL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO (PID) N° 3.415/92

Proyecto aprobado por el Directorio del CONSEJO NACIONAL DE INVESTIGACIONES CIENTÍFICAS Y TÉCNICAS (CONICET) de la Secretaría de Ciencia y Tecnología de la Presidencia de la Nación Argentina por Resolución N° 1.229 del 03 de agosto de 1993.

Director del Proyecto:

Doctor en Ciencias Económicas y Contador Público
CARLOS LUIS GARCÍA CASELLA

Título del Proyecto:

**"ENFOQUE MULTIPARADIGMÁTICO DE LA CONTABILIDAD:
MODELOS, SISTEMAS Y PRÁCTICAS DEDUCIBLES PARA
DIVERSOS CONTEXTOS"**

31 DE MARZO DE 1997

Nómina de Investigadores Intervinientes en el Proyecto:

CARLOS LUIS GARCÍA CASELLA

Doctor en Ciencias Económicas y Contador Público, Profesor Titular (1992/96)

LUISA FRONTI DE GARCÍA

Doctora en Ciencias Económicas y Contadora Pública, Profesora Titular (1992/96)

MARÍA DEL CARMEN RODRIGUEZ DE RAMIREZ

Contadora Pública, Profesora Adjunta (1992/96).

Personal de Apoyo

ANDRÉS SHOCRON

Contador Público (1992)

PATRICIA MIRIAM KWASNYCIA

Contadora Pública (1992/96)

MARÍA ROSA FELELLA

Contadora Pública (1992/94)

GUSTAVO GNUS

Contador Público (1994)

MIGUEL MARCELO CANETTI

Contador Público (1994/96)

NILDA HEBE FURMAN

Contadora Pública (1996)

SERAFINA FARINOLA

Contadora Pública (1996)

Becarios

MARIO RAÚL PIÑA

Contador Público (1992/95)

JUAN MARTÍN CARRATALÁ

Contador Público (1992/93)

INÉS MERCEDES GARCÍA FRONTI

Contadora Pública y Licenciada en Administración (1994/96)

NÉSTOR PABLO LAVERGNE

Licenciado en Economía (1996)

CAPÍTULO N° 0:
INTRODUCCIÓN

0.- Introducción:

0.1.- Origen del proyecto

El proyecto plurianual se presentó el 30 de abril de 1992 y el 30 de agosto de 1993 lo aprobó el directorio del CONICET que aportó los fondos para el Primer Año entre octubre de 1993 y noviembre de 1994. El 28 de noviembre de 1994 se presentó el Primer Informe Académico de Avance. El 5 de mayo de 1995 se aprobó dicho Informe y se otorgaron los primeros fondos para el Segundo Año que concluyó el 30 de mayo de 1996¹.

0.2.- Importancia del Proyecto y su aporte para el país:

El proyecto intenta lograr, a través del análisis crítico de los replanteos actuales de la Teoría y Práctica Contables en sus diversos niveles macro y microeconómicos, la determinación de la situación actual de la disciplina en la Argentina y sus perspectivas de desarrollo para contribuir a lograr la tan ansiada inserción del país en mercados internacionales.

La deducción de Normas Tecnológicas Contables, que servirán como base para inspirar Normas Profesionales Contables y Normas Legales Contables que coadyuven para la elaboración de sistemas y modelos que hagan más eficientes los procesos de toma de decisiones, constituye una necesidad imperiosa para mejorar nuestra competencia a nivel internacional. Consideramos que este proyecto representa un paso importante para alcanzar tales objetivos.

0.3.- Objetivos:

Los objetivos de este proyecto de investigación plurianual eran:

a) Promover la investigación contable en la República Argentina, mediante la consideración del replanteo mundial de la Teoría y de la Técnica de la Contabilidad producido especialmente desde 1960 y que en 1992 tenía escasa repercusión local.

b) Realizar estudios deductivos y empíricos referidos a una disciplina que abarcara los segmentos macrocontables y microcontables de las áreas:

¹ Por falta de fondos el CONICET decidió no aportar más dinero y dar por finalizado todos los PID 92 el 31/12/1996 (Resolución CONICET N° 391/96).

0.- Introducción:

0.1.- Origen del proyecto

El proyecto plurianual se presentó el 30 de abril de 1992 y el 30 de agosto de 1993 lo aprobó el directorio del CONICET que aportó los fondos para el Primer Año entre octubre de 1993 y noviembre de 1994. El 28 de noviembre de 1994 se presentó el Primer Informe Académico de Avance. El 5 de mayo de 1995 se aprobó dicho Informe y se otorgaron los primeros fondos para el Segundo Año que concluyó el 30 de mayo de 1996¹.

0.2.- Importancia del Proyecto y su aporte para el país:

El proyecto intenta lograr, a través del análisis crítico de los replanteos actuales de la Teoría y Práctica Contables en sus diversos niveles macro y microeconómicos, la determinación de la situación actual de la disciplina en la Argentina y sus perspectivas de desarrollo para contribuir a lograr la tan ansiada inserción del país en mercados internacionales.

La deducción de Normas Tecnológicas Contables, que servirán como base para inspirar Normas Profesionales Contables y Normas Legales Contables que coadyuven para la elaboración de sistemas y modelos que hagan más eficientes los procesos de toma de decisiones, constituye una necesidad imperiosa para mejorar nuestra competencia a nivel internacional. Consideramos que este proyecto representa un paso importante para alcanzar tales objetivos.

0.3.- Objetivos:

Los objetivos de este proyecto de investigación plurianual eran:

a) Promover la investigación contable en la República Argentina, mediante la consideración del replanteo mundial de la Teoría y de la Técnica de la Contabilidad producido especialmente desde 1960 y que en 1992 tenía escasa repercusión local.

b) Realizar estudios deductivos y empíricos referidos a una disciplina que abarcara los segmentos macrocontables y microcontables de las áreas:

¹ Por falta de fondos el CONICET decidió no aportar más dinero y dar por finalizado todos los PID 92 el 31/12/1996 (Resolución CONICET N° 391/96).

- I).- patrimonial o financiera;
- II).- gerencial o administrativa;
- III).- gubernamental o pública;
- IV).- económica o nacional;
- V).- social.

c) Intentar reducir los efectos de la tradición exclusiva o principalmente "auditora" de la Contabilidad en la enseñanza, la investigación y la práctica contable argentina.

d) Proponer un abanico de Modelos Contables Alternativos que pudieran servir a los diversos usuarios de la información contable a través de su utilización en los Sistemas Contables Particulares.

e) Proponer el diseño de Normas Tecnológicas Contables que pudieran orientar o inspirar la regulación contable en sus diversas formas de realización.

f) Proponer elementos de teorías contables generales que respondieran a los problemas contables vinculando informes, modelos, sistemas y prácticas de esa parte del acontecer humano.

Para cumplir esos objetivos se procuró una metodología que contempló el ordenamiento siguiente de los capítulos que expresan la tarea realizada y las conclusiones obtenidas.

* Promover la investigación contable en Argentina mediante la consideración del replanteo mundial de la Teoría y Técnica Contables desde 1960 hasta 1991, que tiene escasa repercusión local.

* Realizar estudios deductivos y empíricos referidos a una Contabilidad que abarque los segmentos macro y microcontables de las áreas:

- a) patrimonial o financiera;
- b) gerencial o administrativa;
- c) gubernamental o pública;

d) económica o nacional;

e) social.

* Reducir los efectos de la tradición exclusiva o principalmente "auditora" de la disciplina contable en Argentina.

* Proponer Modelos Contables Alternativos para los diversos usuarios mediante los respectivos Sistemas Contables.

* Proponer Normas Tecnológicas Contables que puedan inspirar Normas Contables Profesionales y Legales.

* Proponer teorías generales acerca de la Información Contable y su relación con los modelos contables, los sistemas contables y las prácticas contables.

Nos planteamos las siguientes cuestiones a resolver:

- ¿De qué manera se utiliza la información financiera en la toma de decisiones?

- ¿Cuál es la información más útil para el usuario?

- ¿Qué tipo de modelo decisorio adoptan los distintos usuarios?

- ¿Cuál es la mejor manera de comunicar la información?

- ¿Cómo se comporta la empresa en la elaboración de la información financiera?

- ¿Qué efectos producen las cifras contables en los usuarios individuales y en los mercados de capitales? ¿Y en la empresa que las confecciona?

- ¿Qué tipos de información financiera promueven o impiden la optimización de los recursos económicos?

0.4.- Desarrollo global

En el tiempo transcurrido se han recorrido las teorías vigentes en Contabilidad Financiera y en particular, en Estados Contables Financieros destinados a terceros ajenos a la gestión del ente emisor de los mismos.

Respecto a los desarrollos teóricos de los distintos enfoques de la disciplina contable se estudió lo relativo a: Sanders, Hatfield y Moore (trabajo en prensa 2.3.8), Chambers, Devine, Moonitz y Gray, American Accounting Association (1966 y 1975), Canning, y todos los otros autores de las corrientes señaladas por Tua Pereda (1991), Belkaoui (1993) y la A.A.A. (1977), o sea los siguientes abordajes:

1.- Naturaleza de la Contabilidad:

- a) La Contabilidad como una ideología
- b) La Contabilidad como un lenguaje
- c) La Contabilidad como un registro histórico
- d) La Contabilidad como un reflejo de la realidad económica
- e) La Contabilidad como un sistema de información
- f) La Contabilidad como una mercancía

2.- Fórmulas teóricas de la Contabilidad:

- a) Práctica, pragmática o anti-teórica
- b) Abordaje deductivo
- c) Abordaje inductivo
- d) Abordaje ético
- e) Abordaje sociológico
- f) Abordaje económico

3.- El abordaje de la regulación

4.- El abordaje de los hechos

5.- El abordaje conductista

6.- El abordaje del proceso de información humano

7.- El abordaje predictivo

8.- El abordaje positivista

9.- Paradigmas de la Contabilidad Financiera

A- Antropológico inductivo

B- Verdad económica-deductivo

C- Utilidad del usuario-modelo decisorio

D- Utilidad del usuario-toma de decisión / Conducta del Mercado Agregado

E- Utilidad del usuario-toma de decisión/Usuario individual

F- Economía de la Información

Como resultado de nuestro trabajo llegamos a las siguientes determinaciones:

a) La Teoría Contable, principalmente norteamericana, está debatiendo respecto a la Contabilidad Financiera que es solamente un aspecto de la Contabilidad como disciplina científica.

b) Redefiniendo la Contabilidad en su carácter de ciencia factual cultural aplicada podemos recomenzar la labor de investigación que conduzca a lograr Modelos Contables Alternativos para diversos Segmentos Contables y diversos Sistemas Contables.

c) Los trabajos teóricos, dentro de la Contabilidad Financiera, se dedican exclusivamente a los Informes Contables Financieros destinados a terceros ajenos al ente.

d) Consideramos posible recomponer la Teoría Contable General aprovechando los aportes de los diversos enfoques o pseudoparadigmas.

e) Siguiendo a Tua Pereda (1991) sobre el punto d), se puede hacer lo siguiente:

I.- Explicar y justificar las prácticas más comunes en cada campo de la Contabilidad como lo hacen para la Contabilidad Financiera relativa a informes para terceros:

- Sanders, Hatfield y Moore (1939)
- Paul Grady (1965)
- G. D. May (1938 y 1943)
- Paton y Littleton (1940)
- Ijiri (1975)
- Hatfield (1909)
- Gilman (1939)
- Littleton (1953)

pues resulta útil para:

a) trabajo previo a la construcción de una teoría contable; inferir los rasgos comunes y los supuestos básicos de todos (o la mayoría) de los sistemas contables de los segmentos contables vigentes.

b) utilizar la inducción académica (Cea García 1979), o inducción normativa (Tua 1991) a la manera de Sterling (1967 y 1971).

II.- Utilizar el método deductivo para acercarnos al concepto de verdad (relativa) y derivar reglas para la práctica como lo han hecho para la Contabilidad Financiera relativa a informes para terceros:

- Paton (1922)
- Canning (1929)
- Sweeney (1936)
- Mac Neal (1939)
- Alexander (1950)

- Edwards y Bell (1961)
- Moonitz (1961)
- Sprouse y Moonitz (1962)

pues resulta útil para:

- a) encontrar soporte teórico formal; deducción semántica y formalizada;
- b) esquema postulados-principios-reglas; según Sprague (1907).

III.- Elegir entre la información disponible a emitir en base a su utilidad para la toma de decisiones. Se basaría en la capacidad predictiva de las cifras contables como lo hacen para la Contabilidad Financiera relativa a informes para terceros:

- Beaver, Kenelly y Voss (1968)
- Sterling (1972)
- Stanbus (1965, 1967, 1968)
- Revine (1971, 1973)
- Lev (1974)

pues resulta útil para:

- a) influir en la regulación contable;
- b) estudio de la capacidad predictiva de las cifras contables para predecir valores futuros de variables;
- c) comparación de la capacidad predictiva de medidas alternativas.

IV.- Evaluar la incidencia de las cifras contables en las variables de mercado de capitales, estudiando el papel de la información en la determinación racional y eficiente de los precios como lo hacen para la Contabilidad Financiera relativa a informes para terceros:

- Ball y Brown (1968)
- Gonedes (1972)
- Lev y Ohlson (1982)
- Gonedes y Dopuch (1974)
- Beaver (1972)

pues resulta útil para:

- a) análisis del contenido informativo de las cifras contables;
- b) estudio de preferencia del mercado respecto a métodos contables alternativos;
- c) investigación del impacto de la regulación en el mercado.

V.- Analizar el enfoque del usuario individual de la información en base a la Teoría del Comportamiento y en base a la Teoría de la Información, como lo hacen para la Contabilidad Financiera relativa a informes para terceros:

- Bruns (1968)
- Argyris (1952)
- Stedry (1960)
- Becker y Green (1962)
- Prince (1963)
- Dyckman (1964)
- Hofstede (1967)
- Devine (1960)

pues resulta útil para:

- a) determinar qué datos o partidas son más útiles a los usuarios;
- b) actitud del usuario frente a métodos alternativos;
- c) mejorar la inteligibilidad y claridad de los informes contables;
- d) estudiar el papel del informador;
- e) investigar cómo se produce la comunicación;
- f) aplicar conceptos de sociolingüística;
- g) estudiar conceptos y preconcepciones del receptor.

VI.- Suponiendo comportamiento racional del usuario, considerar a la información como mercadería o bien económico escaso como lo hacen para la Contabilidad Financiera relativa a informes para terceros:

- Marschak (1954)
- Wilson (1968)
- Marschak y Rasher (1972)
- Feltham (1968)
- Rapaport (1967)
- Grandall (1969)
- Cushing (1977)
- Demski y Feltham (1976)
- Demski y Swieninga (1974)

pues resulta útil para:

- a) entrar en el campo del razonamiento analítico, basado en técnicas estadísticas y de elección económica;
- b) evaluar incentivos de los mercados de usuarios para producir y consumir información contable;

- c) evaluar efectos en el bienestar social;
- d) efectos de la regulación contable.

VII.- Estudiar relaciones que unen a los diversos grupos de usuarios de información contable y el papel de la Contabilidad como lo hacen para la Contabilidad Financiera relativa a informes para terceros:

- Hines (1988)
- Whittington (1987)
- Peasnell y Williams (1986)
- Mc Kee, Bell y Boatsman (1984)
- Love, Puxty y Langhler (1983)
- Holthausen y Leftwich (1983)
- Cloristenson (1983)
- Tinker, Merino y Neimark (1982)

pues resulta útil para:

- a) efectuar un intento integrador entre varios enfoques concurrentes;
- b) líneas de investigación inductivas, con hipótesis basadas especialmente en la teoría de la agencia y de la red contractual.

VIII.- Aumentar en forma indiscriminada y neutra, la información contable y que el receptor seleccione cómo lo hacen para la Contabilidad Financiera relativa a informes para terceros:

- Sorter (1969)
- Johnson (1970)
- Lieberman y Whiston (1975)
- Tricker (1979)

pues resulta útil para:

considerar al receptor y no al contador el que decide acerca de la validez de un hecho, transformándolo en información adecuada a sus necesidades.