

**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)

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 irafío 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 Nº 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 Propuestos.
- 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.

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

Segunda Parte

CAPÍTULO Nº 14:

**FORMACIÓN Y ACTUACIÓN DEL
CONTADOR GERENCIAL**

14.- Formación y actuación del Contador Gerencial

1.- INTRODUCCIÓN

Los autores del presente trabajo consideramos que para el mejor manejo de la Administración y las Finanzas de todo tipo de organizaciones es necesaria la participación activa del Contador Gerencial. Por ello, trataremos, en primer término, de distinguir entre la Contabilidad Tradicional y la Contabilidad Gerencial. Luego, indicaremos los temas que, a nuestro entender, son propios de esta última área. Finalmente, propondremos alternativas para la formación de los Contadores Gerenciales.

Aspiramos a que el debate sobre estos temas permita arribar a conclusiones que puedan ser consideradas por la Comisión Interamericana de Educación y la Comisión Interamericana de Administración y Finanzas.

2- Diferencias fundamentales entre Contabilidad Gerencial y Contabilidad Tradicional

2.1.-Introducción

Entendemos que para dilucidar estas diferencias debemos ubicar en primer término el concepto de "ORGANIZACIÓN" y el de "SISTEMA DE INFORMACIÓN".

2.1.1.-Teorías de la organización

Varias teorías han intentado explicar el fenómeno "ORGANIZACIÓN", queremos destacar tres posiciones:

- * TEORÍA "CLÁSICA"
- * TEORÍA "CONDUCTISTA"
- * TEORÍAS ORGANIZATIVAS QUE INTEGRAN CONCEPTOS

TEORÍA "CLÁSICA":

- a) Pone énfasis en el esquema formal de la organización.
- b) Supone esquemas predeterminados de conducta racional.

TEORÍA "CONDUCTISTA"

a) Considera a la organización como el resultado de conductas individuales interactuantes.

b) El comportamiento de la organización está condicionado por la personalidad de los individuos.

c) Las metas y objetivos son complejos.

TEORÍAS ORGANIZATIVAS QUE SUPONEN INTEGRACIÓN DE CONCEPTOS

a) Ponen énfasis en los aspectos racionales del comportamiento de la organización.

b) Enfatizan la "TOMA DE DECISIONES" que se basará en un SISTEMA DE INFORMACIÓN eficiente que nutre los distintos niveles con los datos relevantes y oportunos.

2.1.2.-La Contabilidad dentro del Sistema de Información

Las teorías que explican la organización como un complejo racional donde lo importante es TOMAR DECISIONES privilegian el SISTEMA DE INFORMACIÓN.

Coincidiendo con la propuesta de García Casella consideramos que:

a) La Contabilidad sería para todo tipo de ente y no solamente empresa, vale decir que incluye a individuos, familias, clubes, sindicatos, provincias, municipios, países, comunidades internacionales, etc.

b) la Contabilidad sería un sistema de información "integrado...con vistas al planeamiento y control de la gestión empresarial" y entonces no se referirá solamente a la situación económica, patrimonial y financiera sino también al cumplimiento de los objetivos del ente;

c) la Contabilidad, ahora principalmente monetaria se expresa ya y cada vez más se debe expresar, también en términos no monetarios;

d) la Contabilidad, ahora principalmente formada por información histórica, debe incluir la información predictiva;

epi

Ro

JSE

JCC

Es

e) la Contabilidad, que por ahora utiliza métodos llamados "propios" debe aplicar "esos y otros métodos estadísticos". (1)

También nos parece oportuno señalar la opinión de García Casella y Rodríguez de Ramírez que señalan:

"Dentro de nuestra concepción amplia de contabilidad, el sistema de información contable, se constituiría en el sistema de información básico de la organización que permitiría, además del procesamiento de las operaciones de rutina, y como lo expresáramos en un trabajo exterior "diseñar las salidas por excepción que marquen los desvíos sustanciales en las variables ponderadas como más relevantes." (2)

Herscher aborda el tema indicando que:

"...sobre la base de la mayor combinación posible de datos comunes y de sistemas de procesamiento e información integrados, distinguimos en el esquema de la Empresa un circuito informativo que vincula los órganos de control con los de decisión y de acción, que llamamos Contabilidad Gerencial, y un circuito informativo que vincula los órganos de control con el mundo exterior de la empresa y con sus órganos de política (y accesoriamente, de decisión) que llamamos Contabilidad Patrimonial." (3)

El sistema contable y su ubicación en la empresa

	Información tradicional para terceros	<u>TERCEROS</u>
[SISTEMA]CONTABLE]	Formación tradicional para uso interno	
	Información Gerencial para toma de decisiones y control superior	<u>CENTRO DE DECISION</u>
	Información Gerencial para el control operativo	<u>CENTRO DE EJECUCION</u>

Esquema N° 1

En nuestra opinión el SISTEMA CONTABLE debe ser único e integrado. Las modernas técnicas de procesamiento de datos nos permiten organizar una BASE DE DATOS donde reuniremos la información, utilizando la partida doble y la unidad monetaria para elaborar información patrimonial y otros tipos de unidades y partidas múltiples para elaborar información gerencial. En esta primera etapa de nuestro análisis, luego de lo expuesto, quisiéramos destacar que entendemos que el CONTADOR GERENCIAL debe estar familiarizado con las modernas técnicas de procesamiento de datos y conocer la teoría de los sistemas y su análisis. Es preciso que esté capacitado para abordar los temas sobre los cuales se toman decisiones, a fin de proporcionar los datos relevantes a los distintos niveles de decisión.

2.2.- Características distintivas

El esquema N°1 permite relacionar la CONTABILIDAD con los centros de decisión y de ejecución de la empresa.

Nos permite visualizar que el SISTEMA CONTABLE es uno, es decir que se trata de un sistema contable integrado cuyas SALIDAS proporcionarán información que podemos incluir dentro de la CONTABILIDAD TRADICIONAL y de la CONTABILIDAD GERENCIAL.

DESTACAMOS:

- CONTABILIDAD TRADICIONAL y CONTABILIDAD GERENCIAL forman parte del sistema de información ÚNICO E INTEGRADO, pero en ambas ramas podemos detectar diferencias fundamentales.

2.2.1.- Uso de la información

La Contabilidad tradicional está concebida principalmente para suministrar información para terceros, organismos de control, D.G.I., Bancos, S.S.S., etc., aunque esta información también se utiliza internamente. Por el contrario, podemos decir que la Contabilidad Gerencial suministra información para uso interno. Es de destacar que esta situación se visualizaba con claridad hace aproximadamente dos décadas, siendo la situación actual más difusa. A continuación señalamos algunos ejemplos que avalan nuestro comentario:

Actualmente en lo que respecta a nuestro país, Argentina, las R.T.s 8 y 9 consideran obligatorio para determinado tipo de empresas el Estado de Origen y Aplicación de Fondos (4).

El Dictámen 8 del I.T.C.P. del año 1975 ya exigía el E.O.A.F.(5) pero no llegó a tener obligatoriedad.

También es importante señalar en este punto los requerimientos de la R.Gra 195 C.N.V. (6) con relación a la Reseña Informativa que deben presentar las sociedades que cotizan en Bolsa y que incluye una serie de datos que hasta el momento habían sido del ámbito exclusivo de la contabilidad gerencial (entre ellos datos estadísticos - en unidades físicas - sobre el nivel de actividad del ente, perspectivas para el periodo siguiente, etc.)

En lo que respecta a la recientemente sancionada R.T. N° 10 (7), admite el cálculo del Interés del capital propio y su contabilización. Esta práctica importante en la fijación de precios se utiliza principalmente en la Contabilidad Gerencial.

La ley de sociedades 19.550 (8) en su art. 65 indica información que debe suministrarse a terceros y que tradicionalmente formaba parte de la Contabilidad Gerencial.

Con respecto a las normas contables de otros países, nos parece interesante destacar la IV Directiva de la Comunidad Económica Europea que exige un anexo y un Informe de Gestión (8).

El Informe de Gestión contiene los siguientes puntos:

- Una exposición fiel sobre la evolución de los negocios y la situación de la sociedad.
- Los acontecimientos importantes acaecidos después del cierre del ejercicio.
- La evolución previsible de la sociedad.
- Las actividades en materia de investigación y desarrollo.

En lo que respecta al Anexo, se solicita información para terceros en unidades no monetarias.

Como conclusión nos parece interesante destacar que los informes para terceros se ven enriquecidos en los últimos años con información tradicionalmente GERENCIAL. En la FORMACIÓN del Contador Gerencial es importante este cambio, pues debe estar informado de la normativa vigente y además será capaz de influir en el dictado de Normas aplicables a la información gerencial.

2.2.2.-Frecuencia

*Contabilidad tradicional: la información se toma imprescindible a fin de ejercicio, si bien la tendencia actual, en los organismos de control es exigir información más frecuente.

*Contabilidad Gerencial: la información debe ser oportuna, puede ser diaria o en plazos más reducidos.

2.2.3.-Bases

*Contabilidad tradicional: Normas Contables generalmente aceptadas. Actualmente la globalización de los mercados tiende a la elaboración de Normas armónicas a nivel mundial a través de la labor de la I.A.S.C que se halla en etapa de reformulación de las N.I.C.s a través del E32.

*Contabilidad Gerencial: las normas son propias de cada empresa o rama de empresas. Es necesario mencionar aquí la labor del I.F.A.C. que a través del Comité de Contabilidad Financiera y Gerencial ha emitido también pronunciamientos sobre este tema que resultan orientativos.

2.2.4.-Enfoques principales

*Contabilidad tradicional

- Legislación Societaria.
- Legislación Impositiva
- Normas Contables Profesionales.
- Normas de organismos de control.

*Contabilidad Gerencial

- a quienes toman decisiones
- qué información reclaman para la toma de decisiones.

mc

pro
de

| IE

| US
| INF

| FR

| BA

| ME

| TE

| IE
| RE

| OB

| EC

2.2.5.-Medición y temas que trata

*Contabilidad tradicional

Brinda información sobre el Patrimonio y su evolución en valores monetarios.

*Contabilidad gerencial

Brinda información sobre variados temas (costos por sectores, por productos, evolución de la producción y de las ventas en unidades físicas, cantidad de operarios por sector, etc.) en diversas unidades de medida.

2.3.-Cuadro comparativo

TEMAS	CONTABILIDAD TRADICIONAL	CONTABILIDAD GERENCIAL
USO DE LA INFORMACION	Preferentemente EXTERNO	Preferentemente INTERNO
FRECUENCIA	PERIODICA Continua	CONTINUA Periódica
BASES	NORMAS CONTABLES P.C.G.A.	NORMAS PARA LA EMPRESA O RAMAS DE EMPRESAS
MEDICION	VALORES MONETARIOS	UNIDADES FISICAS Y OTRAS
TEMAS QUE TRATA	PATRIMONIO Y SU EVOLUCION	VARIADAS MATERIAS, SOPORTES DEL PROCESO DE TOMA DE DECISIONES
TIEMPO AL QUE SE REFIERE	PASADO - Presente	PRESENTE - FUTURO - PASADO
OBJETIVO PRINCIPAL	SEGURIDAD	EFICIENCIA
EQUACION	SIMPLE PARTIDA DOBLE	COMPLEJA OBJETIVOS MULTIPLES

3.- LA FORMACIÓN DEL CONTADOR GERENCIAL

3.1.- Introducción

Creemos importante señalar en primer término cuáles son, a nuestro entender, las principales áreas de interés de la Contabilidad para la toma de decisiones. A partir de allí, estaremos en condiciones de estructurar Planes de Estudios que integren los conocimientos y las habilidades necesarias para un ejercicio profesional que se adecue a las necesidades planteadas por un contexto en permanente cambio.

Reconocemos que tal definición no puede hacerse desde lo puramente académico, sino que debe ser el resultado de la participación de los profesionales, que a partir de su desempeño cotidiano estén en condiciones de manifestar qué problemáticas enfrentan y cuáles son las herramientas que priorizan para resolverlas. Entendemos que los desarrollos teóricos deben orientarse a procurar soluciones que puedan ser integradas en el accionar diario y, desde esta óptica, incorporarse como instrumentos esenciales de análisis y/o acción para el ejercicio profesional.

3.2.- Principales áreas de interés de la Contabilidad para la toma de decisiones.

Un artículo de Lander y Reinster realizado en el año 1987 (11) se ocupaba ya de señalar la importancia de identificar un cuerpo común de conocimientos para la Contabilidad Gerencial y abordaba el tema a través de la realización de entrevistas a 41 contadores gerenciales de 11 empresas de primera línea de Estados Unidos de Norteamérica, comparando las conclusiones obtenidas con estudios realizados con anterioridad. Si bien consideramos que dicha muestra, correspondiente a un país desarrollado, con un contexto económico y social propio, no resulta aplicable a la realidad de otros países americanos en vías de desarrollo en la priorización de algunos objetivos, resulta interesante señalar cuáles son -según los datos recogidos por estos autores - los 13 principales objetivos gerenciales:

- CONTROL INTERNO Y SISTEMAS CONTABLES
- PLANEAMIENTO OPERATIVO
- COSTEO STANDARD
- PLANEAMIENTO DE CAPITAL
- COSTEO DE PRODUCTOS
- PATRONES DE COMPORTAMIENTO DE LOS COSTOS

pa
co
pe
nu

3.3

de

un

tod

sigi

sup
cor.

- COMPORTAMIENTO ORGANIZACIONAL
- ACUMULACIÓN DE COSTOS, CONTABILIDAD GENERAL E IMPUESTOS
- INVENTARIOS
- SEGMENTOS, DESCENTRALIZACIÓN Y CONSOLIDACIONES
- ECONOMÍA Y GOBIERNO
- MÉTODOS CUANTITATIVOS
- ASIGNACIÓN DE COSTOS

Entendemos que los objetivos señalados, constituyen un buen punto de partida. Consideramos que sería necesario, adaptar los objetivos indicados a otros contextos latinoamericanos, con énfasis en las demandas de las organizaciones pequeñas y medianas que constituyen gran parte de los clientes potenciales de nuestros servicios.

3.3.-Propuesta de clasificación de áreas.

Nuestra demarcación de áreas de interés parte de un enfoque que enfatiza el desarrollo de actividades analíticas orientadas a la solución de problemas.

Consideramos que la función del contador principalmente gerencial constituye un elemento vital para:

- Analizar situaciones concretas en el desenvolvimiento de las actividades de todo tipo de organizaciones.
- Sugerir cursos de acción alternativos, estableciendo prioridades.
- Contribuir en la definición de los objetivos organizacionales.
- Evaluar el cumplimiento de los objetivos fijados señalando los desvíos significativos y proponiendo acciones correctivas.

A partir de la enunciación precedente, dentro de las Teorías organizativas que suponen la integración de conceptos citadas en el acápite 1.2.1.1. y desde la concepción amplia de la Contabilidad, categorizaremos las áreas de interés en:

A) GENERALES (para el análisis contextual, paso previo imprescindible en todo lo relativo a los sistemas contables y al proceso de toma de decisiones)

B) INSTRUMENTALES (herramientas de matemática, cálculo financiero y modelización necesarias para la elaboración de modelos contables gerenciales y el análisis de cursos de acción alternativos)

C) ESPECÍFICAS (abarcativas de las distintas áreas de la contabilidad entendida en sentido amplio, con especial énfasis en la elaboración y análisis de información que sirva como elemento de juicio para nutrir el proceso de toma de decisiones y permita efectuar el control de los cursos de acción seleccionados)

Dentro de cada una de estas áreas mencionaremos los temas que consideramos más relevantes:

3.3.1.- Generales

3.3.1.1.- Sociología de las organizaciones

- El fenómeno organizacional, Teorías y paradigmas
- Elementos de análisis
- Estructuras organizativas
- Relaciones de poder y conflicto
- Diagnóstico y evaluación
- Estrategias de intervención
- Comunicación y liderazgo
- Relaciones interpersonales
- Motivación, creatividad, innovación, adaptación al cambio
- Tecnología y su impacto

3.3.1.2.-Economía general y de la empresa

- Macroeconomía
- Sistemas económicos
- Políticas económicas
- Organismos reguladores nacionales
- Economía Internacional
- Organismos reguladores internacionales
- Distintas fuentes de información económica
- Microeconomía

3.3.1.3.- Legislación

- Legislación comercial y societaria
- Legislación laboral
- Impacto de la normativa legal sobre la organización

3.3.2.- Instrumentales

3.3.2.1.- Métodos cuantitativos

- Probabilidad
- Muestreo estadístico
- Programación lineal
- Análisis de sensibilidad

3.3.2.2.- Cálculo financiero

- Distintos tipos de tasas
- Imposiciones, cuotas

- T.I.R.

- V.A.N.

3.3.2.3.- Modelos de decisión

- Determinísticos

- Estocásticos

- De información

- Decisiones bajo incertidumbre y riesgo

3.3.3.- Específicas

3.3.3.1.- Sistemas contables y controles internos

- Sistemas y Modelos contables

- Métodos y medios de registración

- Planes de cuentas

- Archivos de documentación

- Controles y auditoría operativa

- Distinto tipo de informes

- Normas de auditoría e informes

- Administración de recursos informáticos

3.3.3.2.- Contabilidad general

- Modelos contables

- Unidades de medida, valuación, exposición

- Análisis de transacciones

- Preparación y análisis de informes contables

- Vinculaciones económicas de empresas
- Criterios contables internacionales

3.3.3.3.- Planeamiento

- Planeamiento estratégico y operativo
- Presupuestación
- Simulación
- Análisis de sensibilidad

3.3.3.4.- Costos

- Distintos tipos
- Acumulación, seguimiento, evaluación
- Niveles de actividad. Capacidad ociosa
- Estimación
- Fijación de Precios

3.3.3.5.- Administración financiera

- Sistema financiero
- Decisiones de inversión y financiación
- Evaluación de proyectos
- Análisis de riesgo crediticio

3.3.3.6.- Finanzas e Impuestos

- Sistemas tributarios
- Imposición sobre la renta
- Imposición sobre los consumos

- Consideración de la carga impositiva sobre la organización

4.- AL

3.4.- Diferencias fundamentales derivadas de la propuesta.

Las áreas sugeridas implican un cambio de énfasis en la formación del Contador Gerencial que se sintetiza en los siguientes puntos:

públic
exteri
coloca

- Priorizar los temas relativos al fenómeno organizacional a los efectos de poder manejar el conflicto para obtener resultados positivos. Esto implica también el desarrollo de habilidades de comunicación escrita y oral para interactuar con los integrantes de los distintos niveles de la organización así como con elementos externos.

princi

de Co

- Pasar de una estructuración pautada a través de normativas específicas obligatorias para la producción de estados contables de publicación (centro de interés de la llamada Contabilidad Tradicional) hacia un enfoque más abarcativo que implica el desarrollo de la creatividad para utilizar los sistemas contables en la producción de distintos informes que respondan a las necesidades de distinto tipo de usuarios.

plan c

- Enfocar los temas de auditoría externa desde la perspectiva de usuario, entendiéndose por tal a quien es sujeto de la misma y a quien debe analizar informes producidos por auditores.

Conta

- Concentrar la formación matemática en aquellas herramientas necesarias para el análisis financiero y en la elaboración de modelos estocásticos o probabilísticos.

propu
CIC.

- Considerar el impacto de la legislación sobre la organización como parte del análisis general.

- Seleccionar e incorporar datos provenientes de distintas fuentes de información siendo capaz de evaluar la confiabilidad de las mismas.

univer

- Considerar los temas relativos a los sistemas de procesamiento electrónico de datos dentro de las incumbencias del contador gerencial en lo que hace a la administración de recursos informáticos y al establecimiento de sistemas de información contable integrados.

dema

métod

posic

4.- ALTERNATIVAS DE FORMACION

Cuando consideramos que preferentemente se está preparando contadores públicos para el ejercicio independiente de la profesión como auditor y asesor externo, el querer poner énfasis en la preparación de contadores gerenciales nos coloca en la situación de elegir entre varias alternativas:

Creemos que, esquemáticamente, se podrían definir cinco alternativas principales:

- a) Contador Gerencial, como título de grado independiente del título de grado de Contador Público o Contador-Auditor.
- b) Postgrado posterior al grado de Contador Público.
- c) Postgrado posterior al grado de Licenciado en Administración.
- d) Inclusión de los contenidos preparatorios del Contador Gerencial dentro del plan de estudio del Contador Público.
- e) Creación del grado de Licenciado en Contabilidad con postgrado en Contabilidad Gerencial.

Trataremos de analizar cada una de estas cinco alternativas para hacer una propuesta al grupo de estudio sobre Administración y Finanzas (Área V) de la XXª CIC.

Como metodología de análisis pensamos estudiar:

- 1- Qué aconsejan los métodos pedagógicos de preparación de profesionales universitarios.
- 2- Qué problemas y expectativas laborales brinda el mercado en materia de demanda de servicios.
- 3- Qué proponen las teorías de la Contabilidad, acerca del desarrollo con método científico de la disciplina.

Quisáramos llenar el siguiente cuadro de interrelaciones para definir una posición a aconsejar:

ENFOQUE	1	2	3
a)		X	
b)	X		
c)			
d)		X	
e)	X	X	X

4.2.

y el
com
tópico

4.1.- Título de grado de Contador Gerencial independiente del título de grado de Contador Público o Contador Auditor.

4.1.a. desde el punto de vista didáctico universitario

Se le puede objetar que obliga a una opción prematura, apenas se ingresa a la Universidad, sin conocer suficientemente las diferencias de ejercicio profesional futuro y sin poder desarrollar totalmente las inclinaciones personales en materia vocacional.

total
financ
factiCon
en e
rest
Gen
Finc

4.1.b. desde el punto de vista del mercado laboral futuro

Es positiva la especialización clara desde el comienzo de los estudios; igual que se diferencian otras profesiones, esta claridad total evita confusiones entre las dos principales actuaciones, en el mercado real, de los expertos en Contabilidad. Durante varios años se va formando el profesional universitario que el mercado demanda en forma claramente identificada.

4.3.

4.1.c. desde el punto de vista de las teorías de la Contabilidad

Entendemos que la disciplina contable es una sola, con una sola Teoría General, que luego se adapta a los diversos segmentos contables entre los que se encuentra la Contabilidad Gerencial. Sería inoportuno encararlas como disciplinas separadas cuando el énfasis estaría dado por su tronco común.

Lice
país
y otPod
Info

4.2.-Título de postgrado posterior al grado de Contador Público.

4.2.a. desde el punto de vista didáctico universitario.

Sería positivo, pues permite continuar con la enseñanza tradicional en el grado y el postgrado estaría orientado a la nueva carrera universitaria que recién se comenzaría a implementar. Permitiría una incorporación progresiva de los nuevos tópicos de enseñanza.

4.2.b. desde el punto de vista del mercado laboral futuro.

No sería conveniente pues la demanda del mercado desearía que estuviera totalmente diferenciado del contador que prepara y audita exclusivamente información financiera o patrimonial. Tendría conocimientos superfluos no necesarios y tal vez factores de ruido en la comunicación del servicio profesional.

4.2.c. desde el punto de vista de las teorías de la Contabilidad.

Se correría el riesgo de participar exclusivamente en la formación basada en Contabilidad = Contabilidad Patrimonial y luego aparecería una distinta Contabilidad en sentido amplio. La enseñanza orientada a la posterior revisión o auditoría podría resultar, y resulta en los casos reales, que termina tergiversando la Contabilidad Gerencial o Administrativa haciéndola dependiente de la Contabilidad Patrimonial o Financiera.

4.3.-Título de postgrado posterior al grado de Licenciado en Administración.

4.3.a. desde el punto de vista didáctico universitario

Podría ser positivo si se contara en todas las universidades con una carrera de Licenciado en Administración desarrollada pero eso no es lo habitual en muchos países y resultaría doblemente dificultoso incorporar dos títulos nuevos: uno de grado y otro de postgrado.

4.3.b. desde el punto de vista del mercado laboral futuro

No estaría preparado para distinguir el título de grado y el título de postgrado. Podría presumir menos conocimientos propios de Contabilidad y de Sistemas de Información Contable necesarios para satisfacer sus demandas.

4.3.c. desde el punto de vista de las teorías de la Contabilidad.

El riesgo estaría en considerar a la Contabilidad como dependiente de la Administración, aunque existe un buen solapamiento, tal vez mayor que el existente con la Economía, no sería prudente ahogar el desarrollo teórico creciente de la Contabilidad como disciplina universitaria sometiéndola a esquemas propios de otra comunidad científico-tecnológica. Creemos que el siglo XXI apunta a una Teoría o variadas teorías de Contabilidad con personalidad propia.

contar
Las p
con e
superi

4.4.-Inclusión de los contenidos dentro del plan de estudios del Contador Público.

4.4.a. desde el punto de vista didáctico universitario.

Extendería demasiado la carrera y resultaría difícil organizarla teniendo objetivos heterogéneos. La planificación escolar exigiría doble esfuerzo simultáneo en materia de resolución de casos y otras situaciones de la llamada enseñanza práctica. Habría un tironeo simultáneo de parte de dos objetivos dispares.

de in
norme
Conta
otros.

5.- C1

4.4.b. desde el punto de vista del mercado laboral futuro.

Estos egresados, se considerarían habilitados simultáneamente, para ejercer la contaduría tradicional y la contaduría gerencial; pero los demandantes de servicios no aceptarían honorarios incrementales y dudarían de la capacidad específica para cada uno de los dos grupos de tareas.

1. H
Tradi

2. Ex

3. La
base

4.4.c. desde el punto de vista de las teorías de la Contabilidad.

El ciclo contable sería extenso y no orientado claramente, sin hacer énfasis en los problemas generales de la Contabilidad por la necesidad de encarar problemas particulares de dos de sus segmentos más desarrollados.

6.- N

(1) Gi
(2) G-
Infom
Intern
(3) HI
(4) R
(5) F.
(6) B
(7) R
(8) L
(9) T
(10)
(11)
Acc

4.5.-Creación de la Licenciatura en Contabilidad con postgrado en Contabilidad Gerencial

4.5.a. desde el punto de vista didáctico universitario.

Tendría la ventaja de partir de una base común general doctrinaria y luego, en un postgrado dentro de otros posibles, desarrollar progresivamente la especialización en un área o segmento contable.

4.5.b. desde el punto de vista del mercado laboral futuro.

Permitiría obtener generalistas contables como título de grado y especialistas contadores gerenciales y contadores públicos o auditores como título de postgrado. Las pequeñas y medianas empresas podrían satisfacer muchas de sus demandas con estos Licenciados en Contabilidad que, con nivel universitario, serían muy superiores a los idoneos que repiten mecánicamente técnicas de registro contable.

4.5.c. desde el punto de vista de la Teoría de la Contabilidad.

Apoyaría el desarrollo necesario de la disciplina generando mejores ocasiones de investigación contable universitaria, no exclusivamente labor de preparación de normas contables profesionales para la auditoría externa. Los postgrados iniciales de Contador Gerencial y Contador Auditor podrían ser acompañados más adelante por otros.

5.- CONCLUSIONES

1. Hay diferencias fundamentales entre Contabilidad Gerencial y Contabilidad Tradicional.
2. Existe un importante contenido propio de la preparación del Contador Gerencial.
3. La mejor alternativa de preparación será un postgrado de Contador Gerencial en base al grado de Licenciado en Contabilidad.

6.- Notas Bibliográficas

- (1) GARCÍA CASELLA, Carlos Luis, *La función del Contador*, Ed. Macchi, Buenos Aires., 1984.
- (2) GARCÍA CASELLA, Carlos Luis y RODRIGUEZ DE RAMIREZ, María del Carmen: "Un sistema de información contable integrado para aplicar a las PyMES". Trabajo presentado en la XIX^a Interamericana y que mereciera el premio Luis María Matheu.
- (3) HERRSCHER, Enrique, *Contabilidad Gerencial*, Ed. PROINVERT, Buenos Aires, 1968, pág. 216.
- (4) Resoluciones Técnicas N°s 8 y 9 de la F.A.C.P.C.E.
- (5) F.A.G.C.E., I.T.C.P., *XIV^o Aniversario del I.T.C.P.*, Ed. Macchi, Buenos Aires, 1984.
- (6) *Bolsín Diario de la Bolsa de Comercio de Buenos Aires*, Año LXXXVI, N° 9.285, 13/03/92.
- (7) Resolución Técnica N° 10 de la F.A.C.P.C.E.
- (8) Ley 19.560 texto ordenado 1984
- (9) TUA PEREDA "Las Directrices de la C.E.E."- IV^o Dirección - pág.91-92
- (10) Idem (9) pág.93
- (11) Lander, Gerald H. & Reinstein, Alan, "Identifying a Common Body of Knowledge for Management Accounting", *Issues in Accounting Education*, A.A.A., Fall 1987, págs. 264/260.