

ANÁLISIS A LA REFORMA EN LOS OBJETIVOS DEL MARCO CONCEPTUAL PARA LA
INFORMACIÓN FINANCIERA (1989) EMITIDA POR EL IASB EN EL AÑO 2010

Yamile Cárdenas Ortiz
Lady Caballero Celis

UNIVERSIDAD DE BOGOTÁ JORGE TADEO LOZANO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESPECIALIZACIÓN EN ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA
BOGOTÁ, D.C.
2015

ANÁLISIS A LA REFORMA EN LOS OBJETIVOS DEL MARCO CONCEPTUAL PARA LA
INFORMACIÓN FINANCIERA (1989) EMITIDA POR EL IASB EN EL AÑO 2010

Yamile Cárdenas Ortiz

Lady Caballero Celis

Trabajo de grado para optar al título de Especialista en Estándares Internacionales de
Contabilidad y Auditoría

UNIVERSIDAD DE BOGOTÁ JORGE TADEO LOZANO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESPECIALIZACIÓN EN ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA
BOGOTÁ, D.C.
2015

Contenido

RESUMEN.....	4
ABSTRACT	5
INTRODUCCIÓN	6
1. ANTECEDENTES DEL MARCO CONCEPTUAL.....	8
2. EL MARCO CONCEPTUAL.....	11
2.1 Las Normas Internacionales de Contabilidad y su Marco Conceptual.....	14
2.2 Análisis del Objetivo de los Estados Financieros.....	14
3. ANALISIS DEL CAMBIO EN EL OBJETIVO DE LA INFORMACION FINANCIERA .	16
CONCLUSIONES	19
BIBLIOGRAFÍA.....	20

RESUMEN

El presente trabajo aborda el análisis del cambio en el objetivo del Marco Conceptual emitido por el IASB en el año 2010. Se realiza una reseña de los aportes de importantes autores quienes van construyendo un entramado teórico que culmina con el informe del profesor Robert M. Trueblood (1973). El informe establece los objetivos de los estados financieros como parte integrante de lo que luego se denominaría Marco Conceptual. Para 1989 el IASC propone el Marco Conceptual para la información financiera en un contexto económico y político particular a nivel mundial. Sin embargo, las condiciones contextuales se van transformando y por lo tanto los objetivos de los estándares de información financiera empiezan a responder a otros condicionantes, limitándose a suministrar información financiera para los financiadores de capital, los inversores y acreedores, por lo que en 2010 se modifica dicho marco.

PALABRAS CLAVES: Marco Conceptual, IASB, FASB, Estándares Internacionales de Contabilidad.

ABSTRACT

The present paper addresses the analysis of change in the Objective of the Framework issued by the IASB in 2010. A summary of the important contributions of authors who are building a theoretical framework that will culminate with the report of Professor Robert M. is performed Trueblood (1973). The report sets out the objectives of the financial statements as part of what would later be called Framework part. For 1989 proposes the IASC Framework for the financial information on a particular global economic and political context. The contextual conditions have changed and therefore the objectives of financial reporting standards respond to other constraints, limited to providing financial information capital financiers, investors and creditors. In this sense in 2010 it is amending that framework.

KEY WORDS: Conceptual Framework, IASB, FASB, International Accounting Standards.

INTRODUCCIÓN

El propósito de la presente investigación es analizar la reforma al objetivo del Marco Conceptual para la información financiera emitido por el IASC (International Accounting Standards Committee) en 1989, comparada con la reforma del Marco Conceptual para la información financiera en el año 2010.

Con el proceso de globalización y con la orientación económica de crecimiento hacia afuera, los diversos actores económicos han traspasado las fronteras a intercambios comerciales, libertad de mercados de capitales, incremento en el comercio internacional de bienes y servicios. Esto conlleva a que la información financiera proporcionada por la contabilidad se haya expandido a nivel internacional. Esta es la razón por la que gran cantidad de países han ingresado al proceso de convergencia contable internacional.

Desde la creación del IASC (International Accounting Standards Committee) en 1973 se emitieron 41 normas internacionales de contabilidad y luego con su transformación en el IASB (International Accounting Standards Board) en el año 2001, se han dictado trece normas internacionales contenidas como IFRS (International Financial Reporting Standards). Adicionalmente, en el año 2010, se reformó el Marco Conceptual para la información financiera. Por otro lado, las diferencias existentes entre las normas emitidas por el FASB (Financial Accounting Standard Board) y el IASB, han conducido a negociaciones que quedaron plasmadas en el acuerdo de Norwalk (2002).

Ahora bien, para comprender a cabalidad el proceso de las transformaciones del Marco Conceptual, este trabajo describirá el desarrollo que ha tenido la contabilidad en el siglo XX y por lo tanto, los principales aportes de algunos teóricos que contribuyeron a la historia de la contabilidad y formación de Marco Conceptual. La estructura y contenido definitivo del Marco es producto del desarrollo de los intercambios comerciales, financieros y de servicios que se han extendido globalmente, además del aporte de las organizaciones que como el FASB y el IASB han trabajado influyendo en las normativas nacionales de los diferentes países a nivel mundial.

El nuevo paradigma económico de libertad de mercados se refleja sobre todo en la libre movilidad del capital financiero. Para facilitar la circulación de capitales se debe proveer a los usuarios de una información transparente y la publicidad de los sistemas de contabilidad unificados en su regulación universalmente. De ahí la importancia en los actuales momentos de comprender los cambios en la regulación internacional que se han efectuado y que atañen a casi todos los países del mundo.

Es así como el presente trabajo describirá en su primer apartado los antecedentes del Marco Conceptual, es decir los aportes de diferentes teóricos que contribuyeron a la formación de la contabilidad contemporánea. En una segunda parte se abordará la creación del Marco Conceptual de la contabilidad financiera por parte de FASB y de las investigaciones de un cuerpo de expertos encabezados por el profesor Robert M. Trueblood. El tercer apartado se refiere al análisis del objetivo de la información financiera con propósito general con una metodología lógico deductiva, la determinación del objetivo perseguido por el Marco de conceptos básicos y que servirán para el desarrollo de la norma siendo un factor de suma importancia. El análisis del cambio en el objetivo de los estados financieros de 1989 emitido por el IASB en el 2010 ayudará a comprender como la contabilidad financiera realizada con base a pronósticos y utilizando el valor razonable como método de valoración se ajusta a las necesidades como fuente de información de algunos agentes interesados en la toma decisiones económicas.

1. ANTECEDENTES DEL MARCO CONCEPTUAL

Uno de los primeros teóricos de la contabilidad es el profesor de la Universidad de Chicago William Paton (1922), quien en la búsqueda de los principios teóricos de las prácticas existentes, se encarga de abordar el análisis del ingreso y el gasto así como la clasificación de las transacciones. (Paton, 19229) Pero la construcción más importante de Paton se refiere a los postulados o asunciones básicas que constituyeron las bases de la contabilidad.

Por otra parte Paton y Littleton (1940) presentan un modelo para la determinación de la renta. Desarrollando los conceptos de entidad, negocio en marcha; continuidad y entidad contable; la medida y costo adjunto. (Paton y littleton, 1940)

Por otra parte Zeff (1933) manifiesta que Jhon Canning (1929) en su libro “The Economics of Accountancy”, desarrolla conceptualmente los atributos del activo como fuente de servicios. También estructura los conceptos de medición y valoración de activos, pasivos, intangibles, ingresos, gastos y en general construye las bases para la medición de los elementos de los estados financieros.

Posteriormente, la gran depresión en Estados Unidos causó un impulso en la normalización contable. En 1934, el A.I.A. (American Institute Certified of Accountant) y la bolsa de New York, expidieron las primeras orientaciones contables, recibiendo el nombre de PCGA (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados).

Otro teórico que desarrolla postulados y asunciones básicas en busca de una teoría general de la contabilidad es Richard Mattessich (1957), quien formula por primera vez los postulados básicos; a continuación se mencionan algunos de los más importantes:

- Existencia de un sistema numérico.
- Existencia de un conjunto de objetos económicos ya sean de inversión o activos y financiación o pasivos.
- Existencia de un conjunto de sujetos económicos que adquieren obligaciones y derechos frente a determinados bienes económicos.

- La existencia de unidades o entidades económicas, poseedoras de riqueza.
- Existencia de una “estructura de la unidad” explicada como el conjunto de relaciones de las unidades o entidades económicas.
- Existencia de transacciones, reflejadas en operaciones, que impactan la estructura y la composición de los objetos económicos, generando cambios en los mismos.
- El sistema contable debe cubrir unos objetivos específicos o necesidades de información, éstos a su vez permiten que se haga la elección de reglas contables (hipótesis específicas).

Estos son los supuestos básicos diseñados por Richard Mattessich en aras de encontrar una teoría general de la contabilidad que cubriera todos los ámbitos de la misma. Es uno de los más valiosos aportes que hasta el momento se hubiese realizado en la teoría contable. Con estos supuestos básicos Mattessich avanza en la construcción de conceptos que sirven como requisitos indispensables de la contabilidad. Se puede afirmar que estos supuestos son un punto de partida para pronunciarse sobre la validez de cualquier método contable.

Estos planteamientos de forma axiomática proporcionaron a la teoría de la contabilidad una nueva metodología que es fundamental en la emisión de normas de contabilidad de carácter condicional-normativo. Estos supuestos básicos o hipótesis específicas significan un conjunto de parámetros o de marco de conceptos que en un futuro se denominaría marco conceptual de la contabilidad o de los estados financieros.

Por su parte, el profesor Maurice Moonitz (1961) desarrolló los postulados básicos de la contabilidad bajo los siguientes criterios:

Postulado A

- Cuantificación
- Economía de Cambio
- Los informes contables deben identificar claramente la entidad periodo y la unidad de medida.

Postulado B

- Estados financieros que presenten la situación de la empresa

- Precios que afectan los datos contables
- Procesos contables que puedan relacionarse con unidades económicas
- Periodicidad de la información, que permita revisar en diferentes escenarios la situación de la empresa.

Postulado C

- Continuidad en el proceso de la información.
- Medir de forma objetiva con un criterio específico.
- Mantener consistentes las reglas de medición de la información.
- Los informes deben estar elaborados en una unidad de medida.
- La presentación de los informes debe ser clara, precisa y explicativa, para evitar confusiones (Moonitz .1961).

Moonitz describe y analiza estos postulados con unos fundamentos de: el entorno social y económico; el horizonte de la contabilidad y su carácter imperativo (Cañibano 1979). Con estos postulados se trata de sistematizar las bases de todas las construcciones contables. Estas hipótesis, como las de Mattessich, sirvieron de base para investigaciones posteriores que conducirían a la formulación de los principios de contabilidad generalmente aceptados y luego de un marco de conceptos que cobijan las normas de contabilidad.

A nivel institucional, en septiembre de 1939 el CAP (Committee on Accounting Procedure) emitió los tres primeros ARBS (Accounting Research Bulletins). Para 1945 se publicaron nueve ARBS. A finales de 1940 el CAP tenía suficiente capacidad y confianza y para codificar los principios de contabilidad generalmente aceptados. A pesar de algunas dificultades, los boletines del CAP fueron aceptados por la comunidad contable y se consideraron como PCGA. En Estados Unidos fue aceptado por una gran cantidad de empresas de todos los sectores. Para 1952 se revisan los 42 primeros boletines del CAP.

Para la década de los 60 Paul Grady construye un inventario de los PCGA (Grady P. 1963) que sirvieron de guía para la elaboración de la contabilidad en casi todos los países del mundo, a

continuación se exponen de una manera somera las principales bases sobre las que se desarrollaron los principios de contabilidad generalmente aceptados:

1. Un régimen social y una estructura gubernamental que respetan los derechos de la propiedad privada.
2. La entidad específica de las empresas mercantiles.
3. El negocio en marcha.
4. La expresión de las cuentas en unidades monetarias.
5. Uniformidad de la aplicación en los períodos de la misma entidad.
6. La diversidad en la contabilidad entre entidades independientes.
7. La práctica conservadora.
8. La confiabilidad de los datos a través del control interno.
9. La importancia, por su cuantía relativa.
10. La fecha de cierre de los informes financieros requiere estimaciones.

Los PCGA, los cuales habían servido de guía para la construcción de la legislación de muchos países habían entrado en crisis. Esta crisis se hace manifiesta en lo teórico por la falta de un marco de conceptos que aglutinara el objetivo, los postulados, elementos y características que debía tener la contabilidad financiera para satisfacer las necesidades del momento

Por ello, los trabajos de los autores ya comentados constituyeron aportes para construir un modelo contable que se fue ajustando de acuerdo a la realidad económica hasta desarrollar unos supuestos básicos, postulados o principios generales sobre los cuales se basan los estudios científicos de la contabilidad hasta desembocar en un marco de conceptual riguroso para la contabilidad financiera, tema que se abordará en el próximo apartado.

2. EL MARCO CONCEPTUAL

Para 1970 el AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) constituye dos grupos de estudio para resolver la problemática que conllevan los “APB (Accounting Principles Board) Opinions” es decir, las bases de los principios de contabilidad generalmente aceptados. El primer

grupo denominado “Study Group on the Establishment of Accounting Principles” y el otro que fue precedido por Robert M. Trueblood se denominó “Study Group on objectives” el cual se dedicó al estudio teórico de los objetivos que debía perseguir la contabilidad financiera. Para 1973 se presenta el informe final y es famosamente conocido como el informe Trueblood, que señala los siguientes objetivos que debía seguir la contabilidad financiera:

1. Los estados financieros deben estar al servicio de aquellos agentes carecen de recursos para obtener información y se apoyan en los estados financieros como principal fuente de conocimiento.
2. Proveer de información a los deudores y acreedores.
3. Suministrar información a los usuarios para predecir, comparar y evaluar para obtener beneficios para la organización.
4. Facilitar información útil a la dirección.
5. Proveer información para generar beneficios.
6. Suministrar un estado de situación financiera.
7. Facilitar un estado periódico de pérdidas y ganancias.
8. Proveer un estado de operaciones financieras.
9. Suministrar información útil para la predicción.
10. Proveer información útil para organismos del estado.
11. Suministrar información acerca de las actividades de la empresa que afectan a la sociedad (AICPA 1973).

Esta serie de objetivos de los estados financieros forman parte de una estructura metateórica que sirvieran de base a los estándares de contabilidad producidos por el FASB. Estos principios pueden sintetizarse en uno general: suministrar información financiera útil a los diferentes usuarios para la toma de decisiones, constituyéndose en el paradigma actual de la contabilidad.

Durante los setenta, se creó el Financial Accounting Standard Borad - FASB (1973), organismo encargado de llevar a cabo el proceso de normalización contable, desde sus comienzos en los años treinta. Entre otros objetivos, la preocupación principal del FASB fue establecer un marco conceptual, que permitiera la estructuración de normas contables de carácter lógico. El estudio del profesor Trueblood, sobre los objetivos de la contabilidad fue el ingrediente fundamental, en

tanto orienta el sentido metodológico que toma la forma teleológica para la construcción de los parámetros en contabilidad.

Tres años después de su creación, el FASB realizó la publicación de un documento analítico (1976), ante la necesidad de estructurar un marco generalmente aceptado, que se llamó: *Marco Conceptual de la Contabilidad Financiera y sus Informes: Elementos de los Informes Financieros y su Valoración*. Este se estructuró en tres partes explicando los elementos a tener en cuenta para la construcción de un marco conceptual y que servirían de referente indispensable en la resolución de controversias de las normas contables en el caso en que se presentaren (Inchausti, B. 1991).

Con los objetivos claros y siguiendo un itinerario lógico deductivo bajo una metodología teleológica, se construye el primer Marco Conceptual por el FASB (Financial Accounting Standards Board) siguiendo el siguiente itinerario:

1. Determinación de los principales rasgos del entorno.
2. Establecimientos de los objetivos de la información financiera.
3. Determinación de los requisitos básicos que debe tener la información financiera.
4. Establecimiento de los elementos de los estados financieros.
5. Establecimiento de los conceptos básicos de la información financiera (Túa, 1982).

El FASB define su marco conceptual como un “constructo lógico-deductivo donde se interrelacionan un conjunto de objetivos y conceptos que buscan proporcionar coherencia y credibilidad al proceso de normalización de información financiera externa” (Foster y Johnson, 2001,p.1). Este marco conceptual ha servido de modelo de los marcos conceptuales construidos por los países, incluyendo el marco conceptual del IASC, como se verá enseguida.

Tanto Paton con una metodología inductiva como Mattessich (1957), Moonitz (1961), Sprouse y Moonitz (1962) y posteriormente Grady (1965) establecieron un esquema inductivo de postulados básicos, principios y reglas con el fin de lograr avances en la conceptualización de la contabilidad. Estos postulados, hipótesis o reglas se van constituyendo en requisitos indispensables de la contabilidad, a través de los avances de investigación, en la construcción de

un marco de conceptos que una vez depurado y luego bajo una óptica lógico-deductivo se constituirán en el marco conceptual de la contabilidad financiera.

2.1 Las Normas Internacionales de Contabilidad y su Marco Conceptual

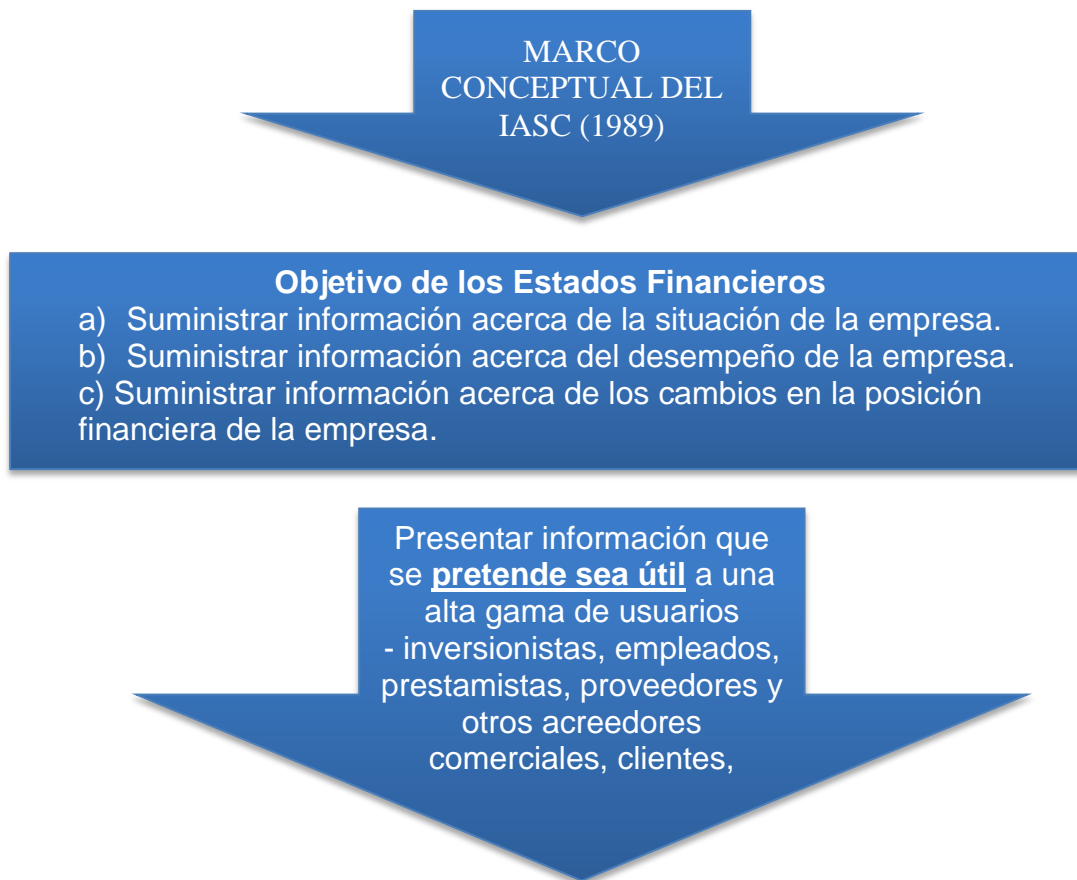
Casi dos décadas después del informe Trueblood, es decir en 1989 el IASC (International Accounting Standards Committee) publicó el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros. El IASC en 1989 sirvió de modelo en la construcción de los marcos conceptuales de gran cantidad de países en el mundo. Se debe resaltar que el Marco Conceptual daba los lineamientos para que los diferentes países construyeran sus propias contabilidades. En este sentido cada país de acuerdo a sus condiciones y entornos elaboraba sus propias normas de contabilidad. Es de recordar que para 1986 con la liberación de mercado de capitales en la bolsa de Londres se comienza a presentar una nueva situación, la liberación de los mercados de capital a nivel mundial que quince años después cambiaría el rol de las normas internacionales de contabilidad siendo adoptadas primero por la unión europea y luego por el resto de países del mundo.

2.2 Análisis del objetivo de los Estados Financieros

Como se muestra en la Grafica 1, el IASC señala que el objetivo de los estados financieros descrito en el Marco Conceptual es suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera, pretendiendo que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.

Los usuarios de la información financiera suministrada en los estados financieros son: los inversionistas, los empleados, los prestamistas, los proveedores y otros acreedores comerciales, los clientes, el gobierno y sus organismos públicos y público en general. Como se observa, se supone que la contabilidad ajustada a las necesidades de cada país y a las necesidades de información de los diferentes usuarios tendría una normatividad propia de acuerdo al entorno jurídico, económico, de necesidades de inversión, de los intereses de los gobiernos, del tipo de legislación y de otras condiciones propias.

Grafica 1. Objetivos del marco conceptual del IASC



Fuente: extraído del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros. Aprobado por el Consejo del IASC en abril de 1989.

Con este contexto, es decir el de las particularidades de cada país, se construyeron marcos conceptuales en gran cantidad de legislaciones a nivel mundial. Es de anotar que Colombia no escapó a esta situación, determinando su marco conceptual de acuerdo al Decreto Ley 2649 de 1993.

La característica de este tipo de información, en tanto el contexto estaba limitado por las fronteras de cada país, implicaba que la contabilidad debería servir a diferentes usuarios. Pero el contexto económico para los años 80 comienza a cambiar al derrumbarse el paradigma de la economía de bienestar y proponerse la economía de libre mercado, lo que se conoce como globalización.

En la década del 2000 la Organización Mundial del Comercio (OMC), por insinuación del G20, emite la directriz para que a partir de 2005 sus países miembros adopten normas internacionales de contabilidad. Para ese año la Unión Europea acoge las normas internacionales de contabilidad del IASB para los grupos de empresas que cotizan en la bolsa de valores. El propósito de la Unión Europea era el de disminuir los costos de agencia de los grupos empresariales cotizantes en bolsa de valores y formar un mercado único de valores que tuviera la capacidad de competir con la bolsa de Nueva York.

3. ANÁLISIS DEL CAMBIO EN EL OBJETIVO DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

Para el año 2010 el IASB, producto de las negociaciones con el FASB, se propone reformar su marco conceptual. El proceso de reforma comienza con el acuerdo de Norwalk en el año 2002. En la actualidad no se ha terminado completamente esta reforma. Sin embargo, la reforma al objetivo de los estados financieros si se concluyó.

A continuación se indica el nuevo objetivo de la información financiera con propósito general. Al respecto, el Gráfico 2 muestra que ahora el objetivo de la contabilidad es proporcionar información financiera sobre la entidad de modo que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones. Esas decisiones conllevan a comprar, vender o mantener patrimonio e instrumentos de deuda y proporcionar o liquidar préstamos y otras formas de crédito.

La razón fundamental es el cambio del paradigma económico. El mercado ahora como paradigma dominante se ha impuesto a nivel global. Se puede manifestar que el mercado de capitales está completamente globalizado; los capitales fluyen de Beijín a New York, de Londres a Singapore, de Buenos Aires a Moscú y para facilitar este intercambio, se necesita urgentemente una legislación única en los diferentes países que requieren de capitales foráneos. El nuevo Marco Conceptual responde a esta necesidad, la eliminación de los diferentes agentes exceptuando “los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales” para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a las empresas.

Grafica 2. Objetivos del Marco conceptual del IASB



Fuente: extraído del Marco Conceptual para la Información Financiera. Emitido el IASB en septiembre de 2010.

Como se mencionó anteriormente en un constructo lógico deductivo de marco conceptual, el itinerario comienza con la descripción del entorno (Túa. 1982). Como lo entiende la Unión Europea, los grupos de empresas que cotizan en las bolsas de valores se mueven en un contexto internacional, ya que los proveedores de capital pueden trasladar estos a cualquier lugar del mundo dependiendo de su voluntad y que las condiciones le sean favorables (rentabilidad y riesgos).

De acuerdo a lo anterior, el contexto ha cambiado. Del movimiento de capitales a nivel nacional o regional se ha trasladado a una internacionalización total de los mercados de capitales. Para las doctrinas neoliberales, los capitales manejados por el sector financiero son el factor más importante para el desarrollo económico. Una legislación única del lenguaje financiero favorece

la libre movilidad de los capitales, es decir esta información va dirigida única y exclusivamente, como se manifiesta en el objetivo del Marco Conceptual del 2010, a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales. Es decir que los empleados, los proveedores, los clientes, el gobierno y sus organismos públicos y público en general quedan excluidos como agentes interesados en este tipo de información.

Al quedar excluidos los agentes diferentes de los inversores y acreedores, en realidad los costos de agencia pueden incrementarse para las empresas. Esto es así el tenerse que incrementar los ajustes o preparar otro tipo de información para cumplir con las necesidades de información de esos agentes, caso de la información demandada por los gobiernos en materia impositiva.

Particularmente, en el caso colombiano, al quedar excluido el agente gobierno, se desconoce el impacto que en el recaudo se pueda obtener con la aplicación de las normas internacionales, por lo que se escogió extender el uso de las normas nacionales por cuatro años, de acuerdo con la Ley 1607 de 2012 y su decreto reglamentario 2548 de 2014. Este hecho implica altos costos en la generación de información para el sistema tributario, en tanto existen dos sistemas de regulación contable con diferente propósito.

Por otra parte, las pequeñas y medianas empresas, que no participan en el mercado de valores, se verán abocadas a mayores costos en el proceso de suministro de información. Por tanto, desde la perspectiva de este tipo de empresas se puede considerar que la aplicación de la normas internacionales y desde luego de sus objetivos, no generarán mayores beneficios.

CONCLUSIONES

- La reforma al marco conceptual obedece a la evolución de la teoría de la contabilidad aportada por diferentes autores de acuerdo a los cambios operados en el contexto socio-económico a nivel mundial y en particular en cada país.
- La reforma al Marco Conceptual tuvo un cambio muy significativo en su objetivo frente a los usuarios de la información financiera, ya que se enfoca única y exclusivamente en quienes proveen recursos a la entidad (inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales) siendo esta información proyectada al futuro; motivo por el cual afecta significativamente a aquellos usuarios que pretenden analizar hechos económicos presentes en cada periodo, caso de las entidades del gobierno.
- La orientación fundamental hacia la globalización en el mercado de valores hace de los estándares internacionales de contabilidad una normatividad que se aleja de los requerimientos de otros usuarios de la información diferentes a los inversores o proveedores de recursos. Por lo tanto, los costos de agencia para estos usuarios se incrementará, en el sentido de tener que producir otro tipo de información para cubrir sus necesidades.

BIBLIOGRAFÍA

AICPA. The Basic Concepts and Accounting principles Underlying Financial Statement of Business Enterprises, Statement. no. 4 New York 1970.

CANNING, J. 1929. “The economics of accountancy”

CAÑIBANO, L. 1979. *Teoría Actual de la Contabilidad*. Madrid: Imp. Pablo López.

DECRETO 2649 de 1993. *Reglamento General de la Contabilidad y Plan Único de Cuentas. Para Comerciantes*. 1996. Bogotá: Legis.

FOSTER, J. y JOHNSON, T. August. 2001. “Why does the FASB have a Conceptual Framework” En: *Understanding the Issues*.

GRADY P. 1977. *Inventario de los principios de contabilidad generalmente aceptados*. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

MATTESSICH, R. 1956. Hacia una fundamentación general y axiomática de la ciencia contable. En *Revista Técnica económica*, No. 4

MATTESSICH, R. (2002). *Contabilidad y métodos analíticos*. Buenos Aires: La Ley.

Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF\ NIC) de la Unión Europea. Madrid: Editorial Tecnos. 2005.

PATON, WILLIAM A. (1922). *Accounting Theory. With special reference to the corporate enterprise*. New York: The Ronald Press Compan

PATON, W. A. y LITTLETON, A. C. 1940. An Introduction to Corporate Accounting Standards. American Accounting Association, AAA. Chicago United States.

TRUEBLOOD, 1973 Objectives of Financial Statements, New york, American Institute of Certified Public Accountants.

ZEFF, S. 1999. La evolución del marco conceptual para empresas mercantiles en Estados Unidos. Revista Española de Financiación y Contabilidad. Extraordinario, 100, pp. 151-194.