

ACERCA DE LA TEORIA DE LA CONTABILIDAD

Es conveniente antes de entrar en materia, definir lo que entendemos por teoría y luego hacer el análisis crítico.

Teoría: Se define como un conjunto de proposiciones, incluyendo axiomas y teoremas que, justamente con definiciones y reglas formales o informales de inferencia, se orientan hacia la explicación de un conjunto de hechos o hacia el tratamiento de una clase de operaciones concretas o abstractas. El apoyo de una teoría se deriva de dos consideraciones:

1. Su estructura lógica respecto a consistencia, redundancia de proposiciones, así como también su potencial deductivo.

2. La manera en que las proposiciones que dependan de la teoría puedan colocarse en correspondencia con los datos incorporados a los hechos relacionados con las reglas de medida, prueba de hipótesis o "reglas de evidencia" más generalmente aceptadas. Ahora bien, la propuesta formulada por el AICPA (American Institute Certified Publish Accountant = Instituto Americano de Contadores Públicos Titulados) en el sentido de considerar la contabilidad como "el arte de registrar, clasificar y resumir de una manera significativa y en términos monetarios las transacciones y eventos que son, cuando me-

nos en parte de carácter financiero"¹, peca de inconsistente, por cuanto estos eventos no pueden definirse para su análisis y el hecho de que sean cuando menos en parte de carácter financiero deja abierta la posibilidad para que otro tipo de eventos (físicos por ejemplo) encajen dentro de la teoría de la contabilidad y se expresa en "términos monetarios" se corre el riesgo de caer en terrenos no propiamente contables sino de la teoría monetaria o del mercado monetario. Por otra parte "interpretar" se considera como una función administrativa o que debe ser realizada por personas ajenas a la ejecución o registro de la misma, limitándola a la revelación o explicación de la información para la interpretación por otras personas. En este sentido, valdría la pena recalcar que la contabilidad ya no sería un arte sino una simple repetición de actos rutinarios que le harían perder su carácter de tal por cuanto adolece de la parte esencial de todo arte: la creatividad, fundamento básico de la concepción del artista (¿sería el Contador un artista?). El registro, clasificación y resumen de datos hace que la contabilidad sea en el fondo una estadística en su más real expresión apoyada en la más baja expresión de las matemáticas (operaciones fundamentales de aritmética) y bajo esta concepción, tendríamos que aceptar



EDELBERTO
ALFARO
ORTIZ

Joven economista y contador público, oriundo de Plato, Magdalena, egresado de la Universidad del Atlántico donde se inició como profesor universitario empezando por ser monitor hasta llegar a la categoría actual. Es profesor de Teoría Económica y de Contabilidad en las Facultades de Economía de la ciudad de Barranquilla.

la contabilidad como ciencia con su propio método (método contable) que nos permite deducir sobre situaciones concretas y/o abstractas y considerando el análisis financiero como parte integral de la contabilidad.

La selección, entre diversas teorías depende no solo de la aparente aptitud de su expresión, sino también de: la suficiencia para explicar conjuntos de hechos, su tendencia para inducir al descubrimiento de nuevos problemas y hechos, y, su capacidad persuasiva para formular y/o reformular teorías e hipótesis relacionadas.

Entonces, si se acepta la teoría de que la contabilidad debe ser "completamente" veraz o "tan veraz como sea posible" nos encontramos con que no es operante, aun cuando pueda sugerir numerosas áreas de problemas a la investigación, así como también otras teorías que puedan ser altamente operantes, "las condiciones de consistencia e integridad para una teoría de esta clase son por lo general imposibles de determinar, puesto que sus primitivos, axiomas y reglas de inferencia, no se exponen frecuentemente de manera que se permita un examen lógico de las relaciones entre la teoría y los teoremas que supuestamente se derivan de aquella"².

La "veracidad" de la contabilidad es colocada hoy día en tela de juicio por diversos motivos que no son del caso entrar a cuestionar ahora. "En su mayor parte, por

tanto, es probablemente preferible considerar estas teorías como huerísticas ya que se acercan más en su relación al sentido común que el análisis lógico o científico"³.

Por otro lado, cierta parte de la contabilidad de costo, según la entienden y practican muchos, están gobernadas por teorías de diseño de sistemas operacionales. Estas teorías aun cuando satisfagan sus principios de consistencia e integridad, pueden fallar, sin embargo, respecto a la condición de conducir a otra parte. Rara vez han surgido nuevas teorías o nuevas áreas de problemas de contabilidad de las teorías de diseño de sistemas"⁴.

Función de la Contabilidad: Maurice Moonitz⁵ afirma que la función de la contabilidad es quintuple:

- a. Medir los recursos de las entidades.
- b. Reflejar los derechos de propiedad en relación con los mismos.
- c. Medir los cambios en unos y otros.
- d. Lo anterior en relación con períodos (y posiciones) y
- e. Todo ello expresado en términos monetarios.

Aquí vemos cómo se limita la contabilidad y se descuidan funciones importantísimas como las desempeñadas en la actividad comercial a través de las técnicas proporcionadas por la contabilidad al igual que la ayuda prestada a la dirección empresarial y a su contribución al desarrollo de ideas modernas sobre la administración participativa como son: las políticas de operación y la formación y mejoramiento de controles a altos niveles de la administración, las políticas sobre repartición de utilidades, etc. También cae el señor Moonitz en la misma confusión de términos monetarios, lo cual es imposible de determinar contablemente.

La contabilidad también se ha definido como un informe de transacciones de una persona con responsabilidad a su cargo en relación con la salvaguardia o la administración de ciertos activos o gastos incurridos,

un anticipo de efectivo o el desempeño de una tarea determinada; la rendición de cuentas de un síndico o ejecutor de un juicio; la rendición de cuentas de un "fondo de caja chica"; el informe de un agente o empleado a su superior acompañado o no de un estado de caja o del efectivo a su cargo. Es uno de los mayores esperpentos de la teoría de la contabilidad por cuanto no se puede definir como contabilidad el informe de un empleado a su superior visto escuetamente porque estos informes son de cualquier naturaleza, un informe sobre entrada o salida de mercancía, un aviso de llegada de embarque pueden ser documentos de soporte para la contabilidad pero en ningún momento se pueden considerar como contabilidad por si solos.

La teoría de la contabilidad, se emplea desde luego, para explicar las prácticas existentes a fin de obtener una mejor comprensión de ellas. "Pero la meta más importante de la teoría de la contabilidad debe ser proporcionar un conjunto coherente de principios lógicos que forme el marco general de referencia para la evaluación y el desarrollo de buenas prácticas de contabilidad"⁶.

Pues bien, uno de los primeros pasos en el desarrollo de la teoría de la contabilidad es la clara exposición de los objetivos de la contabilidad. En la estadística descriptiva no puede hacerse una descripción resumida de la población a menos que el estadístico comprenda antes el tipo de información que se desea. La descripción de la estatura y el peso de los habitantes de un país pueden tener muy poco valor para quien desee investigar el bienestar económico o social de aquellos. Análogamente, el tipo de información útil a la dirección empresarial en la adopción de decisiones no siempre es igual al tipo de información necesaria a los accionistas e inversores potenciales de la empresa. No queremos justificar con esto la existencia de varios sistemas de contabilidad dentro de una misma empresa o la presentación de un

balance para cada sector que solo sirva para satisfacer las aspiraciones de la empresa, pero si es importante resaltar algunos aspectos de acuerdo con lo que cada uno desea. Los directores, por ejemplo, necesitan información que les diga el efecto de las decisiones presentes sobre las futuras corrientes de fondos y de utilidades.

Los accionistas que tienen control efectivo sobre la gerencia o los que manejan el paquete de control de acciones de la empresa, necesitan información para poder juzgar la eficiencia relativa de la dirección de la firma será necesario entonces incluir anexos explicativos acerca de los rendimientos sobre la inversión. Los accionistas, inversores potenciales y acreedores necesitan información que les ayude a predecir el curso futuro de la empresa y la probabilidad de éxito financiero que permita el reintegro y las distribuciones de efectivo, así como la estabilidad, rentabilidad y seriedad de la empresa. "Si bien estos objetivos pueden conducir a un grupo único de principios contabilísticos, pueden hacer falta juegos distintos de principios para cumplir los varios objetivos de la contabilidad"⁷.

Objetivos que pueden modificarse con la evolución de la teoría, pero un cambio en los objetivos básicos puede exigir la reformulación de toda la estructura teórica.

NOTAS

1. Kennedy Ralph y Mc Muller Stewart. Estados Financieros Forma Análisis e interpretación. UTEHA. México página 3. (el subrayado es nuestro).

2. Kohler, Eric Diccionario para Contadores UTEHA. México página 508.

3. Ibidem.

4. Ibidem.

5. Maurice Moonitz. Los postulados básicos de la Contabilidad. UTEHA. México 1962.

6. Hendriksen, Eldon. Teoría de la Contabilidad. UTEHA. México 1974 página 1.

7. Op cit página 2.
