

# NATURALEZA DE LA CONTABILIDAD A TRAVÉS DEL ENFOQUE DE CARLOS LUIS GARCÍA CASELLA

## Contabilidad

Magatem septiembre del 2022

Dra. Susana Noemí Tomasi

El autor entiende que la Contabilidad es una ciencia factual, (1) cultural, aplicada que se ocupa de las interrelaciones entre los componentes de los hechos informativos de todo tipo de ente. Los sistemas contables concretos responderían a los Modelos Contables Alternativos que pueden elaborarse para satisfacer intereses de usuarios en sus respectivas decisiones.

E incorpora la definición de contabilidad de Richard Victor Alvarus Mattessich, recogida por Carlos Mallo Rodríguez, dando una explicación de los distintos enunciados, a saber:

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 el siguiente conjunto de supuestos básicos:

1.- Existe un sistema numérico para expresar o medir preferencias (valores) en forma de cantidades monetarias o no monetarias.

Explicación del autor: La ciencia formal matemática realizará un aporte de conocimientos, en sus diversas clases de números y con el desarrollo del campo numérico, para expresar las preferencias humanas de los sujetos de la actividad contable.

2.- Existe un sistema numérico para ordenar, adicionar y medir intervalos de tiempo.

Explicación del autor: Propiedad fundamental de los números naturales (autor: Alliens), y agrega que deberíamos tomar en cuenta los avances de las teorías de la medición y de la medida en ciencias sociales y los problemas y recursos derivados de las diversas escalas de medición.

3.- Existe un conjunto de objetos, hechos y personas cuyas características (valor, cantidad, número, etc.) son susceptibles de cambio.

Explicación del autor: Los objetos tienen características variables, como ser los valores y precios, los cambios de cantidad y número, desde el punto de vista económico.

4.- Existe un conjunto de sujetos (personas físicas, jurídicas y grupos) que tienen relaciones con los objetos, hechos y personas y expresan sus preferencias acerca de ellos.

(1) García Casella C., Naturaleza de la Contabilidad, Contabilidad y Auditoría, Año 3, Nro. 7, 1997.

Explicación del autor: Los sujetos (no estáticos) son seres humanos, ya que las personas jurídicas y grupos están integradas por seres humanos, que tienen relaciones con los objetos del supuesto 3, expresan sus preferencias y lo hacen dinámicamente.

5.- Existe, al menos, una unidad o entidad (compuesta por sujetos y objetos) cuyas diversas situaciones, en especial frente al cumplimiento de objetivos, se va a describir.

Interés del autor: Respecto al cumplimiento de objetivos de cada unidad, aceptando la doctrina administrativa que postula y demuestra la existencia de objetivos múltiples en cada organización humana, incluido el individuo o persona.

6.- Existe un conjunto de relaciones denominado "estructura de la unidad" que está representado por un sistema jerarquizado de clases llamado Plan de Cuentas.

Opinión del autor: El conjunto de relaciones estructuradas en un sistema jerarquizado de clases es, lo que da nombre a la disciplina, y expresa que la Contabilidad deriva su designación del Plan de Cuentas o sea el grupo de unidades abstractas que ordenan hechos y cosas para permitir mejor información a los decididores.

7.- Existe una serie de fenómenos que cambian la estructura y composición de los objetos.

Explicación del autor: Los fenómenos pueden ser humanos o naturales y son parte de la vida, y la información es requerida para conocer los efectos de los fenómenos en la estructura y composición de los objetos.

8.- Existen unos objetivos específicos o necesidades de información dadas, las cuales deben ser cubiertas por un concreto sistema contable. La elección de las reglas - hipótesis específicas - depende del propósito o necesidad señalados.

Ampliación del autor: Expresa que un sistema contable será un conjunto inter-vinculado de elementos diagramados o creados para una situación determinada. Lo que damos por supuesto es que hay objetivos específicos diferenciados y variadas necesidades de información previas a nuestra tarea contable. Las reglas o hipótesis específicas para cada caso responderán a esos propósitos o necesidades preexistentes.

9.- Existe un conjunto de reglas alternativas (hipótesis específicas) que determinan qué valores deben ser utilizados en cada registración.

Indica el autor: Que no postula reglas únicas para valuar ni expresar cantidades.

10.- Existe un conjunto de reglas alternativas que determinan el sistema de clasificación de las cuentas.

Entiende el autor: Que el sistema de clasificación de cuentas también responderá a reglas alternativas: nada de sistemas contables o planes contables uniformes para diversas situaciones.

11.- Existe un conjunto de reglas alternativas que determinan los datos de entrada y el grado de agregación de esos datos.

Explicación del autor: Coherentemente con los supuestos 8, 9 y 10 se reitera la influencia de las reglas alternativas en materia de entrada de datos y de agregación de datos.

A continuación, el Dr. García Casella, efectúa un análisis de porque entiende que la **Contabilidad es una Ciencia**, siguiendo, un esquema propuesto por el epistemólogo Mario Bunge, que expresa, que la Ciencia tiene que ser un campo de investigación que reúna las características simbolizadas en:

C = W, S, G, F, D, B, P, K, O, M, donde en cualquier momento dado debe ocurrir.

- C (que es un componente de un campo cognoscitivo más amplio; o sea hay por lo menos otro campo de investigación (contiguo) tal que: Las visiones generales, los trasfondos formales, los trasfondos específicos, los fondos de conocimiento, objetivos y metódicos de ambos campos tienen un solapamiento no vacío; o bien el dominio de uno de los campos esté incluido en el del otro, o bien cada miembro del dominio de uno de los campos es un componente de un sistema incluido en el dominio del otro.)
- W (que es un sistema compuesto por personas que han recibido una educación especializada, mantienen fuertes relaciones de información entre sí e inician o continúan una tradición de investigación.)
- S (que es una sociedad capaz de apoyar y estimular o, al menos, tolerar a W)
- G (que es la visión general que conste de: una ontología de cosas cambiantes - una gnoseología realista - el ethos de la libre búsqueda de la verdad)
- F (que es el trasfondo formal F de C y es una colección de teorías lógicas y matemáticas al día (en lugar de ser vacía o de estar formada por teorías formales anacrónicas)).
- D (que es el dominio o universo del discurso está compuesto exclusivamente de entes reales, certificados o presuntos (en lugar de, por ejemplo, ideas que flotan libremente en el espacio) pasados, presentes y futuros.)
- B (que es el trasfondo específico de C es una colección de datos, hipótesis y teorías al día y confirmados (aunque no incorregibles) obtenidos en otros campos de investigación relevantes a C.)
- P (que es la problemática que consta exclusivamente de problemas cognoscitivos referentes a la naturaleza (en particular las leyes) de los miembros de D así como de problemas concernientes a otros componentes de C.)
- K (que es el fondo de conocimiento es una colección de teorías, hipótesis y datos al día y comprobables (aunque no finales) compatibles con los trasfondos específicos (B) y obtenidos por miembros de W en tiempos anteriores.)

- O (que son los objetivos o finalidades de C incluyen el descubrimiento o uso de las leyes de los D (dominio o universo del discurso), la sistematización (en teorías) de hipótesis acerca de D y el refinamiento de métodos en M. objetivos)
- M (La metódica de C consta exclusivamente de procedimientos escrutables (examinables, analizables, criticables) y justificables (explicables).)

Por lo cual el Dr. García Casella, indica que la Contabilidad cumple con este esquema del epistemólogo Bunge de la siguiente manera:

1. La Contabilidad tiene otros campos de investigación contiguos tales como la Economía y la Administración y de resultas de ello hay un solapamiento no vacío en materia de: Visiones generales - Trasfondos formales - Trasfondos específicos - Fondos de conocimiento – Objetivos – Metódicas.

Además, los componentes de la Ciencia Contabilidad: objetos - ética; - teorías lógicas; actividad contable; hipótesis derivadas; naturaleza de la actividad contable; teorías, hipótesis y datos contables; hipótesis confirmadas; procedimientos de investigación contable; cambian como resultado de las tareas de investigación contable, investigación económica, investigación administrativa y otras, por lo cual se verifica con el esquema diseñado por Bunge, en la letra C.

2. En Contabilidad, existen, en todo el mundo, contadores que recibieron una educación especializada reunida en agrupamientos académicos y profesionales que se relacionan entre sí y que continúan una tradición de 500 años (circa Luca Pacioli) o por lo menos desde 1840 ó 1850 inicio del período científico de la Contabilidad, por lo cual se verifica con el esquema diseñado por Bunge, en la letra W.

3. En Contabilidad, los países, regiones y las Naciones Unidas apoyan y estimulan la investigación contable (por ejemplo: el Banco Mundial otorgó u\$s 500.000 dólares para que la Comisión de Normas Contables Internacionales (IASC) investigue los temas contables de la Agricultura. En nuestro país el Consejo Nacional de Investigaciones Científicas y Técnicas ha subsidiado proyectos de investigación contable, por lo cual se verifica con el esquema diseñado por Bunge, en la letra S.

4. La Contabilidad realiza un estudio de cosas cambiantes como ser empresas, organismos de regulación contable, bienes, usuarios, servicios, etc. La teoría del conocimiento contable reconoce como reales a los objetos que estudia pero actúa con sentido crítico, no ingenuo y posee una ética de la libre búsqueda de la verdad no atada al poder, al dinero, al gremio, ni al consenso, por lo cual se verifica con el esquema diseñado por Bunge, en la letra G.

5. En Contabilidad, se utiliza una colección de teorías lógicas y matemáticas al día (v. gr: matemática borrosa, teoría de conjuntos, teoría de la medición y teoría de la medida), aunque, a veces, en algunos autores, las teorías matemáticas sean anacrónicas (v. gr.: la igualdad llamada generalmente ecuación fundamental), por lo cual se verifica con el esquema diseñado por Bunge, en la letra F.

6. En Contabilidad, el dominio o universo del discurso está compuesto por entes reales certificados (transacciones, empresas, contadores, emisores, usuarios, reguladores, informes contables) y por entes presuntos (grupos de intereses), todos ellos pasados (de ayer hacia atrás), presentes (de hoy) y futuros (de mañana en adelante), por lo cual se verifica con el esquema diseñado por Bunge, en la letra D.

7. En Contabilidad el trasfondo específico se compone de datos, hipótesis y teorías al día y confirmadas (aunque no incorregibles), obtenidas de la Economía (teorías del valor, del precio, de los mercados), la Administración (teoría de la información, teoría de la agencia, hipótesis de conductas administrativas), la Sociología (teorías e hipótesis sobre los grupos humanos), la Psicología (teoría de los mecanismos decisorios), por lo cual se verifica con el esquema diseñado por Bunge, en la letra B.

8. En Contabilidad estos problemas con la esencia de la disciplina: se busca su solución a través de la investigación contable en el camino: problema -> hipótesis -> ley -> teoría o solución. Los problemas se refieren a la naturaleza del acontecer de la actividad contable entre el contador, el contabilizado y el contabilizador. Se buscan las leyes que los rigen y se obtienen políticas contables específicas, por lo cual se verifica con el esquema diseñado por Bunge, en la letra P.

Por ley, el autor no entiende su concepto jurídico sino los siguientes:

SER I.- Esquema objetivo: ley o ley objetiva o estructura nómica

Ejemplo contable: relaciones en la actividad contable entre emisor, receptor y contador.

CONOCER II.- Fórmula meta nomológica o esquema de enunciados legaliformes: fórmula (proposición o función proporcional) que intenta reproducir un esquema objetivo.

Ejemplo contable: las fórmulas legaliformes de la Contabilidad deben tomar en cuenta a los tres principales integrantes de su universo: emisor, receptor y contador.

CONOCER III.- Fórmula legaliforme o enunciado nomológico que refiere a un esquema objetivo y a la experiencia.

Ejemplo contable: la relación entre el emisor, el contador y el receptor de la actividad contable es triangular.

HACER IV.- Regla fundamentada o prescripción tecnológica.

Ejemplo contable: la emisión de la información contable debe contemplar la utilidad del usuario.

HACER V.- Fórmula monopragmática o contrastación y uso de la fórmula legaliforme.

Ejemplo contable: en la creación de sistemas contables particulares se debe tener en cuenta la clase de información contable a emitir.

También se tratan problemas de los otros componentes de C tales como W (contadores); S (sociedades); G (visión ontológica, gnoseológica y ética); F (teorías lógicas y matemáticas); B (teorías e hipótesis de otros campos); K (conocimientos contables anteriores); O (objetivos o finalidades de la Contabilidad) y M (procedimientos metodológicos).

9. En Contabilidad, una colección de teorías contables, hipótesis contables, leyes contables y datos contables al día compatibles con la colección respectiva obtenida de la Administración, la Economía, la Sociología y la Psicología, y obtenida por los investigadores contables desde Luca Pacioli o, por lo menos, desde 1850 en que comienza el período científico de la Contabilidad. (Esta colección es difícil de reunir pero existe dispersa), por lo cual se verifica con el esquema diseñado por Bunge, en la letra K.

10. En Contabilidad, sus objetivos o finalidades incluyen el descubrimiento o uso de leyes (hipótesis confirmadas) de la actividad contable, la sistematización (en teorías) de las hipótesis acerca de esa actividad y el refinamiento de métodos o procedimientos de investigación contable, por lo cual se verifica con el esquema diseñado por Bunge, en la letra O.

11. La Metodología M de la Contabilidad consta exclusivamente de procedimientos o métodos: Examinables – Analizables – Criticables – Explicables, por lo cual se verifica con el esquema diseñado por Bunge, en la letra M.

Indica que la Contabilidad, es una **CIENCIA FACTUAL CULTURAL APLICADA**, porque estudia hechos humanos y de la naturaleza y además, la Contabilidad no tiene un fin puramente cognitivo, ya que procura incrementar nuestro conocimiento para aumentar bienestar y, por eso sería ciencia aplicada, y la incluye en el grupo de ciencias factuales culturales, junto a la Economía, la Sociología, la Psicología, la Biología y otras más.

Entiende que es necesario detallar **EL DOMINIO O UNIVERSO DEL DISCURSO CONTABLE**, que abarca:

- Informe contable de uso externo a la entidad emisora (informe (de publicación) cualitativo y cuantitativo de la gestión de una empresa en un período determinado a través de diversos componentes: Memoria, Balance General, Estado de Resultados, Estado de Evolución del Patrimonio Neto, Estado de Origen y Aplicación de Fondos, Notas a los Estados Contables, Anexos, Reseña Informativa, Informe del Auditor, Información Adicional (Bolsa de Comercio de Buenos Aires) e Informe de la Comisión Fiscalizadora.
- Personas emisoras del informe contable (Presidente del Directorio, en nombre del directorio que, según acta al final del caso, aprobó toda la información a presentar).
- Personas revisoras del informe contable (Opinan sobre él los miembros de la Comisión Fiscalizadora y el socio auditor de una sociedad de contadores).
- Personas destinatarias de la información contable (Los "señores accionistas" del comienzo del documento llamado Memoria).
- El informe contable (descripto anteriormente)
- Personas reguladoras de la información contable (I.- Las personas integrantes de la Comisión Nacional de Valores que dictan resoluciones generales al respecto (v. gr 110,



195, 205 y 272). II.- Las personas integrantes de la Comisión Directiva del Consejo Profesional de Ciencias Económicas que puso en vigencia en la ciudad de Buenos Aires la R.T. N° 6 y otras citadas por la R.G. N°195. III.- Las personas integrantes de la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y su centro de investigación que prepararon las R.T. consideradas. IV.- Las personas que elaboraron el artículo 68 del reglamento de la Bolsa de Comercio de Buenos Aires.)

Y se visualiza una actividad de emisión de informes contables que tiene sujetos humanos emisores, receptores, revisores y reguladores. Sobre esto trata la Contabilidad, pero no solamente sobre estos imponentes acontecimientos que afectan la vida y las relaciones de tantas personas, .sino sobre otro elemento que origina los informes contables.

- Sistema contable propio de cada ente (conjunto de elementos ínter vinculados que permiten efectuar la tarea contable. En el proyecto de ley propuesto se ubican los componentes de un sistema contable que serían aproximadamente: - Registros; Medios de Registro; Método de Registro; Control interno; Plan de Cuentas; Archivo de documentación respaldatoria; Emisión de informes. Desde ya que hay un elemento humano no detallado que es el que planifica, dirige, ejecuta y controla la actividad a realizar con los componentes del sistema).
- Regulaciones contables de organismos profesionales de contadores (Resoluciones Técnicas efectuadas en cada país, por la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, que regulan la actuación de los auditores contadores)
- Regulaciones contables de leyes nacionales y otras regulaciones gubernamentales (“Ley General de Sociedades N° 19.550” (LGS)”, que trata "de la documentación y de la Contabilidad", que desde 2014, se encuentra incluida en el Código Civil y Comercial de la Nación).
- Informes Contables de Uso Interno de cada ente (se refieren a los siguientes: I.- Desvíos a presupuestos de ventas en Ventas y Cuentas a Cobrar, II.- Órdenes de compra, rechazadas por falta de crédito en compras y cuentas a pagar, III.- Aviso de punto de pedido en Existencias y Almacenes, IV.- Alertas saldo deudor en Caja y Bancos, V.- índices relevantes de selección de personal en Sueldos y Jornales, VI.- Información sobre bienes de uso en la Contabilidad Centralizados y muchos ejemplos más que indican que el dominio del discurso contable es bien extenso y se refiere no solamente a transacciones y hechos sino a personas, objetivos, contextos y muchos otros temas que afectan la gestión y marcha del ente).
- Informes Contables Gubernamentales (Las entidades gubernamentales también producen sus informes contables. A nivel país tenemos informes de la Nación, de cada Provincia y de cada Municipio. A nivel internacional la Organización de las Naciones Unidas tiene lo propio y cada uno de sus organismos).
- Informes Contables Macroeconómicos (Una matriz contable que es un informe contable macroeconómico de interrelación entre 21 cuentas diferentes).

Y por último detalla las hipótesis acerca de los diferentes segmentos contables, el dominio o universo contable está compuesto, por lo menos, por: a) transacciones; b) entidades; c) contadores; d) emisores; e) usuarios; f) reguladores; g) informes contables; h) sistemas contables; i) grupos de intereses.

Las hipótesis acerca de los diferentes segmentos contables abarcan, debido a la evolución histórica de los siglos XIX y XX, cinco áreas diferenciadas y los segmentos contables que abarcan cada una de ellas, que son:

- Empresarial para uso externo (Contabilidad Patrimonial: Se refiere exclusivamente a información sobre Patrimonio, entendiendo por tal los recursos económicos y las obligaciones económicas.)-
- Empresarial gerencial (Contabilidad Gerencial: Se refiere principalmente a cumplimiento de objetivos organizacionales, no exclusivamente económicos.) –
- Gubernamental (Contabilidad Gubernamental: Tiene doble carácter pues comprende aspectos patrimoniales y aspectos de cumplimiento de objetivos legales.) –
- Macroeconómica (Contabilidad Macroeconómica: Se refiere principalmente a la situación de los grandes agregados respondiendo a Teorías Económicas tales como las de Keynes.) –
- Macro social (Contabilidad Social (macro y micro): Se refiere principalmente a objetivos sociales, producto de Teorías Sociológicas.) –

E indica que no cree que esté agotada la posibilidad de separación de nuevos segmentos contables que cumplan con las condiciones de los supuestos de la definición de Contabilidad, antes indicada.