

Alfonso Rojo  
Ramírez

*Profesor Titular  
de Economía Financiera  
y Contabilidad  
de la Universidad  
Autónoma de Madrid*

## NUEVAS TENDENCIAS EN CONTABILIDAD (\*)

- I. *La Contabilidad pública:* A) La Contabilidad pública en la enseñanza universitaria. B) La Contabilidad pública en España.  
II. *La regulación contable:* A) La regulación internacional.  
B) La regulación contable en España.—III. *La investigación en Contabilidad:*  
A) La investigación contable a nivel internacional.  
B) La investigación contable en España.  
IV. *A modo de conclusión.—Relación de asistentes.*

EL presente trabajo constituye un resumen de las discusiones que tuvieron lugar en el Seminario que la U.D.I. de Contabilidad (Departamento de Contabilidad y Organización de Empresas) de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad Autónoma de Madrid, celebró los días 7 y 8 de mayo de 1992 en la Residencia «La Cristalera» sobre el tema «Nuevas tendencias en Contabilidad», en el cual participaron un conjunto de investigadores y profesionales, tanto del mundo académico como de la empresa que se relacionan en el anexo final.

El Seminario, que estaba especialmente pensado para los miembros de la U.D.I. de Contabilidad y los alumnos de doctorado del Departamento

(\*) Seminario celebrado en la Residencia «La Cristalera» de la U.A.M., en Miraflores de la Sierra, por el Departamento de Contabilidad y Organización de Empresas de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de dicha Universidad de Madrid en mayo de 1992.

mento de que esta U.D.I. forma parte, contó con un conjunto de profesionales especialmente invitados por considerar su cualificada capacidad de aportar sugerencias y conocimientos sobre los temas que fueron objeto de debate.

Se acordó estructurar el mismo en tres únicas áreas que se consideraron suficientemente relevantes para introducir a los participantes en las preocupaciones y necesidades que en la actualidad se observan en el ámbito que nos ocupa:

1. Contabilidad pública.
2. Regulación contable.
3. Investigación contable.

La primera de las áreas tenía como objetivo establecer una perspectiva general de una rama de la Contabilidad poco desarrollada en el mundo académico, aunque de reciente introducción en los planes de estudio y en el ámbito de la práctica de las propias Administraciones públicas. Para ello se contó con dos destacados ponentes: don José Barea y don Jaime Pou.

La segunda de estas áreas pretendía analizar cuál era el estado de la regulación contable a nivel nacional e internacional, con el objeto de poder discutir sobre tales cuestiones y establecer comparaciones. Los ponentes fueron en este caso don Francisco Gabás y don Ricardo Bolufer.

Finalmente, la tercera área pretendía poner en conocimiento de los asistentes, para su discusión, las tendencias investigadoras en Contabilidad, tanto a nivel internacional como nacional. Se encargaron de la ponencia un conjunto de compañeros con origen en la misma escuela de investigación: don Salvador Carmona, doña Joaquina Laffarga y don Juan Monterrey.

El Seminario estaba orientado, básicamente, al diálogo y discusión de los temas propuestos. Los ponentes, siguiendo las directrices del Departamento organizador, se limitaban a introducir el tema, a contestar, en su caso, las cuestiones que se les planteaban y a debatir, junto con las personas asistentes, los problemas que iban surgiendo.

Ya de antemano se ha de señalar el alto nivel alcanzado en la discusión y el alto grado de participación, lo que hace sumamente difícil establecer conclusiones generales sin menoscabar parte de las opiniones particulares que allí se ofrecieron. Baste señalar que entre los asistentes

se encontraban prestigiosos profesionales, de los cuales puede dar una idea la relación de asistentes que se adjunta.

## I. LA CONTABILIDAD PÚBLICA

### A) LA CONTABILIDAD PÚBLICA EN LA ENSEÑANZA UNIVERSITARIA

Es conocido que la Contabilidad es un sistema de información económica de carácter universal, es decir, que si bien tiene su origen en el mundo de la empresa, pronto se ha comprendido la utilidad de dicho tipo de información en el ámbito general de la administración de los negocios, incluyendo aquí la propia Administración como ente necesitado de gestionar eficazmente sus recursos.

Es así que los objetivos de información de la Hacienda pasan por la necesidad de un sistema contable que si bien en un comienzo fue incipiente y basado en información unidireccional o de partida simple, centrada en un objetivo básico de control del presupuesto y con áreas independientes poco conexas, en la actualidad, con la aparición de la Orden de 14 de octubre de 1981 y posterior Resolución de 11 de noviembre de 1983, se exige de un sistema de información basado en la partida doble o bidireccional.

Efectivamente, en un comienzo no podemos decir que existiera la Contabilidad pública como tal. Los caudales de la Administración estaban en manos de los gestores y en la «confianza» depositada en los mismos. Estos elaboraban un presupuesto y «la contabilidad» tenía como fin sustancial efectuar un seguimiento sobre la ejecución presupuestaria a través de un conjunto de procedimientos administrativos complejos. Es con el desarrollo industrial y, particularmente a partir de la depresión de 1929, cuando el Estado se ve obligado a intervenir de forma importante en la economía, ampliándose considerablemente el Sector Público, siendo así que surgen nuevas necesidades de información que dan lugar a importantes estudios encaminados a establecer otros sistemas de información más útiles para la gestión de tales recursos.

Hasta entonces el criterio preponderante en la Administración era el de caja; no existía una clara separación entre ingresos y gastos dentro de las cuentas de la Administración; no se elaboraban estados de riqueza, etcétera.

A partir de la gran crisis, tal como se ha indicado, se llevan a cabo importantes estudios y reformas [Propuesta de la Comisión Sueca (1933-

1934), Propuesta Mey (Holanda, 1947-1948), Informes Criok y Hicks en Inglaterra, etc.], en donde cabe destacar los estudios realizados por las Naciones Unidas que desembocan finalmente en la necesidad de aplicar el principio de devengo en los sistemas de información de las Administraciones públicas y, en consecuencia, se comienza a desarrollar una Contabilidad de partida doble apta para la gestión de los recursos, el suministro de información a los potenciales interesados y el análisis de dicha información.

En España se efectuó una propuesta en 1965 por el profesor Barea, en donde se destacaban cuáles debían de ser los objetivos de la información financiera para el gobierno y cuál la organización necesaria para cumplimentar dichos objetivos. La información ofrecida por el Sector Público debía estar sustentada en un sistema de Contabilidad pública por partida doble a partir del cual se obtuvieran el patrimonio (riqueza) del Estado y los resultados debidos a la gestión de sus responsables. Dicho sistema de información quedaba definido por un subsistema de tipo presupuestario y otro de tipo patrimonial apoyado en un modelo de Contabilidad de gestión o de costes.

Lo cierto es que ni aquella propuesta llegó a arraigar definitivamente, ni en España hubo ni ha habido un sistema de Contabilidad por partida doble para los entes públicos hasta finales de 1981 con la aprobación del P.G.C.P. (Orden de 14 de octubre), que se aplicó con carácter provisional al subsector del Estado.

Esta tendencia de la vida real con un acercamiento paulatino y definitivo de la Contabilidad pública a la Contabilidad de la empresa no ha tenido un inmediato y claro reflejo en la enseñanza de la Contabilidad pública. La disciplina contable de las Administraciones estaba incluida dentro del área de la Hacienda y, en realidad, nada tenía que ver con lo que se entiende por Contabilidad en el ámbito de la empresa.

La ventaja de esta última, sustentada en un concepto especial de la información, frente a la primera ha predominado finalmente y los planes de estudios de las distintas facultades recogen por primera vez esta materia dentro del ámbito que le es propio, es decir, como materia a impartir por los Departamentos de Contabilidad.

Este es ahora el gran reto de estos Departamentos en los nuevos planes de estudio y a buen seguro que se verán precisados de acudir al asesoramiento y ayuda de los propios expertos de la Administración. Se precisará un reciclaje y puesta al día en este campo hasta ahora prácticamente ajeno al docente contable y, en este sentido, los nuevos docentes que se incorporan a los Departamentos tienen un campo abonado para

llevar a cabo sus trabajos de investigación y sus aportaciones, cuando no su futuro.

## B) LA CONTABILIDAD PÚBLICA EN ESPAÑA

La labor de actualización de que se habló en la primera intervención no es muy sencilla, pues el Sector Público abarca un conjunto de entes de diversa índole cuyo comportamiento y necesidades varían, a veces, considerablemente. Si bien todos los entes públicos (Administraciones públicas y empresas públicas) han de rendir sus cuentas al Tribunal de Cuentas, desde el punto de vista técnico-material el régimen contable es distinto para cada uno de estos subsectores. Para los primeros, es esencial el sistema de Contabilidad pública estructurado en torno a dos pilares básicos, la Contabilidad del presupuesto y la patrimonial. Para los segundos, es de utilidad la Contabilidad de la empresa.

Así pues, cuando se habla de Contabilidad pública en España hay que tener en cuenta esta clasificación, que obliga a definir cuándo un organismo público está en una u otra de las categorías enunciadas e, incluso, dada la fuerte descentralización política y administrativa, sería preciso delimitar cuáles de los distintos entes públicos son objeto de la Contabilidad pública.

Salvadas estas dificultades de entronque, podemos decir que en la actualidad el sistema de Contabilidad de las Administraciones y organismos públicos está estructurado a partir de la Ley General Presupuestaria de 1977. A través de ella se ha elaborado el P.G.C.P. encaminado, tras una primera fase de aplicación centralizada, hacia un sistema contable descentralizado donde la información se procese en cada una de las oficinas contables que integran la infraestructura de la Administración del Estado. Este Plan contable se basa en el método de «partida doble» y pretende ser un sistema que permita evaluar la actuación gerencial. Para su aplicación se desarrolla el SICOP, modelo informático que permite la autonomía de los distintos centros contables con una centralización diaria de la información.

A partir de 1986 el proceso reformador contable entra en los organismos autónomos del Estado mediante la correspondiente Instrucción de Contabilidad, por la que se aprobaba el P.G.C. para estos organismos, básicamente siguiendo las pautas de la información contable de las empresas. Para su implantación se desarrolla un nuevo paquete informático, el SICAI, que, al igual que el SICOP, permite un gran avance en la infor-

mación suministrada por estos entes, su calidad y condiciones de obtención.

El proceso de reforma ha alcanzado a las Comunidades Autónomas y la Administración local. En el primer caso es cada Comunidad la encargada de la aplicación del P.G.C.P., si bien es cierto que la implantación hasta el momento es escasa. En el caso de las Administraciones locales, su reforma contable es más reciente y arranca de la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas locales. A partir de esta norma básica se aprueba en 1990 un Plan contable para las mismas distinguiendo aquellos municipios de menos de 5.000 habitantes y los que tienen una cifra igual o superior. Sin duda, la implantación de este Plan contable supone una ingente labor llena de importantes dificultades, entre las que se encuentra la de formación, a la cual el que escribe estas líneas no es totalmente ajeno por haber experimentado, siquiera sea parcialmente, esta agradable y dura labor.

Sin duda, la implementación del P.G.C. para estas Administraciones pasa, forzosamente, por la utilización de procesos informáticos de apoyo (ya existe alguno en el mercado) y, muy importante, por la no injerencia política en los responsables de la aplicación y llevanza de la Contabilidad en los ayuntamientos.

Pero todo este panorama positivista, demostrativo de la importante evolución experimentada en los últimos años en relación con la Contabilidad pública, ha puesto de manifiesto importantes lagunas en el ámbito normativo. Casi todo el trabajo ha estado enfocado hacia la técnica y la infraestructura contables, dejando un poco de lado la necesaria función del establecimiento de principios y normas de actuación que garanticen la calidad de la información, no sólo de forma, sino de fondo. En este sentido se hace necesaria la promulgación de un marco conceptual de la Contabilidad pública y de unos principios contables públicos que sirvan de base a un futuro nuevo P.G.C.P.

## II. LA REGULACION CONTABLE

### A) LA REGULACIÓN CONTABLE INTERNACIONAL

En esta intervención se abordó fundamentalmente los problemas básicos que condicionan la regulación contable actual y futura y, por tanto, las tendencias observadas en el desarrollo y evolución de esta parte de la disciplina contable.

Las cuestiones que se abordaron fueron las siguientes:

### 1. *En cuanto a la regulación contable*

La regulación contable convencional está sustentada en el principio de prudencia y criterios de devengo, con una fuerte influencia de los auditores en la emisión de los principios reguladores. Tal tipo de regulación plantea importantes inconvenientes para los gestores de la empresa. Así, por ejemplo, se pone de manifiesto la insuficiencia de criterios contables convencionales para la predicción de los flujos de caja, para hacer frente a la realidad de la inflación o para poder evaluar el riesgo de la empresa. Tal realidad conlleva fuertes críticas difíciles de salvar en muchos casos.

Este problema ha generado nuevas propuestas que llegan en algunos casos a la necesidad de revisar el marco conceptual sobre el que se sustenta la Contabilidad. La idea que subyace en las propuestas consiste en hacer útil la Contabilidad para la toma de decisiones sin que ésta se convierta en un mero proceso para la consecución de las cuentas anuales que han de ser publicadas.

### 2. *Armonización contable*

Otras de las cuestiones que se abordaron fue la relativa a la armonización y los problemas que la misma conlleva. Efectivamente, el proceso armonizador tiende a que la información generada por las empresas sea homogénea y comparable, tanto en el espacio, es decir, entre las empresas, a nivel nacional e internacional, como en el tiempo, referida a una misma empresa. Tal homogeneidad tiene ventajas indudables, sobre todo porque permite al usuario de la información incrementar su utilidad y abaratar su coste, pero también conlleva importantes inconvenientes, sobre todo al encajonar los resultados y peculiaridades de cada empresa en una dirección predeterminada.

Es así que se debatió sobre la necesidad de una mayor flexibilidad contable frente al proceso armonizador. Los defensores de la flexibilidad se apoyan básicamente en las peculiaridades y diversidad de las propias empresas y de los sectores y países de procedencia y, lo que es todavía más importante, en las propias características dinámicas de la economía, con una continua innovación económica y financiera.

Por supuesto que en el Seminario hubo posiciones para todos los gustos, así como defensores de unas y otras tendencias, pero también

puntos de confluencia. En cualquier caso, en la actualidad predomina el enfoque claramente normalizador.

### 3. *Los órganos reguladores de la Contabilidad*

La diferente concepción de unos países respecto de otros a la hora de llevar a cabo la función normalizadora previamente debatida también fue puesta en el tapete. ¿Qué es mejor: la regulación profesional o la pública?

Tras el análisis de los pros y contras de una y otra y tras apreciar que la regulación profesional ha dado mayores frutos hasta el momento, quizá porque se ha generado en los países más avanzados económicamente, se aprecia en los últimos tiempos que su aplicación estricta requiere de apoyo legal (público).

Es curioso observar cómo la regulación pública, a la cual se ha criticado considerablemente en España, comienza a tomar carta de naturaleza y a convertirse en un instrumento eficaz de regulación que ha de ser tomado en consideración por aquellos países que hasta ahora no la veían con buenos ojos. Efectivamente, si bien la regulación pública es menos flexible, es el mejor camino para impulsar el cumplimiento de las normas establecidas.

No obstante, todas las posturas extremas parecen indeseables y, por tanto, es necesario un sistema de colaboración adecuado entre una y otra forma de regulación.

### 4. *La influencia de la regulación contable en la actividad económica y marco conceptual*

También fue objeto de análisis y debate la cuestión relativa a si la regulación contable es neutral en la información suministrada y en el comportamiento de los entes económicos y, por tanto, en la economía o si, por el contrario, distorsiona la actuación de tales entes económicos o, en definitiva, puede ser utilizada como mecanismo de política económica.

Parece demostrada la incidencia que la regulación tiene en la actividad económica, aunque no siempre resulta fácil establecer de forma precisa las consecuencias y el efecto que dicha regulación puede tener sobre el entorno. Es así que la Contabilidad, y en particular las normas contables emitidas por los órganos de regulación (profesionales o públicos), debiera tener en consideración los posibles efectos económicos inducidos, por los conflictos que ello puede generar.



Desde este punto de vista parece ser que la regulación profesional pudiera ser más ventajosa, sin embargo, los conflictos que acarrea suelen ser más graves, quizá porque su beligerancia puede ser más particularista o puntual, o si se quiere, menos social.

En cualquier caso parece necesario abordar un marco conceptual dentro del cual han de ser definidos los objetivos para la información contable, así como los criterios y orientación de los organismos reguladores, donde se minimicen los grupos de presión y se pongan de manifiesto las posibles incidencias económicas que dicha regulación puede tener.

#### 5. *Coste-beneficio de la información*

Otro de los aspectos que se resaltaron fue el relativo al coste de la elaboración de la información contable y el beneficio que de la misma se obtiene.

En este sentido la cuestión derivó hacia dos cuestiones. Por un lado, si la información a elaborar por la empresa debe limitarse a la exigida legalmente o si, por el contrario, ésta debe ir acompañada de información voluntaria y a quién puede interesar o beneficiar dicha información, así como la utilidad de la información en sí misma, legal o voluntaria.

Por otro lado, se pusieron de manifiesto las diferencias de coste en la elaboración de la información entre unas empresas y otras y según los distintos países en que éstas están ubicadas debido a las diferentes regulaciones y exigencias normalizadoras y legales.

El gran problema que se observa en relación con estas cuestiones es la dificultad que se encuentra a la hora de poder apreciar los beneficios asociados a un sistema de información contable.

#### B) LA REGULACIÓN CONTABLE EN ESPAÑA

Así como en la intervención precedente se hizo hincapié en los problemas con que se enfrenta la regulación contable a nivel internacional, en la presente, tras una posición personal del ponente sobre su preferencia por la regulación pública y una defensa de la autonomía contable de este tipo de regulación, donde debe prevalecer el fondo sobre la forma, se centró la intervención y discusión sobre los cuatro centros emisores de normas contables: el I.C.A.C., el Banco de España, la C.N.M.V. y la A.E.C.A., si bien, como era natural, el ponente, el miembro más repre-

sentativo del primero de estos organismos, centró su mayor explicación sobre las funciones del mismo.

El I.C.A.C. es un órgano que tiene cuatro funciones consustanciales con la Contabilidad:

1. De desarrollo normativo, mediante la promulgación de planes de cuentas generales o sectoriales y pronunciamientos particulares sobre normas de valoración, principios contables, etc. Posiblemente constituye ésta la fase más conocida del I.C.A.C. por la trascendencia profesional y académica de la misma que logra así una enorme difusión.

La función normalizadora, si bien es una función encomendada al I.C.A.C. a través de la propia legislación mercantil, es preciso reseñar que no se trata de un procedimiento autónomo o aislado del conjunto de los entes sociales interesados. En la confección de las normas, planes de cuentas, etc., tienen una intervención muy importante los distintos sectores afectados. Además, su aprobación siempre va precedida de un período de consultas.

2. De promoción de actividades de investigación, estudio, documentación, difusión y publicación.

Se trata de una importante labor del I.C.A.C., que, a través de premios, becas, ayudas, convenios y publicaciones, periódicas o no, está promocionando y dando a conocer importantes trabajos que resultan de interés, ya no sólo para el propio I.C.A.C., sino para el conjunto de la profesión contable.

3. De control técnico.
4. Subsidiarias de las funciones otorgadas a las Corporaciones representativas de auditores.

Tanto el Banco de España como la C.N.M.V. tienen encomendadas funciones de emisión de normas en lo relativo a aquellas sociedades que caen dentro de su ámbito, entidades financieras y cotizadas en bolsa. El principal problema que se plantea es si tales entes pueden llegar a sustituir la función del I.C.A.C. o, por el contrario, su función es subsidiaria de la de éste. Indudablemente el comportamiento de tales organismos ha sido respetuoso con las normas emanadas del I.C.A.C. (ahí está la Circular 4/1991, de 14 de junio, del Banco de España) y se entiende que así debe de ser en el futuro, de manera que debe entenderse que el I.C.A.C. constituye la única fuente de normalización ayudada en temas

puntuales por organismos especializados que, en todo caso, deben consultar a este organismo.

Finalmente, los organismos profesionales vienen desempeñando un papel fundamental en la regulación contable, ya que el I.C.A.C. toma en consideración los pronunciamientos, tanto nacionales como internacionales, existentes a este respecto. Es más, a nivel español, la A.E.C.A. es consultada en multitud de ocasiones y se encuentra representada en todas las comisiones de normalización existentes, al igual que otras asociaciones como pueden ser las de auditores.

### III. LA INVESTIGACION EN CONTABILIDAD

#### A) LA INVESTIGACIÓN CONTABLE A NIVEL INTERNACIONAL

La Contabilidad como disciplina científica también busca sus raíces más profundas y pretende sacar a la luz los problemas que a ella son inherentes. Así se puso de manifiesto en la tercera parte de este Seminario, en donde se abordó la distinta concepción de la Contabilidad desde el punto de vista del investigador.

Dos corrientes principales pueden observarse, acordes con lo que ocurre en el conjunto de las restantes disciplinas científicas (fundamentalmente sociales), el enfoque economicista y el organizativo-sociológico.

El primero de ellos se caracteriza por considerar que el desarrollo científico de las disciplinas sociales debe regirse por las mismas pautas que las naturales, si bien la naturaleza social de estas disciplinas suele complicar un poco el método utilizado. Sus estudios suelen estar centrados en el mercado de capitales, por lo que fácilmente se comprende que se haya desarrollado en U.S.A. Este modelo de investigación se pone de manifiesto tanto en el subsistema contable financiero como en el de gestión. *En Contabilidad financiera* la aplicación de este sistema de investigación se pone de manifiesto a través del estudio de los mercados y sus imperfecciones, lo que implica la necesidad de normalización y regulación contables. Al mismo tiempo se materializa en un conjunto de estudios tendentes a determinar la influencia de la regulación contable en el mercado. *En la Contabilidad de gestión* se manifiesta este enfoque investigador en dos tipos de enfoques: a) la teoría de la agencia a través de la cual se pretenden explicar ciertos comportamientos del agente frente a la necesidad de información del principal; b) el análisis de las insu-

ficiencias de los sistemas de costes vigentes ante el nuevo entorno tecnológico que requiere el rediseño de este subsistema contable.

El enfoque organizativo-sociológico, por el contrario, supone que la investigación propia de las ciencias naturales no es factible de aplicar a las ciencias sociales. Es por ello que la Contabilidad se considera como un desarrollo o producto, lógico por otra parte, del contexto social. Este enfoque, de mayor componente subjetivo, ha tenido un mayor predicamento en Europa. *En Contabilidad financiera* esta corriente de pensamiento se pone de manifiesto a través del análisis de la información desde la perspectiva del emisor de la misma, como mecanismo de su legitimación ante la sociedad. Por otra parte, se analiza la Contabilidad como un reflejo del conjunto de valores sociales vigentes. *En Contabilidad de gestión*, los métodos de investigación se han aproximado considerablemente a la teoría de la organización. Por un lado, pretendiendo explicar los procesos presupuestarios a través de un deseo del gestor de llegar a un profundo conocimiento de sus propias capacidades. Por otro lado, se ha pretendido analizar el impacto de las nuevas tecnologías y, en particular, la influencia de los sistemas contables desarrollados sobre el aprendizaje organizacional.

## B) LA INVESTIGACIÓN CONTABLE EN ESPAÑA

Sin duda en España no sólo no ha existido una tendencia clara en la investigación contable, tan siquiera estudios que sintieran una preocupación por este tema. Afortunadamente la situación ha cambiado en los últimos años, fruto de lo cual es, precisamente, el debate introducido en este Seminario.

Esta dejadez investigadora, a tenor de los estudios realizados por los ponentes, tiene su origen en cinco puntos:

1. La reciente incorporación de la disciplina contable a las enseñanzas universitarias.
2. La falta de un cuerpo completo de normas contables hasta fechas muy recientes.
3. La escasa aceptación de la información contable como bien social protegible.
4. La falta de reconocimiento de la investigación en Contabilidad.
5. La ausencia de recursos en la Universidad para llevar a cabo dicha investigación.

Pero esta escasez investigadora ha sido superada en los últimos años gracias al importante esfuerzo de los profesionales de esta disciplina, lo que nos ha colocado dentro del grupo de los países más desarrollados en esta materia. Si bien es cierto que queda algún camino que recorrer para asentar esta posición de forma definitiva, aunque sea lejos del área de influencia anglosajona.

El estudio realizado por los ponentes, que parte del análisis de las tesis realizadas entre los años sesenta y ochenta (ambos inclusive), pone de manifiesto cierto desplazamiento hacia los estudios de tipo empírico y descriptivo, así como hacia áreas de nueva incorporación o de gran difusión. Ello parece poner de manifiesto, tal como se preguntan los propios ponentes, que la investigación contable española ha o está alcanzando la madurez y requiere un esfuerzo empírico de contrastación de las diferentes teorías existentes. Pero, sin duda, pone de manifiesto la disposición de recursos técnicos y humanos no existentes en tiempos pasados. También se preguntan los autores si la preferencia que se observa hacia la utilización de bases bibliográficas, casi exclusivamente norteamericanas, es la más adecuada.

Se pone de manifiesto así una realidad que tiene su origen en la primacía de U.S.A. en el campo de la economía de los negocios. No obstante, es preciso tener en cuenta que la realidad del mercado norteamericano no es trasladable al caso español, al tiempo que ya existen suficientes fuentes de referencia en nuestro propio ámbito de influencia, tanto por la calidad de los trabajos como por la de los profesionales.

#### IV. A MODO DE CONCLUSION

No resulta fácil efectuar un resumen o conclusión de los debates habidos por cuanto que el Seminario rebasó todas las previsiones de intervención y dinamismo.

Quizá podría ofrecerse una conclusión general, tal como me lo manifestaron numerosos participantes: el alto nivel de las discusiones y el elevado grado de preparación observado en los intervinientes.

No obstante, intentaré expresar en unas breves líneas lo que considero que podría ser la conclusión de cada una de estas áreas.

1. En relación con la primera de las intervenciones, relativa a la Contabilidad pública, lo más relevante es la necesidad de que los estudiosos de la Contabilidad, sobre todo del ámbito de la Universidad, se prepararen para la docencia de esta nueva materia con el fin de poder

ofrecer al mercado, en un futuro próximo, profesionales altamente cualificados.

En una primera fase esta adaptación requerirá la colaboración con la propia Administración dada la preparación de las personas vinculadas a la misma en esta parcela específica de la Contabilidad.

Desde otro punto de vista es preciso proceder a una regulación y normalización de los procesos contables de Contabilidad pública.

2. En el ámbito de la regulación contable se pone de manifiesto que «no es oro todo lo que reluce» y existen importantes problemas y contradicciones entre unas y otras formas de proceder en Contabilidad e, incluso, entre la Contabilidad como sistema de información para la toma de decisiones y los gestores de las empresas que observan en este sistema de información lagunas importantes, debiendo recurrir a otras vías extracontables para obtener la información adecuada.

Ante esta situación se hace preciso intentar salvar, cuando menos, si no esta difícil cuestión por requerir un marco conceptual radicalmente distinto, sí los problemas inherentes al propio proceso regularizador y normalizador: salvar la grave incidencia de los grupos de presión; dar mayor flexibilidad a las normas contables; aceptar la regulación pública como vía más coercitiva de armonización, pero sin desplazar la normalización profesional; tomar en consideración la incidencia de la normalización en el entorno a la hora de efectuar pronunciamientos contables, etcétera.

En particular, para el caso español, el camino emprendido parece bastante adecuado, de ahí los frutos tan importantes que está dando. No obstante, es preciso definir claramente la competencia de los distintos órganos capaces de emitir normas para evitar duplicidades innecesarias o roces que puedan perjudicar el objetivo general de mejora de la información.

3. Finalmente, la investigación contable ha alcanzado en España unos niveles hasta hace poco impensables, por lo cual debemos felicitarlos todos. Es preciso tener en cuenta que tal desarrollo no es algo espontáneo, sino el resultado de largos años en que otros compañeros, en servicio o no, han efectuado un gran esfuerzo cuando ello era una labor poco grata. A todos ellos nuestro agradecimiento.

Se pone de manifiesto cómo la investigación contable de los últimos años tiene una tendencia marcadamente empirista con cierta influencia norteamericana, dentro de un enfoque economicista con técnicas estadísticas cada día más sofisticadas. Este enfoque parece poner de manifiesto una madurez importante en la disciplina contable española, pero

corre el riesgo de tomar modelos foráneos no siempre útiles en su aplicación española.

Parece conveniente en tal sentido no abandonar el enfoque organizativo-sociológico y, en general, todos aquellos procesos propios de la alta capacidad creativa del investigador español.

#### RELACION DE ASISTENTES

- AITOUAKLI, MONHAND, Doctorado.  
ALFONSO LÓPEZ, JOSÉ LUIS, Universidad Autónoma de Madrid.  
ALVAREZ ALVAREZ, HAROLD, Doctorado.  
BAPTISTA DA COSTA, CARLOS, Doctorado.  
BAREA, JOSÉ, A.E.C.A.  
BOLUFER NIETO, RICARDO, I.C.A.C.  
CAÑIBANO CALVO, LEANDRO, Universidad Autónoma de Madrid.  
CARMONA, SALVADOR, Universidad Carlos III.  
CASTELLÓ, EMMA, Universidad de Alcalá de Henares.  
CASTILLA SEGOVIA, RAMÓN, Doctorado.  
CEA GARCÍA, JOSÉ LUIS, Universidad Autónoma de Madrid.  
CERVERA OLIVER, MERCEDES, Universidad Autónoma de Madrid.  
CORONA ROMERO, ENRIQUE, Universidad Autónoma de Madrid.  
CORREAS, JUSTO, Ernst and Young.  
CRESPO, ALFREDO, Doctorado.  
DE ASSUNÇÃO ALVES, LEOPOLDO, Doctorado.  
FRANCO, VITOR, Doctorado.  
GABÁS TRIGO, FRANCISCO, Universidad de Zaragoza.  
GARCÍA GARCÍA, MOISÉS, Universidad Autónoma de Madrid.  
GIMÉNEZ, MARIO, Universidad de Alcalá de Henares.  
GIMÉNEZ BARRIOCANAL, Fernando, Universidad Autónoma de Madrid.  
GORDILLO QUIROZ, CARMEN BETTY, Doctorado.  
HERMOSILLA PINTO, VITALIA, Universidad Autónoma de Madrid.  
HERRANZ, FELIPE, Price Waterhouse.  
IZAAGUIRRE VENTOSA, JUAN M., Universidad Autónoma de Madrid.  
LAFFARGA, JOAQUINA, Universidad de Cádiz.  
LIZCANO ALVAREZ, JESÚS, Universidad Autónoma de Madrid.  
LÓPEZ COMBARROS, JOSÉ LUIS, Arthur Andersen.  
LUIS DO SANTOS, MARCO, Doctorado.  
MARCHESINI ACHAVAL, SERGIO, Universidad Autónoma de Madrid.  
MARÍN BUSTOS, ANTONIO, Universidad Autónoma de Madrid.  
MARTÍNEZ PÉREZ, FRANCISCO, Price Waterhouse.  
MONTERREY, JUAN, Universidad de Extremadura.  
POU, JAIME, I.G.A.E.  
PULIDO, ANTONIO, Coopers and Lybrand.  
RIVERO, PEDRO, UNESA.

ROJO RAMÍREZ, ALFONSO, Universidad Autónoma de Madrid.  
SÁNCHEZ LEÓN, MARÍA ANTONIA, Universidad Autónoma de Madrid.  
SANTIAGO PÉREZ, VICENTE DE, Universidad Autónoma de Madrid.  
SERRANO MORACHO, FRANCISCO, Universidad Autónoma de Madrid.  
SILVA CRAVO, DOMINGO, Doctorado.