

1

**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 RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ

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)

ÍNDICE GENERAL DE LA OBRA

INDICE

0. - Introducción.
1. - La escuela anglosajona de Contabilidad y su tratamiento en el libro "Repíanteo de la Técnica Contable" (1980).
2. - El trato dado a la doctrina europeo-continental en el libro "Repíanteo de la Técnica Contable" (1980).
3. - El trabajo de Sanders, Hatfield y Moore (1939).
4. - Comentario sobre el libro "The Economics of Accountancy" - de John B. Canning (1929).
5. - Naturaleza de la Contabilidad.
6. - El dominio o universo del discurso contable.
7. - Un aporte a la investigación empírica: utilidad de los cambios introducidos por la Resolución General N° 195 de la Comisión Nacional de Valores.
8. - Problemas de Mattessich y sus hipótesis.
9. - Problemas derivados de los supuestos de Chambers. (1969)
10. - Comentarios al autor colombiano Régulo Millán Puentes (1992)
11. - Comentarios al autor brasileño Antonio Lopes de Sá (1992)
12. - La capacidad informativa de los estados contables según los modelos contables patrimoniales implícitos.
13. - Aproximaciones a los modelos contables gerenciales.
14. - Formación y actuación del contador gerencial.
15. - Requerimientos acerca de los Estados Contables Proyectados.
16. - La Contabilidad Ecológica para la determinación de los resultados.

- 17.- La Contabilidad del Medio Ambiente como parte de la Contabilidad Social No-Económica.
- 18.- La Teoría Contable y los Modelos Contables Gerenciales.
- 19.- Caminos a recorrer para la revisión y emisión de Normas Contables en un contexto de integración regional.
- 20.- Prioridad de los sistemas contables societarios respecto a los informes contables periódicos.
- 21.- La Contabilidad Gubernamental como rama de la Ciencia Contabilidad.
- 22.- Consideraciones académicas respecto a la normativa contable resuelta por Resolución N° 25 del Secretario de Hacienda de la Nación Argentina.
- 23.- Investigación empírica respecto a normas del B.C.R.A.: la 2.180.
- 24.- Informe sobre el Statement AAA 1966.
- 25.- Informe sobre la Teoría Contable y la aceptación que merece AAA 1977.
- 26.- Las normas contables argentinas y las del I.A.S.C.
- 27.- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Estados Unidos de Norteamérica (U.S. - G.A.A.P.).
- 28.- Plan General de Contabilidad de España (1990)
- 29.- Introducción a las Directivas de la Comunidad Económica Europea.
- 30.- Relevamiento de Contabilidad Ambiental.
- 31.- Trabajos de investigación presentados a Congresos, Jornadas, etc.; publicados e inéditos en vías de publicación.
- 32.- Conclusiones y propuestas para el futuro.

CAPÍTULO Nº 1:

LA ESCUELA ANGLOSAJONA DE CONTABILIDAD Y SU TRATAMIENTO EN EL LIBRO "REPLANTEO DE LA TÉCNICA CONTABLE" (1980)

1.- LA ESCUELA ANGLOSAJONA DE CONTABILIDAD Y SU TRATAMIENTO EN EL LIBRO "REPLANTEO DE LA TÉCNICA CONTABLE"

1.1.- Introducción

En octubre de 1980, Carlos A. Slosse, director del Centro de Estudios Científicos y Técnicos de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas, escribió el prefacio a Replanteo de la Técnica Contable.¹

Según indicaba:

"el propósito perseguido es formular un verdadero y serio replanteo del funcionamiento de la técnica contable, para encontrarle una estructura básica lógica que permita dar respuesta a problemas particulares sin necesidad de recurrir, como sucede actualmente, a procedimientos o criterios contables de emergencia".²

Merece un tratamiento profundo este trabajo y su propósito, también porque el 12 de junio de 1992, casi doce años después, la Federación citada ut-supra dicta la Resolución técnica N°10, titulada Normas Contables Profesionales y le otorga a este trabajo el sustento doctrinario de la regulación propuesta, al decir sobre el mismo:

"fue en los últimos tiempos el esfuerzo de investigación interdisciplinaria más importante. Insumió aproximadamente siete años de labor de varios profesionales contables con el apoyo de expertos en metodología y filosofía de las ciencias, en ciencias de la administración, en ciencias de la información y en economía. La línea doctrinaria en que se apoya este trabajo está expuesta en mayor detalle en aquel informe"³

Trataremos de demostrar que la visión de la escuela doctrinaria anglosajona que incluye ese trabajo no se ajusta a la realidad y puede ser una causa de disminución de la confiabilidad de las conclusiones de "Replanteo de la Técnica Contable" y por ende de la conveniencia de la regulación que produjo la R.T.10 en base a ese documento.

¹ FORTINI, Hernando L. et altri "Replanteo de la Técnica Contable". Ediciones Macchi. Buenos Aires. Noviembre de 1980.

² Idem, prefacio s/n de página.

³ Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. CECYT "Resoluciones técnicas N° 4 a 10". Imprenta Editorial Amaleri. Rosario. Santa Fé. Enero de 1993, pág. 181.

1.2.- Primera objeción : información de segunda mano

Una cuestión importante en la investigación contable , es tratar de consultar directamente las obras de los autores que se critican . En el caso bajo estudio encontramos varias infracciones a esa norma.

Así:

- a) En lugar de consultar el pensamiento total de Paul Grady de 1965 en su "An Inventory of Generally Accepted Accounting Principles for Business Enterprises ".Accounting Research Study N°7 New York. American Institute of Certified Public Accountants , se lo cita en base a la mención de Arturo E.L. Lisdero en " El concepto de balance en la doctrina contable" Macchi , Bs As 1973.
- b) en lugar de consultar el pensamiento total del famoso William L Paton a través de su "Accounting Theory ". NewYork. The Ronald Press Company 1922, se cita una mención de Essentials of Accounting de William L Chapman en "¿Existe un concepto científico de Contabilidad ? " CECE Bs. As ,1965.
- c) en lugar de consultar el pensamiento total de H.A. Finney en " Principles of Accounting " Prentice Hall Inc. Nueva York 1931 , se lo cita a través de Chapman 1965 , evocado en b).

1.3.- Segunda objeción : omisión de importantes trabajos de la A.A.A

Al citar el trabajo de la American Accounting Association de 1966, de su Committee to Prepare a Statement of Basic Accounting Theory denominado " A statement of Basic Accounting Theory (ASOBAT) se omiten:

AAA-1969 : Committee on External Reporting. An evaluation of External Reporting Practices A Report of the 1966-1968 Committee on External Reporting en " Accounting Review 44 (Supplement 1969 pág 79-123)

AAA-1971a: Report of the Committee on Accounting Theory Construction and Verification en The Accounting Review 46 (Supplement 1971- pág.53-79)

AAA-1971b: Report of the Committe on Behavioral Science Content of the Accounting Curriculum -The Accounting Review 46 (Supplement 1971 247/85).

AAA 1972 : Report of the Committee on Research Methodology in Accounting The Accounting Review 47 (Supplement 1972,pág. 399-520)

AAA 1974 : Report of the Committtee on Concepts and Standards- Internal Planning and Control en The Accounting Review 49 (Supplement 1974) 79/96

y , fundamentalmente ,el "Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance " publicado en 1977 por el Committee on Concepts and Standards for External Financial Reports de la American Accounting Association.

Los miembros de ese Comité eran 9 teóricos:

- James R. Boatsman- Oklahoma State University.
- Joel Demski - Stanford University
- John W. Kennelly- De Paul University
- Kermit D. Larson- University Of Texas- Austin
- Lawrence Revsine - Northwestern University
- George J. Staubus- University Of California -Bereley
- Robert R. Sterling- Rice University
- Jerry J. Weygandt - University Of Wisconsin -Madison
- Stephen A. Zeff- Tulane University.

En este texto , su capítulo 2 presenta teorías alternativas vigentes y enumera 13 textos editados entre 1922 y 1975 , a saber:

- 1.- PATON , William A. " Accounting theory- with special Reference to the Corporate Enterprise"- New York .The Ronald Press Company,1922.
- 2.- HATFIELD, Henry Rand " Accounting -Its Principles and Problems"-New York - D. Appleton y Company ,1927.
- 3.- CANNING, John B. "The Economics of Accountancy " New York . The Roland Press Company-1929.
- 4.- SWEENEY, Henry W. "Stabilized Accounting " New York : Harper & Brothers ,1936.
- 5.- GILMAN , Stephen " Accounting Concepts of Profit "New York : The Ronald Press Company ,1939.

- 6.- MAC NEAL , Kenneth "Truth in Accounting " - Philadelphia : University of Pennsylvania Press, 1939.
- 7.- PATON ,W.A. y LITTLETON A.C. " An Introduction to Corporate Accounting Standards " Monograph N°3 American Accounting Association,1940.
- 8.- ALEXANDER , Sidney S. "Income Measurement in A Dynamic Economy " Five Monographs on Business Income, New York : The Study Group on Business Income , The American Institute of (Certified Public)Accountants,1950.
- 9.- LITTLETON A.C. "Structure of Accounting Theory" Monograph N°5 American Accounting Association ,1953.
- 10.- EDWARDS, Edgar y BELL , Philip W. " The Theory and Measurement of Business Income" Berkeley , California . University of California Press, 1961.
- 11.- MOONITZ , Maurice " The Basic Postulates of Accounting " Accounting Research Study N°1 . New York : American Institute of Certified Public Accountants,1961.
- 12.- SPROUSE,Robert T y MOONITZ,Maurice "A tentative Set of Broad Accounting Principles for Business Enterprises" .Accounting Research Study N°3 New York : American Institute of Certified Public Accountants,1962.
- 13.- IJIRI, Yuji "Theory of Accounting Measurement"-Studies in Accounting Resarch N°10 American Accounting Asociation,1975.

1.4.- Tercera objeción: cita incompleta de definiciones de autores norteamericanos

Para los autores de "Replanteo..." no era necesario prolongar las citas de otros autores aparte de Grady , Paton , Finney, y el Instituto Norteamericano de Contadores Públicos porque serían " casi siempre inscriptos en la tendencia de enfocar con caracter práctico el problema y enfatizando , a veces, la función o la actividad del contador en lugar de tratar de clarificar la parte conceptual del asunto" ⁴

⁴ citado en (1) pág. 6.

Nos parece que han olvidado a varios teóricos norteamericanos o extranjeros residentes en U.S.A. En particular nos parece importante destacar a MATTESSICH, Richard en su "Accounting and Analytical Methods" de 1964. (Richard D. Irwin Inc. Homewood Illinois, USA), que en el prefacio de su obra ya indica "el propósito de este estudio es presentar una estructura unificada de la Contabilidad y hacer conocer al lector los nuevos desarrollos significativos en esta disciplina".⁵

Y en el capítulo 2 de su libro llega a la siguiente definición :

"La contabilidad es una disciplina que se ocupa de la descripción cuantitativa y de la proyección de la circulación de ingresos y de los agregados de riqueza a través de un método basado en el siguiente conjunto de supuestos básicos (después de haber comprobado minuciosamente estos supuestos, podría considerárselos como condiciones necesarias y suficientes):

- 1.- Valores monetarios
- 2.- Intervalos de tiempo
- 3.- Estructura
- 4.- Dualidad
- 5.- Agregabilidad
- 6.- Objetos económicos
- 7.- Inequidad de las acreencias monetarias
- 8.- Agentes económicos
- 9.- Entes
- 10.- Transacciones económicas
- 11.- Valuación
- 12.- Realización
- 13.- Clasificación
- 14.- Ingreso de datos
- 15.- Duración
- 16.- Extensión
- 17.- Materialidad
- 18.- Asignación ^{*6}

Como vemos, es un esfuerzo teórico no considerado en "Replanteo.." que también omite a Yrjy Ijiri que, en su trabajo de 1975 citado up supra se anima a cuestionar toda la teoría contable de la utilidad para la toma de decisiones diciendo en su prefacio:

⁵ libro citado, pág. 9 traducción de C.L. García Casella y M.del C. Rodríguez de Ramírez.

⁶ libro citado pág. 19.

* This book has been written from the viewpoint that accounting is a system designed to facilitate the smooth functioning of accountability relationships among interested parties. This view is in contrast to the widespread idea that accounting is a system for providing information useful for economic decisions. While the latter is almost universally accepted by contemporary accountants, it focuses only upon the relationship between the accountant and the decision maker and does not deal with the important relationship between the decision maker and the entity whose activities are being reported. The accountability approach presented in this book places all three parties involved in accounting in sharp focus. For convenience we shall call these parties the accountor, the accounter and the accountant.⁷

Y, además, el trabajo de la AAA de 1977 deja de pretender hablar sobre la Teoría Contable o la Contabilidad en general y trata acerca de la Teoría Contable en materia de Informes Contables para Uso Externo exclusivo

1.5.- Cuarta Objeción: omisión de la doctrina anglosajona con método deductivo

Para los autores de "Replanteo..." * la doctrina anglosajona ha trabajado casi exclusivamente sobre la base del método inductivo, aunque posiblemente sólo lo haya hecho por motivos intuitivos y no racionales. Esta forma de trabajar puede ser válida en un primer paso en el camino al conocimiento de la verdad: el del análisis. Pero le falta el proceso de síntesis propio del método deductivo, que permite dar validez a las conclusiones obtenidas en el paso anterior, con carácter general, a través de la prueba.⁸

Para el trabajo de 1977 de la AAA, es posible destacar una escuela normativa deductiva enfrentada a la exclusivamente o principalmente inductiva. Ubica en esa corriente a Paton (1922); Canning (1929); Sweeney (1936); Mac Neal (1939); Alexander (1950); Edwards-Bell (1961); Moonitz (1961); Sprouse y Moonitz (1962) que casualmente opinan igual o parecido a lo que propone "Replanteo ..." respecto al acercamiento a la Economía.

⁷ UIRI Yuji, - "Theory of Accounting Measurement" - Studies in Accounting Research N° 10 - American Accounting Association. Florida USA 1975 pág. IX

⁸ citado en 1 pág. 26/27

Así dice la AAA (1977) que ⁹ "arrastran las enseñanzas de la Teoría Económica Neoclásica y en sus observaciones de la conducta económica proponen que la Contabilidad, que ha estado preocupada por los registros contables históricos y cálculos conservadores, sería reestructurada para reflejar los costos y los valores corrientes. Toman prestado de los economistas los términos "ingreso" y "riqueza" y pretendían hacerlos operativos en el contexto contable. En el acto de interpretar esta operatividad, no están de acuerdo en la forma de hacerlo. Sus diferencias sobre como traducir esos conceptos abstractos a recomendaciones pragmáticas tal vez reflejan sus conclusiones acerca de la conducta económica de los usuarios. No hay duda que había diferentes percepciones acerca de la accesibilidad de los datos aceptables. Paton, Mac Neal y Sprouse y Moonitz apelan al mercado como la fuente indicada de información. Canning, Sweeney, Alexander, Edwardsy Bell y Moonitz estaban más influidos por la visión del capital como el valor presente de ingresos futuros."

Esta omisión de los autores de "Replanteo..." parece de graves consecuencias pues no tratan a los autores anglosajones que opinan igual que ellos.

1.6.- Quinta Objeción: equivocado juicio respecto a la desjerarquización de la tarea de investigación científica

Para los autores de "Replanteo..." al preguntarse sobre la causa de los defectos que encuentran en la doctrina anglosajona concluyen: "el motivo que genera el problema es la falta de criterio científico con que se ha intentado amarrar el andamiaje teórico de la Contabilidad. Dentro del área de esta disciplina, probablemente se ha desjerarquizado la tarea de investigación científica, que debería ser el presupuesto previo al trabajo que intenta estructurar fundamentos teóricos".¹⁰

Nos parece una afirmación equivocada pues podemos mencionar intentos de estimular y alentar la investigación contable en Norteamérica, según Tua Pereda¹¹:

⁹ American Accounting Association COMMITTEE ON CONCEPTS AND STANDARDS FOR EXTERNAL FINANCIAL REPORTS "Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance" USA -1977 pág.6/7 traducción de C.L. García Casella

¹⁰ citado en 1 pág. 27

¹¹ TUA PEREDA, Jorge "La investigación empírica en Contabilidad" Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas -Madrid España 1991 pág. 22/23.

" La Asociación Norteamericana de Profesores Universitarios de Contabilidad (American Association of University Instructors in Accounting) creada en 1919 (subrayado nuestro) , adoptó en 1935 (subrayado nuestro) con motivo de su amplia reestructuración , la denominación actual de American Accounting Association , ampliando , al mismo tiempo , sus actividades e incluyendo en sus nuevos estatutos el propósito de " alentar y patrocinar la investigación en Contabilidad y publicar o ayudar en la publicación de sus logros", creándose, al mismo tiempo, un Comité de Investigación , con un director de esa área. En 1965 , la AAA anunció una nueva serie de monografías , tituladas Studies in Accounting Research y no podemos olvidar que , desde 1926 , la Asociación publica The Accounting Review, una de las más antiguas y prestigiosas revistas contables . En cualquier caso, la contribución de la Asociación al desarrollo de nuestra disciplina, en todas sus manifestaciones , incluida la investigación empírica , ha sido decisiva."

Vemos que los años 1919, 1926, 1935, y 1965 indican una cronología de creciente investigación contable norteamericana.

Pero Tua Pereda agrega¹² " la creación en 1959 de la División de Investigación del Accounting Principles Board , llamado esencialmente a la búsqueda de un apoyo deductivo en la elaboración de principios , a la vez que se trataba de impulsar el desarrollo de sus bases científicas, a través de la investigación que, no obstante sigue concibiéndose desde una óptica apriorística.

Pero la década del 60 le parece prodigiosa a Tua en USA porque , según Hendricksen se logra¹³:

"a) Tentativas de construir estructuras plenamente integradas de Teoría de la Contabilidad basadas en un conjunto dado de premisas o postulados.

b) Investigación sobre Teoría de la Medición , en cuanto se relaciona con la Contabilidad

c) Extensión de la investigación empírica sobre la Teoría de la Contabilidad.

d) Investigación sobre los procesos de adopción de decisiones , tanto dentro de la empresa como por usuarios externos.

¹² Idem

¹³ Idem pág. 29

e) Efecto de los cambios en el medio sociológico y económico sobre la teoría y la práctica de la Contabilidad.

f) Exploraciones en los aspectos internacionales de la Contabilidad y la Teoría de la Contabilidad."

Pero, además , hubo una eclosión de la interdisciplinariedad, citando a :

1.-DEVINE,C.T. "Research Methodology and Accounting Theory Formation" en The Accounting Review vol XXV N°2 July 1960 pág. 387 a 399.

2.- PRINCE,T.R. "Extension of the Boundaries of Accounting Theory" South Western Publishing Co. Cincinnati ,1963.

3.- CAPLAN E.H. "Behavioral Assumptions of Management Accounting"en The Accounting Review vol.43 N°2 July 1966 pág. 496 a 509.

4.- BINBERG J.G. y NATH R. "Laboratory Experimentative in Accounting Research "en The Accounting Review ,January 1968 pág. 38 a 45 .

5.- BRUNS, W.J. "Accounting Information and Decision Making Some Behavioral Hypotheses " en The Accounting Review ,vol XLIII N° 3 1968 pág. 469 a 480.

6.- MATTESSICH,R.: "Towards a General and Axiomatic foundation of Accounting Systems "en Accounting Resarch 1957, versión castellana en Revista técnica Económica Abril 1958 pág. 106 a 127.

7.- MATTESSICH,R. : "Mathematical Models in Business Accounting" en The Accounting Review , July 1958 pág. 472 a 480.

8.- MATTESSICH R.. "Budgeting Models and System Simulation "en The Accounting Review , July 1961 , pág. 384 a 397.

9.- ZANNETOS Z.S.: "Mathematics as a Tool of Accounting Instuction and Research" en The Accounting Review , April 1963, pág.326 a 335.

10.- WILLIAMS T. y GRIFFIN C.: "The Mathematical Dimension of Accountancy " Cincinnati South -Western Publishing Co. 1964.

Cabe destacar el papel importante que asume en la doctrina anglosajona la aparición de la revista "Journal of Accounting Research" en la primavera de 1963 dedicada exclusivamente a la investigación científica contable. Entre otras se puede citar el " International Journal of Accounting Education and Research" editado a partir de 1962.

1.7.- Objeción Sexta: Omisión de la doctrina contable de la regulación norteamericana entre 1970 y 1978.

Cuando los autores de "Replanteo..." exhuman la definición de Contabilidad del American Institute of Certified Public Accountants están utilizando la doctrina contable de los responsables de la regulación contable en materia de estados financieros de uso por terceros en USA . Consideramos que debe analizarse todo el esfuerzo de investigación sin descartar la existencia de varios segmentos o ramos de la Contabilidad. Para los autores de "Replanteo..." ¹⁴siguen la línea de las citadas (Grady - Paton , Firmney) con la particularidad de abrir otra vez, equivocadamente (sic) , la brecha entre Contabilidad General y Contabilidad gerencial , y con el agregado de una nueva rama : la Contabilidad Gubernamental.*

Consideramos sin fundamento el atribuir equivocación a esta apertura . los autores de "Replanteo..." creen en una Contabilidad única como disciplina confundiendo un sistema contable único de una entidad con una sola disciplina. Mattessich y Chapman han indicado claramente la existencia de esos diversos segmentos contables.

Pero, volviendo a la doctrina contable de la regulación norteamericana encontramos que el Statement of Financial Reporting by Business Enterprises ya indicaba la historia así:¹⁵

"57.The need for a conceptual framework for financial accounting and reporting , beginig with consideration of the objectives of financial reporting, is generally recognized. The Accounting Principles Board issued APB Statement Nº4 " Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial Statements" of Business Enterprises in 1970. When the Financial Accounting Standards Board came into existence the Study Group on the Objectives of Financial Statemets

¹⁴ citado en l pág. 6

¹⁵ FINANCIAL ACCOUNTING STANDARD BOARD "Accounting Standards .Original pronouncements July 1973. June 1, 1986 .Stanford Conecticut 1986 pág. 4035.

was at work , and its report "Objetives of Financial Statements "was published in october 1973 by the American Institute of Certified Public Accountants."

*58.- The Financial Accounting Standards Board issued a Discussion Memorandum, "Conceptual Framework for Accounting and Reporting Consideration of the Report of the Study Group on the Objectives of Financial Statements dated June 6, 1974 and held a public hearing on September 23 and 24 ,1974 on the objectives of financial statements. The Discussion Memorandum and the hearing were based primarily on the "Report of the Study Group on the Objectives of Financial Statements"

Todo esto prueba la existencia de doctrina contables norteamericana de los órganos de regulación contable desde 1970 a 1978. No los consideró "Replanteo...".

1.8.- Conclusiones

Opinamos que la revisión de la escuela anglosajona que hacen Fortini et altri en su libro "Replanteo de la Técnica Contable * , tanto en páginas 3 a 9 como en páginas 25 a 27 no es suficiente ni adecuada para la reformulación de la Teoría Contable.

Principalmente ,se debería haber recurrido a :

- 1.- Fuentes originales del pensamiento contable anglosajón del siglo XX y en especial entre 1922 y 1977.
- 2.- Importantes trabajos doctrinarios de la American Accounting Association entre 1969 y 1974.
- 3.- Citas de otros autores importantes anglosajones tales como Mattessich (1964) e Ijiri(1975).
- 4.- Incluir a los autores anglosajones que utilizan el método deductivo desde Paton (1922) a Sprouse y Moonitz (1962).
- 5.- Importantes trabajos de jerarquización de la investigación científica en Contabilidad en USA desde 1919 a 1979.

- 6.- Incluir la doctrina contable de los reguladores norteamericanos de estados contables para terceros entre 1970 y 1978.

Desde ya que en 1996 la situación es diferente pues los trabajos de investigación contable crecen y se multiplican y un ejemplo de ello serian los 5 volúmenes de Carl Thomas Devine de 1985 ¹⁶ que incluye:

Volume 1

- 1.- Accounting -Toward a Suitable Philosophy
- 2.- Comments on Accounting and Its Environment
- 3.- Accounting Profession -Simulation and Description.
- 4.- Auditing- An Appraisal and Some Recommendations.
- 5.- Some Behavioral Aspects of Accounting.
- 6.- Normative Considerations-Sociology and Ethics.
- 7.- The Accounting Teacher and the Semantic Problems
- 8.- Accounting : Semantic Difficulties
- 9.- Some Problems of Disclosure
- 10.- Accounting -A system of Measurement Rules
- 11/12.- Comments on the Direct Costing Controversy

Volume II

- 1.- The Unit Problem
- 2.- The Doctrine of Managment Intent
- 3.- Income and the Case for Current Costs
- 4.- Income -Discounting Future Expected Receipts
- 5.- Income -The Accountant's Approach
- 6.- Cost- Value identification and Income Measurement
- 7.- Recognition Requirements -Income Earned and Realized
- 8.- Realization Difficulties-Dividends
- 9.- Another look at LIFO
- 10.-Goodwill - The Problem of Unrecorded Values
- 11/12.- Comments on the Direct Costing Controversy
- 13/14.- Some Aspects of Scientific Method.

¹⁶ DEVINE, Carl Thomas " Ensays in Acconting Theory " American Accounting Association. Studies in Accounting Research Nº 22 - I a V.

Volume III

1. Principles, Theories, Systems- Again.
2. Principles and Theories: Accounting Orientation
3. Principles: Some Behavioral Aspects
4. Methodology Again and Again
5. Comments on Empiricism, Phenomenology and Nonscientific Inquiry
6. Entity, Continuity, Discount and Exit Values
7. Organizational Slack, Hidden Reserves and Smoothing
8. Interim Reporting and Smoothing - General Comments
9. Full- Costing a Idleness and Pricing Strategies

Volume IV

- 1.- Absorption Costing
- 2.- Performance and income some Scattered Comments
- 3.- Asset Preferences and Balance Sheet Predictors
- 4.- Prediction -Balance Sheet and Historical - Cost Prediction
- 5.- Comments on Prediction, Evaluation and Decision Making
- 6.- Comments on Paton's Entity Theory as Organization Theory
- 7.- Accounting Organization -Some Influences of Holistic Economics
- 8.- Holistics Economics and Modern organization Theory.
- 9.- Implications of the Behavioral Sciences for Accounting -An overview.
- 10.- Accounting Environmental adaptation
- 11.- Accountants- Role and Reference

Volume V

- 1.- Description, Phenomenology, and Value Free Science
- 2.- Bootstrap methodology Policy Without Values (Anti System)
- 3.- The Systems orientation, Values and If....Then
- 4.- Formal Models, positivism and Pragmatic Inquiry
- 5.- Ethics : General and Professional Dimensions
- 6.- Some Impossibilities Including allocations
- 7.- Costs National Income and Growth

- 8.- Interest Rates, Price Levels, Obsolescence and Discounting
- 9.- Information and communication .Comments
- 10.- Information and Communication Comments and Misgivings
- 11.- Equilibrium Economics Subjective Values Capital Budgeting, etc.
- 12.- Various Market Matters
- 13.- History , the Past, and Double Entry.