

**LOS PARADIGMAS DE LA CONTABILIDAD
EN LOS ESTADOS FINANCIEROS
(Concepto CCTCP 196 de Octubre 21 de 1998)**

1. SÍNTESIS DE LA CONSULTA

Presenta la siguiente inquietud para su correspondiente evaluación.

“Exposición de motivos : He observado que los Contadores poco hemos valorado y reconocido la importancia de los Paradigmas de la Contabilidad : La ecuación contable y la partida doble. En la actividad contable, forzosamente los utilizamos marginalmente y no obtenemos todo el provecho que podemos sacar de ellos. En el caso que quiero exponer observo el desconocimiento de éstos principios.

Es así como se calcula el resultado del ejercicio y se lleva a la sección de patrimonio del balance general, con lo cual aumentamos el segundo miembro de la ecuación. No se ha analizado que el cumplimiento de los Paradigmas, nos obliga a buscar otra u otras cuentas que tienen que haber cambiado para compensar la variación (aumento o disminución) del patrimonio.

No puede variar solamente el patrimonio, deben cambiar además simultáneamente los activos y los pasivos o solamente los activos y solamente los pasivos. Sabemos que el registro contable de todo ingreso da lugar al aumento de un activo corriente y del patrimonio. Igualmente, el registro de todo costo o gasto causa una disminución de un activo corriente o el aumento de un pasivo corriente y la disminución del patrimonio.

Si acaso se admite por lógica o por intuición que el resultado del ejercicio se halla en los activos, pero en forma dispersa o difusa, lo que haría imposible determinar en cuales cuentas concretas y precisas.

Con mi inquietud pretendo demostrar que la utilidad del ejercicio, se halla alterando activos corrientes y/o pasivos corrientes solamente y que es posible determinar en cuales cuentas concretas de circulantes.

En comentarios con colegas Contadores me han planteado la objeción de que la utilidad del ejercicio necesariamente debe estar respaldando inversiones en activos no corrientes. Ello no parece tan claro si se tiene en cuenta que no existe ninguna relación entre cuentas de resultado con cuentas de activos no corrientes. Después de los análisis correspondientes, pude concluir que las inversiones en activos no corrientes se debió haber realizado con los ingresos del período pero no con la utilidad.

Los cambios en los circulantes se determinan con las variaciones de las cuentas correspondientes de los balances comparativos. Por otra parte, es necesario determinar los gastos no pagados en efectivo, en el período.

La mayor dificultad se presenta en la determinación de la ganancia en efectivo, la cual se obtiene ajustando el Estado de resultados determinado en el sistema contable a base de causación para convertirlo en un Estado de Resultados a base de Caja”.

2. ANTECEDENTES

Con alguna aproximación metodológica a la utilizada por el consultante para la demostración de la hipótesis planteada, encontramos en los desarrollos de la Teoría contable, el Estado denominado de Análisis del Origen y Aplicación de Fondos. Evidentemente, éste enfoque metodológico permite descubrir elementos fundamentales para lograr el objetivo deseado. Sin embargo, no ha sido corriente éste tipo de inquietudes intelectuales, debido a que se considera plenamente aceptable el modelo utilizado actualmente (Estado de resultados) para la determinación de la utilidad neta del ejercicio contable y su traslado al Patrimonio correspondiente para guardar el equilibrio requerido en la Ecuación Activo = Pasivo + Patrimonio.

3. FUNDAMENTACIÓN LEGAL

La fundamentación legal y/o técnica sobre ésta materia la encontramos esencialmente en el concepto de Partida doble y su instrumento operativo : la Ecuación contable $Ac = Ps + Pt$. También se relacionan con ésta temática las Normas Básicas de Contabilidad denominadas: realización y asociación de los hechos económicos, conforme lo contempla el Decreto 2649 de 1993, en sus artículos 12 y 13, respectivamente.

4. CONSIDERACIONES ESPECIALES

El autor desarrolla un ejercicio denominado : "Equilibrio de la ecuación contable con la utilidad", empleando la técnica del análisis de Fuentes y Usos, para identificar la utilidad contable en efectivo, él la denomina : Ganancia en efectivo.

La metodología está diseñada sobre la base de que las cuentas de resultado están directamente relacionadas con las cuentas de activo corriente y de pasivo corriente, para determinar el concepto de utilidad contable, pero no se resuelve, entre otros, el problema de la depreciación, que por una parte, afecta los gastos o los costos, según el caso y por la otra, afecta la depreciación acumulada, la cual no es ni activo corriente ni pasivo corriente. La metodología está diseñada sobre la base de que las cuentas de resultado están íntimamente relacionadas con las cuentas de activo corriente y de pasivo corriente, afirmación que resulta ser demostrable, pero no se resuelve, entre otros, el problema de la depreciación, que por una parte, afecta los gastos o los costos, según el caso y por la otra, afecta la depreciación acumulada, la cual no es ni activo corriente ni pasivo corriente. Otras operaciones - aunque poco frecuentes - tales como : - Donaciones en especie, -Condonación de deudas de largo plazo o pagadas en especie con activos no corrientes, - Deudas corrientes pagadas con activos por un menor valor en libros, etc.. Presentan efectos similares.

Como argumento para sustentar la propuesta metodológica, se expresa que **"el registro contable de todo ingreso da lugar al aumento de un activo corriente y del patrimonio; igualmente el registro de todo costo o gasto causa una disminución de un activo corriente o el aumento de un pasivo corriente y la disminución del patrimonio"**.

Si aislamos los componentes : Activo corriente y pasivo corriente, en la ecuación contable : $AC + AF = PC + Plp + Pt + I - C - G$, obtenemos la ecuación : $AC - PC = Plp + Pt - AF + I - C - G$, en donde $U = I - C - G$. Aquí se evidencia la relación directa que existe entre las cuentas de capital de trabajo (AC y PC) y la utilidad del ejercicio. Pero queda el interrogante de las cuentas que van al Estado de resultados y no se compensan con cuentas de activo corriente ni de pasivo corriente, como por ejemplo las depreciaciones y las amortizaciones.

Convenciones :

AC = Activo corriente

AF = Activo fijo

PC = Pasivo corriente

Plp = Pasivo a largo plazo

Pt = Patrimonio

I = Ingresos

C = Costos

G = Gastos

5. CONCEPTO DEL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

La metodología utilizada para **"demostrar que la utilidad de un ejercicio contable, se halla alterando activos corrientes y/o pasivos corrientes solamente y que es posible determinar en cuales cuentas concretas de circulantes"**, es un buen esfuerzo analítico para quienes entendemos a la contabilidad como la ciencia del análisis y del control de la economía, en sus expresiones micro y macroeconómica. Sin embargo, como no siempre es cierto que **"el registro de todo costo o gasto causa una disminución de un activo corriente o el aumento de un pasivo corriente y la disminución del patrimonio"**, la propuesta requiere un poco más de elaboración o por lo menos de explicación. Además, no está suficientemente clara la afirmación : **"He observado que los Contadores poco hemos valorado y reconocido la importancia de los paradigmas de la Contabilidad : la ecuación contable y la partida doble"**, expuesta como elemento básico para la defensa de la metodología propuesta, sin haber planteado la conceptualización de los paradigmas y su aplicación al conocimiento contable.

Tua Pereda^[1], dice : *“En las definiciones de contabilidad, incluso en las coetaneas, pueden encontrarse distintos enfoques, todos ellos por lo general igualmente válidos, como muestra de la naturaleza multiparadigmática de nuestra disciplina, a la que puede accederse desde posturas y puntos de vista dispares o, al menos, no totalmente coincidentes, de modo que cada uno de ellos responde al programa de investigación - o, más modestamente, orientación - en que se milita.”*

De todas maneras felicitamos al colega, por éste tipo de contribuciones al análisis contable y esperamos que continúe trabajando el tema hasta lograr un resultado suficientemente claro y aplicable a la solución de problemas prácticos de nuestra profesión.

^[1] TUA PEREDA JORGE, Lecturas de Teoría e Investigación Contable, abril de 1995, pp 184.