

ANALISIS DEDUCTIVO DE LA UTILIDAD LIQUIDA
Y REALIZADA

YOLANDA CASTILLO ESTUPINAN

YAMILE GOMEZ AGUILAR

MIRNA LYDA OCHOA CASTRO

Trabajo de Grado presentado
como requisito parcial para
optar al título de Contador
Público Titulado

Director: C.P. Oscar Horacio Torres

BUCARAMANGA
UNIVERSIDAD SANTO TOMAS DE AQUINO
FACULTAD DE CONTADURIA PUBLICA

1993

Nota de Aceptación

Presidente del Jurado

Jurado

Jurado

TABLA DE CONTENIDO

	pág.
INTRODUCCION	1
1. MARCO TEORICO	4
1.1 ENFOQUE HISTORICO DE LA CONTABILIDAD	4
1.1.1 Período Empírico	4
1.1.2 Período Clásico	7
1.1.3 Período Científico	12
1.2 ENFOQUE CONTABLE	16
1.2.1 Principios de Contabilidad	16
1.2.1.1 Normas Contables Básicas	18
1.2.2 Estados Financieros y su Importancia	22
1.2.2.1 Clasificación General	23
1.2.2.1.1 Estados Financieros Comerciales	23
1.2.2.1.2 Estados Financieros Fiscales	23
1.2.2.1.3 Estados Financieros Auditados	23
1.2.2.1.4 Estados Financieros Consolidados	24
1.2.2.1.5 Estados Financieros Históricos	24
1.2.2.1.6 Estados Financieros Presupuestados	24

1.2.2.1.7	Estados Financieros Básicos	25
1.2.2.1.7.1	El Balance General	25
1.2.2.1.7.2	Estado de Pérdidas y Ganancias	27
1.2.2.1.7.3	Estado de Ganancias o Déficit Acumulado	27
1.2.2.1.7.4	Estado de Cambios en la Situación Financiera	27
1.2.2.1.7.5	Notas a los Estados Financieros	28
1.2.2.1.8	Estados Financieros Auxiliares	29
1.3	ENFOQUE SOCIOECONOMICO	30
2.	PROCESO METODOLOGICO	38
2.1	ESTUDIO DE CAMPO SOBRE EL MANEJO DE LA UTILIDAD LIQUIDA Y REALIZADA	39
2.1.1	Población	39
2.1.2	Muestra	40
2.1.3	Instrumento de Recolección de la Información	44
2.2	RECOLECCION Y ANALISIS DE LA INFORMACION	46
3.	CONCEPTOS TEORICOS Y DESARROLLO DEL PARADIGMA DEDUCTIVO DE LA UTILIDAD LIQUIDA Y REALIZADA	61
3.1	NOCIONES DE PARADIGMA	61
3.1.1	La Estructura Comunitaria en un Ambiente Paradigmático	62
3.1.2	Proceso de Desarrollo de un Paradigma	66
3.1.3	Los Paradigmas y la Ciencia Normal	70
3.1.4	Estructuras Metodológicas Diacrónicas	76

3.1.5	Contenido de Una estructura Paradigmática	77
3.1.6	Definición del Concepto de Matriz Disciplinal	78
3.1.6.1	Generalizaciones Simbólicas	79
3.1.6.2	Comparaciones Compartidas	80
3.1.6.3	Valores	81
3.1.6.4	Ejemplares	82
3.1.7	Modelos Paradigmáticos	83
3.1.7.1	Paradigma Antropológico Inductivo	84
3.1.7.2	Paradigma de la Utilidad de las Decisiones o Capacidad Predictiva	86
3.1.7.3	Paradigma de la Utilidad en la Decisión del Comportamiento Agregado del Mercado	88
3.1.7.4	Paradigma de la Utilidad en la Decisión. Comportamiento del Usuario Individual	90
3.1.7.5	Paradigma del Valor Económico de la Información	92
3.1.8	Definiciones de Paradigma en Contabilidad	93
3.2	CONCEPTOS RELACIONADOS CON EL PARADIGMA	
	DEDUCTIVO DE LA UTILIDAD LIQUIDA Y REALIZADA	94
3.2.1	Deducción	94
3.2.1.1	Enfoque Deductivo Normativo	99
3.2.2	Utilidad	102
3.2.2.1	Evolución	103
3.2.2.2	Noción Económica y Contable del Concepto	

	pág.
de Utilidad	103
3.2.2.3 Problemas en su Determinación	106
3.2.2.4 Enfoques para la Medición de la Utilidad	107
3.2.2.4.1 Enfoque del Mantenimiento del Capital	107
3.2.2.4.2 Enfoque Operativo	109
3.2.2.4.3 Enfoque de las Transacciones	111
3.2.2.5 Destinatarios de la Utilidad Neta	112
3.2.3 Valor	113
3.2.4 Verdad	115
3.3. FUNDAMENTOS TEORICOS DEL PARADIGMA DE LA UTILIDAD LIQUIDA Y REALIZADA	116
3.3.1 Criterios de Medición de la Utilidad	122
3.3.1.1 Contabilidad por el Costo de Reposición	123
3.3.1.2 Contabilidad por el Valor de Realización	123
3.3.1.3 Contabilidad por el Valor Presente	124
3.3.1.4 Contabilidad Ajustada al Nivel General de Precios	124
3.3.1.5 Contabilidad por el Costo Económico de Renovación	127
3.3.1.6 Contabilidad por el Valor Potencial de la Empresa	128
3.3.2 Principales Representantes de la Escuela de la Ganancia Líquida y Realizada	129
3.3.2.1 Patón	130

	pág.
3.3.2.2 Caning	131
3.3.2.3 MacNeal	132
3.3.2.4 Sprouse y Moonitz	133
3.3.2.5 Edwards y Bell	136
3.3.2.6 Gerboth	138
3.3.2.7 Alexander	138
3.3.2.8 Sweeney	139
3.3.2.9 Devine	139
3.3.2.10 Montesinos	140
3.3.3 Paradigma de la Utilidad y la Investigación Empírica	140
3.3.3.1 Persectivas de la Investigación Empírica	143
3.3.3.2 Auge de la Investigación Empírica	144
3.4 CONTRASTACION DE LOS FUNDAMENTOS TEORICOS CON EL TRABAJO DE CAMPO	147
4. CONCLUSIONES Y SUGERENCIAS	151
GLOSARIO	
BIBLIOGRAFIA	
ANEXOS	

LISTA DE FIGURAS

	pág.
FIGURA 1. DISTRIBUCION PORCENTUAL DE LA POSICION DEL ENCUESTADO FRENTE AL CUESTIONARIO	48
FIGURA 2. DISTRIBUCION PORCENTUAL DEL PRESTIGIO ACTUAL DEL ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS	50
FIGURA 3. DISTRIBUCION PORCENTUAL DE OBJETIVOS QUE IDENTIFICAN A LA DISCIPLINA CONTABLE EN LA ACTUALIDAD	52
FIGURA 4. DISTRIBUCION PORCENTUAL DEL CONCEPTO DE UTILIDAD SIN TENER EN CUENTA EL EFECTO INFLACIONARIO	53
FIGURA 5. DISTRIBUCION PORCENTUAL DE CAMBIOS QUE DEBEN INCLUIRSE EN EL CALCULO DE LA	

	pág.
UTILIDAD NETA	55
FIGURA 6. DISTRIBUCION PORCENTUAL DE LA IMPORTANCIA DEL RUBRO DE UTILIDAD EN EL ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS	57
FIGURA 7. DISTRIBUCION PORCENTUAL DEL USO DE LAS HERRAMIENTAS OBTENIDAS POR MEDIO DE LA FORMACION PROFESIONAL EN RELACION CON LA MEDICION DE LA UTILIDAD	59
FIGURA 8. DISTRIBUCION PORCENTUAL DEL CONCEPTO DE UTILIDAD SUPERANDO EL CAPITAL APORTADO	60
FIGURA 9. PROCESO EVOLUTIVO DEL DESARROLLO DE UN PARADIGMA	67
FIGURA 10. INDUCCION Y DEDUCCION EN LA FORMACION TEORICA	95

LISTA DE CUADROS

	pág.
CUADRO 1. DISTRIBUCION NORMAL ESTANDARIZADA	43

LISTA DE ANEXOS

ANEXO 1. ENCUESTA REALIZADA A CONTADORES PUBLICOS

INTRODUCCION

Los progresos tecnológicos del mundo moderno obligan a la industria, al comercio, y a los diversos sectores productivos a buscar apoyo en las diferentes ciencias sociales, las cuales llevan a cabo una constante actividad científica, cuyo desarrollo se debe adaptar a las necesidades de las empresas.

Las características de la acción empresarial y los métodos de control en la dirección de los negocios favorecen ampliamente el poder de concentración de la sociedad capitalista. Es así como surge la necesidad de medir para cada caso, el valor de la empresa en desarrollo, lo que conlleva al requerimiento del análisis y determinación de la utilidad.

En el primer capítulo de este trabajo investigativo se presentan los entornos que constituyen el fundamento teórico que sirve como punto de partida para el análisis del paradigma deductivo de la utilidad líquida y realizada.

Inicialmente se estudia en el entorno histórico la evolución que ha tenido la disciplina contable desde las formas primitivas, hasta las tendencias actuales de la contaduría apoyada en la investigación y la sistematización.

En el entorno contable se hace énfasis en el cambio del término principio contable por el de norma, lo cual constituye una muestra de evolución de la Contaduría ajustada a la realidad colombiana. Así mismo se hace un análisis de la importancia y características de los diferentes Estados Financieros.

El marco de referencia teórico culmina con el estudio del entorno socioeconómico, en el cual se plantea la importancia que tiene la Contaduría en la búsqueda del bienestar del hombre, así como su incidencia económica y administrativa apoyada en planteamientos científicos objetivos que promueven un equilibrio social.

En el segundo capítulo se presenta el desarrollo metodológico llevado a cabo en el proceso investigativo, sobre el análisis del paradigma deductivo de la utilidad líquida y realizada.

En primera instancia se describen los diferentes aspectos

relacionados con el trabajo de campo, como son la definición de la población, muestra e instrumentos de recolección de la información.

Al finalizar el segundo capítulo se realiza una descripción detallada de la tabulación, análisis y diagnóstico de los datos obtenidos en el trabajo de campo.

En el tercer y último capítulo se hace un estudio del paradigma deductivo de la utilidad líquida y realizada, partiendo de los conceptos de paradigma, deducción, utilidad y verdad, para luego profundizar sobre los planteamientos que conducen al paradigma que constituye el motivo de estudio del presente trabajo.

Esta investigación constituye una etapa previa hacia el camino de la investigación contable, que debe ser desarrollada en forma profunda por la nueva generación de profesionales y estudiantes de Contaduría, promoviendo así una evolución de la disciplina contable, en respuesta a los cambios generados en la sociedad moderna.

1. MARCO TEORICO

1.1 ENFOQUE HISTORICO DE LA CONTABILIDAD

En el estudio de la evolución histórica de la contabilidad se pueden distinguir tres periodos fundamentales: empírico, clásico y científico.

1.1.1 Período Empírico. Este primer período va desde las primeras manifestaciones hasta la publicación por Fray Luca Pacciolo, de su obra Summa de Aritmética, geometría, proportroni et proportionalitá, en el año 1494.

El surgir del hombre como ser que piensa y tiene necesidad de comunicación, lo lleva a inventar sus propios sistemas, creando un ambiente propicio para que aparezca el oficio contable.

Las primeras manifestaciones de la contabilidad tuvieron lugar cuando el hombre sintió la necesidad de conocer su economía y se basaron principalmente en la retención mental

de las actividades comerciales que desarrollaba, surgiendo posteriormente la utilización de planchas, tablillas y papiros y con ello la contabilidad escrita.✓

La teneduría de libros se remonta aproximadamente al año 3600 a.c. y fue reforzada por los conceptos contabilísticos atribuidos a los griegos y romanos. Esto nos lleva a pensar en un origen empírico que respondió a la necesidad que tenía el hombre de registrar sus transacciones.

La organización económica de los romanos los llevó a anotar minuciosamente sus ingresos y gastos, dándole importancia a las instituciones financieras y comerciales. Las evidencias de estas actividades no han sido establecidas plenamente debido a que en la edad media el conocimiento de la escritura era casi exclusivo de los religiosos, mientras que los comerciantes posiblemente no registraban sus ingresos y gastos.

Un factor importante en la evolución de la contabilidad fue la aparición de las sociedades comerciales en Italia, la comanditaria en el siglo X y la colectiva en el siglo XIII.

En un principio las sociedades en comandita no duraban mucho; se pactaban por un sólo viaje y se liquidaban por el reparto de los beneficios, dando lugar a una serie de

cálculos para distribuir los beneficios equitativamente.

Posteriormente, cuando las sociedades se dedicaron a operaciones que cubrían un campo de acción mucho más extenso y adquirieron un carácter permanente, se vieron en la necesidad de conocer en forma regular la composición del patrimonio total y realizar inventarios periódicos para poder efectuar periódicamente el reparto de dividendos, reembolsar a un socio que se retira y proceder a una liquidación.

A medida que las operaciones realizadas por los empresarios se hacían más complejas, los contadores se vieron en la necesidad de vigilar cuidadosamente y de manera más metódica dichas actividades. Es por esto que surge la contabilidad como un instrumento de organización racional y científica de las empresas.

Si bien es cierto que la contabilidad como tal no nace con el hombre, es preciso afirmar que el impulso del comercio y la necesidad de información de los seres humanos, son la base técnica de las cuentas.

Los principios básicos y filosóficos de la contabilidad moderna, fueron enunciados por Fray Lucca Pacciolo entre los años 1492 y 1499, en la obra conocida como Contabilidad

por Partida Doble.

1.1.2 Período Clásico. Este período es ubicado por la mayoría de los autores en los años 1494 y 1914.

Para el estudio de esta etapa del desarrollo de la contabilidad es necesario destacar las escuelas más importantes dentro de este proceso evolutivo, las cuales se citan a continuación:

- Teoría Contista (Edmon Degrandes). Es el primer autor que ideó y difundió la contabilidad con base de columnas múltiples, llamada "Sistema del Diario-Mayor". Inventó el diario mayor, también perteneció a los "Cinquecontistas" que eran los partidarios de reducir a cinco (5) el número de las cuentas generales.

Las cinco cuentas generales o impersonales que definió Degrandes fueron: Caja, mercancías, efectos a cobrar, efectos a pagar, pérdidas y ganancias. Estas cuentas corresponden a los cinco (5) objetos principales que sirven continuamente de medios de cambio al comercio.

Según Degrandes, "Las cuentas generales permiten clasificar las actividades por clases de operaciones y luego por

entradas y salidas"¹.

Ahora bien, esto no es cierto porque la cuenta de pérdidas y ganancias no recoge operaciones sino consecuencias, en utilidad o pérdidas, de tales operaciones. Ni las pérdidas son entradas para cualquier entidad, ni los beneficios son salidas.

El pensamiento de este autor deja un vacío en el estudio de la contabilidad en lo referente a la cuenta de pérdidas y ganancias, debido a que no habla de ella en los ejemplos que expuso durante el desarrollo de sus teorías.

- Teoría Personalista. Esta teoría fue enunciada por Giuseppe Cerboni en 1886, quien declaró que los administradores del patrimonio de la empresa o que al menos toman parte en esa administración tienen relaciones jurídico-contables con el propietario; establece la diferencia entre propietario y gestor, y que las cuentas son parte accesoria de los administradores para poder representar las relaciones de derechos y obligaciones que existieron entre ellos y el propietario.

Cerboni enunció los siguientes postulados:

¹BOTER MAURI, Fernando. Las Doctrinas Contables. Editorial Juventud. Barcelona, 1959. p. 173.

. Toda administración consta de una o más haciendas; y toda hacienda tiene un propietario a quiea pertenece (absolutamente o por representación) la materia a administrar; y no se puede administrar sin que el propietario entre en relación con agentes y corresponsales.

. Tener la propiedad de la hacienda es un hecho distinto de tener la administración de la misma.

. Tener la administración de la hacienda es un hecho distinto de tener la custodia de la substancia o de las cosas que componen la hacienda, respondiendo de ellas materialmente.

. No puede crearse un deudor sin crear simultáneamente un acreedor, o viceversa.

. El propietario, administre o no la hacienda, es de hecho, en relación con los agentes y corresponsales, acreedor de la substancia de la hacienda y deudor del pasivo de la misma.

. El débito y el crédito del propietario sólo varía por el hecho de pérdidas o de beneficios, o por la ampliación o reducción del capital inicialmente aportado.²

Las ideas y conceptos de Cerboni dieron lugar a la distinción entre la contabilidad que afecta al presupuesto y la que afecta al patrimonio.

- Teoría Materialista. Fue expuesta por Fabio Besta en el año 1891. Su doctrina explica los fundamentos científicos de la contabilidad con un enfoque económico,

Besta se caracterizó por alejarse de la teoría de Cerboni; en su obra no hay cuentas "personales" sino cuentas de "débitos y créditos", no hay cuentas "deudoras" o "acreedoras", sino simplemente "entradas" y "salidas".

²Ibid., p. 172.

En su obra se pueden distinguir las siguientes partes generales³:

. Un estudio histórico y crítico del desarrollo de la contabilidad.

. Una exposición del nuevo concepto de la ciencia de la administración de la empresa.

. Una exposición de las nuevas doctrinas contables.

Besta expuso tres teoremas⁴ que constituyeron un nuevo fundamento de la partida doble relacionados principalmente con el concepto de capital, que se caracterizaron por ser altamente científicos.

Este autor sólo consideró "El Valor" de las cuentas con lo cual ignora el carácter personal de dichas cuentas que corresponden a personas físicas y como consecuencia las "despersonifica".

- Teoría Lombardo-Austriaca. El límite temporal que señala el fin del período clásico está enmarcado por las

³VLAEMMICK, Joseph H. Historia y Doctrina de la Contabilidad. Editorial E.J.E.S. Madrid, 1961. p.282.

⁴VLAEMMICK, Joseph H. Opcit., p. 272.

teorías de Francesco Villa y la escuela Lombardo-Austriaca.

Sus obras fueron editadas entre los años 1840 y 1850, denominadas "la contabilidad aplicada a la administración privada y pública" y "elementos de administración y contabilidad"⁵.

Para él, la teneduría de libros es la parte mecánica de la contabilidad, mientras que ubica a la contabilidad en un sentido más amplio ya que la considera como un conjunto de principios económicos-administrativos aplicados a la teneduría de libros. Además agrega estos conceptos: El contador necesita preparación para fiscalizar la parte administrativa, y el conocimiento de las normas, leyes, naturaleza y costumbres por las que se rige.

En su tratado de 1850, declara que la aritmética y la teneduría de libros son dos elementos necesarios, pero no abarcan todo el concepto de contabilidad.

Francesco Villa intentó obtener una definición de la administración, y dice que es preciso adquirir un conocimiento claro y preciso de la empresa a administrar, así como de su valor, afirmó que se debe establecer un modelo de operaciones al principio de cada ejercicio

⁵VLAEMMICK, Joseph H. *Opcit.*, p. 272.

adaptado a las necesidades del ente administrativo, distinguiendo los métodos apropiados para garantizar el funcionamiento de todas las operaciones y demostrando los efectos de cada uno de estos procedimientos en el resultado final del conjunto.

El tratado en el que sintetizó su pensamiento se divide en las siguientes partes:

- . Conceptos económicos-administrativos.
- . De la teneduría de libros y de sus aplicaciones más usuales.
- . Organización administrativa y revisión de cuentas.

Francesco Villa, realizó un estudio profundo en su obra elementos de la administración y la contabilidad. Sobre la división del trabajo; analizó el control administrativo considerando la contabilidad como instrumento necesario y fiscalizador en la gestión administrativa de las empresas.

1.1.3 Período Científico. El tercer período en el desarrollo evolutivo del pensamiento contable se caracteriza por un enfoque netamente económico y formal.

Los cambios tecnológicos en la industria de los Estados Unidos e Inglaterra durante el siglo XIX y comienzo del XX influyeron en la evolución del pensamiento contable. Los efectos directos fueron el desarrollo del concepto de depreciación y contabilidad de costos.

Otra consecuencia del desarrollo industrial fue la importancia que se le dio a la distinción entre capital y utilidades y el auge de la preferencia del costo como base de valoración del activo.

El manejo de capitales muy grandes dio como resultado la separación entre el inversionista y el gerente de modo que se debió diferenciar la distribución de utilidades a los inversionistas de la retribución a los propietarios por sus capitales.

Antes del siglo XX los textos de contabilidad se caracterizaron por exponer sobre la teneduría de libros, haciendo énfasis en el diario como el registro más importante, por lo que no lograron obtener una visión amplia de las relaciones entre las cuentas en el mayor y los Estados Financieros.

Entre los años 1904 y 1907 surgió la idea de definir el concepto de capital líquido para complementar la partida

doble, dando como resultado una estructura basada en la ecuación de la contabilidad o el balance general más que en el diario.

Los contadores realizaban inventarios periódicamente de los activos y pasivos de una firma con el fin de calcular el cambio ocurrido en la propiedad o capital líquido y así obtener una medida de la ganancia.

La ley de 1918 fue la primera en reconocer los procedimientos de contabilidad para la determinación de la utilidad imponible. Una parte de la ley decía:

La utilidad neta se calculará sobre la base del ejercicio anual (ejercicio fiscal o año natural, según el caso) del contribuyente de acuerdo con el método de contabilidad regularmente empleado para llevar los libros del contribuyente; pero si no se ha empleado así algún método de tal índole, o si el método empleado no refleja claramente la utilidad, el cálculo se hará sobre una base y de una manera tales que en opinión del comisionado refleje efectivamente la utilidad de una manera clara.

A lo largo de toda la historia la contabilidad ha estado ligada directa o indirectamente con la búsqueda de la utilidad en una empresa, pero sólo a partir de 1930 se le

dio la importancia a la presentación organizada de informes financieros incorporando a ellos el concepto de utilidad.

Durante la década de 1960 la disciplina contable experimentó un gran avance en sus planteamientos, esto debido al surgimiento del concepto del paradigma de utilidad dentro del contenido en los estados financieros, presentando como principal característica el apoyo informativo que brinda a la gerencia en cuanto a la toma de decisiones, debido a que toda decisión administrativa importante puede definirse razonablemente sólo si se conoce el rendimiento obtenido en el pasado y la situación actual de la empresa en su totalidad. La adopción de este paradigma ha transformado radicalmente el pensamiento de la disciplina contable.

Con el transcurrir del tiempo la contabilidad ha encontrado apoyo en el desarrollo de la informática y se ha hecho necesaria la determinación rápida y precisa de la utilidad como medida de la eficiencia o dispositivo de predicción en una organización, proporcionando a la gerencia las herramientas necesarias para producir buenas decisiones.

A pesar de la vertiginosa evolución de la tecnología, la contabilidad sólo ha variado en su forma pero no en sus principios ni en su fondo científico, por esto se hace

necesario promover la investigación contable en tópicos como el análisis de la utilidad, que van a la par con el desarrollo científico del mundo moderno.

1.2 ENFOQUE CONTABLE

Dado que el principal objetivo de la contabilidad es suministrar información económica se hace necesario obtener los conocimientos relacionados con las diversas actividades que desarrollan las empresas a través de los Estados Financieros, los cuales se preparan para grupos muy diferentes entre sí, como pueden ser: la administración, los accionistas, los acreedores, etc.

Lo anterior implica necesariamente que los informes se preparen de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, de no ser así su contenido puede ser engañoso y quedar sujeto a manipulaciones.

1.2.1. Principios de Contabilidad. Los principios de contabilidad han sido reglas generales adoptadas por la profesión contable, como guías para registrar e informar sobre los asuntos y las actividades del ente empresarial a sus accionistas, inversionistas, acreedores, empleados, gerencia, clientes, analistas financieros, agentes reguladores del mercado, legisladores, economistas,

autoridades fiscales, asesores jurídicos, prensa financiera, y otras personas interesadas en dicha información.

La finalidad que se persigue al aplicar estos principios contables es el permitir facilitar una comprensión más completa y profunda de los Estados Financieros, los cuales deben suministrar en forma concisa toda la información necesaria, para lograr que todos los interesados en ellos se formen un juicio, del estado de la empresa, sus operaciones y los cambios presentados en las utilidades como consecuencia de las transacciones mercantiles efectuadas en cada ejercicio social.

La utilización de dichos principios ha permitido obtener declaraciones financieras más útiles y fidedignas, haciendo que la información financiera presentada por varias empresas sea más comparable.

El término principio al igual que el de costo histórico ha quedado atrás, dando paso a la nueva denominación adoptada por la comunidad de contadores públicos que ha propuesto la utilización del término norma, para hacer referencia a la delimitación de las prácticas contables aplicables, las cuales han sido desarrolladas con base en la experiencia, el criterio y la costumbre.

Este nuevo enfoque conceptual constituye una muestra clara de los primeros pasos que está dando la disciplina contable en la búsqueda de nuevos desarrollos que tiendan a generalizar los procedimientos contables, eliminando así posibles subjetividades en su aplicación.

1.2.1.1 Normas Contables Básicas. Mediante los decretos 2160 de 1986, 2553 de 1987 y 2714 de 1987, se establecieron las normas de presentación de los Estados Financieros y las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia, que constituyen un código legal obligatorio para la contabilidad mercantil.

La contabilidad respeta unas reglas teóricamente invariables en cualquier circunstancia cuando se utiliza como instrumento relativo de medida evidenciado en un informe financiero. Según el Decreto 2160 las normas contables básicas son:

- Ente contable: la empresa de las personas jurídicas como actividad económica organizada, es una entidad distinta de su(s) propietario(s). Cuando se hace referencia a una empresa cuyo dueño sea una persona natural, el ente contable debe comprender las actividades de la empresa y las particulares del propietario.

- Continuidad del ente contable: las normas de contabilidad generalmente aceptadas suponen la continuidad indefinida de las operaciones del negocio, a menos que se indique lo contrario, en cuyo caso se aplicarán técnicas contables de reconocido valor, acordes con las circunstancias particulares relacionadas con la empresa. Por lo tanto el beneficio, corresponde a un conjunto de procesos.

- Bienes económicos: la contabilidad y la información financiera se fundamentan en los bienes materiales e inmateriales, que puedan ser valuados en términos monetarios por poseer un valor económico.

- Realidad económica: la contabilidad y la información financiera se basan en la realidad económica de las transacciones. Cuando se presentan diferencias entre las normas de contabilidad generalmente aceptadas y el ordenamiento aplicable, se deberán aplicar las normas superiores o especiales, revelando los hechos que generan tales discrepancias e indicando su efecto sobre la información contable.

- Unidad Monetaria: la tradición contable de las operaciones comerciales y financieras se ha basado en el supuesto de la existencia de unidades monetarias

constantes. La evolución de este pensamiento ha llegado a plantear la necesidad de presentar estados financieros ajustados que reflejen los cambios en el poder adquisitivo de la moneda como respuesta a la distorsión que puede sufrir la información financiera debido al efecto de la inflación.

- Valuación al costo: el proceso contable cuantifica los hechos económicos, mediante el registro al costo, el cual esta conformado por la cantidad de dinero convenida, y los demás costos y gastos necesarios hasta adaptar el bien a la forma que tendrá en el momento de utilizarse o comercializarse, incluyendo los intereses y la corrección monetaria causada sobre obligaciones contraídas en la adquisición de activos.

- Causación contable: la causación de las operaciones y hechos económicos que registra la contabilidad ocurre cuando:

. Se ha realizado una transacción con terceros, y por ende se han adquirido derechos y asumido obligaciones, así no se haya efectuado el pago.

. Al ocurrir hechos económicos de origen interno o externo que puedan influir en la estructura del ente

contable.

- Equidad: el registro de los hechos económicos y la información sobre los mismos debe basarse en la igualdad y la justicia para todos los sectores, sin favorecer a ninguno en particular.
- Prudencia: los ingresos y las ganancias no se deben anticipar ni subestimar. Los costos y gastos contabilizados deben corresponder al período contable, las pérdidas deben contabilizarse cuando se conozcan y puedan ser cuantificadas.
- Uniformidad: las normas de contabilidad deben ser aplicadas en la misma forma de un período a otro. Sin embargo si ocurren cambios en las normas técnicas y en los métodos de aplicación de estas, se deberá revelar la naturaleza y justificación de tales cambios, así como los efectos de la información contable.
- Clasificación y Contabilización: los registros de los hechos económicos deben ser apropiadamente clasificados y contabilizados en forma ordenada y sistemática para que puedan ser comprobables y verificables.
- Período contable: la empresa debe emitir información

sobre su situación financiera y el resultado de sus operaciones, por lo menos una vez al año (31 de diciembre) identificando la fecha de corte y el período que cubre.

- Consolidación y combinación de estados financieros: cuando exista un vínculo económico entre varios entes contables independientes jurídicamente, que además requiera del control por uno de ellos, deberán presentarse estados financieros que integren la información proveniente de cada una de las partes.

1.2.2 Estados Financieros y su Importancia. Como se ha mencionado anteriormente los diversos grupos de personas para los cuales se preparan los Estados Financieros están interesados en distintos tipos de información.

Es así como surge el interrogante de si se deben presentar varios tipos de Estados Financieros, haciendo énfasis en los datos de mayor interés de acuerdo con cada finalidad específica, cambiando el orden de las partidas y la presentación de los hechos, ajustándose a las necesidades de las personas que utilizarán estos estados.

No se trata de amañar a los estados financieros ni, mucho menos, de llevar varias contabilidades, solamente se realizarán las modificaciones y ajustes necesarios y

la situación financiera y los resultados de las operaciones de acuerdo con los principios contables generalmente aceptados aplicados en forma consistente.

1.2.2.1.4 Estados Financieros Consolidados. Presentan en forma combinada la situación financiera y los resultados de las operaciones de un grupo de compañías conformado por una matriz y sus subsidiarias.

En estos estados financieros no se presentan las transacciones internas entre estas compañías, y cada una de las sociedades involucradas es una entidad legal con derechos y obligaciones propios, pero al consolidarse los estados financieros este aspecto queda fuera.

1.2.2.1.5 Estados Financieros Históricos. Son los que reflejan hechos ya cumplidos, los cuales están consignados en los registros contables de la empresa.

1.2.2.1.6 Estados Financieros Presupuestados. Son aquellos estados que prepara la empresa para períodos futuros, con base en las expectativas del mercado y en las tendencias históricas de los eventos; los costos y los gastos.

El Estado de Pérdidas y Ganancias proyectado muestra los

ingresos y los costos para los próximos periodos y el Balance General muestra la posición financiera esperada al finalizar cada período pronosticado.

1.2.2.1.7 Estados Financieros Básicos. Constituyen una combinación de hechos registrados, convenciones contables y juicios personales. Las convenciones y juicios aplicados los afectan sustancialmente y su idoneidad depende esencialmente de la competencia de quienes formulan y de su respeto por los principios y las convenciones contables generalmente aceptadas.

Se consideran básicos dentro de los Estados Financieros el Balance General, el Estado de Pérdidas y Ganancias, el Estado de Ganancias Acumulado, el Estado de Cambios en la Situación Financiera y las notas a los Estados Financieros.

Otros estados que se pueden denominar auxiliares o complementarios se publican dentro del informe a la asamblea, también se utilizan para control interno de la empresa.

1.2.2.1.7.1 El Balance General. Representa la situación de los activos y pasivos de una empresa, así como también el estado de su patrimonio, es decir, presenta la situación financiera de un negocio en un momento dado, según lo que

se refleja en los registros contables.

El Balance General es estático, muestra la situación de la empresa en un momento determinado. Es como una fotografía instantánea, la cual puede cambiar en el momento siguiente, pero no es acumulativo.

Al Balance General se le conoce con el nombre de Estado de Situación Financiera, Estado de Activo, Pasivo y Capital, Estado de Inversiones, Estado de Recursos y Obligaciones.

Las divisiones principales del Balance General son: el Activo, el Pasivo y Patrimonio.

El Activo representa los bienes y derechos de la empresa; dentro del concepto de bienes están el efectivo, los inventarios, los activos fijos, etc. También dentro del concepto de derechos están las cuentas por cobrar, las inversiones en papeles del mercado, las valorizaciones, etc.

El Pasivo representa las obligaciones totales de la empresa a corto o largo plazo, cuyos beneficiarios son personas o entidades diferentes a los dueños de la empresa, aunque ocasionalmente pueden existir pasivos con los socios o accionistas de la empresa.

El Patrimonio representa la participación de los propietarios en el negocio, y resulta de restar, del total del activo, el pasivo a terceros. El patrimonio también se denomina capital contable o capital social.

1.2.2.1.7.2 Estado de Pérdidas y Ganancias. Muestra los ingresos y los gastos, así como la utilidad o pérdida resultante de las operaciones de una empresa durante un período de tiempo determinado, generalmente un año.

Es un estado dinámico y refleja la actividad de la empresa; es acumulativo, es decir, resume las operaciones de una compañía desde el primero hasta el último día del período estudiado, además proporciona un análisis resumido de los hechos y factores significativos que originaron un aumento o disminución en los recursos económicos.

1.2.2.1.7.3 Estado de Ganancias o Déficit Acumulado. Informa los cambios ocurridos en las utilidades ya sea por distribución de dividendos o apropiaciones para diversas reservas.

1.2.2.1.7.4 Estado de Cambios en la Situación Financiera. También se le conoce con los nombres de Estado de Fuentes y usos de Fondos, Estado de Flujos de Fondos, Estados de Origen y Aplicación de Recursos.

Este estado informa el movimiento, causa de los cambios, origen y uso de los recursos económicos provenientes de las operaciones o de otras fuentes, es de considerable ayuda para los gerentes financieros o para un evaluador de crédito porque permite ver el empleo de fondos que ha hecho la empresa y la forma en que esas utilizaciones fueron financiadas.

Este estado financiero puede ser utilizado como flujo histórico tendiente a alcanzar los objetivos anteriormente expuestos, o como un propósito de origen y aplicación de recursos que permita visualizar la probable expansión de la empresa, las necesidades financieras resultantes y la forma óptima de financiar tales necesidades.

1.2.2.1.7.5 Notas a los Estados Financieros. Permiten conocer las principales políticas contables utilizadas y los hechos de importancia que complementen las cifras y datos contenidos en estos.

Las notas como presentación de las prácticas contables y revelación de la empresa son parte integral de todos y cada uno de los estados financieros. Las mismas se efectuarán con sujeción a las siguientes reglas:

. Cada nota debe aparecer identificada mediante números o

letras y debidamente titulada, a fin de facilitar su lectura y cruce con los estados financieros respectivos.

. Cuando sea práctico y significativo, las notas se deben referenciar adecuadamente en el cuerpo de los estados financieros.

. La nota inicial debe contener un resumen de las principales prácticas contables.

. Las notas deben ser presentadas en secuencia lógica, guardando en general el mismo orden de los estados financieros, sin embargo los asuntos de importancia pueden incluirse inmediatamente después del resumen de prácticas contables.

1.2.2.1.8 Estados Financieros Auxiliares. Entre los estados financieros auxiliares o complementarios más conocidos y utilizados en la práctica, se tienen los siguientes:

- Estado de Flujo de Caja, conocido también con los nombres Estado de Flujo de Efectivo, Estado de Ingresos y Egresos de Efectivo, Estado de Fuentes y Usos de Efectivo, Presupuesto de Efectivo, Presupuesto de Caja.

Con este estado se trata de establecer las entradas y salidas de efectivo que ha tenido o puede tener una compañía en el futuro. Este estado tiene un mayor sentido práctico como presupuesto, siendo una herramienta de vital importancia dentro de la planificación financiera a corto plazo.

- Estado de Cambios en el Capital de Trabajo, se le conoce también con los nombres Estado de Conciliación del Capital de Trabajo, Estado de fuentes y usos del Capital de Trabajo, Estado de Origen y Aplicación de Capital de Trabajo.

En este estado se explican los cambios que ha experimentado el capital de trabajo neto de una empresa entre dos fechas determinadas, considerando las fuentes y usos ajenos al mismo capital de trabajo que originaron tales cambios.

1.3 ENFOQUE SOCIOECONOMICO.

Uno de los principales protagonistas del proceso económico es el contador público, como árbitro responsable de los métodos administrativos y como el autor verdadero y consciente de las informaciones fundamentales que requiere la Economía.

La gestión principal del profesional de la Contaduría es propugnar y trabajar por mantener y mejorar los niveles técnicos y éticos sobre los que se desarrolla su carrera profesional.

En cuanto al concepto de la profesión, no puede limitarse a una técnica "Aritmética-comercial" sino que debe ser una posición o actitud de pensador , responsable frente a los fenómenos económicos y sociales.

La contabilidad en el entorno universitario y científico ha evolucionado notablemente, en épocas anteriores los estudiantes recurrían a una larga lista de reglas que debían aprenderse para elaborar asientos en el diario, así como también la memorización de los planes de cuentas que identifican cada uno de estos entes en los diversos Estados Financieros.

Debido a la utilización de este método de enseñanza, surgió la racionalización de las reglas por medio de la personificación de las cuentas, por esto los contadores no tenían una visión económica de lo que representaba la información que manejaban.

Un fenómeno que se presentó a principios de siglo fue el hecho de mantener en secreto las ideas que surgían sobre

contabilidad debido a que muchos contadores laboraban en sus propias empresas y tendían a mantener los métodos en estricto secreto, junto a dicha idea se llegó a pensar que los problemas de costos eran únicos para cada empresa o industria, y que la publicación de los métodos de costos de una firma sólo serían de utilidad para sus competidores.

La Economía y la Contabilidad en principio se desarrollaron en forma paralela. Al contador le interesaba obtener información útil para los gerentes, acreedores y accionistas, mientras que los economistas se interesaban básicamente por la determinación de los precios, la distribución de los bienes, y el efecto de la empresa sobre la economía.

En su perspectiva, la Contabilidad juega un papel importante y pertinente en la entidad y la sociedad, en la medida en que contribuya a ejercer un control efectivo sobre el sistema de precios dirigida hacia la actividad económica, así como también debe hacerlo respecto a la eficiencia productiva general definida en términos de objetivos socialmente válidos, con un gran valor para la comunidad industrial en su conjunto.

A partir de 1918 se han visualizado muchas diferencias entre la Contabilidad de los impuestos y la Contabilidad

financiera como consecuencia de la modificación de los conceptos generales de utilidad que son la base de las disposiciones legales.

Otras discrepancias reflejan la utilización de las leyes impositivas para ejecutar reformas sociales o conceder alivio a industrias específicas como resultado de presiones políticas.

La Contabilidad financiera y sus respectivos informes, deben servir como instrumento de apoyo a la gerencia y satisfacer las necesidades de los usuarios, permitiendo en esta forma mostrar los efectos que producen las cifras contables en los mercados de capital, para así alcanzar los objetivos y metas trazadas por el ente empresarial.

El beneficio nace de la posición estratégica que ocupan los empresarios en la sociedad. Sus esfuerzos tienden a disociar el precio de venta y el precio de costo del producto que ellos fabrican. Esta alternativa tiene el mérito de atraer la atención sobre la importancia de los factores sociológicos, particularmente la influencia de los grupos y de situar el estudio de la utilidad en su ambiente concreto.

Con el desarrollo del paradigma deductivo de la utilidad

líquida y realizada la determinación de los objetivos de la información financiera ha cobrado creciente importancia hasta convertirse en la última etapa de regulación contable, dando así una idea sobre cual de todos los beneficios posibles es el más adecuado y ¿por qué?. Es así como debe suministrar información sobre aquellas actividades del negocio que tengan repercusión en la comunidad y que sean importantes en el papel que desempeñan la empresa en el ambiente social.

En el Sistema Contable la información debe cumplir (3) propósitos principales:

- Información de rutina para la gerencia, especialmente para la planeación y el control de operaciones.
- Información especial para la gerencia, como ayuda para la planeación a largo plazo o solución de problemas.
- Información rutinaria de los resultados financieros dirigida especialmente para terceras personas.

La evolución de la empresa, desde su forma compacta representada por la propiedad y el control, hasta la delegación de la dirección que le otorga el propietario al administrador, han dado como resultado el surgimiento de un

desarrollo contable que responda a esa necesidad de cambio.

Es así como la contabilidad interna está íntimamente relacionada con la gerencia y cumple una función de servicio. La contabilidad interna no es gerencial como comúnmente se concibe, pero ayuda a la gerencia a cumplir sus propósitos.

Muchas empresas solicitan la intervención del contador público titulado, no sólo con el objeto de que registre sus operaciones, sino con el de que revisen, organicen y asesoren.

Anteriormente las empresas no llevaban registros, sólo los elaboran cuando eran requeridos con carácter obligatorio. Inclusive en las grandes sociedades anónimas la imposición fiscal de las utilidades es un problema importante para los contadores; es así como la diferencia entre la determinación de las utilidades con fines impositivos y el cálculo de las utilidades con propósitos financieros han sido resultado de diferencias en los conceptos y objetivos básicos de la teoría contable.

La Contabilidad debe contribuir a ejercer un control efectivo sobre el sistema de precios, tanto en el sentido de la toma de decisiones en el ámbito empresarial, como en

el entorno en que se desenvuelven los individuos de una sociedad económicamente activa que giran alrededor de la ley de la oferta y la demanda, buscando así una mayor eficiencia productiva general.

El surgimiento de técnicas contables y de nuevos Estados Financieros extienden el registro y comunicación de información a nuevos ámbitos tales como la actividad social de la unidad económica, representada por el auge del concepto de responeabilidad social de la empresa.

El impuesto sobre la utilidad es un costo significativo para conducir los negocios. Ningún contador o gerente debiera ser indiferente ante ese impacto.

Los impuestos sobre la utilidad pueden ser un mal necesario, pero esto no significa que la gerencia deba resignarse ante estas imposiciones. Una planeación inteligente, ayudada por consejos de expertos puede minimizar los impuestos sobre la utilidad.

La electrónica y la informática han revolucionado la técnica contable. Es así como en 1953 se construyó el primer dispositivo electrónico aplicable a la contabilidad, posteriormente se ha ido perfeccionando con la aparición de equipos dotados de memoria y con gran capacidad de

almacenamiento.

Los procesos secuenciales llevados a cabo por medio de programas de computador han facilitado la presentación de informes como nóminas, control de ordenes de producción, análisis de mercados, manejo de inventarios, cálculo automatizado de costos, así como otras de mayor o menor importancia, constituyéndose en un apoyo para el contador sin llegar a desplazarlo.

El contador moderno debe poseer un conjunto de conocimientos auxiliares que le permitan optimizar las tareas que desarrolla, para así constituirse en un profesional dedicado al servicio de la comunidad.

2. PROCESO METODOLOGICO

La investigación sobre el paradigma deductivo de la utilidad líquida y realizada se orientó específicamente hacia la búsqueda de la claridad que debe existir en el concepto de utilidad, como una respuesta de la disciplina contable al desarrollo empresarial y a los avances de las diferentes ramas del saber en la actualidad, en forma tal que sirva de fuente de apoyo a los empresarios para conocer la realidad de los resultados y de la información.

En la realización del estudio se utilizó el procedimiento deductivo normativo, partiendo de objetivos claros, para de esta forma presentar alternativas viables tendientes a aclarar la situación actual por la que atraviesa el pensamiento contable y la incidencia en el marco empresarial.

Las etapas desarrolladas en el proceso investigativo fueron:

- Consultas a profesionales dedicados a la investigación contable relacionada directa o indirectamente con el paradigma de la utilidad líquida y realizada.
- Desarrollo de encuestas que permitan conocer una serie de contenidos fundamentales que lleven a clarificar los diversos elementos que intervienen en la determinación de la utilidad.
- Recopilación y revisión bibliográfica relacionada con la evolución histórica de la teoría contable, con énfasis en el estudio investigativo realizado por los diferentes autores sobre el concepto de utilidad.
- Presentación de alternativas que permitan un mejor análisis del concepto de utilidad fundamentadas en los desarrollos teóricos del paradigma de la utilidad líquida y realizada, a través de la contrastación entre la teoría analizada y el trabajo de campo.

2.1 ESTUDIO DE CAMPO SOBRE EL MANEJO DE LA UTILIDAD LIQUIDA Y REALIZADA

2.1.1 Población. El estudio fue realizado tomando como base los profesionales de Contaduría Pública que ejercen la carrera y a su vez son docentes en Universidades que en sus

planes académicos ofrecen la carrera de Contaduría Pública en Bucaramanga (Universidad Autónoma de Bucaramanga, Universidad Cooperativa de Colombia, Universidad Santo Tomás de Aquino)

2.1.2. Muestra. Para la selección de la muestra se tomaron en cuenta los siguientes factores relacionados con los profesionales en Contaduría:

- Experiencia docente y profesional simultáneamente.
- Grado de conocimiento que se tiene sobre el tema del paradigma de la utilidad líquida y realizada, ya que el contador público es quien con su interés de actualización y profesionalización orienta mejor este tema.

Para la determinación de la muestra se siguió un proceso fundamentado en la distribución normal como función de la probabilidad, por medio de la cual pueden ser aproximados diversos fenómenos y estudios analizados a partir medio de encuestas realizadas a poblaciones finitas

Debido a que la ecuación general que define la curva de distribución normal es compleja, se ha desarrollado una estandarización aplicable a diversos tipos de datos sin tener en cuenta las unidades de medición que tenga una

variable aleatoria normal (x), así:

$$Z = \frac{X - \mu}{\sigma}$$

Donde:

X = Variable aleatoria normal

μ = Media real

σ = Desviación estándar real

Z = Variable aleatoria normal estandarizada.

La media real (μ) suele ser desconocida en los casos de aplicación real de la distribución normal, situación en la cual el valor de Z puede ser aproximado con el nivel de confianza que se espere para la muestra.

En esta investigación se ha escogido un nivel de confianza del 95%, lo anterior no significa exactamente que 95 de cada 100 muestras incluirán la media real de la población, sino que sólo en el promedio de todas las posibles muestras, el 95% incluirá la media real.

El valor de Z puede ser hallado a partir de la curva de distribución normal para un nivel de confianza de 0.95, dividiendo el área bajo la curva en dos (2) partes equidistantes con el centro de la misma y luego leyendo el valor tabulado para 0.475, correspondiente a la mitad de

0.95, de donde puede leerse $Z=1.96$ (Ver Cuadro 1)

La determinación del tamaño de muestra para poblaciones finitas puede ser hallado teniendo en cuenta el valor de Z , por medio de la relación:

$$n = \frac{N Z^2 pq}{e^2 (N-1) + Z^2 pq}$$

Donde:

n = Tamaño de muestra

N = Tamaño de población

e = Error de estimación muestral

p = probabilidad de que el elemento poblacional cumpla con la característica deseada

$q = 1-p$

Z = Coeficiente de distribución normal, dado por el nivel de confianza que se espera obtener de la medición muestral.

La probabilidad (p) fue aproximada cuestionando diez (10) de los encuestados sobre su desempeño actual como docentes y profesionales activos simultáneamente, dando como resultado nueve (9) respuestas afirmativas.

La probabilidad puede establecerse así:

CUADRO 1. DISTRIBUCION NORMAL ESTANDARIZADA

Z	0.00	0.01	0.02	0.03	0.04	0.05	0.06	0.07	0.08	0.09
0.0	0.0000	0.0040	0.0080	0.0120	0.0160	0.0199	0.0239	0.0279	0.0319	0.0359
0.1	0.0398	0.0438	0.0478	0.0517	0.0557	0.0596	0.0636	0.0675	0.0714	0.0753
0.2	0.0793	0.0832	0.0871	0.0910	0.0948	0.0987	0.1026	0.1064	0.1103	0.1141
0.3	0.1179	0.1217	0.1255	0.1293	0.1331	0.1368	0.1406	0.1443	0.1480	0.1517
0.4	0.1554	0.1591	0.1628	0.1664	0.1700	0.1738	0.1772	0.1808	0.1844	0.1879
0.5	0.1915	0.1950	0.1985	0.2019	0.2054	0.2088	0.2123	0.2157	0.2190	0.2224
0.6	0.2257	0.2291	0.2324	0.2357	0.2389	0.2422	0.2454	0.2486	0.2518	0.2549
0.7	0.2580	0.2612	0.2642	0.2673	0.2704	0.2734	0.2764	0.2794	0.2823	0.2852
0.8	0.2881	0.2910	0.2939	0.2967	0.2995	0.3023	0.3051	0.3078	0.3106	0.3133
0.9	0.3159	0.3186	0.3212	0.3236	0.3264	0.3289	0.3315	0.3340	0.3365	0.3389
1.0	0.3413	0.3438	0.3461	0.3485	0.3508	0.3531	0.3554	0.3577	0.3599	0.3621
1.1	0.3643	0.3665	0.3686	0.3708	0.3729	0.3749	0.3770	0.3790	0.3810	0.3830
1.2	0.3849	0.3869	0.3888	0.3907	0.3925	0.3944	0.3962	0.3980	0.3997	0.4015
1.3	0.4032	0.4049	0.4066	0.4082	0.4098	0.4115	0.4131	0.4147	0.4162	0.4177
1.4	0.4192	0.4207	0.4222	0.4236	0.4251	0.4265	0.4279	0.4292	0.4306	0.4319
1.5	0.4332	0.4345	0.4357	0.4370	0.4382	0.4394	0.4406	0.4416	0.4429	0.4441
1.6	0.4452	0.4463	0.4474	0.4484	0.4495	0.4505	0.4515	0.4525	0.4535	0.4545
1.7	0.4554	0.4564	0.4573	0.4582	0.4591	0.4599	0.4608	0.4616	0.4625	0.4633
1.8	0.4641	0.4649	0.4656	0.4664	0.4671	0.4676	0.4686	0.4693	0.4699	0.4706
1.9	0.4713	0.4719	0.4726	0.4732	0.4738	0.4744	0.4750	0.4756	0.4761	0.4767
2.0	0.4772	0.4778	0.4783	0.4788	0.4793	0.4798	0.4803	0.4808	0.4812	0.4817
2.1	0.4821	0.4826	0.4830	0.4834	0.4838	0.4842	0.4846	0.4850	0.4854	0.4857
2.2	0.4861	0.4864	0.4868	0.4871	0.4875	0.4878	0.4881	0.4884	0.4887	0.4890
2.3	0.4893	0.4896	0.4898	0.4901	0.4904	0.4906	0.4908	0.4911	0.4913	0.4916
2.4	0.4918	0.4920	0.4922	0.4925	0.4927	0.4929	0.4931	0.4932	0.4934	0.4936
2.5	0.4938	0.4940	0.4941	0.4943	0.4945	0.4946	0.4948	0.4949	0.4951	0.4952

La entrada representa el area bajo la distribucion normal estandarizada desde la media hasta Z

$$p = \frac{\text{Casos Favorables}}{\text{Casos Posibles}}$$

$$p = \frac{9}{10}$$

$$p = 0.9$$

El error de estimación muestral (e) tiene un valor de 0.05, calculado a partir del nivel de confianza de 0.95.

Para este caso particular los valores de las variables son:

$$N = 74$$

$$e = 0.05$$

$$p = 0.9$$

$$q = 0.1$$

$$z = 1.96$$

Reemplazando los valores en la ecuación que define el valor de n, se obtiene

$$n = \frac{74 \cdot 1.96^2 \cdot 0.9 \cdot 0.1}{0.05^2 (74-1) + [1.96^2 \cdot 0.9 \cdot 0.1]}$$

$$n = 48$$

Lo que nos indica que se deben realizar 48 encuestas para obtener una muestra representativa de la población.

2.1.3. Instrumentos de recolección de la Información. En

el proceso de recolección de la información se utilizó la encuesta con tipo de preguntas cerradas, por medio de un formato escrito cuyo contenido consta de 2 partes fundamentales. (Ver Anexo 1)

- Presentación de la encuesta, en la cual se realiza una descripción breve sobre el tema de la investigación.
- Cuerpo de la encuesta que contiene preguntas cerradas presentadas en forma de test para seleccionar una de varias alternativas propuestas.

La encuesta se dirigió a los profesionales de Contaduría debido a que son quienes pueden aportar con mayor objetividad al desarrollo de la investigación contable con un enfoque crítico.

En el desarrollo de las encuestas se tuvieron en cuenta los siguientes parámetros:

- Posición del encuestado.
- Situación del Estado de Pérdidas y Ganancias.
- Objetivos de la disciplina contable en la actualidad.

- Influencia de la inflación en la Utilidad.
- Concepto de la Utilidad.
- Clases de cambio dentro del campo de la utilidad.
- El rubro de utilidad dentro del contexto del Estado de Pérdidas y Ganancias
- Formación profesional recibida durante la carrera.
- Concepto de Utilidad con respecto al capital aportado.

2.2 RECOLECCION Y ANALISIS DE LA INFORMACION

La encuesta fue dirigida a los contadores públicos que ejercían su profesión y simultáneamente se desempeñaban como docentes de la facultad de Contaduría Pública de la Universidad Autónoma de Bucaramanga, de la Universidad Cooperativa de Colombia o de la Universidad Santo Tomás de Aquino.

Con respecto a la primera pregunta:

Posición frente al desarrollo del cuestionario, el análisis obtenido, fue el siguiente:

El 73% afirmó que eran Contadores Públicos.

El 4% respondió ejercían el cargo de Gerentes.

El 17% contestó que se desempeñaban como Revisores Fiscales.

El 6% respondió que eran Auditores.

Como se puede observar los docentes encuestados se desempeñan en un 73% como Contadores Públicos (Ver Fig. 1).

Con respecto a la segunda pregunta y en cuanto sí considera el entrevistado que el Estado de Pérdidas y Ganancias ha venido perdiendo su prestigio y la razón de ello, la respuesta fue:

El 65% de los encuestados respondió que el fenómeno inflacionario ha modificado el significado de la utilidad.

El 29% afirmó que no ha perdido su prestigio.

El 4% consideró que los principios de contabilidad generalmente aceptados crean inconsistencia en la medición de la utilidad.

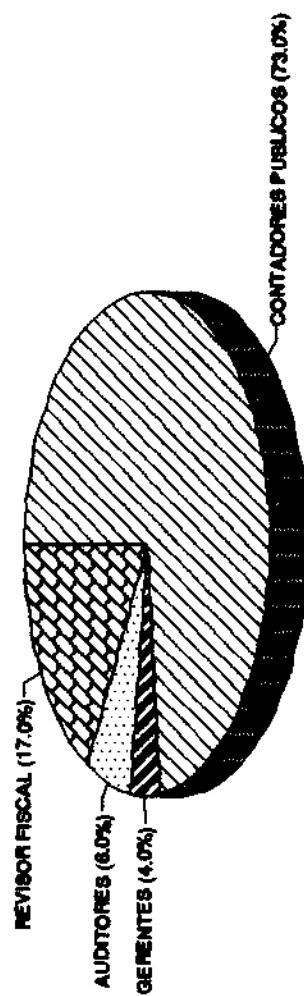


FIGURA 1. DISTRIBUCION PORCENTUAL DE LA POSICION DEL ENCUESTADO FRENTE AL CUESTIONARIO

El 2% respondió que no se ha formulado claramente el concepto de la utilidad contable.

Lo anterior demuestra el alto grado de influencia que ejerce el efecto inflacionario sobre el Estado de Pérdidas y Ganancias, demostrando que los parámetros establecidos para obtener la utilidad no reflejan la realidad económica (Ver fig. 2).

La tercera pregunta, orientada hacia el papel que cumple los objetivos con respecto a la identificación de la disciplina contable en la actualidad, la respuesta fue:

El 61% considera que la contabilidad cumple fines de control, comunicación, interpretación y planeación de la actividad económica.

El 33% afirmó que la contabilidad cumple una función fiscalista.

El 6% de los encuestados optó por responder que la contabilidad mide los verdaderos resultados de la empresa.

El anterior resultado permite concluir que el fin primordial de un sistema contable no es determinar solamente la utilidad, sino que exista una concertación

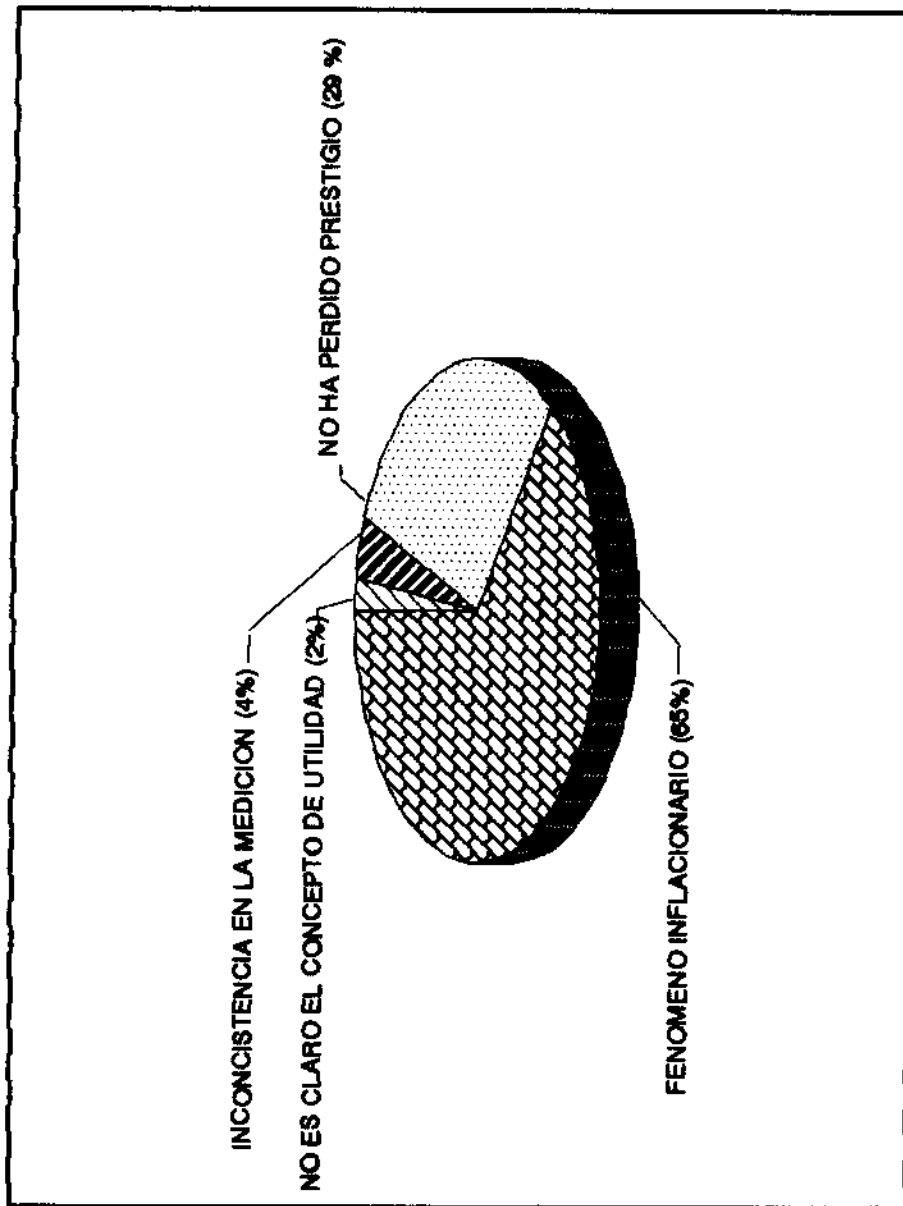


**FIGURA 2. DISTRIBUCION PORCENTUAL DEL PRESTIGIO ACTUAL
DEL ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS**

entre el inversionista y el usuario (Ver fig. 3).

La cuarta pregunta que hace referencia al concepto de utilidad sin tener en cuenta el efecto inflacionario, la respuesta fue:

El 35% respondió que es poco recomendable.

El 25% optó por responder que es aceptable.

El 23% consideró que no tiene ningún valor.

El 17% afirmó que es altamente recomendable.

El anterior resultado demuestra que un 58% de los profesionales de la Contaduría aceptaron que el concepto de utilidad sin tener en cuenta el efecto inflacionario es poco recomendable o sin ningún valor, y el 42% restante afirmaron que es aceptable o altamente recomendable, esta discrepancia deja grandes vacíos, ya que en un país donde la economía es fluctuante sería necesario tener en cuenta la incidencia que tiene la inflación en la presentación de los estados financieros (Ver fig. 4).

La quinta pregunta en cuanto a qué clases de cambios debe incluirse en el cálculo de la utilidad neta, la respuesta

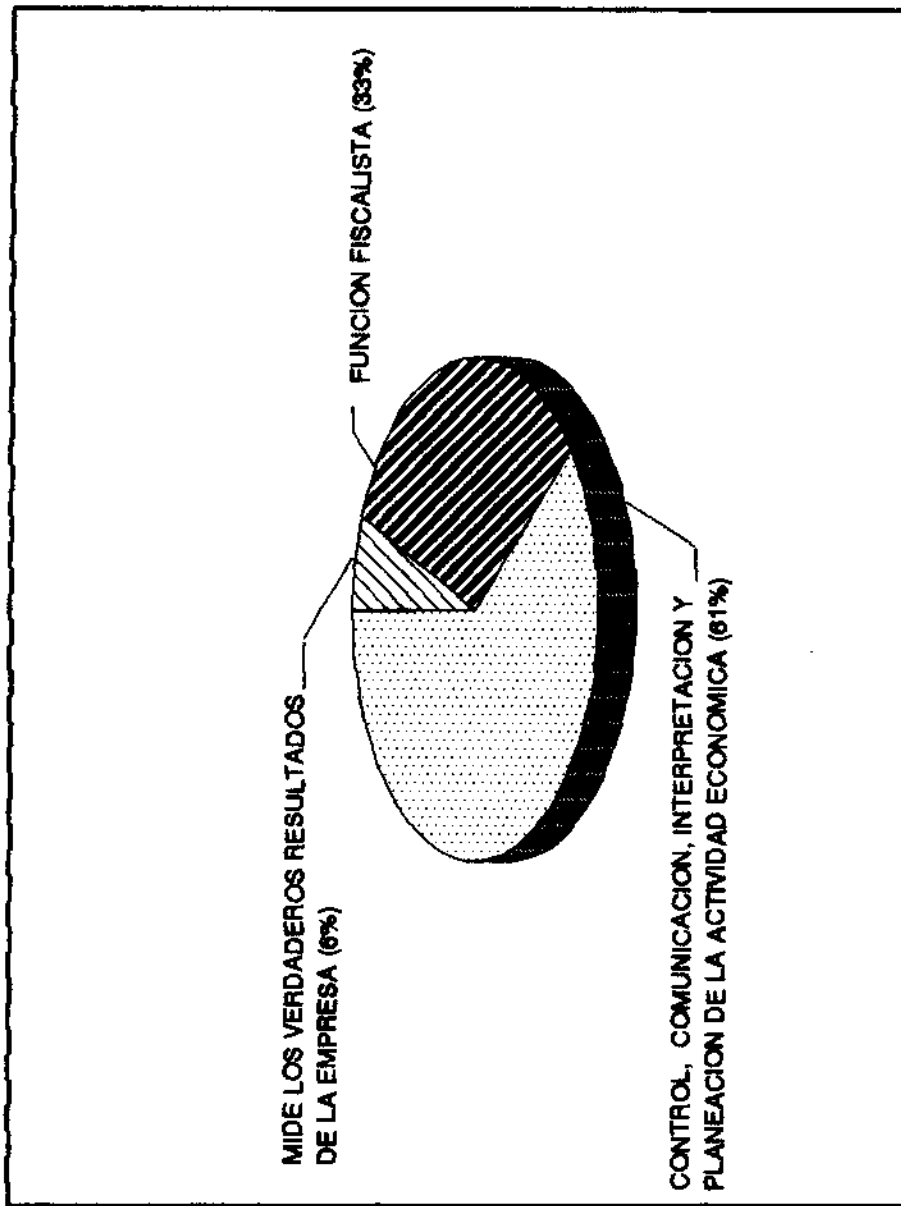


FIGURA 3. DISTRIBUCION PORCENTUAL DE OBJETIVOS QUE IDENTIFICAN A LA DISCIPLINA CONTABLE EN LA ACTUALIDAD

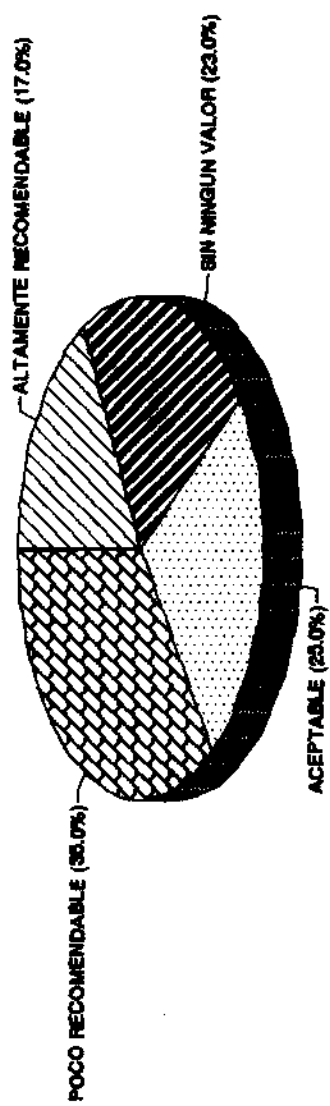


FIGURA 4. DISTRIBUCION PORCENTUAL DEL CONCEPTO DE UTILIDAD SIN TENER EN CUENTA EL EFECTO INFLACIONARIO

fue:

El 58% de la población se inclinó por la utilidad basada en el valor presente de la inversión.

El 23% optó por la clasificación de la utilidad por tipo de operaciones.

El 17% eligió la utilidad basada en el mantenimiento del capital operativo.

El 2% consideró que la utilidad debe estar basada en el mantenimiento del capital aportado.

Se puede concluir que la utilidad toma un alto grado de valor, ya que para su análisis y determinación se tiene en cuenta el incremento de la inversión, y por ende se toma como parámetro la pérdida del poder adquisitivo de la moneda al transcurrir el tiempo (Ver fig. 5).

La sexta pregunta que hace referencia, a sí el rubro de utilidad dentro del contexto del estado de pérdidas y ganancias es importante y cuáles son las causas, la respuesta fue:

El 75% optó por responder todas las anteriores.

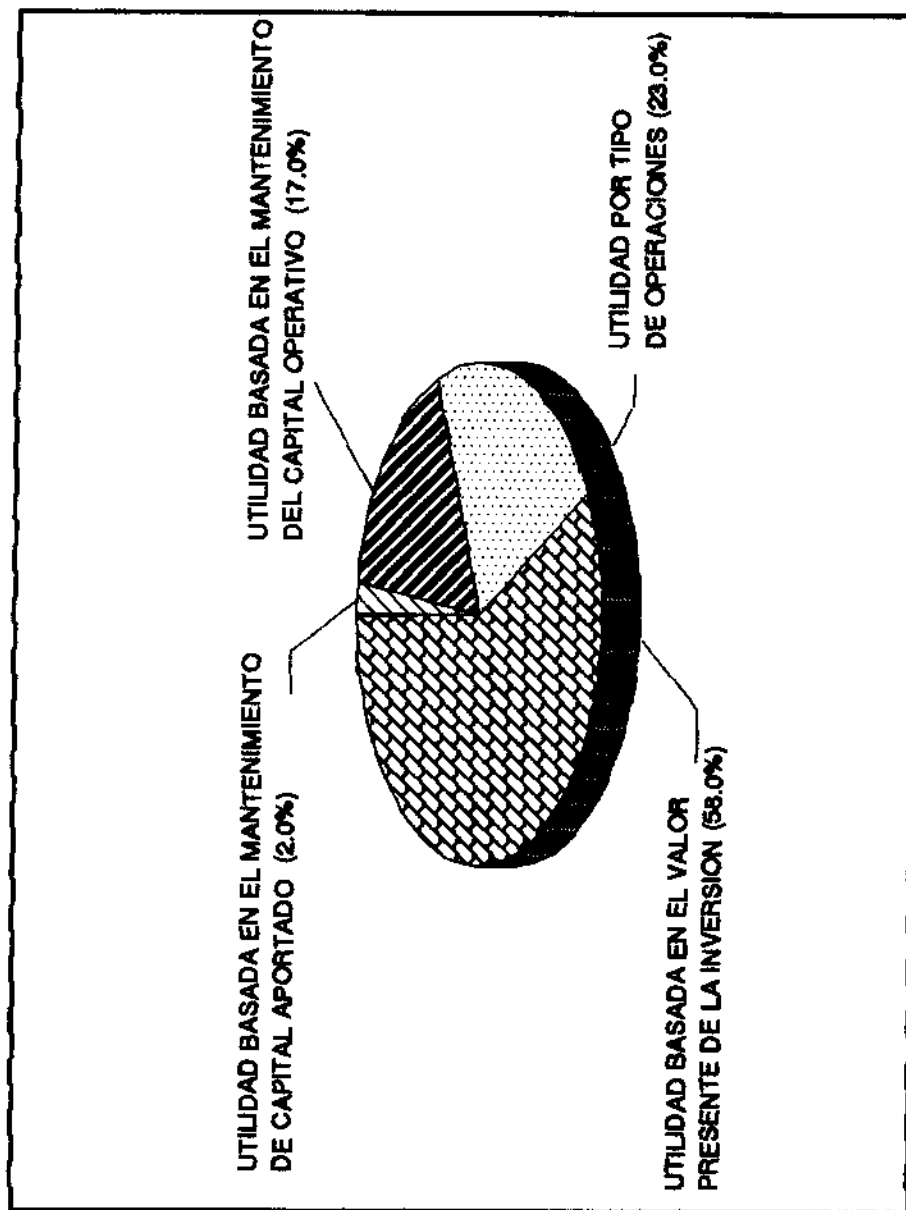


FIGURA 5. DISTRIBUCION PORCENTUAL DE CAMBIOS QUE DEBEN INCLUIRSE EN EL CALCULO DE LA UTILIDAD NETA

El 13% respondió que sirve de guía para decisiones empresariales en el futuro.

El 10% afirmó que permite evaluar el resultado de la eficiencia de la gerencia.

El 2% consideró que refleja el resumen de todas las operaciones de una compañía en un período.

Se observó el alto índice de importancia que representa el rubro de utilidad en el momento de llevar a cabo un análisis de toda la gestión financiera y administrativa del ente empresarial, por lo tanto se debe establecer un parámetro de referencia que permita determinar la utilidad en los diferentes sectores de la economía, ya que es el fin primordial que busca toda empresa (Ver fig. 6).

En la séptima pregunta: Considera Ud. que la formación profesional recibida durante la carrera, le ha brindado las herramientas necesarias?

Las respuestas obtenidas para este cuestionamiento fueron:

El 56% afirmó que comprende la mecánica pero no la conceptualización del término utilidad.

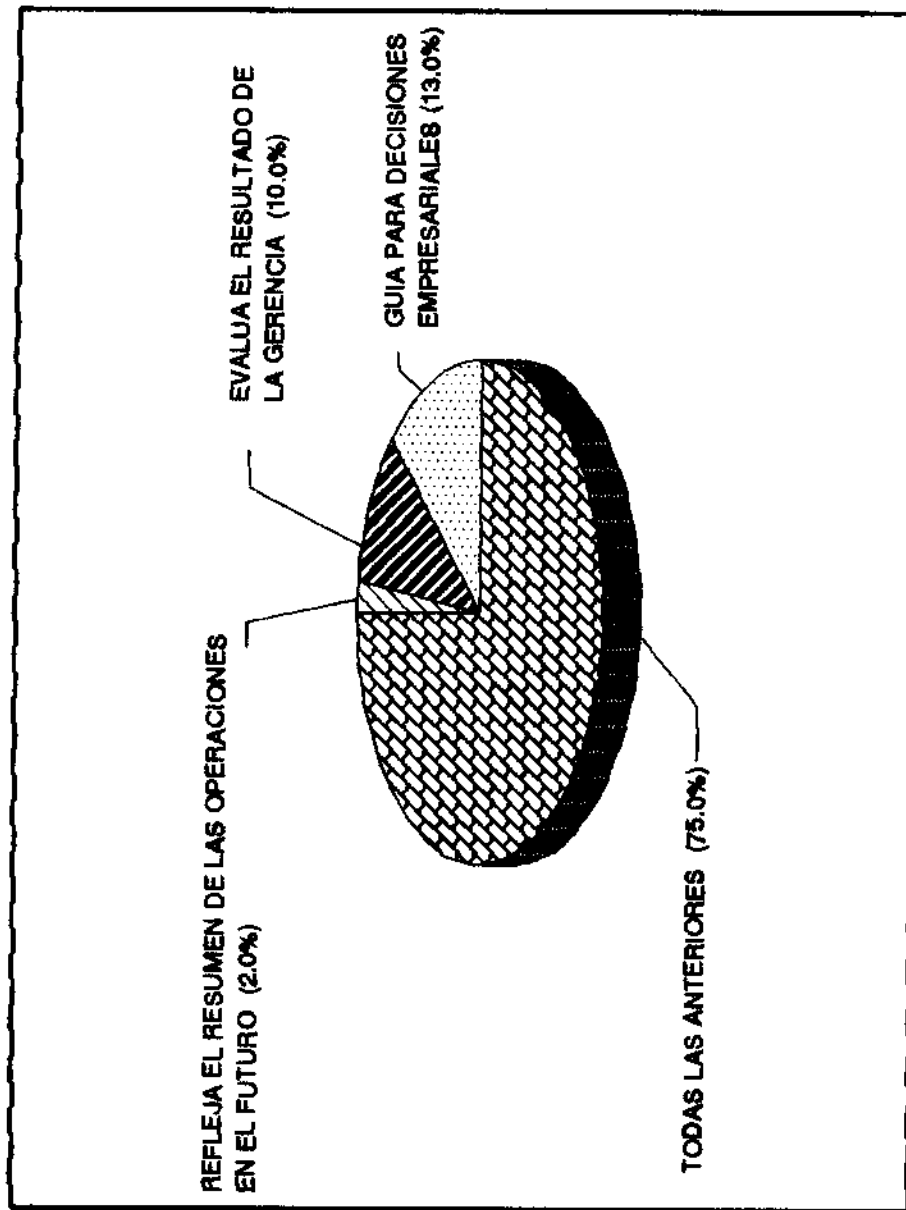


FIGURA 6. DISTRIBUCION PORCENTUAL DE LA IMPORTANCIA DEL RUBRO DE UTILIDAD EN EL ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS

El 36% consideró que posee los fundamentos sólidos sobre el concepto de utilidad.

El 8% respondió que le ha servido para medir con exactitud la utilidad.

Teniendo en cuenta que el 56% de los encuestados optó por responder que entiende la mecánica pero no la conceptualización del término utilidad, demuestra que el pensar académico ha dejado un vacío en la concepción de algunos fundamentos teóricos que son de gran importancia dentro del contexto empresarial (Ver fig. 7).

En la octava pregunta que hace referencia al concepto de utilidad superando el capital aportado, se obtuvo el siguiente resultado:

El 75% de los encuestados contestó que es bastante útil.

El 10% respondió que es poco útil.

El 15% optó por afirmar que es aceptable.

El anterior resultado demuestra que el contador tiene un concepto histórico sobre la utilidad, ya que para su determinación no está teniendo en cuenta la pérdida del poder adquisitivo de la moneda con el transcurso del tiempo (Ver fig. 8).

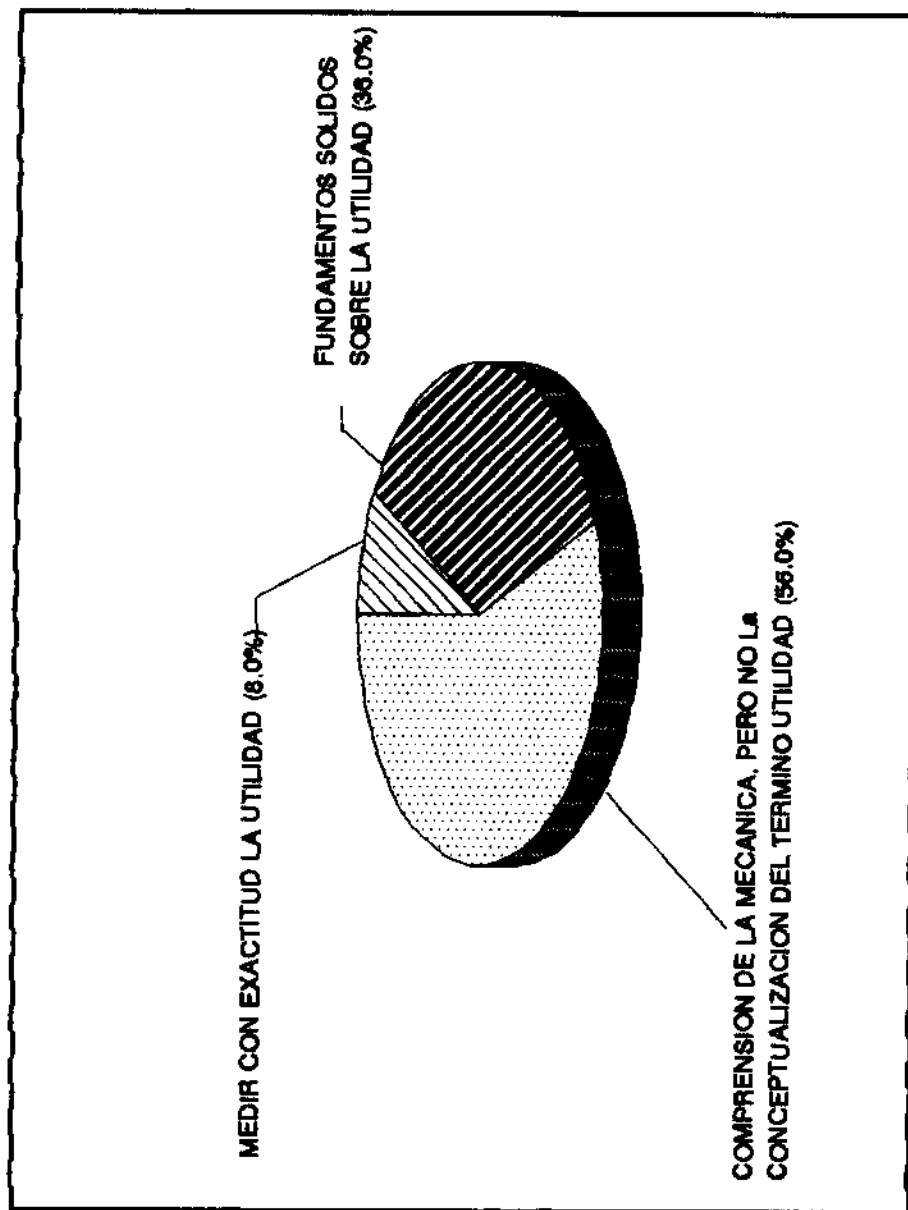


FIGURA 7. DISTRIBUCION PORCENTUAL DEL USO DE LAS HERRAMIENTAS OBTENIDAS POR MEDIO DE LA FORMACION PROFESIONAL EN RELACION CON LA MEDICION DE LA UTILIDAD

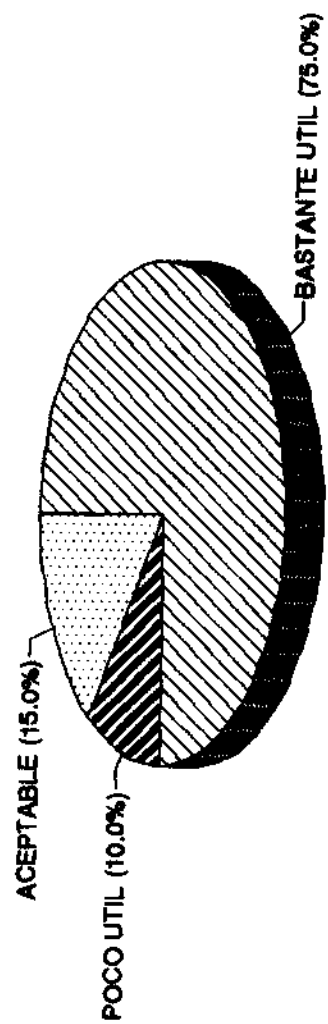


FIGURA 8. DISTRIBUCION PORCENTUAL DEL CONCEPTO DE UTILIDAD SUPERANDO EL CAPITAL APORTADO

3 CONCEPTOS TEORICOS Y DESARROLLO DEL PARADIGMA DEDUCTIVO DE LA UTILIDAD LIQUIDA Y REALIZADA

3.1 NOCIONES DE PARADIGMA.

Analizándolos desde un punto de vista sociológico, los paradigmas se pueden describir como un conjunto de creencias, valores o técnicas que comparten los miembros de una comunidad.

Para la ciencia los paradigmas constituyen un modelo o patrón aceptado, es decir, son soluciones concretas empleadas como ejemplos, para resolver problemas que puedan reemplazar las reglas adoptadas por una comunidad en particular.

La investigación histórica profunda de una especialidad, llega a revelar en un momento determinado un conjunto de ilustraciones recurrentes y casi normalizadas de diversas teorías en sus aplicaciones conceptuales, instrumentales y de observación. Así se presentan los paradigmas en una

comunidad, revelados en los libros de texto, conferencias y ejercicios de laboratorio.

3.1.1 La Estructura Comunitaria en un Ambiente Paradigmático. Una comunidad científica está constituida por un grupo de individuos que habiendo tenido educación e iniciación profesional similares, persiguen objetivos comunes y practican una especialidad científica.

Las estructuras paradigmáticas pueden ser identificadas en comunidades cuyos patrones de pensamiento no estén sujetos directa o indirectamente a la subjetividad de la emisión de puntos de vista sobre un determinado tema.

Una situación que refleja lo anteriormente mencionado puede ser vislumbrada en una discusión entre miembros de diferentes comunidades.

Es así como se puede afirmar sin el temor de cometer mayores impresiones, que al cuestionar a cinco (5) contadores activos sobre el método de depreciación más recomendable para aplicar a los activos fijos en la empresa donde laboran, por lo menos cuatro (4) de estos miembros de la comunidad de contadores llegarán a la misma respuesta, la razón de divergencia del contador restante puede ser

atribuida a la falta de experiencia o al desconocimiento de la fundamentación conceptual del tema en cuestión, o en el mejor de los casos se podrá explicar esta situación en la posible realización de una investigación encaminada a presentar un nuevo método para llevar a cabo este procedimiento.

No ocurriría lo mismo en una discusión entre igual número de abogados que analizan la decisión a tomar sobre un caso expuesto por un cliente; de los abogados tomados como referencia se puede decir que difícilmente se encontrarán dos (2) conceptos iguales, puesto que se puede dar el caso que el encargado de analizar la situación sea un profesional del derecho con conocimientos sociológicos y sentido humanitario, o un leguleyo que se rige por lo que expresa una norma dejando a un lado la razón de ser que tiene su formación profesional.

En las comunidades científicas se pueden distinguir los grupos de científicos profesionales como los físicos, médicos, ingenieros y similares, quienes estudian problemas de gran dificultad y de un alto índice social.

En el siguiente nivel de la comunidad científica se encuentran los subgrupos, como los médicos oftalmólogos, donde se presentan problemas empíricos que se constituyen

en los productores y renovadores más importantes del conocimiento científico.

En los subgrupos de profesionales mencionados anteriormente es donde surgen las situaciones problemáticas que le dan valor real a una ciencia, los individuos que pertenecen a tales entidades son, sin duda los más capaces dentro de su comunidad, ya que se encuentran en permanente búsqueda de la praxis y por ende del progreso de la rama del saber a la cual se dedican.

Los paradigmas identifican a un grupo de practicantes, más no a un tema específico, por esto las investigaciones que tratan de superar un determinado paradigma deben empezar su labor identificando al grupo que se compenetra con el paradigma que se trata de reemplazar.

Así como las normas de contabilidad constituyen una base en el ejercicio de la actividad profesional de los investigadores contables, estos a su vez buscan un desarrollo normativo que le de vida a la disciplina contable.

En esta forma se puede observar implícitamente la presencia de los paradigmas como una forma de identificación de una comunidad científica, cuyos miembros, a su vez, están

influenciados directamente por los paradigmas constituyendo así un ciclo en el cual coinciden los puntos de partida y llegada.

Un grupo importante que se destaca dentro de los integrantes de una comunidad científica es el de los individuos que se identifican con un conjunto de objetivos comunes y se agrupan en las denominadas escuelas, cuyos enfoques sobre un mismo tema se caracterizan por ser disímiles y con puntos de vista incompatibles entre las diferentes escuelas.

Algunos ejemplos de estas agrupaciones son la Escuela Sociológica y la Económica, que plantean alternativas diferentes en la Contabilidad de una empresa; la primera plantea la búsqueda de un ambiente social en equilibrio dentro de un ente económico, mientras que la segunda hace énfasis en el bienestar económico que debe tratar de buscar dicho ente.

Las escuelas se caracterizan por un alto índice de comunicación entre sus integrantes, y por presentar un juicio profesional uniforme sobre un tema específico. Los integrantes de tales grupos se encargan de preparar a sus sucesores, buscando así la divulgación de sus ideas.

3.1.2 Proceso de Desarrollo de un Paradigma. Dentro del proceso evolutivo del desarrollo de un paradigma se presenta inicialmente la comunidad científica como un todo, en la que se abarcan temas generales de importancia para toda la comunidad.

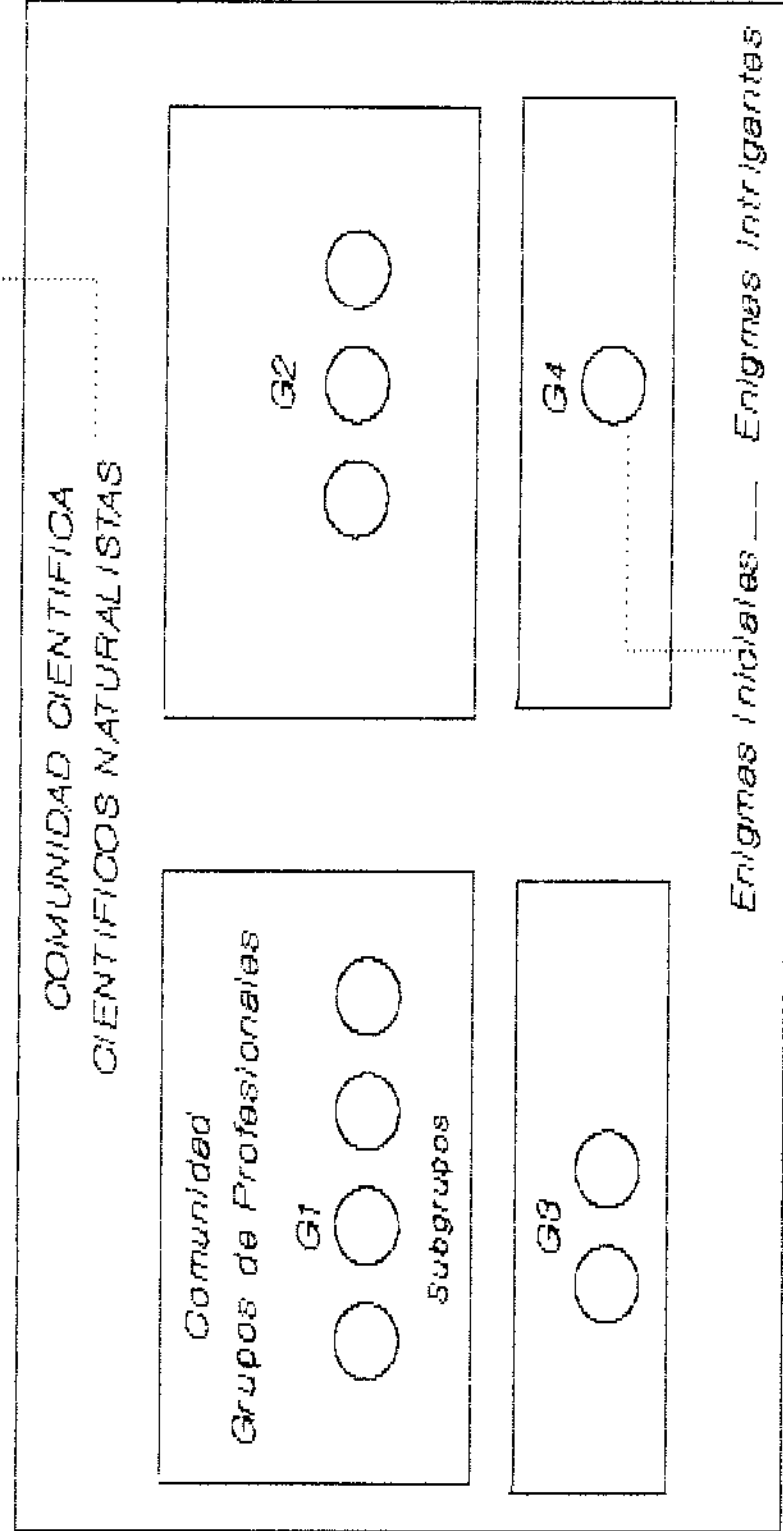
Con el avance del proceso científico surgen los subgrupos como motores del cambio y la búsqueda de nuevas ideas, llegando a reducirse en ocasiones hasta un solo subgrupo (escuela), que está orientado hacia la solución de enigmas iniciales, presentándose así la posibilidad de adquirir un paradigma (sin ser esta una condición imperante).

En el paso de transición a la madurez se presenta un cambio en la naturaleza del paradigma, para luego abordar enigmas más intrigantes en las diferentes materias de investigación. (Ver Fig. 9)

En el comienzo del desarrollo científico de la humanidad se recuerda la contrastación en el pensamiento de los griegos, quienes hicieron grandes aportes en astronomía, aunque no desarrollaron la física ni las matemáticas por considerarlas imprecisas.

Una razón en la que se fundamentaron era el hecho de no existir en el mundo real figuras geométricas tan exactas

*Temas Generales con
Algun grado de dificultad*



PREPARADIGMA — PARADIGMA — MADUREZ — POSTPARADIGMA

*Ciencia Desarrollada Cambio en la naturaleza
del paradigma*

FIGURA 9. PROCESO EVOLUTIVO DEL DESARROLLO DE UN PARADIGMA

como las estudiadas en las matemáticas, ya que no se observaban caballos, perros, árboles u otros seres del mundo natural que tuvieran una forma de círculo, cuadrado, triángulo u otra figura ¿podría decirse con certeza que en la actualidad este pensamiento ha sido superado?

Las grandes revoluciones científicas han sido asociadas con nombres como los de Galileo, Kepler, Copérnico y otros científicos, más la verdadera revolución se ha presentado en el cambio evidenciado en una estructura comunitaria asociada con un acontecimiento, que no necesita ser de una magnitud descomunal, sino que debe constituir una variación en los senderos que orientan el avance de un grupo.

Por otra parte, no se necesita primordialmente que haya una crisis para que exista la revolución, ni tampoco que las crisis sean generadas por la labor de la comunidad que las experimenta.

Los avances en una especialidad pueden resultar caóticos en otra, tal es el caso de la robótica, cuyos avances pueden llegar a minimizar el tiempo de producción de un determinado artículo en una empresa moderna, optimizando las ganancias, pero pueden llegar a representar un índice de desempleo cerca al 95% en individuos que se han capacitado para desarrollar una determinada labor técnica

y de investigación, hasta el punto de no necesitar más la capacitación de este tipo de profesionales.

Para que una teoría sea aceptada como paradigma debe parecer mejor que sus competidores, pero no necesita explicar todos los hechos que estén relacionados con ella.

Tal es el caso del éxito que tuvo Arquímedes con su descubrimiento de los principios de flotabilidad de los cuerpos, cuando con su recordada frase Eureka expresó y dio a conocer su nueva interpretación de dicho fenómeno, aunque todavía no podía explicar todos los casos relacionados con la hidrodinámica de los cuerpos.

La aceptación de un paradigma implica una nueva y más completa definición de un campo en estudio. Quienes no deseen o estén en capacidad de ajustar su trabajo a la nueva definición deberán continuar en aislamiento o unirse a cualquier otro grupo.

Un ejemplo de la situación planteada anteriormente se puede observar en el auge que han tenido últimamente los artículos a base de polietileno (plásticos) que representan una nueva y recomendable opción para los individuos que tengan a su cargo la decisión sobre nuevas formas de presentación de los productos en una empresa, muchos de

ellos querrán aferrarse a los envases tradicionales, pero al descubrir que los usuarios prefieren una nueva alternativa, se verán obligados a aceptar las propuestas de desarrollo o a proponer una con mayor impacto.

Así mismo, la adopción de un nuevo paradigma implica que hay una nueva concepción que tiene mayor éxito que otras para resolver problemas de reconocida dificultad para un grupo de profesionales. En un principio constituye casi una promesa de éxito expresada por medio de ejemplos seleccionados, lo que nos indica que su alcance y precisión son muy limitados en el momento de la primera aparición.

3.1.3 Los Paradigmas y la Ciencia Normal. La llamada Ciencia Normal "se basa en una o más realizaciones científicas pasadas, que son reconocidas por la comunidad científica como fundamento para su posterior práctica"⁶. Es así como los paradigmas pueden ser entendidos como las características mencionadas anteriormente.

El estudio de los paradigmas prepara al estudiante para formar parte como miembro activo de la comunidad científica particular con la que trabajará más tarde.

⁶BRIONES, Guillermo. Métodos y Técnicas Avanzadas de Investigación Aplicadas a la Educación y a las Ciencias Sociales, Módulo 1. Corporación Editorial Universitaria. Santa Fe de Bogotá, 1988. p. 44.

La génesis y continuación de una tradición particular en la investigación científica necesita el compromiso y aceptación de paradigmas compartidos por los hombres que realizan investigación, para que pueda existir la ciencia normal.

En campos como las matemáticas y la astronomía, los paradigmas surgieron en la época prehistórica de nuestra humanidad, mientras que otras ciencias como la Estadística han nacido con la división o combinación de especialidades ya existentes; en otras ciencias como las sociales no es claro aún el origen de los paradigmas.

Las restricciones emanadas de la confianza en un paradigma son esenciales para el desarrollo de una ciencia. El paradigma obliga a los científicos a estudiar en forma detallada y profunda una idea o fenómeno, haciendo variar su comportamiento debido al cambio en la naturaleza de sus problemas de investigación.

De no existir un paradigma o al menos un prototipo de este, todos los hechos que están relacionados con una ciencia tienen la probabilidad de parecer igualmente importantes.

El progreso de la investigación normal puede ser asociado con la aparición de diversos problemas extraordinarios, que

surgen sólo en ocasiones especiales y requieren de individuos dispuestos a aceptar los nuevos retos.

El trabajo que se desarrolla con base en un paradigma no puede llevarse a cabo en ninguna otra forma y la separación del paradigma significa dejar de practicar la ciencia que lo define, pudiendo llegar a constituir también un punto de apoyo para generar revoluciones científicas.

Mientras en la ciencias naturales, la ciencia normal se caracteriza por el consenso en torno a un paradigma, lo único normal en las ciencias sociales es el desacuerdo en técnicas, métodos, creencias y valoraciones.

Las tres principales clases de problemas que se presentan en la ciencia empírica y en la teórica son la determinación de un hecho significativo que represente una materia de estudio, la compenetración de los hechos con la realidad y la articulación de la teoría, donde la adopción de un paradigma juega un papel de gran importancia.

En la determinación del hecho significativo el paradigma debe mostrar los hechos que sean particularmente reveladores de la naturaleza de las cosas, determinándolos con precisión y en una variedad de situaciones esfuerzándose por aumentar la exactitud y el alcance de los hechos se

recuerda como en el siglo XVIII existían los cuadrantes solares y los relojes que cubrían las necesidades de medición del tiempo de la gente común, pero no eran suficientes para los científicos.

Para superar los antiguos modelos se necesitaban algo más que un proceso empírico, es así como los hombres de ciencia que estudiaban la física y en especial la mecánica rotacional eran los que debían abordar el reto, y en efecto, Galileo y Huygens resolvieron el problema de precisión de la medida, para lo cual partieron de la duda y deseo de superación de un pensamiento ya existente, que llegaba a constituir un paradigma.

En repetidas ocasiones se han diseñado aparatos especiales y complejos para tales fines lo que ha exigido mucho tiempo y gran respaldo financiero. Algunos científicos han adquirido gran reputación, no por sus descubrimientos novedosos, sino por la precisión, seguridad y alcance que desarrollaron para la redeterminación de algún hecho conocido previamente.

El acoplamiento de los hechos con la teoría es un trabajo de tipo experimental normal que depende ampliamente de un paradigma, tal es el caso del descubrimiento de nuevos campos que representan un desafío para la habilidad e

imaginación de los experimentadores y observadores.

Los telescopios especiales, utilizados para demostrar la precisión lograda por Copérnico años atrás, ilustran el esfuerzo y el ingenio necesarios para hacer que la naturaleza y la teoría lleguen a un acuerdo cada vez más estrecho.

Con frecuencia, la teoría del paradigma se encuentra implicada directamente en el diseño del aparato capaz de resolver el problema relacionado con el estudio de una aplicación práctica.

Los problemas de articulación de paradigmas son teóricos y experimentales, situación ésta que se hace evidente en los científicos que diseñan experimentos, quienes deben estudiar a fondo la teoría para poder diseñar el equipo que se utilizará posteriormente en investigaciones científicas.

La articulación de la teoría se basa en un trabajo empírico emprendido para perfeccionar la teoría del paradigma, resolviendo parte de sus ambigüedades y permitiendo solucionar problemas que anteriormente no habían sido considerados a fondo.

Un ejemplo de esta descripción es la necesidad planteada

por los físicos para determinar constantes numéricas que ayuden a refinar la teoría, pero pocos esfuerzos hubieran sido concebidos y ninguno se habría llevado a cabo sin una teoría que definiera el paradigma y garantizara la existencia de una solución estable.

Entre los diversos pensadores contables que toman como referencia el pensamiento kuhniano se destacan:

- Sanders, Halfield y Moore (1939), y Paul Grady (1965), quienes recopilaron los paradigmas realizados en sus respectivos tiempos, utilizando para esto una serie de entrevistas personales, correspondencias, análisis de literatura contable y estudios de informes financieros de las diversas empresas; en esta forma llegaron a concluir algunos principios generales basándose en la observación e investigación empírica.
- Grady por su parte presentó un modelo de principios prácticos, que recopilaron en forma ordenada las actividades realizadas en general por los contadores, dando lugar a cuestionamientos por parte de otros investigadores.
- Chambers trató de revelar ideas implícitas en métodos ya establecidos y argumentó sobre el hecho de que esas ideas parecen estar de acuerdo con la experiencia o con la razón,

para llegar finalmente a una conclusión que presente características de ley o principio general, con un planteamiento positivista.

- Según Jorge Tua Pereda, catedrático de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad Autónoma de Madrid, la inducción en su concepción positivista puede ser muy útil en el trabajo previo al establecimiento de una teoría contable debido a que su versión tiene como objetivo estudiar las prácticas contables más comunes, sin formular hipótesis previas, comparándolas y, por lo general, tratando de inferir de ellas los principios o fundamentos básicos en los que se sustentan los sistemas contables.

3.1.4 Estructuras Metodológicas Diacrónicas. Los programas de investigación científica y las estructuras paradigmáticas centran su atención en el origen de las teorías, su proceso de desarrollo y evolución enmarcado dentro de una heurística positiva y orientada por estudios historiográficos tanto internos como externos en el caso de la ciencia contable.

Montesinos afirma que:

"La formación histórica de nuestra disciplina nos muestra que sus planteamientos cambian de forma más o menos radical a lo largo del tiempo y que estas mutaciones afectan de forma amortiguada y con cierto retraso a las prácticas desarrolladas en el terreno profesional con lo que efectivamente, los investigadores de la contabilidad y en su medida los profesionales se tienen que enfrentar de tiempo en

tiempo con cambios en la disciplina, profundos en muchos casos, al igual que ocurre en las restantes ramas del conocimiento científico, de estos cambios y adaptaciones no quedan excluidas por supuesto las diversas categorías del conocimiento científico aplicado".⁷

Analizando la idea de Montesinos, se puede expresar que la metodología de los paradigmas o de las matrices disciplinares se ubican dentro del desarrollo del conocimiento científico, y suponen un planteamiento diacrónico o dialéctico.

El anterior instrumento metodológico permite agrupar diversas teorías en relación a diferentes paradigmas o matrices disciplinares, los cuales han sido aceptados por la comunidad científica y están conformados por un conjunto de hipótesis individuales. En esta forma se pueden evitar los desenfoques conceptuales que pudieran originarse de una reflexión desordenada y caprichosa de las diversas teorías, es decir, una teoría enmarcada dentro de un programa de investigación y los planteamientos que sobre ella se emitan están condicionados por los rasgos que identifican al paradigma de referencia.

3.1.5 Contenido de una estructura paradigmática. Una estructura paradigmática está conformada por:

⁷REVISTA DE CONTADURIA. Universidad de Antioquia.
Medellín, Marzo de 1991. p. 236.

- Leyes explícitamente establecidas. En el caso de las ciencias sociales y específicamente de la disciplina contable, se integra su cuerpo con proporciones empíricamente positivas, por lo cual no es conveniente hablar de leyes científicas en el sentido de las ciencias naturales, pero sí de cuasi leyes; dado el carácter y naturaleza de las ciencias sociales y en el caso de la contabilidad, las leyes fundamentales se reemplazan por un fin específico, el cual conforma el núcleo invariable de una red de teorías.

- Supuestos teóricos identificables al núcleo central de un programa de investigación.

- Métodos de aplicación de las leyes fundamentales.

- Instrumental y técnicas que relacionan las leyes fundamentales y el mundo real.

- Prescripciones metodológicas generales.

3.1.6 Definición del concepto de matriz disciplinal.

Dadas las discrepancias presentadas por parte de los filósofos de la ciencia, alrededor del término de paradigma, Kuhn se ve en la necesidad de esclarecer las dudas planteadas por estos, sustituyendo el término de

paradigma por el de matriz disciplinal, entendida como el conjunto de ideas generales que interrelacionan a una comunidad de científicos; disciplinaria porque hace referencia a la posesión común de quienes practican una disciplina particular y matriz porque está compuesta por elementos ordenados de varias índoles, cada uno de los cuales requiere una posterior especificación.

Analizando el planteamiento de Kuhn frente al concepto de matriz disciplinal, se puede determinar que este se encuentra integrado por los siguientes elementos:

3.1.6.1 Generalizaciones Simbólicas.

Son los componentes formales de la matriz disciplinal representados en forma lógica por expresiones que describen un evento.

Una forma simbólica en Contabilidad puede ser encontrada así: $CMV = II + C - IF$, o expresada en palabras: "El costo de la mercancía vendida es igual al inventario inicial más las compras menos el inventario final". Debido a la aceptación general de éstas generalizaciones simbólicas un grupo de analistas puede basarse en las técnicas de manipulación lógica y matemática para dar solución a diversos problemas.

Estas generalizaciones parecen leyes de la naturaleza ($d=v*t$, $W=F*d$), pero su función en la comunidad científica no es tan solo esa, ya que en ocasiones funcionan en parte como leyes, o también como definiciones de algunos símbolos que muestran.

Las formas simbólicas son de gran importancia cuando se realiza un análisis detallado de las mismas, como puede ser la influencia de una gran rotación de mercancías o un alto nivel de compras en el costo de mercancía vendida.

Su esencia fundamental radica en el concepto del poder de una ciencia, que parece aumentar con el número de generalizaciones simbólicas que tienen a su disposición quienes la practican.

Las generalizaciones simbólicas incluyen nociones como la ecuación patrimonial, representación de ingresos, clasificación de los activos en corrientes y fijos, cálculos sobre capital de trabajo, etc.

3.1.6.2 Comparaciones compartidas.

Se conocen también con el nombre de compromisos compartidos y son descritos por Kuhn como "creencias en modelos particulares, extendiendo los modelos de categorías para

que incluyeran una variedad heurística".⁸

Las comparaciones compartidas proporcionan a un grupo de investigadores las similitudes y diferencias preferidas o permisibles que ayudan a determinar lo que será aceptado como explicación y como solución de problemas, en forma similar ayudan a establecer los diversos enigmas no resueltos y a evaluar la importancia de cada uno.

Los compromisos compartidos convergen en los principios de realización, gestión continuada de causación contable, valuación al costo, etc.

✓

3.1.6.3 Valores.

Los valores son una de las determinaciones posibles de una magnitud o cantidad de variables. Su importancia particular surge cuando se trata de identificar una crisis, o de escoger entre formas incompatibles de practicar una disciplina.

Los valores en ciencia están representados por predicciones exactas preferiblemente cuantitativas en un campo determinado. Hay valores que pueden aplicarse al juzgar

⁸KUHN, Thomas S. La Estructura de las Revoluciones Científicas. Editorial Melo. México, 1980. p. 282.

teorías enteras permitiendo la formulación y solución de enigmas en forma sencilla, coherente y probable, sin perder la concordancia con otras teorías habitualmente sostenidas.

Los valores están ligados con los conceptos de consistencia, conservatismo y materialidad.

3.1.6.4 Ejemplares.

Son las soluciones concretas de problemas que se presentan en el transcurso del desarrollo científico de un individuo, es decir, desde su formación como estudiante hasta llegar a la actividad profesional. También se deben añadir algunas de las soluciones de problemas técnicos a estos ejemplos compartidos, conformados por las experiencias de los hombres de ciencia en su carrera de investigación post-estudiantil, y que también les enseñan, mediante el ejemplo, cómo deben realizar su tarea.

Un caso práctico que ilustra esta definición es el de los contadores, quienes empiezan aprendiendo a realizar comprobantes de contabilidad y cuentas T, para posteriormente capacitarse en la preparación de estados financieros, sin embargo, al avanzar en su desarrollo científico las generalizaciones simbólicas se ven ilustradas a menudo por diferentes ejemplares. Aunque

tanto los contadores profesionales como los estudiantes de Contaduría preparan Balances Generales, solamente los segundos realizan extensas clasificaciones de cada uno de los ítemes que conforman dicho Estado (Activo, Pasivo y Patrimonio).

3.1.7 Modelos Paradigmáticos. A continuación analizaremos los enfoques diferentes al paradigma deductivo de la utilidad líquida y realizada, que se estudiará a fondo posteriormente. Estos modelos son:

- El Paradigma Antropológico Inductivo.
- El Paradigma de la Utilidad de las Decisiones o Capacidad Predictiva.
- El Paradigma de la Utilidad en la Decisión del Comportamiento Agregado del Mercado.
- El Paradigma de la Utilidad en la Decisión. Comportamiento del Usuario Individual.
- El Paradigma del Valor Económico de la Información.

3.1.7.1 Paradigma Antropológico Inductivo.

El fundamento básico del paradigma antropológico inductivo lo constituyen las actuales prácticas. Los proponentes de este punto de vista sostienen en general que cualquiera de las técnicas puede ser derivada y justificada con base en uso probado o que la gerencia juegue un papel central en la determinación de las técnicas.

Consecuentemente, el objetivo de la investigación contable relacionado con el paradigma antropológico inductivo es entender, explicar y predecir las prácticas contables existentes.

Se pueden considerar dos clases de teorías como parte del paradigma antropológico inductivo. La primera trata todos los intentos hechos para explicar y justificar las prácticas contables existentes, como son: el enfoque del costo histórico frente a la valuación del activo, las técnicas convencionales de la distribución del costo, las técnicas de teneduría de cuentas, etc.

La segunda clase de teoría se refiere a los intentos por explicar el papel gerencial en la determinación de las técnicas e influye la hipótesis sobre la facilitación del

ingreso y el comienzo de una teoría contable positiva.

Los autores que aceptan el paradigma antropológico inductivo tienden a utilizar dos clases de técnicas. Aquellos interesados en explicar y justificar las prácticas actuales, se basan tanto en técnicas analíticas o en estudios de investigación y métodos de observación.

Quienes estén principalmente interesados en explicar el papel de la gerencia en la determinación de las técnicas, se fundamentan básicamente en las técnicas empíricas. Entre los más destacados exponentes de este enfoque se encuentran Littleton, Gilman, Hatfield, Patón e Ijiri.

El criterio que utiliza la gerencia cooperativa para seleccionar los principios contables es la optimización de su utilidad o bienestar.

En forma similar, la utilidad de la gerencia aumenta con la seguridad del trabajo, con el nivel y la tasa de crecimiento en el ingreso de la gerencia, y con el nivel y la tasa de crecimiento en el tamaño de la empresa.

El logro de las metas gerenciales enunciadas depende en parte de la satisfacción de los accionistas con el comportamiento de la empresa. Esto es, entre otras cosas, que entre más felices estén los accionistas, mayor será la

seguridad del trabajo, el ingreso, etc. de la gerencia.

La satisfacción de los accionistas respecto a una empresa aumenta con la tasa promedio de crecimiento de las utilidades de la empresa (o la tasa promedio del rendimiento de su capital) y la estabilidad de sus utilidades.

Si las anteriores proposiciones se aceptan una gerencia podría, dentro de los límites de sus facultades, es decir las permitidas por las normas contables, es así como se puede reportar la utilidad fácilmente y determinar la tasa de crecimiento en la utilidad. Si la tasa de crecimiento es alta, se deben adoptar las prácticas contables que la reducen y viceversa.

3.1.7.2 Paradigma de la Utilidad de las Decisiones o Capacidad Predictiva.

Esta concepción del paradigma de la utilidad se basa en las técnicas empíricas para determinar la habilidad predictiva de los puntos seleccionados de la información, usando un análisis discriminatorio para clasificar las empresas en uno de varios grupos a priori, dependiendo de las características financieras individuales de la empresa.

Una de las teorías incluidas dentro de este paradigma trata las diferentes clases de modelos de decisión relacionados con la toma de decisiones comerciales, por ejemplo, programación lineal, presupuestos de capital, fabricar o comprar, comprar versus vender, etc. Se trata de definir en la mejor forma posible los requisitos de información para la mayoría de los modelos citados anteriormente.

Otra teoría del paradigma de capacidad predictiva está relacionada con los diferentes eventos económicos que pueden afectar un negocio en marcha, como son la quiebra, la fusión y la cotización de bonos. Todavía faltan por desarrollar teorías que unan la información contable con estos eventos.

Entre los autores más destacados que han adoptado este paradigma podemos citar a Chambers, May, Sterling, Beaver, Kenelly y Voss. Su trabajo se ha encaminado a examinar el origen de la relación que facilita la toma de decisiones, así como también las dificultades potenciales relacionadas con la implantación del criterio de la habilidad predictiva, evaluando los métodos alternativos para medir la contabilidad en términos de su habilidad para predecir eventos económicos, lo que puede constituir un organismo de investigación que acerque a la contabilidad a su meta de evaluación en términos de un criterio sobre la toma de

decisiones.

3.1.7.3 Paradigma de la Utilidad en la Decisión del comportamiento Agregado del Mercado.

En este paradigma se evalúa la incidencia de las cifras contables en el mercado de valores partiendo de la información en la determinación racional y eficiente de los precios, basándose en la suposición de que esta colabora en el establecimientos de un equilibrio que favorece la colocación de los recursos reales y las decisiones de financiación de las empresas concurrentes al mercado.

El planteamiento básico del enfoque del comportamiento agregado del mercado tiene su origen en las finanzas y se fundamenta en la hipótesis de la eficiencia, que parte de la situación en la que los precios de cualquier acción constituyen una buena estimación de su valor intrínseco, suministrando a la vez una nueva información al mercado, útil para la evaluación del riesgo y de las tasas de retorno esperadas de las acciones con lo que se alcanza un nuevo equilibrio, en que los precios incorporan aquella información, reaccionando rápidamente ante la misma.

Algunos de los trabajos contemporáneos que pueden considerarse dentro de este modelo son los de Gonedes,

Dopuch y Beraver. Para ellos el tema principal en las obras es la respuesta global del mercado a las variables contables, e incluso la preferencia por uno u otro método.

Estos autores están de acuerdo en el hecho de que en general la utilidad de la decisión en las variables contables se puede derivar del comportamiento del mercado en su conjunto, o únicamente los efectos de los procedimientos contables alternativos pueden evaluarse con base en el comportamiento del mercado en su conjunto.

El mercado es un buen indicador de la utilidad de las cifras contables. ya que los movimientos de sus variables pueden evidenciar el contenido informativo de las cifras contables entre varias alternativas.

En este enfoque se pueden distinguir las siguientes líneas de investigación:

- Análisis del contenido informativo de las cifras contables.
- Estudio de la incidencia de las alternativas contables.
- Investigación del impacto de la regulación en el mercado.

3.1.7.4 Paradigma de la Utilidad en la Decisión. Comportamiento del Usuario Individual.

En este enfoque se tiene como principal objetivo analizar conjuntamente los datos contables, la percepción, y el impacto de los mismos en sus usuarios considerados individualmente, estudiando la relación de causa a efecto; para detectar actitudes, preferencias y motivaciones de los usuarios de la información hacia la misma o en relación con las posibles alternativas en cuanto a procedimientos contables.

Los artículos de Bruns, Hofstede, Kinard, Bimbert y Nath pueden considerarse como modelos del paradigma del usuario individual. Sin embargo, la mayor parte de la investigación relacionada con este paradigma no se ha concretado en la exposición de una teoría.

La alternativa que se ha utilizado es tomar teorías de otros campos para desarrollar aquellas que son adecuadas para el comportamiento de la contabilidad.

El uso del relativismo lingüístico para explicar el impacto de la información contable en el comportamiento del usuario, el uso de la sociolingüística para explicar las diferencias en el comportamiento lingüístico de los

usuarios y productores, así como la búsqueda de la explicación y predicción del comportamiento humano en un contexto contable, son ejemplos que ilustran las alternativas planteadas en este paradigma.

Las dos principales vertientes que se distinguen en el enfoque del usuario individual son:

- La teoría del comportamiento del usuario(conductista).
- La teoría de la información.

En este paradigma se plantea la utilización de métodos técnicos basados en la experimentación para estudiar el comportamiento como son: técnicas de observación, entrevistas, cuestionarios y experimentación. Sus principales características son:

- Estudio, conocimiento y comprensión de la naturaleza humana.
- Motivación de su proceso decisorio y factores que influyen en el mismo.
- El clima y las circunstancias sociales en que son formuladas las decisiones.

3.1.7.5 Paradigma del Valor Económico de la Información.

En la adopción de este paradigma se usa un razonamiento analítico basado en la teoría de la decisión estadística y en la teoría económica de la administración basándose en la racionalidad como principal supuesto.

El enfoque que se da a este paradigma consiste en aislar las relaciones y efectos generales de los escenarios alternativos y aplicar un análisis específico de la revisión y el criterio del costo-beneficio para analizar preguntas de política contable.

Este paradigma está fundamentado en visualizaciones obtenidas en la Teoría de los Equipos desarrollada por Marschak y Radner, así como en la teoría estadística y en la teoría económica de la selección; con lo que se ha conseguido una teoría normativa de la evolución de la información para el análisis sistemático de la probabilidad de las alternativas de información.

El punto central para el paradigma de la economía de la información es el supuesto económico tradicional de la selección del comportamiento consistente y racional.

Además de los autores ya citados, se pueden destacar dentro

de este paradigma a Crandall, Demski y Felchman, siendo este último el pionero al proporcionar un marco para determinar el valor de un cambio en el sistema de información desde el punto de vista de la persona que toma una decisión de información, conocido como el tomador de decisiones.

En este paradigma se hace énfasis en la evaluación de la contabilidad en términos de su habilidad para mejorar la calidad de la óptima selección en un problema de selección básica que un individuo o grupo de individuos debe resolver.

3.1.8 Definiciones de Paradigma en Contabilidad. Diversas definiciones han sido enunciadas por investigadores e instituciones contables, entre las que se destacan las siguientes:

- La American Accounting Association en su publicación Statement on Accounting and Theory Acceptance (SOTATA) define el término paradigma como un diseño conceptual e instrumental que provee modelos de los cuales emergen tradiciones coherentes y particulares de investigación científica.⁹

⁹REVISTA DE CONTADURIA. *Opcit.*, p. 240.

- Ritzer define el término paradigma como "la imagen fundamental del objeto de estudio de una ciencia"¹⁰. Este sirve para definir qué deberá ser estudiado, qué cuestionamientos deberán ser respondidos, cómo deberán ser contestados y qué reglas deberán ser seguidas en la interpretación de las respuestas obtenidas.

- Wells N.C, utilizó el concepto de matriz disciplinal para definir el paradigma en su ensayo "A Revolution in Accounting Thought"¹¹.

3.2 CONCEPTOS RELACIONADOS CON EL PARADIGMA DEDUCTIVO DE LA UTILIDAD LIQUIDA Y REALIZADA.

3.2.1 Deducción. Los procesos de razonamiento denominados inducción y deducción constituyen elementos fundamentales en la formación de una teoría (Ver fig. 10).

En el proceso de deducción se va de lo general a lo particular. Comienza con postulados y objetivos y deriva de estos las normas lógicas que se aplican en la práctica.

En el método deductivo se va de lo conocido a lo

¹⁰REVISTA DE CONTADURIA. Opcit., p. 240.

¹¹REVISTA DE CONTADURIA. Opcit., p. 241.

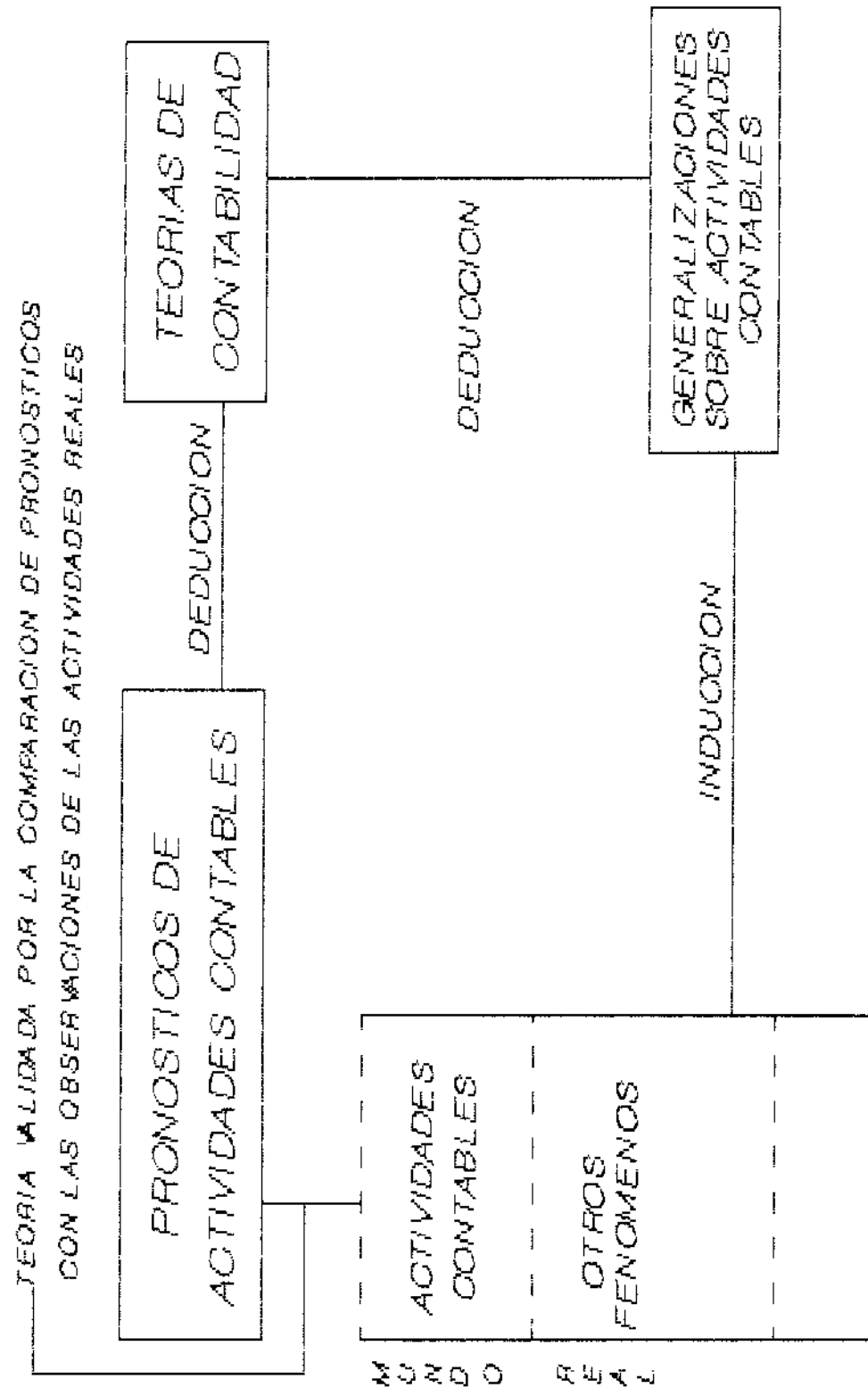


FIGURA 10. INDUCCION Y DEDUCCION EN LA FORMACION TEORICA

desconocido, por eso es considerado un método de tipo extractivo, en el que una combinación de argumentos busca mostrar que lo deducido (particular) se encuentra implícita o explícitamente en la premisa inicial (universal).

En este proceso aplicado a la disciplina contable se pueden distinguir los siguientes etapas:

- Formulación de los objetivos generales o específicos de la presentación de informes.
- Una declaración de los postulados de la contabilidad concernientes al medio ambiente económico, político y social en que debe funcionar.
- Un conjunto de pasos coactivos que orienten el proceso razonador.
- Definición de los parámetros que rigen el proceso de razonamiento.
- Definición de la estructura dentro de la cual pueden expresarse y resumirse las ideas:
- El desarrollo de un grupo de definiciones.

- Formulación de principios o declaraciones generalizadas deducidas en forma lógica y secuencial.
- Aplicación de los principios a situaciones específicas utilizando las reglas preestablecidas.

La formulación de objetivos constituye el aspecto de mayor importancia dentro del proceso de razonamiento deductivo. La forma en que se consideren los objetivos puede hacer variar la esencia de los principios y postulados a tener en cuenta en el análisis de un determinado evento. Esta situación puede asociarse con la búsqueda de la utilidad que realizan los administradores en una institución financiera, en la que establecen unos patrones y procedimientos contables enfocados hacia la maximización del beneficios que les represente una buena imagen ante los accionistas y lo que es más importante, le permita a la empresa mantener altos índices de liquidez, constituyendo así una carga tributaria equitativamente distribuida durante un período de tiempo que no cause traumatismos a mediano o largo plazo.

Por otra parte surgen los procedimientos y controles que ejercen las autoridades tributarias con el fin de recaudar la mayor cantidad de fondos posibles, estableciendo y administrando los impuestos de acuerdo con las normas

legales y contables que permitan llevar a cabo esta labor en forma justa, teniendo en cuenta el impacto social que pueda causar una excesiva carga tributaria aplicada a entes económicos en proceso de desarrollo.

Es así como la contabilidad debe tratar de satisfacer las necesidades de los distintos objetivos planteados, manteniendo autonomía conceptual en relación con las autoridades estatales que regulan los distintos procesos económicos.

El proceso deductivo implica un riesgo procedimental cuanto se presenta la posibilidad de errores o incoherencias en los postulados de los cuales parte el razonamiento deductivo, con lo que se pueden llegar a deducir conclusiones falsas.

Muestra de esta situación son las fallas que alegan los gremios económicos en Colombia sobre los objetivos de las políticas de ajustes por inflación, que según ellos no tienen ninguna relación directa con el proceso inflacionario que los afecta, ni contemplan el efecto neto que genera el sistema de ajustes sobre las utilidades obtenidas por el contribuyente.

Otro punto de vista relacionado con las posibles

impresiones del razonamiento deductivo, consiste en considerar la posible falta de realidad en su concepción para poder deducir principios y reglas prácticas. Este pensamiento carece de profundidad en su esencia, puesto que se ha comprobado a lo largo de la historia de la humanidad que muchos descubrimientos han partido de ideas que en primera instancia parecían carecer de sentido práctico.

3.2.1.1 Enfoque Deductivo Normativo.

En el enfoque deductivo normativo se busca deducir las normas contables que produzcan información correcta y válida, partiendo de un conjunto de suposiciones básicas, tomando como punto de apoyo a la deducción semántica y formalizada para encontrar un soporte teórico formal en la construcción y remodelación de los fundamentos de la contabilidad moderna.

Las tres características básicas de este enfoque son:

- La utilización del método deductivo y el esquema: postulados-principios-reglas: el propósito formalizador de la regulación contable se ha evidenciado en la creación por parte de la Accounting Principles Board, de su división de Investigación, la Accounting Research División, con el fin de estudiar los postulados derivados del entorno económico

que sirvan de base tanto en la formulación de principios como en el desarrollo de reglas y otras guías sobre la aplicación de principios a situaciones específicas.

Este modelo ha tenido una amplia y clara influencia en el pensamiento teórico de la disciplina contable y en las construcciones formalizadoras procedentes de intentos doctrinales y elaboraciones originadas en la regulación profesional, buscando una mejor medición y representación de la situación patrimonial y del beneficio, sin importar quien recibe la información, lo que conduce a una indiferencia con respecto a la incidencia que puedan tener los objetivos originados por una multiplicidad de usuarios en los sistemas contables.

- La utilización de conceptos económicos: la base de los razonamientos e inferencias del enfoque deductivo normativo está conformada por los conceptos económicos de valor, renta y riqueza.

El apoyo conceptual en la Economía ha logrado apartar a los nuevos aportes de los principios de Contabilidad habituales, elaborando teorías centradas en la concepción económica del beneficio, mediante la cual puede entenderse todo el proceso contable, desde la captación de datos hasta su presentación a los usuarios.

El beneficio calculado comparando por imputación, gastos e ingresos debe dar el mismo resultado que el calculado por medio de la comparación de la situación financiera en dos momentos diferentes, por lo que no se hace necesaria la distinción entre beneficios realizados y no realizados.

La mayoría de los autores que se identifican con este enfoque rechazan los criterios de valoración históricos, dando importantes aportes en la definición de soluciones alternativas a dichos criterios, tales como la contabilidad a poder adquisitivo constante y el costo de reposición.

- La utilización del concepto de verdad por encima del de utilidad:

El enfoque deductivo normativo reconoce la utilización del concepto de utilidad, lo que conduce a la búsqueda de una verdad contable única que se evidencia en prescripciones normativas que, influenciadas por conceptos económicos racionalmente constituidos, tratan de definir lo que la contabilidad debe ser, sin describir lo que es en un momento determinado.

Se asume en general que el sistema contable refleja adecuadamente la realidad económica y suministra información suficiente a los usuarios potenciales, de

manera que no se plantean, al menos como prioritarios, los procesos de decisión de los usuarios, ni se analizan en profundidad los mecanismos de toma de decisiones.

3.2.2 Utilidad. El concepto de utilidad es heterogéneo. Mientras los economistas tratan de definir el origen de la utilidad para circunscribirlo, los contadores lo miden. Para lograr este objetivo realizan unas elecciones siguiendo una política determinada.

El concepto de beneficio es esencialmente financiero, e incluye otros conceptos como el de "creatividad económica", que consiste en asegurar la producción y la distribución de bienes y servicios en forma productiva y progresiva. Cuando se logra este resultado, se obtiene normalmente un excedente que permite la generación de una creatividad acumulativa.

De este modo el beneficio se presenta como el margen producido por la creatividad económica. Además, existen otros criterios que suponen el beneficio y son inseparables de él, como son: seguridad, satisfacción, equilibrio humano armonioso, búsqueda del poder, eficacia, participación en el desarrollo económico y en el progreso social de una nación.

3.2.2.1 Evolución.

Durante los primeros años de la década de 1930 se observó el grado de importancia que adquiere el concepto de utilidad, su cálculo y presentación dentro de los Estados Financieros, y en especial en el Estado de Pérdidas y Ganancias que es básicamente el que informa sobre la utilidad obtenida por la empresa durante un período dado y la forma en que se originó el aumento o disminución de dichos recursos económicos.

La organización contable ha evolucionado desde la simple medición de resultados hasta el control de la gestión empresarial, proporcionando en un lapso corto de tiempo la información necesaria antes de tomar una decisión.

Es necesario dar mayor realce a la importancia que representa este estado financiero dentro de la estructura empresarial realizando un análisis completo de la esencia del estado, las partidas que lo conforman, sus problemas y limitaciones.

3.2.2.2 Noción Económica y Contable del Concepto de Utilidad.

Una de las corrientes del pensamiento que ha estudiado el

concepto de utilidad, la ubica en un mundo ideal (teoría clásica y neoclásica) llegando a considerar a la utilidad como una simple remuneración del empresario.

Las teorías contemporáneas sobre la utilidad han surgido a partir del siglo XIX. Autores como Chamberlin, postulan que el beneficio nace de la existencia simultánea de la competencia y del monopolio de los diversos niveles de los factores de producción.

La teoría de la evolución económica enunciada por J. Schumpeter, muestra como aparece el beneficio, pero no delimita su verdadera esencia. Según esta teoría no constituirían beneficio las ganancias que resultan de un desarrollo cuantitativo de la producción.

F. Perroux, concibe la utilidad como la renta de "los servicios de innovación y de autoridad unidos"¹², es decir, el resultado obtenido por la realización, a los mejores costos, de productos existentes, sobre todo de productos nuevos.

La inclusión de la incertidumbre en la teoría de la utilidad señala una etapa importante en el desarrollo

¹²POURBAIX, Claude. Valoración de las Empresas. Ibérico Europea de Ediciones. Madrid, 1971. p. 42.

científico de este concepto y se fundamenta en el riesgo, partiendo de un principio inherente a la vida diaria - el que nada arriesga, nada consigue - .

Sin embargo, este principio no se puede generalizar como explicación fundamental del beneficio. Se hace necesario aclarar que la incertidumbre total tiende en la actualidad a ser menor, especialmente gracias a la información, a su tratamiento y a los inmensos avances tecnológicos.

En la actualidad el lanzamiento de un nuevo producto o empresa va precedido de un profundo análisis de mercado, así mismo, no se concibe una gestión eficaz sin una contabilidad presupuestaria en la que se deduzcan entre otras, unas desviaciones mensuales que brinden un alto margen de seguridad.

Por consiguiente, la incertidumbre por si sola no puede justificar el beneficio, pero tratada y controlada eficazmente, constituye un factor importante.

Las causas del beneficio, según distintos autores son las siguientes: la imperfección del mercado (Chamberlin), la innovación (Schumpeter), la autoridad (Perroux), y finalmente, la incertidumbre (Knight), tratada y controlada eficazmente (Lebraty).

En todas estas hipótesis se puede observar que la utilidad está al servicio de una función económica esencial: el desarrollo.

3.2.2.3 Problemas en su Determinación.

El Estado de Pérdidas y Ganancias ha ido perdiendo algo de su prestigio y una causa es el hecho de que en la Contabilidad todavía no se ha formulado claramente el concepto de utilidad contable.

Algunas razones por las cuales no se ha formulado un concepto claro de utilidad son la falta de un buen instrumento de medición que permita determinar el valor de la corriente futura de servicios y los cambios ocurridos en ese valor, esto es consecuencia de la incapacidad que tiene el Contador de decir con claridad qué está tratando de medir, debido en parte a las incertidumbres que se presentan al efectuar la medición de valores futuros y en parte también a los precios y niveles de precios cambiantes.

Además, la medición del resultado plantea problemas originados por las divergencias de los puntos de vista relacionados con el contenido particular de los gastos y de los ingresos. Su imputación, que obedece a imperativos

políticos, está sometida a las obligaciones fiscales y debe, respetar los diversos principios contables.

3.2.2.4 Enfoques para la Medición de la Utilidad.

Los estudios desarrollados por los economistas han sido enfocados principalmente hacia el aspecto exterior del beneficio. Por su parte los contadores han trabajado sobre el paso del aspecto conceptual a la traducción numérica del beneficio, estableciendo una síntesis financiera de las operaciones.

A raíz de los inconvenientes presentados en la medición de la utilidad se hace necesario plantear dos enfoques principales que conduzcan a determinar en forma más exacta la utilidad.

Los dos enfoques principales de la medición de la utilidad son el del mantenimiento del capital y el operativo, aunque en algunos textos se identifica como un tercer enfoque al de las transacciones, para diferenciarlo del enfoque operativo.

3.2.2.4.1 Enfoque del Mantenimiento del Capital.

También se le denomina enfoque del Balance General, en este

la utilidad correspondiente a un ejercicio específico se determina mediante la comparación específica del activo neto al final del ejercicio con el activo neto al principio de este.

El economista Adam Smith fue el primero en definir la utilidad o beneficio como la cantidad que puede consumirse sin mermar el capital, incluidos en este tanto el fijo como el circulante. Hicks mejoró esta definición cuando argumentó que la renta es la cantidad de riqueza que una persona debe consumir durante un espacio específico de tiempo y seguir estando en la misma situación económica al final de ese tiempo como al principio.¹³

El concepto del mantenimiento del capital implica una mirada general al capital invertido en la empresa.

La capitalización presenta algunas diferencias conceptuales por las siguientes razones: se parte del hecho de predecir corrientes futuras de efectivo a fin de calcular la utilidad a partir de incertidumbres, lo que genera una visión no muy confiable de las corrientes de efectivo futuras, las cuales servirán de base a los diferentes usuarios de la información financiera, para que elaboren

¹³HENDRIKSEN, Eldon S. Teoría de la Contabilidad.
Editorial Hispano-Americana. Méjico, 1974. p. 151.

sus propias predicciones o evalúen las predicciones ajenas, y si esta utilidad se calcula en condiciones de incertidumbre podría caer en el error de no brindar la información financiera real de la empresa, y por lo tanto los juicios que se generen a partir de este cálculo podrían resultar no muy veraces y útil a las necesidades y expectativas de los diversos usuarios a los que van dirigidos estos informes financieros.

3.2.2.4.2 Enfoque Operativo.

También se le conoce con el nombre de enfoque del Estado de Pérdidas y Ganancias, en él se determina la utilidad mediante la asociación de los gastos con los ingresos presentados durante el ejercicio.

La utilidad en este enfoque se presenta como el resultado de logros, surge cuando se suceden ciertas actividades o acontecimientos, en vez de sólo por el transcurso del tiempo o por cambios en las expectativas relacionadas con las corrientes de efectivo futuras, lo cual es la esencia de la determinación de la utilidad en el enfoque del mantenimiento del capital.

Este enfoque presenta una medida de todas las actividades verdaderas de la empresa durante el ejercicio, siendo mucho

más útil para fines generales que la utilidad basada en el mantenimiento del capital.

La clasificación de la utilidad por tipo de operaciones permite mejores predicciones debido a los diferentes patrones del comportamiento de los distintos tipos de actividades, lográndose con ello medir con mayor certeza la eficiencia de la gerencia, ya que una descripción de la actividad y los logros corrientes pueden proporcionar mejor base para predecir lo futuro y calcular lo pasado y lo presente.

Otros dos problemas básicos que se presentan en la medición de la utilidad son la definición de:

- Qué tipo de transacciones y que tipos de cambios en los valores del capital deben incluirse en la utilidad y cuales deben excluirse.
- Quienes son los beneficiarios de la utilidad.

Una respuesta al primer cuestionamiento se menciona en el enfoque de las transacciones para medición de la utilidad; el segundo se analiza en el tópico de usuarios de la información.

3.2.2.4.3 Enfoque de las Transacciones.

Este enfoque incluye la contabilización de los cambios en las valoraciones del activo y el pasivo solamente cuando son resultado de transacciones tanto internas como externas.

Las transacciones internas surgen de la utilización o la conversión de partidas de activo dentro de la empresa; las externas nacen del trato con extraños y de la transferencia de activos o pasivos a la empresa o por la empresa.

La utilidad se reconoce formalmente cuando se realiza una transacción externa al sustituirse las valoraciones de las entradas (costos) por las nuevas valoraciones del mercado.

Las transacciones internas pueden conducir a un cambio de valor, pero solamente se contabilizan las que son resultado de la utilización o conversión de partidas de activo transfiriendo el valor del activo antiguo al nuevo valor.

Las principales ventajas de este enfoque son:

- Los componentes de la utilidad neta se pueden clasificar con el fin de obtener información más útil para la dirección de la empresa.

- Las utilidades derivadas de las diversas fuentes (operaciones y causas externas) pueden ser presentadas en forma separada.
- Brinda la base para determinar los tipos y cantidades de activos y pasivos existentes al cerrar un ejercicio.
- Plantea la articulación de los diversos estudios para permitir mayor comprensión de los datos fundamentales.

El procedimiento que se sugiere consiste en anotar los ingresos y gastos a medida que surgen las transacciones externas haciendo ajustes al contabilizar cada transacción y ajustando las valoraciones del activo al cierre de cada ejercicio.

3.2.2.5 Destinatarios de la Utilidad Neta.

La utilidad neta debe reflejar en el estado de pérdidas y ganancias, una cifra que represente los beneficios netos de un grupo de receptores que no esté limitada a los simples beneficios del ejercicio a favor de los accionistas y dueños.

Las diferentes clasificaciones del concepto de utilidad por receptores de la información financiera ha perdido en parte

su valor conceptual, debido a la aparición de las teorías modernas sobre usuarios de la información financiera.

Los investigadores contemporáneos que han trabajado sobre el concepto de utilidad plantean la necesidad de realizar un cambio tendiente a modificar el tratamiento que se le ha dado al concepto de usuarios de la información financiera con el transcurso del tiempo.

Las nuevas ideologías de la disciplina contable en el presente siglo no han llegado a unificar sus criterios; mientras que los autores identificados con algunas escuelas del pensamiento contable sugieren la búsqueda de la utilidad de acuerdo con los diferentes tipos de usuarios, otros han optado por considerar que la utilidad es un concepto único, que no debe subdividirse y que por encima de él prima la noción de verdad.

3.2.3. Valor. El valor de un bien puede obtenerse del pasado o del futuro. Del pasado, cuando se parte de su costo revalorizado y se le aplica un sistema de amortización, del futuro, calculando la suma de los valores actuales de sus rentas individualmente.

Las estimaciones que tienen como base el pasado, se pueden corregir para eliminar los efectos de la inflación, y de

este modo tener en cuenta la reducción de los precios de costo debido al progreso técnico.

El valor es una cualidad atribuida a las cosas. Su medición está relacionada con factores técnicos, que son a su vez diferenciados por diversas escuelas, algunos de estos factores son: costo de producción, cantidad de trabajo, utilidad.

Para el filósofo Condillac, el valor es un reflejo de una realidad psicológica: "el valor de las cosas se funda en su utilidad, o lo que es lo mismo en la necesidad que tenemos de ellas, o también en el uso que podemos hacer de las mismas"¹⁴. Una vez comprobado que un bien proporciona una satisfacción o utilidad decreciente, el valor subjetivo se determina por la importancia atribuida en el último deseo de emplearlo (utilidad marginal).

El análisis de la teoría del valor ha sido realizado por los economistas a partir de su noción más antigua, el trabajo, hasta teorías modernas relacionadas con la decisión.

Algunos intentos de valoración de un ente determinado utilizan los conceptos de costo histórico, costo económico

¹⁴POURBAIX, Claude. Opcit., p. 23

de renovación y el valor potencial de la empresa.

3.2.4 Verdad. En algunos países se exige que los auditores declaren en su informe si en el balance general se da o no una opinión verdadera y equitativa de los asuntos de la compañía al cierre del ejercicio financiero de ésta y en el estado correspondiente de su ganancia o pérdida durante el ejercicio económico.

Aunque la declaración de los auditores implica un juicio ético, la interpretación práctica de éste tiene como resultado la aceptación de procedimientos de contabilidad tradicionales en casi todos los casos.

La definición de verdad en Contabilidad es difícil de establecer y aplicar. Muchos tratadistas emplean el término con el significado "de acuerdo con los hechos". Sin embargo, no todos los que se refieren a la verdad en la contabilidad tienen en consideración los hechos contabilísticos como datos que son objetivos y verificables.

El vocablo "verdad" se usa con referencia a la valoración de activos y gastos en términos económicos actuales.

MacNeal declaró que los estados financieros sólo muestran

la verdad cuando revelan el valor corriente del activo y las ganancias y pérdidas acumuladas por cambios en los valores, si bien los aumentos en éstos deben llevar la denominación de realizados o no realizados.

La verdad se utiliza también para hacer referencia a proposiciones o manifestaciones que generalmente se consideran como normas asentadas. Por ejemplo: el reconocimiento de una ganancia en el momento de la venta de un activo es aceptado, por lo general, como declaración de las condiciones reales, mientras que la declaración de un aumento por tasación del valor de un activo antes de su venta como utilidad ordinaria generalmente se le considera carente de veracidad.

De este modo, la regla prescrita en relación con la realización de las utilidades es la guía. Pero la veracidad de los informes financieros depende de la validez fundamental de las reglas y normas aceptados en que los estados se basan. Las reglas y procedimientos vigentes brindan un cimiento inadecuado para medir la veracidad.

3.3 FUNDAMENTOS TEORICOS DEL PARADIGMA DEDUCTIVO DE LA UTILIDAD LIQUIDA Y REALIZADA.

Este paradigma orienta el contenido de los Estados

Financieros hacia el apoyo informativo y la toma de decisiones de los usuarios, basándose en el criterio de utilidad para el establecimiento de las reglas contables en búsqueda de la satisfacción de las necesidades de los usuarios.

Las principales características del paradigma deductivo de la utilidad líquida y realizada son:

- Tratar de reflejar la variación que presenta la información financiera en los informes contables.
- Representar con la mayor realidad posible los hechos económicos dentro de los informes financieros.
- Estructurar la verdad como una forma de medir y representar adecuadamente la realidad económica del ente empresarial.
- Conformar teorías de carácter valorativo partiendo en sus planteamientos de un enunciado deductivo que de como resultados enfoques normativos, y permitan estudiar la verdad para poder determinar cuál de los diversos beneficios es el más adecuado.

Algunas de las consecuencias del paradigma de la utilidad

líquida y realizada son:

- La evolución del concepto de usuarios de la información financiera, aumentando la cantidad de posibles destinatarios de los estados contables.
- La búsqueda y discusión de los objetivos de la información financiera desde el punto de vista utilitarista, dando paso al criterio de relevancia como requisito fundamental de dicha información.
- El incremento de la cantidad y calidad de la información suministrada y solicitada por la empresa.
- La influencia en la evolución de la epistemología contable evidenciada en el aumento del número de partidarios de la visión normativa de la contabilidad y en la ayuda a la comprensión y aceptación de las diferencias entre la teoría general y las aplicaciones en nuestra disciplina.

Algunos autores que se identifican con este paradigma proponen un sistema de ajustes a los Estados Financieros para reflejar los cambios en el poder adquisitivo de la moneda (concepto de indexación económica). Este sistema de ajuste a los Estados Financieros o contabilidad de nivel de

precios ha sido adoptado por países como Estados Unidos, Chile, Brasil, Argentina, entre otros, bien como parte integral de los Estados Financieros o como notas suplementarias. Este sistema en general trata de adaptar la información a una economía inflacionaria.

Ha sido tradicional en Colombia que las autoridades tributarias, como uno de los usuarios de la información financiera, tomen la iniciativa expidiendo las normas que regirán los ajustes por inflación, haciéndolos obligatorios, no sólo para la determinación del impuesto de renta y complementarios y el patrimonio de los contribuyentes, sino incluyendo además que los ajustes se deben reflejar en la contabilidad.

Las cifras ajustadas así, serán la base para la presentación de la información financiera a los demás usuarios de ésta; afirmando además que los ajustes por inflación no sólo benefician a los empresarios e inversionistas al obtener los datos reales del valor de sus activos, dado el efecto inflacionario anual, sino que se convierten en una herramienta útil que permite a la administración de impuestos cobrar los gravámenes sobre bases ciertas, haciendo más justa y equitativa la tributación.

No existe desaprobación en cuanto al hecho de presentar una sola información a los distintos usuarios de los estados financieros, pero lo que si es de censurar es que las autoridades tributarias pretendan que la determinación de la renta líquida y gravable y el patrimonio líquido sean el objetivo de la contabilidad y de los estados financieros, olvidando uno de los principales objetivos de la contabilidad, el cual es la búsqueda de la presentación razonable de la situación financiera y de los resultados económicos de los comerciantes o de los contribuyentes.

En Colombia los empresarios han manifestado un gran interés por conocer el contenido y alcance de los ajustes integrales por inflación que rigen a partir de 1992. Pero la verdad es que este interés muy seguramente no lo motiva el tema en si, ya que Colombia está afectada por el fenómeno de la inflación desde hace varios años atrás, sino que se interesan por la incidencia tributaria que presentan dichos ajustes.

Es lamentable que a los empresarios les hubiese importado poco que les estuviesen presentando estados financieros alejados de la realidad económica y consideraran que era más conveniente exigir la presentación de esta información como lo pretendía hacer el decreto 2160 de 1986 que expidió las normas de Contabilidad generalmente aceptadas. El

artículo séptimo de este decreto decía:

"El peso es la unidad de medida para la contabilidad y la información financiera que se desprende de esta. Por virtud de la inflación deberán presentarse datos y estados financieros suplementarios que reflejen los cambios en el poder adquisitivo de la unidad monetaria mediante la utilización de métodos de reconocido valor técnico."

El artículo primero del decreto 2553 de 1987 por recomendaciones de los distintos gremios económicos y del gobierno modificó el artículo séptimo del decreto 2160 así:

"El peso es la unidad de medida para la contabilidad y la formación financiera que se desprende de esta". Introduciendo este cambio se perdió la oportunidad de iniciar un proceso de educación a los usuarios de la información financiera para que se acostumbrarán a convivir con los estados financieros ajustados por inflación y que, con la experiencia que se adquiriera se eligiera el método que se considerara más apropiado para Colombia ya que el artículo séptimo del decreto 2160 no limitaba el uso de ningún método en particular.

El objeto de corregir los estados financieros por inflación es expresar todos los rubros de los mismos en términos de

moneda de un mismo poder adquisitivo, eliminando o minimizando las consecuencias que sobre el patrimonio y los resultados de las empresas producen los cambios en los niveles de precios, es por ello, que se han desarrollado varias alternativas o modelos de contabilidad con el fin de que los estados financieros reflejen el efecto de las variaciones que experimenta el poder adquisitivo de la moneda.

3.3.1 Criterios de Medición de la Utilidad. En relación con los criterios de medición de la utilidad se han desarrollado las siguientes alternativas:

- Contabilidad por el costo de reposición
- Contabilidad por el valor de realización
- Contabilidad por el valor presente
- Contabilidad ajustada al nivel de precios
- Contabilidad por el costo económico de renovación
- Contabilidad por el valor potencial de la empresa

A continuación se hace un análisis detallado de cada una de

estas alternativas.

3.3.1.1 Contabilidad por el costo de reposición

El enfoque de costo de reposición es el sistema de evaluación más comúnmente asociado con el valor corriente contable y representa la cantidad de dinero que habría que pagar bajo condiciones normales en los negocios, para reemplazar la capacidad operativa de un activo.

La intención es mostrar, sobre una base de negocio en marcha, cuánto sería necesario, en términos de dinero, para reemplazar la capacidad física de un activo en particular o de un grupo de activos de una empresa.

El concepto de utilidad o ganancia bajo la alternativa del costo de reposición es la diferencia entre el valor por el cual fue vendido un artículo y el costo de reemplazar ese mismo artículo a la fecha de venta.

3.3.1.2 Contabilidad por el valor de realización.

Se entiende por valor de realización la suma de dinero que se recibirá por la venta de cada activo bajo condiciones normales de negocios y en un mercado de libre comercio, después de deducir los gastos relacionados con la venta.

Bajo este sistema contable las partidas del balance general representan el equivalente en efectivo a la fecha del mismo; de otra parte, no se presta mayor atención al estado de pérdidas y ganancias.

3.3.1.3 Contabilidad por el valor presente

Este enfoque de la contabilidad establece que el valor de un activo está dado con referencia a los ingresos en efectivo que generaría en el futuro, ya sea usándolo en la producción o en algunos casos vendiéndolo. Este cálculo incluye la estimación futura de los ingresos en efectivo que resultarán de cada activo, el tiempo y la tasa de interés que se utilizará para descontar los ingresos futuros a su valor presente.

Es lógico que el valor de un activo sea equivalente a los beneficios futuros que se recibirán por poseerlo. Sin embargo, desde un punto de vista práctico, resulta muy complejo estimar en forma razonable los beneficios que se pueden obtener en el futuro de la explotación de los activos fijos poseídos actualmente.

3.3.1.4 Contabilidad Ajustada al Nivel General de Precios

El reconocimiento en la actualidad de un valor cambiante de

la unidad monetaria ha sido aceptado entre los contadores hasta el punto de haber desarrollado los medios teóricos y prácticos de efectuar ajustes a los Estados Financieros, con el fin de lograr que los ajustes por inflación se constituyan en una necesidad económica y social y se conviertan en una herramienta útil y eficaz que facilite la Contabilidad de los empresarios y permita que los contribuyentes aporten de acuerdo con su capacidad económica real, después de haber corregido las distorsiones que genera la inflación.

Los precios reflejan el valor de cambio que han sufrido los bienes y servicios en la economía. Estos bienes y servicios incluyen los diversos factores de producción y rubros en etapas intermedias de producción, artículos o partidas adquiridas con fines de consumo o poseídos con propósitos especulativos.

Un cambio general en el nivel de precios ocurre como consecuencia de una alteración en el valor de la unidad monetaria durante períodos de inflación y deflación. //

Si no presentan movimientos de precios estructurales, todos los precios se mueven juntos en el mismo porcentaje. Pero si existe movimiento a tasas distintas, solo puede obtenerse una medida de los cambios de precios generales a

través de un promedio de precios que arroje como resultado el nivel general de los precios corrientes en contrastación con los de algún período tomado como referencia.

Los cambios de precios pueden clasificarse en tres clases: generales, específicos y relativos. Los cambios de precios generales representan incrementos o disminuciones en el valor de la unidad monetaria, causados por alteraciones en la oferta total de bienes y servicios en la economía, o por la presentación de un desequilibrio en la oferta y la demanda totales de bienes y servicios en general.

Las variaciones de precios específicos ocurren como resultado de cambios en el valor de la moneda, por la diversidad en los gustos de los consumidores, las mejores técnicas o por la aparición del fenómeno de la especulación.

Los cambios de precios relativos reflejan una variación en la estructura de los precios o el cambio en el precio de un artículo respecto de los precios de todos los bienes y servicios.

Las variaciones en los precios de un mercado de entrada tienen como resultado aumentos o disminuciones en los

costos o los gastos de la empresa, mientras que los cambios de precios en el mercado de salida tienen como resultado un cambio en los ingresos.

3.3.1.5 Contabilidad por el Costo económico de Renovación

El costo histórico y el costo económico de renovación están ligados al pasado. El primero de ellos se limita al registro de las anotaciones contables, mientras el segundo corrige las posibles influencias en su determinación, tales como los efectos de la inflación o la actualización, teniendo en cuenta los progresos tecnológicos.

Esta situación puede vislumbrarse en una empresa que hace quince años se dedicaba a desarrollar asesorías contables, para lo cual contaba con dos equipos de cómputo con una capacidad de memoria de dos Megabytes por cada equipo, si se deseara renovar esta empresa no se realizaría un proceso de adquisición idéntico al llevado a cabo en el pasado, puesto que en la actualidad se encuentran equipos de cómputo con una capacidad hasta de 200 Megabytes o más a un bajo costo (inclusive se pueden adquirir sistemas en red cuya capacidad de almacenamiento es muy superior a las mencionadas anteriormente).

El costo de reposición se diferencia del valor contable en

tres aspectos fundamentales:

- Tiene en cuenta el nivel actual de los precios.
- El desgaste general de los activos fijos resulta superior a la amortización calculada.
- La sustitución del material no se realiza con otro idéntico, sino utilizando un renglón de fabricación completamente integrado.

3.3.1.6 Contabilidad por el Valor Potencial de la Empresa

La determinación del costo basado en el valor potencial de una empresa está relacionada con el futuro, por lo que puede pensarse en que está acompañado por cierto grado de incertidumbre, el cual puede ser superado por medio de la investigación empírica y la utilización de los grados de posibilidad expresados por una variable de incertidumbre de carácter no distributivo.

En la práctica, unos resultados acordes con la realidad esperada constituyen un incentivo a la labor investigativa, mientras que las posibles diferencias generadas en un proceso determinado pueden llegar a constituir un reto para el investigador.

3.3.2 Principales representantes de la Escuela de la Ganancia Líquida y Realizada.

Los autores de esta escuela son: Patón (1922), Canning (1929), Sweeney (1936), Macneal (1939), Edwards y Bell (1961), Sprouse y Moonitz(1962).

Estos autores realizan una propuesta que consiste en un sistema de contabilidad que utiliza como método de valuación de la utilidad los criterios estudiados anteriormente.

Cada uno de estos métodos de valuación de los activos y la determinación del ingreso permite superar los defectos que presenta el sistema del costo histórico logrando así la presentación de estados financieros ajustados aún más a la realidad, reflejando los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.

Estos puntos de vista reflejan la formación académica de los autores identificados con el paradigma de la utilidad líquida y realizada, la mayoría de los cuales fueron graduados en programas de economía. La principal excepción al pensamiento general de los pensadores identificados con este enfoque es Alexander, quien propone diferentes conceptos de utilidad para diferentes usuarios.

3.3.2.1 Patón (1922).

Su teoría coneiste en el estudio de la estructura contable tomando como punto de partida las diversas clases fundamentales de cuentas como son: el patrimonio y los pasivos, las cuentas de patrimonio y capital, las cuentas de gastoe e ingresos y los conceptos de débito y crédito.

En toda la teoría de Patón se observa la importancia que le da al costo histórico. El dice:

"El punto de vista liberal de que, idealmente, todos los cambios de valor de buena fe, en cualquier dirección, por cualquier motivo, deben reflejarse en las cuentas, ha sido adoptado sin discusión.

Mostrar que todo tipo posible de situaciones y transacciones puede ser manejado de manera racional de acuerdo con los principios enunciados, es una razón fundamental para esta actitud."¹⁵

Planteó los siguientes parámetros:

- El hecho de que la gerencia debe tratar de hacer más eficaz su función, tratando de visualizar los estados financieros como un informe a los accionistas sobre el progreso de la entidad, lo cual sin duda representa un beneficio para los accionistas.

¹⁵MODULO DE TEORIA CONTABLE. Santa Fe de Bogotá, 1992.
p. 7.

- El principal objetivo de medición en los estados financieros es la utilidad, la cual debe incluir el aumento neto en la posición económica del negocio aparte de cualquier inversión adicional y distribuciones a los dueños.

- Recomendó la medición de la valorización de la inversión en valores negociables y en la materia prima estándar, aconsejando que se debe incluir en los resultados, pero no como utilidad en operaciones, sino presentando en una cédula anexa la valorización del activo.

3.3.2.2 CANING.

Los aportes más representativos de Canning a la teoría de la Contabilidad se encuentran en su obra *The Economics of Accountancy* (1929). Las dos principales ideas expuestas por este autor fueron los problemas y conceptos de la valoración, la medición y los conceptos de utilidad neta.

Algunas de sus principales ideas fueron:

- Recomendó que se debe dar importancia a usuarios de la información como los propietarios y otros que principalmente quieren conocer el cambio de las actividades de la empresa durante el año con la variación en el

potencial de la empresa para obtener utilidades.

- Manifestó que se debe tratar de determinar el cambio anual en el valor del capital basándose en la medición directa del valor de los activos.

- Propuso que de ser posible, se midiera el valor presente de activos y pasivos, o al menos utilizar valuaciones indirectas (por ejemplo el costo), debido a que la utilidad es igual al cambio en los activos netos.

3.3.2.3 Macneal(1939).

Estudió el concepto ideal del ingreso, describiendo la utilidad como el aumento en la riqueza neta.

Este autor es también uno de los más claros e importantes representantes de la visión deductiva, afirma que: "la función de la Contabilidad es registrar, coleccionar y presentar verdades económicas".¹⁸

En su obra *Truth in Accounting* (1939) declaró que los estados financieros sólo muestran la verdad cuando revelan el valor corriente del activo y las ganancias y pérdidas acumuladas por cambios en los valores, si bien los aumentos

¹⁸HENDRIKSEN, Eldon S. *Opcit.*, p. 9.

en éstos deben llevar la denominación de realizados o no realizados.¹⁷

Explicó que los dueños de la empresa deben ser informados sobre las utilidades y pérdidas en que tienen una participación, así mismo se debe informar a las demás partes que tienen derecho a esta información. Además manifestó que se deben tratar de estimar los cambios en el valor económico de la entidad, definiendo como valor económico a los precios de los activos de la entidad dentro de un mercado libre, competitivo, amplio y activo.

Recomendó la utilización del precio de mercado para los activos comerciables, tasaciones o costo de reposición para artículos reproducibles que no se consideran comercializables, y el costo original menos la amortización o el agotamiento correspondiente para los activos no reproducibles y no comercializables.

3.3.2.4 Sprouse y Moonitz(1962).

Su trabajo constituye un intento de desarrollar principios generales, apoyados en los postulados mencionados por la Accounting Research Studies. La característica esencial es la inclusión de un amplio conjunto de consideraciones

¹⁷Ibid., p. 9.

económicas como punto de partida con respecto a los conceptos contables, que constituyen una completa construcción teórica, con abundantes muestras de su enfoque normativo.

Estos autores centran su atención principalmente en conceptos valorativos, con menor atención a los relativos a la presentación de la información contable.

Asumen que si es universalmente aceptado que el beneficio es atribuible al proceso completo de tenencia de un bien, su reconocimiento no se debe basar sólo en el principio de realización habitual (único en la concepción clásica), afirman que la realización en el momento de la venta conduce a una alteración en la finalidad de presentar objetivamente la actividad empresarial, ya que la venta sólo es una fase de tal actividad, y en consecuencia, debe basarse en la valoración de activos y pasivos.

Para estos autores la información debe ser dirigida a la gerencia, ya que ésta necesita planear y controlar, además se deben tener en cuenta los dueños, que necesitan evaluar la obra realizada por la gerencia.

Proponen la medición de los cambios en el valor presente de los movimientos futuros de efectivo, que se perciben como

reflejos de los cambios en el valor de la empresa, es decir, se debe usar el valor presente usando tasas de interés para las partidas a cobrar o pagar en efectivo, los valores netos de realización para los inventarios que están próximos a su venta, y el valor de reposición para otros inventarios y para los activos fijos tangibles.

Sprouse y Moonitz definieron el concepto de utilidad neta así:

"La utilidad (beneficio o ganancia) neta de una empresa durante cualquier espacio de tiempo dado es el importe del aumento en la participación de los dueños, dando por supuesto que durante el período de que se trate no hay cambios en el importe del capital invertido bien provenientes de variaciones en el nivel de precios o provenientes de inversiones adicionales, ni tampoco distribuciones a los dueños de clase alguna."¹⁸

Además, reconocieron la necesidad de enunciar otros conceptos de utilidad que satisfagan propósitos diversos, así:

"En general, el proceso de contabilidad tiene que suministrar más de una medición del importe neto ganado durante cierto tiempo. Es necesaria información acerca de los componentes de la utilidad como base para evaluar lo pasado y pronosticar lo futuro."¹⁹

¹⁸ Ibid., p. 167.

¹⁹ Ibid., p. 167.

3.3.2.5 **Edwards y Bell.** En su libro *The Theory and Measurement of Business Income*, publicado en 1961, plantearon lo siguiente:

"La convención del costo en contabilidad no presenta cambio alguno en el valor del activo hasta que se contabiliza el ingreso, por lo general en el momento de la venta.

Si se utilizan costos corrientes, las ganancias y pérdidas por tenencia pueden presentarse en el estado como cambio de precios, aunque estas ganancias y pérdidas pueden clasificarse como realizadas o no realizadas."²⁰

Un ejemplo de lo anteriormente enunciado es : si se ha comprado una mercancía en \$10000 y se ha vendido por \$10300 en un momento en que su precio corriente de entrada (el costo de reemplazo es de \$10100, la utilidad bruta en operaciones es de \$200 y la ganancia por tenencia es de \$100. Si el aumento en el precio de entrada hubiera ocurrido en un ejercicio anterior, Edwards y Bell considerarían los \$100 como ahorros de costos realizables (no realizados) en el ejercicio anterior, pero realizados en el ejercicio corriente cuando se vende la mercancía.

Con frecuencia se hace una objeción a la utilización de los costos corrientes con el argumento de que un valor subjetivo substituye a un precio de cambio verificable (el costo histórico). Sin embargo, la verificabilidad puede seguir existiendo en aquellos casos en que los precios

²⁰Ibid., p. 235.

corrientes de cambio se obtienen de mercados bien organizados. Aunque pueda perderse alguna verificabilidad usando los costos corrientes en lugar de costos históricos, es probable que aquellos sean más pertinentes para satisfacer los objetivos de los usuarios de informes financieros, sin embargo, puede suponerse que los precios corrientes de entrada representan costos corrientes para la empresa sólo si ésta compra generalmente los mismos tipos de bienes, y seguirá haciéndolo.

Si la empresa no está adquiriendo el mismo tipo de bienes, no hay evidencia de que compraría los bienes que utiliza al precio corriente, y por tanto el precio corriente de un bien adquirido antes a precio más bajo puede no representar el precio pertinente ni para evaluar las actividades de la empresa, ni para hacer predicciones concernientes al futuro.

Explicaron que el principal usuario de la información es la gerencia porque es quien tiene la necesidad de planear, así como también los dueños de la empresa e inversionistas parciales que necesitan comparar con otras compañías e industriales. Según estos autores se debe tratar de medir la "utilidad del negocio" que incluye la medición de los cambios de los valores de reposición.

Aclararon que se debe distinguir entre (1) el excedente del ingreso realizado sobre el costo de reposición corriente de los activos no-monetarios consumidos, y (2) los cambios no realizados en el costo de reposición de los activos no monetarios. También deben considerarse los cambios en el nivel general de precios.

3.3.2.6 Gerboth.

Indica que el problema no es determinar cual es la renta o beneficio sino ¿Cuál de todos los posibles beneficios es el más adecuado y por qué?

3.3.2.7 Alexander (1950).

Planteó argumentos sobre el concepto ideal del ingreso tomando una base de valuación única, así:

"Debemos averiguar si el ingreso económico es un ideal respecto al cual el ingreso contable difiere únicamente en la medida en que el ideal sea prácticamente inalcanzable, o si el ingreso económico es inapropiado, aún si pudiera ser medido convenientemente"²¹

Expuso además las siguientes ideas:

²¹MODULO DE TEORIA CONTABLE. Op.cit., p. 7.

- Los diferentes usuarios de la información necesitan diferentes mediciones de la utilidad debido a que participan en una economía caracterizada por precios cambiantes y expectativas también cambiantes respecto a la rentabilidad.
- Se debe tratar de medir el valor capitalizado de la empresa y los cambios en este valor.
- Recomienda varios métodos de medición de la utilidad, dependiendo del usuario y del uso esperado. No está de acuerdo con el uso de los niveles generales de precios.

3.3.2.8 Sweeney.

Según Sweeney el principal usuario de la información es la gerencia, sin desconocer a los otros. Planteó la necesidad de medir el valor real de capital determinando los cambios en el valor de reposición de los activos (que se tratan como no realizados hasta tanto la entidad se deshaga de ellos); también se deben considerar los cambios en el nivel general de precios.

3.3.2.9 Devine.

Afirma lo siguiente:

"El más urgente campo para la investigación contable no puede relacionarse con problemas diferentes a la eficiente medida de las transacciones de flujo, a menos que la propia eficiencia no sea definida en términos de objetivos socialmente válidos."²²

Buena prueba de esta necesidad planteada por Devine es la presencia de la asunción básica de Montesinos.

3.3.2.10 Montesinos.

Este autor plantea que:

"Se debe suponer que los Estados Financieros se preparan para usuarios indeterminados que tienen objetivos múltiples, o concretar como objetivo el proporcionar información adecuada a modelos para decisiones de usuarios específicos."²³

3.3.3 Paradigma de la Utilidad y la Investigación Empírica.

La investigación empírica surge de la necesidad planteada ante la aparición del paradigma de la utilidad con el fin

²²Ibid., p. 74.

²³Ibid., p. 74.

de encontrar los mecanismos necesarios para lograr transformar la investigación a priori en investigación aplicada, es en estos momentos en que hace su aparición la investigación empírica logrando un gran desarrollo de la disciplina contable.

Esta investigación se presenta como una respuesta a la necesidad de probar la hipótesis y los supuestos implícitos y explícitos que forman parte de la teoría normativa. En su concepción se ha apoyado en disciplinas como la psicología, la economía, la sociología, entre otras.

En contabilidad se ha llegado a la conclusión de que los usuarios pueden estar en desacuerdo en lo relacionado con la revisión o cambio en la forma o contenido de los estados financieros.

La investigación empírica por su parte no ha llegado a mostrar resultados definitivos o exactos en lo que tiene que ver con las actividades relacionadas con las prácticas que se exponen en los informes contables; según Zeff "es difícil juzgar el significado de las opiniones colectivas, a menos que estos usuarios utilicen realmente esa información para la toma de decisiones"²⁴. Es así como se ha concluido que la magnitud de las cifras de los

²⁴REVISTA DE CONTADURIA. *Opcit.*, p. 42.

estados financieros contables que reflejan una utilidad neta anual, puede tener gran influencia en la toma de decisiones.

La disciplina contable experimenta cambios debido a que investiga la medición del beneficio y de la situación patrimonial, es decir busca una verdad única mejorando la forma de suministrar información útil al usuario. Algunos de los cambios que ha sufrido la disciplina contable ante la aparición del paradigma de utilidad pueden ser enunciados así:

- La progresiva ampliación del concepto de usuario.
- La determinación de los objetivos de la información financiera.
- El diseño de los sistemas de captación y producción de información necesarios para alcanzar tales objetivos.
- La elaboración de procedimientos de comunicación de información a los usuarios.
- La evaluación de su utilidad.

Este tipo de investigación presenta gran dificultad en

reproducir fielmente el ámbito total en el cual se toman las decisiones, con lo que se invalida la generalización.

3.3.3.1 Perspectivas de la Investigación Empírica.

En este tipo de investigación se ha estudiado el costo de utilizar determinadas prácticas contables para ofrecer al usuario de la información contable datos suficientes y útiles para la toma de decisiones, llegando a la conclusión de que el costo de utilizar una y otra práctica debe ser mínimo para la empresa, y el costo unitario para ajustar los resultados de una práctica a otra tampoco debe ser considerable.

La investigación empírica ha abierto nuevas perspectivas para la contabilidad aunque los resultados hasta la fecha no han producido efectos considerables. Uno de los resultados de esta línea de investigación sobre los estados contables es que el mercado eficiente puede descubrir tácticas de ciertas empresas para mejorar artificialmente sus utilidades netas, al adoptar prácticas que así lo permitan.

Una de las críticas que se ha hecho a la investigación empírica es la carencia de un desarrollo conceptual que una los esfuerzos de los diferentes investigadores.

El investigador tiende a profundizar en un enfoque específico, sin conocer a fondo la utilidad de los restantes, lo que representa un riesgo de dispersión que amenaza el entendimiento y avance de la disciplina contable; por lo anterior se hace necesario construir una teoría general compartida construida bajo circunstancias que equilibren la relación y aportes de los diversos enfoques.

3.3.3.2 El Auge de La Investigación Empírica.

El cambio de paradigma ha sido la principal causa del avance ideológico de la investigación empírica, debido al cambio en el enfoque de los propósitos y objetivos de los estados financieros, al presentarse una complementación en el objetivo de medición del beneficio por el de suministro de información útil al usuario.

El auge del paradigma de utilidad y el intento de contrastar positivamente esa utilidad son la evidencia más palpable de la progresiva utilización de la investigación empírica.

El enfoque contable y económico que ha predominado es la sustitución de la búsqueda de una verdad única por la verdad orientada al usuario, tratando de proporcionar la

mayor utilidad posible a la toma de decisiones, que en las formulaciones previas pudo estar implícita.

Autores como Zeff y Staubus han impulsado enormemente la concepción utilitarista llegando a concluir que el principal objetivo de la contabilidad es suministrar información económica contable, de carácter cuantitativo, que sea útil en el proceso de toma de decisiones.

Para los alemanes la síntesis del paradigma de la utilidad se puede describir como la existencia de unos objetivos específicos o necesidades de información dadas, que deben ser cubiertas por un sistema contable concreto; la elección de reglas contables (hipótesis específicas) depende del propósito o necesidad señaladas.

En síntesis el paradigma de utilidad promueve el auge de la investigación empírica, tratando de dar respuesta a preguntas como: ¿Cuál es el empleo actual de la información financiera en la toma de decisiones? ¿Qué tipo de modelo decisorio adoptan los distintos usuarios? ¿Qué efectos producen las cifras contables en los mercados de capitales?, y la de mayor trascendencia, ¿Qué tipos de información financiera promueven o impiden la optimización de los recursos económicos?

Otras razones para el auge de la investigación empírica son:

Según Kuhn la saturación de hipótesis es uno de los motivos que puede originar alteraciones en el conjunto de métodos aplicados y de conocimientos compartidos por la comunidad científica.

En Contabilidad el alto volumen de hipótesis a priori a podido generar la necesidad de tomar una dirección alternativa y complementaria por medio de la contrastación empírica de las hipótesis.

Otra razón de los planteamientos interdisciplinarios y la consiguiente aplicación a la Contabilidad de conocimientos y técnicas con origen en otras ramas del saber.

En este aspecto el paradigma de la medición del beneficio se ha apoyado en la Teoría Económica; por el contrario, tanto en el movimiento formalizador de los sesenta como en el paradigma de la utilidad, así como la misma evolución del concepto epistemológico de Contabilidad como ciencia social.

La presencia de argumentos diferentes a los estrictamente teóricos en el ámbito de la regulación, así como la fuerza

e intereses ajenos a los meramente contables ha incidido también en el auge de la investigación empírica que trata de estudiar las posturas y motivaciones relacionadas con las fuerzas concurrentes en los procesos de elaboración de las normas contables.

También cabe destacar por separado, como causa del auge de la investigación empírica, la creciente importancia y cada vez más frecuente utilización del argumento de los efectos económicos de la norma contable.

El descubrimiento de que la norma contable puede tener efectos económicos, es decir, que puede constituir un elemento de redistribución de la riqueza, dado que impone costos a ciertos grupos sociales y es causa de beneficios para otros, ha supuesto también un motivo adicional del auge de la investigación empírica y, a la vez, una nueva línea de investigación.

3.4 CONTRASTACION DE LOS FUNDAMENTOS TEORICOS CON EL TRABAJO DE CAMPO.

A través de los resultados obtenidos en la encuesta se pudo establecer a nivel general que la educación impartida en las facultades de contaduría pública, presenta como característica la transmisión y repetición de

conocimientos, los cuales son aceptados como una verdad absoluta, debido principalmente a la falta de participación, proyección e investigación, así como la apatía de los estudiante, profesionales y especialistas de la contaduría, frente a la búsqueda decidida y eficaz del desarrollo de la disciplina contable.

Así mismo los profesionales se han mostrado conformes con sus conocimientos, especialmente cuando han podido llegar a un alto grado de entendimiento de un tema, rechazando así la búsqueda de nuevos horizontes conceptuales.

Los planteamientos de las diferentes teorías paradigmáticas son una muestra de la necesidad que se tiene de ajustar los modelos teóricos existentes a los fenómenos socioeconómicos que se presentan en cada país.

El proceso inflacionario en que se ven involucrados los países en desarrollo como Colombia, implica una adaptación de las normas contables, tendientes a buscar un equilibrio armónico acorde con la necesidad de los entes económicos de ajustar sus informes financieros.

La mayoría de los contadores encuestados se identificaron con la idea de adaptar el Estado de Pérdidas a los cambios económicos actuales, mientras que otro grupo afirmó que

dicho estado financiero no ha perdido su prestigio; pensamiento este que constituye una muestra de desactualización o excesivo conservatismo en un alto número de contadores.

En forma similar se han presentado diferencias equilibradas en lo relacionado con la dependencia de la utilidad con el efecto inflacionario, constituyéndose así dos líneas de pensamiento, una de las cuales está de acuerdo con las ideas que caracterizan al paradigma deductivo de la utilidad líquida y realizada, por su parte la otra vertiente se muestra reacia a los cambios generados y adopta una posición que puede calificarse como conformismo intelectual.

Los resultados del trabajo de campo permiten observar que la disciplina contable debe ser polifuncional, permitiendo cumplir con fines de control, comunicación, interpretación y planeación de la actividad económica.

Lo anterior exige un esfuerzo investigativo que reúna las características metodológicas formales para la realización de una revolución investigativa, lo cual implica una mejor preparación a nivel universitario, que busque la eliminación de la mecanización y la aparición de un nuevo tipo de profesional más analítico, preparado para el cambio

y que contribuya al aporte de nuevas herramientas que fortalezcan la teoría contable.

Los contadores encuestados se han identificado implícitamente con los rasgos distintivos del enfoque deductivo normativo del paradigma en estudio, es decir, el establecimiento del objetivo primordial de la presentación de la utilidad neta que constituya una verdad contable única, permitiendo satisfacer las necesidades de información de los diferentes usuarios, así como la mejor medición y representación posible de la situación patrimonial y del beneficio.

La concepción económica y administrativa de la medición del beneficio debe ser un reflejo de las operaciones en una empresa, permitiendo a su vez evaluar los resultados de la gerencia y sirviendo como base para la toma de decisiones en el futuro.

Mediante la concepción de teorías económicas sobre el beneficio puede entender en forma clara el proceso contable, desde la obtención de datos hasta su presentación final a los usuarios, situación esta que hace indispensable un análisis minucioso del rubro de utilidad al presentar un estado financiero.

4. CONCLUSIONES Y SUGERENCIAS

- La investigación del paradigma deductivo de la utilidad líquida y realizada, sirve como base para la clarificación de los criterios que se deben tener en cuenta en el desarrollo normativo futuro de la disciplina contable, cuyos contenidos deben reflejar la necesidad de los diferentes usuarios de la información contable.
- A partir del análisis deductivo realizado en este trabajo se ha podido detectar un estancamiento en el pensamiento contable, situación ésta que implica una necesidad de promover la investigación en las diferentes universidades y entidades que agrupan a los contadores públicos.
- La recopilación y revisión bibliográfica que se ha presentado constituye un soporte para la realización de estudios relacionados con el rubro de utilidad que fortalezcan los fundamentos teóricos de la disciplina contable en el futuro.

- La Contaduría es una disciplina multiparadigmática, por lo que se hace necesario una preparación filosófica basada en los diferentes modelos de paradigma, por parte de quienes decidan emprender una tarea investigativa.
- Quienes adopten el enfoque deductivo normativo de la utilidad líquida y realizada deben organizar una secuencia lógica de pensamientos científicos apoyados en conceptos económicos, que promuevan el establecimiento de unas formulaciones científicas de teoría contable donde prime el concepto de verdad.
- Los planteamientos del paradigma deductivo de la utilidad líquida y realizada constituyen un valioso aporte al sector económico, puesto que hacen claridad sobre la importancia del rubro de utilidad en una empresa, aclarando que la maximización del beneficio no ocasiona la supervivencia del ente económico, sino que se deben tener en cuenta diversos agentes externos e internos que puedan afectar el proceso productivo.
- Con la realización del trabajo práctico que soporta esta investigación se han podido detectar fallas que se daban en los estados financieros en Colombia, en los que se trataba de mantener una presentación estática que no reflejaba la realidad del proceso inflacionario, cuyo primer paso de

superación ha sido la reglamentación de los ajustes integrales por inflación.

- El Contador colombiano debe esforzarse por mantener un alto nivel de cultura contable, el cual le permita ser parte activa de las decisiones y desarrollos normativos, posibilitando así una participación real de los profesionales en el establecimiento de las normas contables, las cuales en su mayoría han sido implantadas por el Estado sin el concurso de los contadores.
- Es necesario replantear la función que cumple la Contaduría en el país, puesto que hasta el momento su objetivo principal no ha sido otro que el de suministrar información al Estado, desconociendo el verdadero papel que le ha sido asignado por las leyes y decretos que regulan el ejercicio de la profesión, relegándose en esta forma al grupo de prácticas que se ejecutan por obligación y no por su verdadera utilidad.
- El Contador moderno debe participar en forma más amplia y profunda en los asuntos de la comunidad, tomando parte activa en el proceso evolutivo de la sociedad, alejándose de la imagen que proyecta cuando se dedica a la simple teneduría de libros, olvidando que es parte activa y vital de un grupo de trabajo.

GLOSARIO

CAUSAL: Hipótesis sustentada reiteradamente por pruebas empíricas y que satisface los criterios de asociación de la variable independiente.

CONDICION NECESARIA: Factor variable que debe existir antes de que otro factor variable pueda aparecer, sea que aparezca o no. Condición en cuya ausencia el evento no puede darse.

CUALITATIVO: Distribución de una clase de objetos a otra según el tipo o la especie y no por la magnitud de los mismos.

CUANTITATIVO: Medición de variables en función de magnitud, extensión o cantidad.

DESVIACION ESTANDAR: Raíz cuadrada de las diferencias cuadradas (desviaciones) promedias de la media de una distribución.

DIACRONICO: Dícese de los hechos y relaciones lingüísticas que tienen lugar a través del tiempo.

DISPERSION: Diferencias entre los puntajes de una distribución.

DISTRIBUCION NORMAL: Término estadístico utilizado para aproximar diversas distribuciones de probabilidad discretas, que permite evitar muchos cálculos engorrosos necesarios para estudiar las variables relacionadas con tales distribuciones.

DISTRIBUCION DE FRECUENCIAS: Separación de una variable en clases excluyentes y el número de individuos por cada clase.

EPISTEMOLOGIA: Saber científico. Estudio crítico de los principios, de las hipótesis y de los resultados de las diversas ciencias.

ERROR DE MUESTREO: Falta de representación por causa de fluctuaciones aleatorias.

ESTANDARIZACION: Control de efectos de un tercer factor ajustando los datos a una o más características de una distribución constante.

HEURISTICA: Arte de investigar. Parte de la ciencia cuyo objeto es el descubrimiento de hechos por medio de hipótesis que estimulan la investigación especialmente en historia; búsqueda de datos.

HIPOTESIS: Enunciado de una relación entre dos o más variables, sujetas a una prueba empírica. Proposición enunciada para responder tentativamente a un problema.

HISTORIOGRAFIA: Arte de escribir la historia.

MEDIA: Promedio aritmético, es decir, suma de cierto número de cantidades dividido por el número total de ellos.

MUESTRA: Parte representativa de una población.

MUESTRA ALEATORIA: Posibilidad que tiene individuo de una población para ser seleccionado.

POSITIVISMO: Sistema filosófico que admite únicamente los hechos empíricos y la inducción, como medios de conocimiento, rechazando todo concepto universal y absoluto.

PRAXIS: Es el fundamento de todo conocimiento y el criterio de su verdad. Término usado por la filosofía

marxista para designar el conjunto de practicas sociales y la historia concreta de los hombres.

PROBABILIDAD: Frecuencia relativa con la que algo sucede o puede suceder.

REPRESENTATIVIDAD: Grado de confiabilidad de la muestra en razón de reflejar las características de la población.

SOCIOLINGUISTICA: Término con que se designa el estudio de las relaciones entre el lenguaje y la sociedad.

SUBJETIVIDAD: Juicio con base en los puntos de vista del investigador.

UNIDAD ESTANDAR: Dimensión establecida para la medición de elementos o unidades.

BIBLIOGRAFIA

BERENSON, M.L. y Levine, D.M. Estadística para Administración y Economía. Editorial McGraw-Hill. Méjico, 1979.

BOTER MAURI, Fernando. Las Doctrinas Contables. Editorial Juventud. Barcelona, 1959.

BRIONES, Guillermo. Métodos y Técnicas de Investigación para las Ciencias Sociales. Editorial Trillas. Santa Fe de Bogotá, 1985.

BRIONES, Guillermo. Métodos y Técnicas de Investigación Aplicadas a la Educación y a las Ciencias Sociales. Módulo 1. Corporación Editorial Universitaria. Santa Fe de Bogotá, 1988.

CHATFIELD, Michael. Estudios Contemporáneos Sobre la Evolución del Pensamiento Contable. Ediciones Contables y Administrativas. Méjico, 1979.

GERTZ, Manero Federico. Origen y Evolución de la Contabilidad. Editorial Trillos, Méjico, 1986.

GORDON, Myrón J. Contabilidad un Enfoque Administrativo. Editorial Diana, Méjico, 1972.

GRAN ENCICLOPEDIA LAROUSSE. Editorial Planeta S.A. Barcelona, 1973.

HENDRIKSEN, Eldon S. Teoría de la Contabilidad. Editorial Unión Gráfica S.A. Méjico, 1974.

HORNGREN, Charles T. Contabilidad Administrativa. Editorial Dossat. Madrid, 1983.

KUHN, Thomas S. La Estructura de las Revoluciones Científicas. Editorial Melo. Méjico, 1980.

MODULO DE TEORIA CONTABLE. Santa Fe de Bogotá, 1992.

PATON, William A y Francis, Edwin Gay. Tratado de Contabilidad Media y Superior. Editorial el Ateneo. Buenos Aires, 1964.

POURBAIX, Claude. Valoración de las Empresas. Ibérico Europea de Ediciones. Madrid, 1971.

PURCELL, W.R. Cómo comprender las finanzas de una Compañía.
Editorial Norma. Santa Fe de Bogotá, 1984.

PYLE, William. Principios Fundamentales de Contabilidad.
Editorial Herrera Hermanos. Méjico, 1971.

REVISTA DE CONTADURIA. Universidad de Antioquia.
Medellín, 1991.

VLAEMMICK, Joseph H. Historia y Doctrina de la
Contabilidad. Editorial E.J.E.S. Madrid, 1961.

ANEXO 1. ENCUESTA REALIZADA A CONTADORES PUBLICOS

UNIVERSIDAD SANTO TOMAS DE AQUINO

FACULTAD DE CONTADURIA PUBLICA

ANALISIS DEL PARADIGMA DE LA UTILIDAD LIQUIDA Y REALIZADA

Teniendo en cuenta las nuevas tendencias de la investigación contable, se busca con el diligenciamiento de éste instrumento analizar el comportamiento de los usuarios en determinados hechos, sucesos y situaciones.

Toda la información obtenida será manejada con un carácter netamente investigativo, de ahí la importancia de la objetividad de sus respuestas.

Para un mejor manejo, solicitamos marcar con una (X) la respuesta que considere se acerca más a su criterio.

1. Su posición frente al desarrollo del cuestionario lo hace como:

- a. Gerente
- b. Contador Público
- c. Auditor
- d. Revisor Fiscal
- e. Inversionista
- f. Otros
Cuál? _____

2. Considera Usted que el Estado de Pérdidas y Ganancias ha venido perdiendo su prestigio debido a que:

- a. Las normas de Contabilidad generalmente aceptados crean inconsistencia en la medición de la utilidad.
- b. No se ha formulado claramente el concepto de la utilidad contable.
- c. El fenómeno inflacionario ha modificado el significado de la utilidad.
- d. No ha perdido su prestigio.
- e. Han aparecido otros estados más funcionales

3.Cuál de los siguientes objetivos considera Ud. que identifica la disciplina contable en la actualidad.

- a. La Contabilidad mide los verdaderos resultados de la empresa.
- b. La Contabilidad cumple una función fiscalista.
- c. La Contabilidad cumple fines de control, comunicación, interpretación y planeación de la actividad económica.
- d. La Contabilidad es un instrumento de control.

4. El concepto de utilidad sin tener en cuenta el efecto inflacionario es:

- a. Altamente recomendable.
- b. Aceptable.
- c. Poco recomendable.
- d. Sin ningún valor.

5. Qué clases de cambios debe incluirse en el cálculo de la utilidad neta?

- a. La utilidad basada en el mantenimiento del capital aportado.
- b. La clasificación de la utilidad por tipo de operaciones.
- c. La utilidad basada en el mantenimiento del capital operativo.
- d. La utilidad basada en el valor presente de la inversión.

6. El rubro de utilidad dentro del contexto del Estado de Pérdidas y Ganancias es vital debido a que:

- a. Refleja el resumen de todas las operaciones de una compañía durante un período.
- b. Permite evaluar el resultado de la eficiencia de la gerencia.
- c. Sirve de guía para decisiones empresariales en el futuro.
- d. Todas las anteriores.

7. Considera Ud. que la formación profesional recibida durante la carrera le ha brindado las herramientas necesarias para:

- a. Medir con exactitud la utilidad.
- b. Poseer fundamentos sólidos sobre el concepto de utilidad
- c. Comprender la mecánica pero no la conceptualización del término utilidad.
- d. Todas las anteriores.

8. El concepto de utilidad superando el capital aportado es:

- a. Bastante útil.
- b. Aceptable.
- c. Poco útil.
- d. No tiene ninguna utilidad.