

Autor: Mg. CPCC Rodolfo Vento Egoávil

Dominio Semántico de la Contabilidad



El método semántico de la Contabilidad¹ propone una definición satisfactoria de la “verdad materialmente correcta y formalmente adecuada”. El objetivo es brindar un marco de referencia y guía en el proceso de reconocimiento y medición del hecho contable. Todo ello como paso previo en

la elaboración de los estados financieros. Un asunto que realmente sorprende es cómo la contabilidad ha desarrollado el conocimiento a través de los siglos. Hoy podemos analizar a la contabilidad desde una perspectiva de la filosofía al acercarnos al concepto de “ente”; a la lógica al observar cómo la partida

doble formaliza la relación contable; a la economía, campo natural, al delimitar su realidad económica; en el campo del derecho al adquirir la entidad forma real a través del concepto de “persona”; en la sociología al interactuar en la sociedad como titular de una personalidad adquirida y realizada capaz de generar

1. Un primer acercamiento a este tema se realizó en la conferencia dictada por el autor en la ciudad de Cerro de Pasco, setiembre de 2005, a propósito del aniversario del Colegio de Contadores Públicos de Pasco.

hechos sociales y a la ética que rige su accionar. Y lo más interesante (y descuidado), para transmitir este conjunto de conocimientos es que la contabilidad utiliza un metalenguaje, un lenguaje técnico capaz de comunicar e informar la representación mental que el contador tiene acerca del ente contable.

Debo advertir que lo único que pretendo es demostrar hechos que tratarían de explicar la presencia de la Contabilidad en el mundo del ser humano en su intento de construir una realidad a través del conocimiento, porque se entiende que para realizar sus fines y satisfacer necesidades precisa interactuar en una estructura social.

ENTE CONTABLE COMO SUSTANCIA

La representación mental de ente contable, en el intento de construir su estructura que justifique su realidad, nos conduce inexorablemente a identificar a la riqueza como una categoría inherente a ésta. En efecto, al ingresar la riqueza al mundo contable ésta adopta el nombre de Patrimonio, categoría que propicia la existencia del ENTE CONTABLE, que es, que existe (acercamiento ontológico). Este ente creado se constituye para generar más riqueza, a decir de Mattesich.

Si aplicamos esa idea de existencia desde una posición del realismo Platónico, la materia estará representada por el Patrimonio; la forma será aquello que permite identificar a sus elementos constitutivos dentro de una estructura lógica, dándoles sentido y unidad².

De ello inferimos que ente contable y riqueza están unidos. El ente contable no puede ser concebido sin el Patrimonio y éste sin el ente contable. Esta relación hace posible el reconocer al hecho contable para explicar su realidad económica. El ente contable, antes potencial, ahora es una realidad en virtud del Patrimonio

que lo constituye y le va dando sentido y propósito en la sociedad³.

Así concebido el ente contable nos da a conocer la relación de sus elementos constitutivos:

MONIO = ACTIVO

donde la presencia de la categoría Activo, por efecto de la Partida Doble, nos permite revelar la primera relación formal en el contexto contable. Vamos a coincidir con el Marco Conceptual Contable en denominar a estas categorías como elementos: *“Los estados financieros reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos, agrupándolos en grandes categorías, de acuerdo con sus características económicas. Estas grandes categorías son los elementos de los estados financieros.”* Marco Conceptual Contable, párrafo 47.

Por tanto, el ente contable es una consecuencia de esa abstracción comentada: es inherente al Patrimonio. Por ello afirmamos que no existe “Patrimonio” sin existir el ente contable; como que no puede existir el ente contable sin referirnos al “Patrimonio”. Si analizamos el Patrimonio y ente contable separándolos es sólo como un método de interpretar el objeto de estudio de la contabilidad⁴.

EL PRINCIPIO DE REALIDAD ECONÓMICA

Habiendo identificado al Patrimonio como el aporte necesario para constituir el ente contable, dicho aporte con valor económico⁵ tiene implícita la transferencia de propiedad. Notamos que este proceso nos va precisando una característica más: que la riqueza son recursos económicos que adquiere un carácter permanente en la entidad contable.

Elo explicaría lo que trata de decimos la relación:

PATRIMONIO = ACTIVO

Sin embargo, el ente contable no solo utiliza recursos de naturaleza permanente sino que necesita recursos económicos que, sin necesidad de transferir la propiedad, puede (el ente contable), utilizar y disfrutar de sus frutos, es decir obtener beneficios económicos. Nos referimos al Pasivo, que como riqueza de un tercero, entra al contexto contable para ser reconocido como el tercer elemento configurando la ecuación contable universalmente conocida como:

PATRIMONIO = ACTIVO – PASIVO

La riqueza, constituida por recursos con valor económico, orienta su meta hacia una actividad que necesariamente será económica (sus implicancias sociales lo trataremos más adelante). La actividad económica del ente contable, con o sin fines de lucro, tiene como objetivo satisfacer necesidades produciendo bienes o prestando servicios de calidad dentro del marco de la oferta y demanda con responsabilidad social cuyo propósito superior es el bien común⁶. Conocer el impacto de ese desempeño en el intento de transformar los factores de producción y su distribución en la sociedad presupone la presencia de dos elementos contables claves: Ingresos y Gastos, a través del cual se puede determinar el resultado que se espera ya no solo desde una perspectiva económica sino también social. Es así como formalizamos una tercera ecuación que define el desempeño:

RESULTADO = INGRESOS – GASTOS

EL ENTE CONTABLE COMO PERSONA

Uno de los conceptos que ha evolucionado en el mundo jurídico, y que la contabilidad lo adopta desde Angelo Pietra (1550-1590) es el de “persona”, concepto que explica la presencia del ente contable como

2. Aristóteles interpreta la sustancia como: “...un compuesto de dos elementos: materia y forma. No se trata de dos partes reales que se unan para formar la sustancia, sino de dos momentos ontológicos. La materia es aquello de que está hecha una cosa; la forma es lo que hace que algo sea lo que es. ...”
3. “La definición de entidad a efectos de información financiera no debe estar limitada a entidades jurídicas (sociedades, fondos, fundaciones) sino que debe incluir otros tipos de estructuras de organización (es decir una persona física, una propiedad de una sola persona y, en algunas circunstancias, una sucursal o el segmento de una entidad jurídica). Sin embargo, un conjunto de activos y pasivos sin una dirección o administración para su gestión no es una entidad” (Acuerdo del IASB Marzo del 2006)
4. Vento, E, Rodolfo (2006), XX Congreso Nacional de Contadores, Puno
5. Dicho aporte tiene una correspondencia con el mundo del derecho ya que la Ley de sociedades mercantiles, en su artículo 22° indica que “El aporte transfiere en propiedad a la sociedad el bien aportado...”
6. American Accounting Association (1968), “Teoría contable básica”, Manuales UTEHA N° 364 (pág. 11)

forma social. Es a través de la “persona” que el ente contable adquiere su existencia como sujeto de derechos y obligaciones. Nace, pues de un acto jurídico.

En tal sentido, el Derecho interviene en la Contabilidad para abrir la posibilidad que el ente contable potencial sea una realidad concreta y pueda delimitar su capacidad para adquirir y poseer bienes de toda clase, para contraer obligaciones y ejercitar acciones judiciales (derechos y obligaciones).

ACTIVIDAD ECONÓMICA

La actividad económica es un proceso que tiene lugar para obtener productos, bienes y/o servicios destinados a cubrir necesidades y deseos en una sociedad en particular.

La capacidad del ente contable para interactuar en pro de satisfacer necesidades propugna orientar sus acciones hacia el desarrollo económico, a decir de la UNCTAD⁷, con justicia y equidad, cuya meta será reducir la pobreza y equilibrar la distribución de la riqueza, entre otros apuntes que pueden relacionarse con un propósito superior: el bien común.

El hecho de satisfacer necesidades implica que la toma de decisiones debe concentrarse en el respeto a la dignidad del ser humano y el entorno ambiental en el cual habita. Por ende, los bienes y servicios deben tener características que coadyuve a satisfacerlos (Ver Ética). Por ello, el proceso contable debe procurar encontrar el “punto justo” para lograr tal propósito a través de la adopción de políticas contables adecuadas.

ÉTICA

El contador, en el cumplimiento de su tarea, se encuentra entre dos intereses:

los derechos de los accionistas o socios y la estructura social. Para tener una idea de cómo debe la contabilidad afrontar este concepto lo resumo así: ENRON

Enron era una empresa norteamericana líder, excelente, cuya actividad económica era la energía, y la otra empresa participante Arthur Andersen también líder y excelente de contables auditores. Ambas empresas se fueron a la bancarrota arrastrando tras de sí pobreza de aquellas personas que tuvieron confianza en su gestión.

Un conjunto de hechos contables dolosos trascendieron hacia una serie de hechos sociales significativos que afectaron seriamente la economía nacional norteamericana y la economía internacional.

Por ende, no son los indicadores de calidad de gestión y resultados ni menos su responsabilidad social lo que califica a una empresa ética⁸: son sus líderes, personas cuyo carácter débil actúan irracionalmente (racionalmente) sin medir (midiendo) las consecuencias de sus decisiones.

EL DOMINIO SEMÁNTICO DE LA CONTABILIDAD

El dominio semántico en el contexto contable trata de conocer la verdad reduciendo el lenguaje a un código técnico especializado, que son las cuentas contables, vinculadas a los elementos esenciales al que hace referencia el Marco Conceptual Contable-MCC-. Esta pretensión es muy ambiciosa toda vez que modelar la realidad económica está influenciado por percepciones, donde “se busca resolver conflictos de intereses a través de acuerdos y no por la exactitud”⁹.

Para tal efecto, el método se da en tres aspectos:

a) el aspecto semántico, que designa específicamente los elementos esenciales a satisfacción del Marco Conceptual Contable como son: Activo, Pasivo, Patrimonio, Ingresos y Gastos. Cada uno de estos elementos debe corresponderse con los hechos aprehendido a través de las cuentas contables cuyo estudio tiene un fundamento empírico. En la medida que las Cuentas se relacionen adecuadamente con cada uno de estos elementos, se inicia el proceso de representar el referente contable (Patrimonio). Fuera de este contexto el significado de los elementos, sobre las que se construye el Patrimonio como objeto de estudio, no tienen validez.

Entonces, cuando ingresamos al dominio semántico de la Contabilidad la estructura contable, determinada por sus elementos, debe interpretarse desde la perspectiva de su realidad económica y no jurídica. Así tenemos, por ejemplo, que según el Marco Conceptual Contable el Activo es un recurso controlado por el ente contable, significado que lleva implícito el sentido de propiedad y posesión.

Sin embargo, el Tribunal Constitucional interpreta el concepto de Activo como sinónimo de recurso patrimonial al sostener que el Activo es una manifestación externa de riqueza y como tal gravado por el ITAN: “De un análisis comparativo entre lo expresado ... y el texto de la Ley 28424, que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos, se desprende que, por su propia naturaleza, este impuesto comparte la característica de ser patrimonial, por cuanto toma como manifestación de capacidad contributiva los activos netos, es decir, la propiedad” (Tribunal constitucional, EXP.N.º 01206-2008-PA/

7. “... Una cuestión muy importante en la frontera entre la contabilidad y el desarrollo económico era la de que los esfuerzos por mejorar las normas de contabilidad a nivel mundial se traducían en definitiva en la creación de empleo, el bienestar social y la eliminación de desigualdades mediante oportunidades comerciales. La profesión contable debía afrontar muchos retos, entre ellos los de una remuneración variable relacionada con el rendimiento, el vínculo entre el rendimiento pasado y las futuras corrientes de efectivo, y una contabilidad basada en un valor equitativo en contraposición a una contabilidad histórica. Los contables tenían dos opciones: tratar adecuadamente estas cuestiones y seguir sentados en la mesa principal o ser relegados a la función de tenedores de libros.” TD/B/COM.2/ISAR/13- TD/B/COM.2/34, Conferencia de las Naciones Unidas sobre comercio y desarrollo, UNCTAD, principal órgano de la Asamblea General de la ONU para los asuntos relacionados con el comercio, las inversiones y el desarrollo).

8. http://ubr.universia.net/pdfs_web/ubr30010-03.pdf. Consulta(10/10/2013)

9. “La retórica es la lógica empleada para resolver conflictos de intereses”, idea expresada en “Un caso de interdisciplinariedad en teoría de la contabilidad: los cambios contables desde el enfoque cognitivo-lingüístico”, M. Victoria López Pérez, Doctora en Ciencias Económicas y Empresariales y Lázaro Rodríguez Ariza Catedráticos de la Universidad de Granada.

TC), posición contradictoria al significado que utiliza el Marco Conceptual Contable del IASB para representar la realidad económica del ente contable.

b) el aspecto pragmático, que indica la relación contextual entre el contador y los elementos esenciales: cada elemento esencial que se interpreta tiene una condición de verdad. Por ejemplo la proposición “Los ingresos son los incrementos en los beneficios económicos que aumenta el valor del activo” será percibida por el contador y acorde a dicha proposición registrará los hechos contables pertinentes. El reconocimiento será coherente si el hecho que se vincula a los elementos es registrado acorde al marco lógico de las cuentas involucradas.

Proposiciones inadecuadas como: “ingreso líquido”, “masa patrimonial”, “matar la cuenta”, etc., que en el contexto contable son palabras vacías, lo único que construyen es una teoría contable confusa que repercute en el uso de las Cuentas. Imagínese usted tratando de registrar los “ingresos líquidos”¹⁰ o registrar la “masa patrimonial”, o como resultado del registro contable usted debe “matar la cuenta”.

c) el aspecto sintáctico, cuyas Cuentas ordenadas en el Plan de Cuentas indican las relaciones formales que existen con los elementos: por ello, es importante conocer cómo trata el contador al objeto de estudio y cómo lo expresa con el único fin de llegar a la verdad de los hechos en el contexto contable. En la medida que se utilice adecuadamente la Cuenta, el objeto de estudio de

la contabilidad será aprehendido y representado fielmente en los estados financieros.

Si la normatividad económico-financiera de un país no está en concordancia con el Marco Conceptual Contable existirá la asimetría de la información. Si tomamos como ejemplo el Perú notamos que “*el lenguaje que promociona el sistema presupuestario y la contabilidad gubernamental contenidas en el Clasificador Económico y el Plan de Cuentas gubernamental no son compatibles en cuanto al uso del término Ingresos*”, situación que aún persiste a la fecha y está debilitando el control de los recursos, la rendición de cuentas es imposible de evaluar y no se puede combatir eficazmente la corrupción, afectando seriamente la gobernabilidad democrática del país.

Otro ejemplo: el uso de los términos: “Elemento 1”, “Elemento 2” y así continuamos hasta el “Elemento 0” al que hace referencia el Sistema Nacional de Contabilidad-SNC- en su Plan de Cuentas Empresarial, son palabras vacías, carentes de significado y no permiten construir estructuras lógicas en el contexto de la Contabilidad. Dichos términos lo único que hacen es confundir al estudiante contable. Tratar a la Depreciación Acumulada como cuenta que pertenece al Activo por el solo hecho de figurar en el “Elemento 3” según el Plan de Cuentas Empresarial, es un ejemplo más de la confusión” que impera en el Perú.

Es importante no olvidar lo que propuso Davidson¹²: la verdad y el conocimiento se mantienen unidos por el significado.

10. VENTO, Rodolfo (2006), XXVII Conferencia Interamericana de Contabilidad, Santa Cruz de la Sierra-Bolivia, Título: “La base contable de lo percibido en Latinoamérica y El Caribe”, Conclusiones, pág. 15.
11. La cuenta Depreciación es una alícuota del costo de un Activo que, al imputarse a los resultados se relaciona con el elemento Gasto, acorde al Marco Conceptual Contable. La cuenta Depreciación Acumulada es la manera cómo se lleva el control de ese gasto en los distintos ejercicios económicos. Dicha cuenta se relaciona con el elemento Pasivo.
12. Donald Herbert Davidson, filósofo estadounidense ●



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE LIMA

Autor: Mg. CPCC Rodolfo Vento Egoavil

Dominio Semántico de la Contabilidad



RESUMEN
El método semántico de la Contabilidad propone una definición satisfactoria de la "Verdad" fundamentalmente correcta y permanente del suceso. El objetivo es brindar un marco de referencia y guía a los estudiantes de Contabilidad en el proceso de reconocimiento y medición del hecho contable. Este libro forma parte de la serie de libros de la preparación de la licenciatura en Contabilidad.

EXECUTIVE SUMMARY
The semantic method of accounting offers a satisfactory definition of "truth" as a permanent and correct fact. The objective is to provide a frame of reference and guide for accounting students in the process of recognition and measurement of the made accounting. All of this is a first step to the preparation of the financial statements.

KEY WORDS
Aspect/ Semantics, semantic, pragmatic, name?

INTRODUCCIÓN
Este libro es una obra fundamental para el estudiante de Contabilidad. El objetivo es brindar un marco de referencia y guía a los estudiantes de Contabilidad en el proceso de reconocimiento y medición del hecho contable. Este libro forma parte de la serie de libros de la preparación de la licenciatura en Contabilidad.

1. Este primer artículo es parte de un libro de autoría de Rodolfo Vento Egoavil, publicado en el Curso de Teoría September del 2003, a propósito del aniversario del Colegio de Contadores Públicos de Lima.

Dirección de Imagen Institucional y Publicaciones

Av. Arequipa N° 998 y
Av. Alejandro Tirado N° 181
Santa Beatriz - Lima
Central telefónica: 230-3000
d.imagen@ccpl.org.pe
 Prensa e Imagen

Los artículos son de exclusiva
responsabilidad del autor