

**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 Nº 32:**CONCLUSIONES Y PROPUESTA
PARA EL FUTURO**

32.- Conclusiones y Propuestas para el Futuro

Si partimos del Resumen Técnico del proyecto, presentado el 30 de abril de 1992, encontramos que hemos investigado la aplicación en la Argentina de los replanteos actuales de la Teoría y Práctica Contable.

Lo hemos hecho a nivel macro y a nivel micro y a través de lo que - entonces - denominamos módulos contables: patrimonial o financiero, gerencial o administrativo, gubernamental o público, económico o nacional y social.

Recorrimos teorías de autores de diversos países principalmente del siglo XX y a través del que llamamos enfoque multiparadigmático tratamos de promover la futura Teoría General Contable.

Avanzamos hacia modelos contables alternativos que generarán sistemas y prácticas contables diversas.

Respecto a los capítulos en que planteamos el desarrollo de la tarea podemos decir:

0.- Introducción (págs. 4 a 14)

Al recorrer las teorías vigentes en Contabilidad Financiera y, en particular, las vinculadas a los Estados Contables Financieros destinados a terceros ajenos a la gestión del ente emisor de los mismos puntualizamos:

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

II.- Si redefinimos la Contabilidad como una ciencia factual cultural aplicada podemos recomenzar la labor de investigación que conduzca a lograr Modelos Contables Alternativos para los diversos Segmentos Contables, a aplicar en los sistemas contables concretos.

III.- La gran mayoría de los trabajos teóricos, en el área de la Contabilidad Financiera, se dedican a los Informes Contables Financieros destinados a terceros.

IV.- Se puede recomponer la Teoría General de la Contabilidad en base a los diversos enfoques o pseudoparadigmas.

1.- La escuela anglosajona en "Replanteo..." (págs. 15 a 29)

V.- No es conveniente utilizar información de segunda mano en la investigación contable pues conduce a conclusiones equivocadas.

VI.- No se debe omitir los trabajos de organismos importantes de investigación de un país y de una época si se quiere emitir juicio al respecto.

VII.- La transcripción de citas incompletas impide investigar con precisión la opinión de los autores.

VIII.- Si hay autores contables del mismo método del investigador no se los puede omitir.

IX.- Se debe recurrir a:

- fuentes originales del pensamiento anglosajón (en especial 1922 a hoy);
- importantes trabajos doctrinarios de la American Accounting Association;
- citas de autores importantes, de la propia escuela y de otras;
- incluir doctrina de los reguladores norteamericanos.

X.- Lo anterior cuestiona la investigación de "Replanteo de la Técnica Contable" que parece ser base de la regulación profesional contable argentina vigente.

2.- El trato dado a la doctrina europeo-continental en "Replanteo ..."
(págs. 30 a 42)

XI.- La argumentación de Lisdero y Onida acerca de qué es ciencia y porqué la Contabilidad es ciencia parecen acertadas.

XII.- La doctrina contable europeo-continental fue base de regulaciones contables en 1937 (Alemania); en 1957 (Francia) y en 1973 (España).

XIII.- Onida coincide con Mattessich en que existe una teoría contable general y unas hipótesis específicas para la creación de sistemas contables.

3.- El trabajo de Sanders, Hatfield y Moore de 1939 (págs. 43 a 74)

XIV.- En este clásico trabajo posterior a la Gran Crisis de los 30 en USA encontramos un importante desarrollo inductivo, efectuado por profesores de Contabilidad a requerimiento de una fundación de auditores.

XV.- Los términos "principios", incluidos en la sigla GAAP, no pretendían ser principios científicos sino reglas generalmente aceptadas por los profesionales.

XVI.- Los denominados GAAP no proponen una única solución a cada situación pero sí dejan fuera soluciones incompatibles con ellos.

XVII.- Consideran que los contadores son los que deben regular en interés general pues los organismos gubernamentales se ocuparían de intereses particulares.

XVIII.- Tienen enfoque economicista y con interés en el área financiera de los entes.

XIX.- Aceptan que los Estados Contables no son exactos y responden a criterios o puntos de vista del evaluador.

XX.- Descartan una forma única de presentación de estados contables, por tipo de actividad y otros por ser monopropósito.

4.- "The Economics of Accountancy" de Canning (págs. 75 a 139)

XXI.- Busca relacionar Economía y Contabilidad pero haciendo depender a esta última de aquella.

XXII.- Directamente, ingresa a la igualdad Activo = Pasivo + Patrimonio Neto, olvidando toda otra área o segmento contable.

XXIII.- Análisis profundo de las dificultades de interpretación de los activos, los pasivos y el Patrimonio.

XXIV.- Enfrenta el abordaje del Ingreso Bruto de los economistas y los contadores.

XXV.- Plantea claramente el problema contable de la valuación.

XXVI.- Propuesta de presentar más de una cifra de valuación mejor que una excluyente.

5.- Naturaleza de la Contabilidad (págs. 140 a 157)

XXVII.- 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 once supuestos básicos.

XXVIII.- Por ser ciencia, la Contabilidad es un campo de investigación que tiene:

C = W. S. G. F. D. B. P. K. O. M

W = sistema

S = sociedad

G = visión general o trasfondo filosófico

F = trasfondo formal

D = dominio

B = trasfondo específico

P = problemática

K = fondo de conocimiento

O = objetivos o finalidades

M = metódica

6.- Dominio o universo del discurso contable (págs. 158 a 252)

XXIX.- El dominio o universo del discurso contable no puede reducirse a los estados contables de publicación o a los sistemas contables, menos aún a un método de registro (partida doble).

XXX.- Ese dominio puede comprender:

- 1.- Informes contables de uso externo a la entidad emisora.
- 2.- Personas emisoras del informe contable.
- 3.- Personas revisores del informe contable.
- 4.- Personas destinatarias de la información contable.
- 5.- El informe contable.
- 6.- Personas reguladoras de la información contable.
- 7.- Sistema contable propio de cada ente.
- 8.- Regulaciones de organismos profesionales de contadores.
- 9.- Regulaciones contables de leyes nacionales y otras regulaciones gubernamentales.
- 10.- Informes contables de uso interno de cada ente.
- 11.- Informes contables gubernamentales.
- 12.- Informes contables macroeconómicos.
- 7.- Investigación empírica respecto a normas de la C.N.V.
(págs. 253 a 290)

XXXI.- En nuestro país, la investigación empírica no ha alcanzado gran desarrollo, en nuestro caso no hubo aporte de recursos de financiación que permitieran su perfeccionamiento.

XXXII.- Los temas que permitieron contrastar hipótesis fueron:

- No contabilización del Revalúo Técnico.
- Reducción de plazos de presentación de estados.
- Presentación de la Reseña Informativa.
- Eliminación del ajuste por inflación.

8.- Los problemas en el autor clásico Mattessich (págs. 291 a 299)

XXXIII.- El gran aporte de Mattessich en 1964 es la presentación de una estructura unificada de la Contabilidad.

XXXIV.- Pudimos destacar diez problemas originados en Mattessich (1964):

- Si la Contabilidad es parte de la Economía.
- Si existe una Contabilidad que sea base general de la Macrocontabilidad y de la Microcontabilidad.
- Si las doctrinas contables tienen validez limitada temporal o geográficamente.
- Si los informes contables deben ser monopropósito o multipropósito.
- Cualidades que debe poseer una definición de Contabilidad para que sea operacionalmente fructífera.
- Si el principio de dualidad es esencial a los sistemas contables.
- Si se puede utilizar unidades no monetarias en los sistemas contables.
- Si los sistemas contables registran exclusivamente transacciones.
- La Contabilidad se interpreta exclusivamente como una teoría de la mediación.
- Si la Contabilidad tiende a un crecimiento constante, con menos aportes, a través del tiempo.

9.- Problemas derivados de los supuestos de Chambers (1969) (págs. 300 a 365)

XXXV.- Para un desarrollo científico de la Contabilidad es de gran interés una serie de postulados, supuestos o fundamentos tales que permitan el desarrollo amplio de la Teoría General Contable.

XXXVI.- Aunque Chambers limita sus supuestos de 1969 a personas físicas, productores o consumidores y al intercambio comercial entre empresas se puede utilizarlos para intentar generalizar.

XXXVII.- La gran restricción de Chambers, en esta propuesta, es que confunde la ciencia contable con un método de acción, omite unidades de medida no monetarias, rechaza la información no financiera y reduce notablemente los fines de la disciplina orientándola exclusivamente a mercados en sentido económico.

XXXVIII.- En cada supuesto hemos desarrollado un problema directo a resolver, varias hipótesis directas a plantear, conclusiones indirectas (los fundamentos de los supuestos según Chambers), un problema derivado y - finalmente - hipótesis derivadas.

10.- Comentarios al autor colombiano Régulo Millán Puentes (1992)
(págs. 366 a 380)

XXXIX.- La Contabilidad no es una mera técnica sino una ciencia aplicada o tecnología social con método científico.

XL.- Los principios de contabilidad generalmente aceptados corresponden a una etapa histórica de la Contabilidad, ya superada en 1993.

XLI.- Se debe investigar mucho para programar nuevas teorías y nuevos postulados contables.

XLII.- La Contabilidad no es Economía aplicada ni Administración aplicada, se vincula con ambas disciplinas pero no se mimetiza con ninguna de ellas.

XLIII.- Tanto la administración del Patrimonio como el manejo de recursos no patrimoniales necesitan el apoyo de la Contabilidad.

11.- Comentarios al autor brasileño Antonio Lopes de Sá (1992)
(págs. 381 a 401)

XLIV.- Si la Contabilidad prescinde de sus "razones básicas" no será ciencia aplicada o tecnología social.

XLV.- No se puede reducir la Contabilidad a una mera información neutra sin comprometerse a entender los porqués de los hechos y actos que registra.

XLVI.- El solapamiento, o interdisciplinariedad, puede existir pero partiendo primero de una independencia esencial que haga vigoroso el pensamiento contable con sus teorías, hipótesis, modelos y sistemas exclusivamente propios para brindar mejor apoyo a la gestión humana en todos los ámbitos.

XLVII.- Parece permanente y continuo el fenómeno del incremento de las necesidades haciendales. La estructura equilibrada de la Organización debe permitir la eficacia funcional para atender cada uno y todos los crecimientos de necesidades.

XLVIII.- Se equivocan los autores que creen solamente en los aspectos cuantitativos de la riqueza olvidando tratar la oportunidad en el tiempo a través de sus diversos momentos cronológicos.

XLIX.- La actuación contable que ignora las diferencias cualitativas de las diversas necesidades de las haciendas no es útil a los conductores de las haciendas ni al contexto que rodea a cada una de ellas.

L.- No se debe aceptar que la Teoría Contable olvide a alguno o a algunos de los sistemas de funciones que logran la eficacia global, por ejemplo, por preocuparse solamente del lucro o incremento del Capital en sentido económico.

LI.- Hay una íntima relación entre Finalidad y medio patrimonial y esto hace que un exceso de medio pueda ser antifuncional, inoperante e ineficaz. Es importante el énfasis en los efectos multiplicadores y las situaciones derivadas ya sea de inoperancia o de ineficacia.

LII.- El tema de la cuantificación de las finalidades está siendo analizado por quienes proponen la Contabilidad Multidimensional y generaría alternativas variadas que no pueden sujetarse a dogmas forjados por reglamentos o normas no derivadas de la ciencia aplicada o tecnología que llamamos Contabilidad.

12.- La capacidad informativa de los Estados Contables (págs. 402 a 417)

LIII.- Los contenidos de los estados contables responden a modelos contables implícitos en la búsqueda del cumplimiento de los objetivos en un contexto determinado.

LIV.- No es conveniente analizar las ventajas de cada componente de la información exclusivamente desde el punto de vista deductivo.

LV.- Los Modelos Contables Patrimoniales de los países del Cono Sur americano deberían revisarse a través de un trabajo de investigación empírica.

LVI.- Como cada grupo de usuarios determinaría, al ser relevado, los componentes de los Modelos Contables Patrimoniales futuros, la investigación contable debería intentar construir dichos modelos en forma diferenciada para cada grupo de usuarios.

13.- Aproximaciones a los Modelos Contables Gerenciales
(págs. 418 a 439)

LVI.- Hacen falta Modelos Contables Gerenciales que actúen de nexo entre la Teoría General Contable y los sistemas contables a aplicar en el segmento contable denominado Contabilidad Gerencial o Administrativo.

LVII.- Los Modelos Contables Gerenciales necesitarán recurrir a la Teoría de la Administración para evitar ser exclusivamente Modelos Contables Microeconómicos.

LIX.- Los objetivos organizacionales son el primer componente de los modelos que nos ocupan.

LX.- Los restantes elementos componentes de dichos modelos serían:

- a) redes de interconexión;
- b) ecuaciones de interrelación;
- c) unidades de medida y criterios de medición;
- d) método de registro derivado;
- e) informes contables monopropósito.

LXI.- Los segmentos contables Contabilidad Económica y Contabilidad Gubernamental pueden ayudar a la creación de Modelos Contables Gerenciales; para ello ya hay informes publicados con metas múltiples organizacionales.

14.- Formación y actuación del Contador Gerencial (págs. 440 a 459)

LXII.- Las diferencias fundamentales entre la Contabilidad Patrimonial o Financiera tradicionalmente llamada Contabilidad y la Contabilidad Gerencial se refiere:

- a) al uso de la información;
- b) frecuencia de la información;
- c) bases normativas o reguladoras;
- d) criterios de medición;
- e) temas que consideren;
- f) visión temporal;
- g) objetivo principal; y
- h) igualdad o ecuación fundamental.

LXIII.- Como existe un importante contenido propio de la preparación del Contador Gerencial, la mejor alternativa de su preparación universitaria sería un posgrado de Contador Gerencial, en base al grado de Licenciado en Contabilidad.

15.- Requerimientos acerca de los Estados Contables Proyectados
(págs. 460 a 476)

LXIV.- Partiendo del reconocimiento de un campo amplio de desarrollo de la Contabilidad, los Estados Contables Proyectados forman parte integrante, no desglosable, de esta disciplina.

LXV.- La Comisión Nacional de Valores de la Argentina ha producido nuevas demandas de servicios contables basados en predicciones y ello obliga a nuevas reflexiones sobre la manera de realizar Estados Contables Proyectados.

LXVI.- Vista la necesidad de un replanteo de los informes contables predictivos, es recomendable obtener normas tecnológicas contables para los Estados Contables de Publicación que incluyan Estados Contables Proyectados.

16.- La Contabilidad Ecológica para la determinación de resultados
(págs. 477 a 495)

LXVII.- La determinación de los resultados contables de las empresas sufre una significativa distorsión si no se consideran adecuadamente sus vinculaciones contables pasadas, presentes y futuras con el medio ambiente.

LXVIII.- Se debería tender a lograr el Balance Ecológico que reúna todos los conceptos que de una manera u otra se relacionan con la temática ambiental para tener un análisis integral de la posición ambiental de la empresa.

17.- La Contabilidad del Medio Ambiente como parte de la Contabilidad Social No - Económica (págs. 496 a 502)

LXIX.- Para acercarnos a lo que necesita la Contabilidad Social y, dentro de ella, la Contabilidad del Medio Ambiente se propone crear Modelos Contables específicos que comprendan:

- a) definición de objetivos a cumplir;
- b) unidad de medida del cumplimiento;
- c) variables relevantes a tomar en cuenta; y
- d) ecuaciones de interrelación de variables.

LXX.- De los dichos Modelos Contables Medioambientales surgirían los sistemas contables concretos que superarían las limitaciones de considerar a la realidad con criterio exclusivamente económico y solamente en base al principio de dualidad.

18.- La Teoría Contable y los Modelos Contables Gerenciales (págs. 503 a 516)

LXXI.- La ampliación del horizonte de la Teoría Contable influiría en los Modelos Contables Gerenciales:

- a) en la enumeración de las necesidades de información que se desean satisfacer;
- b) en los sistemas de medición seleccionados de acuerdo a las necesidades;
- c) las unidades contables que se debe privilegiar, y
- d) el método general de registro.

LXXII.- A su vez los Modelos Contables Gerenciales influirían a los sistemas contables gerenciales concretos a través de:

- a) reglas concretas para satisfacer las necesidades de información;
- b) determinación concreta de la unidad de medida;
- c) Plan de Cuentas, Registros, Medios, Archivos, Informes y Control a elaborar; y
- d) Método particular de registro.

19.- Campos a recorrer para la revisión y emisión de Normas Contables en un contexto de integración regional (págs. 517 a 533)

LXXIII.- Para la revisión y emisión de normas regulatorias contables no debe utilizarse entidades integradas exclusivamente por contadores - como ocurre en Argentina - sino hacer partícipes activos a usuarios y emisores de la información contable financiera para terceros ajenos al ente.

LXXIV.- Las principales preguntas del problema de la regulación contable no se pueden resolver exclusivamente a través de razonamientos deductivos. Ellos resultan imprescindibles para la fundamentación científica de las propuestas efectuadas a la luz de los desarrollos en disciplinas vinculadas (economía, administración, sociología, psicología); pero solamente la realización de análisis empíricos permitirá acercarnos a modelos de información más provechosos para los usuarios.

LXXV.- Respecto a la oportunidad de la emisión de información financiera para terceros se debería regular los plazos en las normas contables profesionales y reducir los plazos de las normas contables gubernamentales.

20.- Prioridad de los sistemas contables societarios respecto a los informes contables periódicos (págs. 534 a 545)

LXXVI.- La Contabilidad Societaria debe adecuarse a los adelantos tecnológico-ingenieriles, a través de un énfasis superlativo en los sistemas contables de cada sociedad.

LXXVII.- Debe modificarse la legislación de registración contable societaria para que no incluya metodologías concretas que corren el riesgo de transformarse rápidamente en arcaicas.

LXXVIII.- La legislación societaria debe requerir sistemas contables a cada entidad y tratar este tema con tanta extensión, intensidad y exigencia como trata los informes contables periódicos.

21.- La Contabilidad Gubernamental como rama de la Ciencia Contabilidad (págs. 546 a 570)

LXXIX.- La Contabilidad Gubernamental, por ser un segmento, debería cumplir con lo general pero tendría sus propios Modelos Contables, los que explicitarían la solución a los diversos problemas (hipótesis específicas) que generarían reglas, que algunos llaman principios.

LXXX.- Para decidir al respecto, se debe establecer las características concretas de los sistemas contables que debe reglar, determinar claramente los diversos informes contables a emitir y establecer los Modelos Contables Alternativos, dentro de la Contabilidad Gubernamental, para que oriente las normas respectivas.

LXXXI.- Con lo que se logrará:

a) No confundir la disciplina Contabilidad y la rama Contabilidad Gubernamental con un sistema contable particular de cualquiera de los segmentos de la ciencia.

b) No reducir la tarea del sistema contable gubernamental a solamente exponer la evolución del patrimonio.

c) No obligar a utilizar exclusivamente un método de registro contable (ni partida doble ni otros).

d) No constreñir o privilegiar la medición en un tipo de unidad de medida (monetario u otro).

e) Estructurar la información según reglas derivadas del Modelo elegido.

f) Aceptar criterios de evaluación o medición (escala de medición) diversos según la finalidad del sistema y de sus respectivos informes.

22.- Consideraciones académicas respecto a la normativa contable resuelta por Resolución Número 25 del Secretario de Hacienda de la Nación Argentina (págs. 571 a 619).

LXXXII.- Consideramos que la Secretaría de Hacienda de la Nación Argentina debería revisar su Resolución N° 25 sobre Normas Contables Gubernamentales.

LXXXIII.- Para poder cumplir con lo que establece el artículo 6° del Reglamento Parcial N° 1 de la Ley N° 24.156, la Secretaría de Hacienda de la Nación Argentina debería establecer las características concretas de los sistemas contables que debe reglar.

LXXXIV.- Convendría postergar el dictado de normas particulares de Contabilidad Gubernamental, por parte de la Contaduría General de la Nación Argentina, hasta que se concreten los sistemas, los informes y los Modelos a utilizar.

LXXXV.- Sería oportuna la consulta a los centros universitarios de investigación contable de la Argentina y del resto del mundo.

23.- Investigación empírica respecto a normas del B.C.R.A.
(págs. 620 a 635)

LXXXVI.- Para evaluar la capacidad de pago futuro de los deudores de entidades financieras, la Comunicación A 2.180 y ss. del Banco Central de la República Argentina, ha establecido que la información sobre flujos de fondos proyectados debe formar parte de esa evaluación.

LXXXVII.- En base al análisis de las respuestas obtenidas de las entidades financieras y de las emisoras de la información proyectada, se contrastó empíricamente la hipótesis que supone que la implementación de dicha normativa generó cambios en los requisitos de información contable solicitada para evaluar la capacidad de pago futura de los deudores.

24.- Informe sobre el Statement AAA 1986 (págs. 636 a 653)

LXXXVIII.- Los cambios tecnológicos y los avances en el conocimiento sobre el comportamiento humano han producido un cambio en el alcance y en los métodos contables.

LXXXIX.- La teoría contable futura será más normativa y menos descriptiva que en el pasado haciendo énfasis en aspectos de medición y comunicación.

XC.- Respecto al alcance de la disciplina:

a) el objetivo de la función contable será la medición y comunicación de datos sobre actividades socioeconómicas pasadas, presentes y futuras;

b) las disciplinas subyacentes utilizadas en la función contable serán las ciencias del comportamiento humano, la matemática y áreas menos definidas como la teoría de la información y las ciencias de la computación además de los métodos contables convencionales;

c) el propósito de la función contable será mejorar los métodos de control y de toma de decisiones en todos los niveles de la actividad socioeconómica.

XC1.- Respecto a la naturaleza de los conceptos contables:

a) en materia de conceptos de motivación, la causa de las actividades socioeconómicas debe relacionarse con los deseos individuales y los objetivos organizacionales, tales como el deseo de obtener un ingreso (de corto y de largo plazo), el prestigio, el poder y los objetivos mixtos y conflictivos;

b) los supuestos para facilitar el proceso de medición, tales como los que se refieren a la naturaleza de una entidad contable, la determinación de las actividades a medir y la selección de una unidad de medida apropiada;

c) respecto a comunicación los supuestos para facilitar la transmisión de información abarcando aspectos tales como la selección del lenguaje de medición utilizado, la determinación de los métodos de información efectivos y el direccionamiento de los informes para su mejor utilización.

XCII.- Respecto a los elementos de la disciplina:

a) Métodos contables que incluyan técnicas como la computación, análisis estadístico y otros métodos de medición.

b) Entidades contables que incluyan a cualquier unidad organizacional (empresas, gobiernos provinciales o nacionales, regiones, individuos).

c) Actividades contables que representen puntos seleccionados en el flujo de actividades socioeconómicas tales como transacciones y otros.

25.- Informe sobre la Teoría Contable y la aceptación que merece
AAA 1977 (págs. 654 a 742)

Esta traducción indica la brecha de 20 años entre el desarrollo de la Teoría Contable en USA y en Argentina. Aunque se refiere exclusivamente a Contabilidad Financiera, y a Estados Contables Financieros de publicación sirve de base para nuestros proyectos de generalización.

XCIII.- Es fácil obtener acuerdo acerca del rol de la Contabilidad Financiera así como del hecho que los sistemas contables son "costosos" y, por ello, es que su diseño presente problemas de asignación. Cada acuerdo, sin embargo, cubre la existencia de diferencias básicas en los senderos que siguen las variadas teorías acerca de la conducta del usuario y el ambiente en que actúan preparadores y usuarios. Cada una de las especificaciones de usuarios y ambiente son parte integrante de una modelización de las elecciones contables y significará configuraciones diversas en las teorías resultantes.

XCIV.- Se pretende una Teoría que sea tan general que abarque toda la variedad de especificaciones para poder ayudar a los que elaboren regulaciones contables, sin necesidad que sean aceptadas por todos los contadores. La actual colección de teorías satisface a algunos pero sacrifica a otros.

XCV.- Los abordajes destacados de la Teoría Contable de la Contabilidad Financiera para Estados Contables destinados a terceros serían:

- a) Modelos clásicos (inductivo y resultado real);
- b) Utilidad para la decisión;
- c) Economía de la información.

Todos tienen claras diferencias difíciles de reconciliar.

XCVI.- Ninguno de esos abordajes teóricos disponibles ha producido una base suficiente y precisa para determinar el contenido de los informes financieros externos.

XCVII.- No se logra consenso en la Contabilidad Financiera para terceros porque habría paradigmas competitivos irreductibles.

XCVIII.- Hay una abundante bibliografía anglosajona que abarca de 1906 a 1976 (páginas 731 a 738).

26.- Las normas contables argentinas y las del I.A.S.C. (págs. 743 a 761)

XCIX.- Las actuales normas contables profesionales de la Argentina no están armonizadas con las Normas Internacionales de Contabilidad elaboradas por el I.A.S.C.

C.- Los pasos recomendables para contribuir a los esfuerzos de armonización exigen una intensa labor de:

a) los organismos patrocinadores de la A.I.C. en la Argentina y en cada país americano;

b) la Asociación Interamericana de Contabilidad; y

c) el International Accounting Standards Committee.

CI.- Dichos pasos principales serían:

a) revisar, comparando, las diferencias entre las NCP de cada país y las del IASC;

b) establecer, por lo menos, dos divisiones de entidades afectadas por estas normas y establecer marcos conceptuales distintos para cada una de ellas;

c) dar participación, en dicha revisión, a los usuarios, emisores y organismos de fiscalización; y

d) acción concurrente de la AIC y el IASC con dichos organismos nacionales.

27.- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Estados Unidos de Norteamérica (U.S. G.A.A.P.) (págs. 762 a 802)

Este es el país que más desarrolló la regulación contable de los estados contables financieros para terceros.

CII.- En Estados Unidos de Norteamérica, al crecer el número de reglas, patrones o normas se han visto obligados a establecer una tabla jerárquica.

CIII.- La categoría (a) comprende:

a) FASB Statements

b) FASB Interpretations

c) APB Opinions

d) AICPA Accounting Research Bulletins

CIV.- La categoría (b) abarca:

- a) FASB Technical Bulletins
- b) AICPA Industry Audit and Accounting Guides
- c) AICPA Statements of Positions

CV.- La categoría (c) abarca:

- a) Consensus Positions of the FASB Emerging Issues Task Force
- b) AICPA Ac SEC Practice Bulletins

CVI.- La categoría (d) incluye:

- a) AICPA Accounting Interpretations
- b) FASB Implementation Guides (Q & As)

28.- Plan General de Contabilidad de España (1990)
(págs. 803 a 815)

CVII.- El plan General de Contabilidad de España se concibe como un auténtico desarrollo reglamentario en materia contable de la legislación mercantil, con el objeto de aclararla y concretarla por lo que será de aplicación obligatoria para todas las empresas, siendo ésta una de sus principales características.

29.- Introducción a las Directivas de la Comunidad Económica Europea
(págs. 816 a 828)

CVIII.- Las características generales de la armonización de normas contables en la CEE serían:

- a) fuertemente condicionadas por las normativas jurídicas de los países miembros y sus diversas prácticas domésticas;
- b) las normas son flexibles con una gran gama de excepciones; por ejemplo: por tamaño de ente; y
- c) se preocupan más de las magnitudes fondo que de las magnitudes flujo.

30.- Relevamiento de Contabilidad Ambiental (págs. 829 a 869)

CIX.- Las normas contables y de auditoría de la Argentina no contemplan aspectos ecológicos, pero en el ámbito mundial existe un marco normativo contable y de auditoría que contempla esa temática.

CX.- La encuesta muestra:

- a) conciencia ambiental;
- b) costos ambientales;
- c) activación de costos ambientales; y
- d) pasivos eventuales ambientales.

Propuestas para el futuro

Consideramos que basándonos en el Capítulo 5. Naturaleza de la Contabilidad, el 6. Dominio o Universo del discurso contable y el resto de estas conclusiones podemos trabajar en 1997 a 2000 en:

a) lograr repercusión en la Argentina de las teorías contables desarrolladas en el exterior a través de su análisis y refutación;

b) enumerar los principales problemas contables implícitos o explícitos en los principales autores del período científico de la Contabilidad (1850 - 1999);

c) formulación de hipótesis alternativas que intenten la solución de los problemas contables considerados principales para la Contabilidad en su conjunto;

d) enunciación de las leyes de la actividad contable que puedan armonizarse en teorías;

e) contrastación empírica de las leyes detectadas y su influencia en los Modelos Contables Alternativos de cada Segmento Contable; y

f) bases para la formulación de Normas Tecnológicas Contables que puedan inspirar regulaciones contables de diverso tipo.

Todo ello se propone en el plan trienal aprobado por el CONICET y el Consejo Directivo de la Facultad Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, denominado: **"TEORÍA GENERAL DE LA CONTABILIDAD: problemas, hipótesis y leyes"**.

Los investigadores serán:

director:	GARCÍA CASELLA, Carlos Luis
co-director:	FRONTI, Luisa
investigadores:	RODRIGUEZ DE RAMIREZ, María del Carmen
	GARCÍA FRONTI, Inés Mercedes
	LAVERGNE, Néstor Pablo
	FURMAN, Nilda Hebe
	FARINOLA, Serafina

ÍNDICE GENERAL DE LA OBRA

INDICE

0. - Introducción.
1. - La escuela anglosajona de Contabilidad y su tratamiento en el libro "Replanteo de la Técnica Contable" (1980).
2. - El írafo dado a la doctrina europeo-continental en el libro "Replanteo 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 López 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 Nº 25 del Secretario de Hacienda de la Nación Argentina.
- 23.- Investigación empírica respecto a normas del B.C.R.A.: la 2.160.
- 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 (1980)
- 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.