

15 **MODELO CIENTÍFICO DEL SISTEMA DE FUNCIONES PATRIMONIALES***

Samuel Pérez Grau**

Recibido: Agosto 22 de 2010

Aceptado: Septiembre 24 de 2010

RESUMEN

El sistema de funciones patrimoniales es uno de los temas centrales del movimiento Neopatrimonialista Contable liderado por el científico brasileño Dr. Antonio Lopes de Sa. En este artículo se siguen las líneas generales de este movimiento adaptado a la normatividad y nomenclatura de la Contabilidad en Colombia, por lo cual, los desarrollos teóricos y las ecuaciones empleadas en este artículo son de construcción del autor, respetando, eso sí, la base conceptual neopatrimonialista.

Este artículo admite la metodología de las razones y proporciones para la construcción de modelos teóricos de desempeño del patrimonio, pero sin redimirle a dicha metodología su uso tradicional en el análisis contable para evidenciar situaciones patrimoniales mediante revelaciones

como si el patrimonio estuviese parado. Los modelos contables teóricos reflejan condiciones en las que los fenómenos patrimoniales ocurren produciendo una eficacia y constituyen un excelente criterio para emitir opiniones confiables, al exigir confrontación entre una base paramétrica y una realidad. Aquí, las razones y proporciones deben atenerse a un régimen sistemático, respetando las interacciones entre las funciones y desplegando un entendimiento del patrimonio sobre el ángulo del holismo, ligado a sus entornos.

PALABRAS CLAVE

Modelo contable, Modelo teórico, Modelo cuantitativo, Razones y proporciones, Análisis contable, Revelación del contador, Opinión del asesor, Opinión del consultor, Neopatrimonialismo contable.

* Grupo: Juaruco, Línea: Teoría Contable, Investigador Principal: Samuel Pérez Grau, Proyecto: Contabilidad: la Ciencia del Patrimonio. Corporación Universitaria de la Costa.

** Contador Público, Ingeniero Químico, Especialista en Gestión Tributaria, Aduanera y Cambiaria, Magíster en Administración Industrial. Profesor universitario durante los últimos 20 años en las universidades Autónoma de Occidente, Santiago de Cali, ESAP, U. de Nariño (Pasto), U. Surcolombiana (Neiva), U. del Atlántico, UNAD, CUC, Barranquilla.

SCIENTIFIC MODEL OF ECONOMIC SYSTEM FUNCTIONS

Samuel Pérez Grau

ABSTRACT

The patrimonialist functions system is one of the central themes of the neo-patrimonial accounting movement led by the Brazilian scientist Dr. Antonio Lopes Sa. In this paper we follow the general lines of this movement adapted to the regulations and accounting nomenclature in Colombia, therefore, theoretical developments and equations used in this article are the author's construction, while respecting that of the neopatrimonialism's conceptual basis.

This article supports the methodology of the ratios and proportions to construct theoretical models of patrimonial performance, but it also rejects the traditional use of this methodology in the accounting analysis to disclose assets as if wealth was standing. The theoretical accounting

models reflect conditions in which patrimonial phenomena occur to produce efficiency and to provide a reliable criterion for any accounting disclosure, requiring confrontation between a parametrical base and a reality. Here, ratios and proportions must follow a systematic scheme, subject to the interactions between the functions and displaying an understanding of equity on the angle of holism, linked to their environments.

KEY WORDS

Accountable model, Theoretical model, Quantitative model, Ratios and proportions, Accounting analysis, Disclosure of the accountant, Opinion of the advisor, Opinion of the consultant, Accountable Neopatrimonialism.

INTRODUCCIÓN

La revisión y revelación de resultados lucrativos basados en el registro contable, requiere de un nivel medio de conocimientos, mientras que para el estudio de la esencia del lucro se necesita de una profunda incursión en el campo científico de la contabilidad para el que la información constituye apenas un instrumento. Las nuevas aplicaciones teóricas provenientes del nivel tecnológico superior, conocidas como “modelos de comportamientos”, resultan muy útiles para orientar los movimientos del capital.

Un paradigma o modelo debe representar un objetivo que debe alcanzarse o sea, un estado deseable de ocurrencia de cierto fenómeno. Los modelos científicos teóricos se dedican a evidenciar cuáles son las relaciones involucradas en un campo de fenómenos universales que sirven para cualquier entidad en cualquier parte, en cualquier tiempo referido a una realidad pretendida.

Los primeros modelos, fueron empíricos, casi siempre obtenidos a partir de cocientes comparativos con otros, ya por sectores de la producción, ora entre negocios congéneres, etc. Así en el sector textil, por ejemplo, se admitía que las industrias prósperas obtuvieran un cociente de liquidez entre 1,6 a 1,8 y así entonces, en esta ocurrencia modal estaría el paradigma. En realidad, estas medidas de la liquidez (activo corriente/pasivo corriente) no dependen del monto del valor monetario de los medios patrimoniales aplicados al pago, sino de la adecuada velocidad de rotación de estas en su relación con las necesidades de pagar.

Esa primera tentativa sobre razones financieras aisladas, aunque basadas en elementos no científicos, directos y porcentuales, con apoyo estadístico, tuvo su utilidad y despertó el interés por los patrones de medición. Dado que estas mediciones no eran suficientemente explicativas y las preguntas que siempre quedaban en el aire

se referían a “qué era lo bueno” o “cuál es el mejor cociente”, el avance en el campo del análisis contable dio lugar, por lo tanto, especialmente, a la necesidad de obtener parámetros o medidas patrones.

Un modelo científico se construye a partir de una línea de pensamiento propia, que surge en determinada oportunidad, para realizar una observación precisa, sobre algunos campos de fenómenos bien identificados. Por lo tanto, en un modelo científico contable es preciso referirse a la apreciación de una correlación de factores, al enjuiciamiento lógico sobre la esencia de los fenómenos patrimoniales y, si es del caso, de la capacidad de generar ganancias de todo lo que pueda influir sobre ella.

Lo que diferencia el método neopatrimonialista de los demás es, exactamente, el compromiso intelectual con el análisis de todas las relaciones lógicas de naturaleza esencial (necesidad, finalidad, medios, organización, centros de actividades y funciones patrimoniales), dimensional (causa, efecto, tiempo, espacio, ambiente interno, calidad y cantidad) y ambiental (mercado, ingreso nacional, sector productivo, políticas monetaria, cambiaria y fiscal, tecnología, coyuntura económica, etc.).

DESARROLLO

La eficacia de los modelos contables

El fundamento de los modelos teóricos de carácter universal son los constructos lógicos, aunque en la realidad ellos confrontan un significativo número de variaciones y solo rara vez se podrán patentizar con absoluta precisión, como igualmente sucede con los *Principios* referenciados en las ciencias naturales.

Tomemos por caso la siguiente proposición lógica como base para un modelo teórico de aplicación universal para la gestión del lucro: “*las cantidades de inmovilizados técnicos, inventarios de productos, ventas y ganancias netas, deben guardar relaciones proporcionales constantes entre sí para que tenga lugar una eficacia*”.

Esta proposición nos indica, que en condiciones normales y lógicas, el aumento de inversiones en *medios de producción* (I_t) implica el aumento de las *ventas* (Y) y estos a su vez, el aumento de *ganancias*, (I_k), todo ello debiendo ocurrir en proporción constante (en teoría).

En notación matemática, tendremos:

$$(\Delta I_t \rightarrow \Delta Y) (\Delta Y \rightarrow \Delta I_k)$$

En otros términos, en las inversiones de capital productivo para activos fijos y circulantes, debe existir una relación de proporcionalidad constante en el que la ganancia neta es a las ventas, como las ventas han de ser para el total de las inversiones en capital productivo.

Las funciones patrimoniales

Las funciones patrimoniales operacionalizan los movimientos de la riqueza. Como los medios patrimoniales ejercen diversidad de utilidades, también despliegan “diversas funciones”, jerárquicamente subordinadas como naturaleza de las necesidades¹, así:

- *Básicamente*: Las capacidades de pagar (liquidez), obtener ganancias (resultabilidad), mantener el equilibrio (estabilidad), tener vitalidad (economicidad).
- *De forma auxiliar*: Protegerse contra los riesgos (invulnerabilidad), ser eficientes o producir adecuadas utilidades (productividad).
- *Como meta suplementaria*: Dimensionarse de forma competente (elasticidad), contribuir como agente para el entorno (sociabilidad).

Tales capacidades de los medios para generar utilidades con las cuales satisfacer las necesidades son las que justifican la existencia de cada uno de los sistemas de funciones patrimoniales, susceptibles de asumir modelos de eficacia (paradigmas de satisfacción de las necesidades en cada uno).

Cada vez que se estudia una empresa, es necesario analizar la eficacia de cada uno de los ocho sistemas de funciones, esto es, medir su capacidad integral para funcionar eficazmente. Una empresa puede tener buena capacidad de pago, y no tener capacidad de lucro, puede tener capacidad de generar ganancias o lucro y no tener capacidad de pago, puede que no produzca desperdicios pero tampoco generar ganancias, o puede estar lucrándose muy bien sin tener buena productividad.

Un sistema de funciones eficaz, tiende a influir positivamente sobre otros sistemas y, estos sobre otros, en un régimen de reciprocidad y de integración. Así, por ejemplo, si una empresa aumenta sus ganancias, tiende a poseer más recursos para pagar al día, si paga al día comienza a tener mayores posibilidades de obtener mayores ganancias, mayores oportunidades de efectuar compras y mayores oportunidades de contratar a personal mejor calificado. A esa correlación de eficacias se le denomina interacción perfecta.

Criterios de los modelos

Como se ha dicho, una hacienda requiere tener el patrimonio apropiado para respaldar las siguientes capacidades: pagar, ganar, contrarrestar, sobrevivir, protegerse contra el riesgo, evitar el despilfarro, asumir el tamaño apropiado y concordar con los agentes transformadores.

A cada uno de los agregados referidos debe operar una comparación como puede ser:

$$\frac{\text{Resultante}}{\text{Necesidades}} :: \frac{\text{Medios}}{\text{Necesidades}}$$

Así por ejemplo, en cuanto al Régimen de Lucro, vuelto a considerar, el Modelo se centra en:

$$\frac{I_k}{Y} :: \frac{Y}{I_t}$$

1. Nepomuceno, V. (2008). *Teoría da Contabilidades*. Curitiba: Jurúa. p. 299.

O sea, la Ganancia Neta (Ik) como resultante del subsistema, es a las Ventas (Y) (estas que son necesarias como recuperación de la inversión, incrementadas por la ganancia), así como las Ventas (Y) están para las inversiones en producción (It), estos como necesidades para obtener el resultado.

En otras palabras, “Se debe lucrar proporcionalmente a las ventas como se debe vender proporcionalmente a lo invertido en producción. Si las ventas aumentan, las ganancias deben seguir la tendencia de crecimiento, si las inversiones en producción (fijas y circulantes) crecen, las ventas deben seguir el mismo ritmo.

El modelo podría, también obtener otro tipo de relación, como criterio, por ejemplo, una resultante en razón (recíproca) de los medios y estos en relación con las necesidades (It / Y), siempre sobre la óptica holística o de las relaciones lógicas patrimoniales de naturaleza esencial, dimensional y ambiental. Depende de la lógica, la metodología (como ya fue referido) de lo que se pretende encontrar para la orientación del análisis, o sea, la percepción que se pretende tener. De cualquier forma, todavía lo sugerido obedece al rigor lógico de comparar lo que se consiga con lo que se precisaba conseguir.

Es igualmente probable que ocurran situaciones especiales en cuanto a las expresiones cuantitativas de valor entre “inversiones en medios de producción” y “ventas” conforme a la velocidad del capital en los procesos de formación del rendimiento, como en el caso de que las ventas llegaren a ser mayores que las inversiones, esto es:

$$Y > It$$

O como en el caso de la expresión que relaciona el aumento de las inversiones con el aumento de las ventas cuando resulta mayor que aquella existente entre el aumento de las ventas y el au-

mento de las ganancias:

$$\frac{\Delta It}{\Delta Y} > \frac{\Delta Y}{\Delta Ik}$$

Por lo tanto, muchas situaciones pueden sugerir cálculos derivados de la instauración de modelos contables, pero por el simple hecho de ocurrir variaciones en torno a él, nada de ello invalida la filosofía del modelo universal para la gestión del lucro.²

En este punto, aún, se hace exigible un análisis posterior acerca del modo de interacción e integración de aquellos elementos promotores del fenómeno patrimonial, es decir, se requiere establecer las “correlaciones funcionales” de los componentes del rendimiento ante las demás funciones patrimoniales en cada emprendimiento.

La aplicación de los medios patrimoniales de cada sistema hacendal estructura funciones en las que intervienen dos componentes:

- Las necesidades propias y específicas que erigen unas finalidades de satisfacción al emprendimiento.
- Los medios patrimoniales o bienes que suplen las utilidades del funcionamiento.

La confrontación entre medios y necesidades genera unos resultados que por naturaleza deberían ser eficaces (Ea), es decir, los medios patrimoniales (m) deben ejercer funciones competentes para anular las necesidades (n) de cada sistema hacendal.

$$Ea \rightarrow \frac{m \geq 0}{n}$$

En la Resultabilidad, por ejemplo, los medios representan la sumatoria del costo del producto y el margen de remuneración del capital aplicado, por una parte y, por la otra, la necesidad, es el ingreso que permite recuperar el costo y trae consigo el margen³. El costo conveniente define

2. Lopes de Sa, A. (2009). *Prática e teoria da contabilidade geral*. Curitiba: Jurua. p. 106.

3. De Souza, L.C. (2002/2009). *Contabilidade ao alcance de todos* (6ª reimpresión). Curitiba: Jurua. p. 80.

la inversión de capital que posee las condiciones para ofrecer productos competentes ante la concurrencia de otros compradores y, también, soporta una tasa de remuneración a la empresa que hace parte de la formación de precios convenientes de venta. La eficacia del sistema de resultabilidades surge cuando se satisface la necesidad del ingreso de modo que entrega a la empresa los valores de recuperación de la inversión en costos y cubren además, un margen satisfactorio de remuneración del capital aplicado. Cada componente del patrimonio hacendal presta diversas utilidades o servicios, es decir, diversas funciones.

Igualmente, las necesidades patrimoniales (P_n) se renuevan después de cada satisfacción tendiendo a derivar una nueva necesidad, estas tienden a infinito, o sea, teóricamente, en notación matemática:

$$P_n \rightarrow \infty$$

Lo ideal es que se produzca una eficacia (E_a), esta que ocurre cuando las necesidades patrimoniales (P_n) son satisfechas ($P_n = 0$) y que la continuidad de tal acontecimiento sea ilimitada, resultando, de esto una prosperidad (P_s). En notación, esto se escribe:

$$(P_n \rightarrow 0) \rightarrow (E_a \rightarrow \infty) \Rightarrow P_s$$

Un modelo de sistema de funciones patrimoniales (S), por tanto, debe considerar las razones existentes entre una resultante del mismo (R_s) y las necesidades conocidas (para medir una relación entre el efecto funcional y la capacidad ejercida antes de la necesidad), debe también considerar una correlación entre los medios (P_m) y las necesidades patrimoniales (P_n).

Una expresión, pues, podrá ser:

$$\frac{R_s S_x}{P_n S_x} :: \frac{P_m S_x}{P_n S_x}$$

La cual, en palabras, dice: “La resultante ($R_s S_x$) de un sistema de funciones patrimoniales cualquiera es a las necesidades patrimoniales pertinentes ($P_n S_x$) así como los medios patrimoniales ($P_m S_x$) están para las necesidades patrimoniales del mismo sistema”.

Así, por ejemplo, una resultante del sistema de liquidez (RSL), es a las necesidades exigibles (Ex) en el corto plazo, así como los medios disponibles y realizables ($D + R$) están para las necesidades exigibles en el corto plazo.

$$\frac{RSL}{Ex} :: \frac{D + R}{Ex}$$

La resultante (liquidez) medirá relativamente lo que se tiene que pagar (Exigibilidades), así como los medios patrimoniales (Disponibles y Realizables) lo hace con su comportamiento ante las necesidades pertinentes (Exigibles en el corto plazo).

LA METODOLOGÍA DE LAS PROPORCIONES

La proporción que sugiere el Neopatrimonialismo Contable, no se refiere apenas a razones exclusivas en cuanto a magnitudes, sino que incluye otras consideraciones de orden lógica de índole correlativa. Las proporciones siguen la lógica de las identidades pero sobre un enfoque de naturaleza holística, es decir, estas no se limitan apenas al aspecto del tamaño en sí, sino con todo lo que sobre ella influye.

Así, por ejemplo, en el Sistema de Liquidez⁴, es preciso analizar:

- Las deudas y desembolsos, como necesidades patrimoniales de pagos,
- Recursos de caja, créditos por recibir, provisiones de bienes destinados a la venta, que son recursos financieros o medios para cubrir los pagos y,

4. Dos Santos, C. (2008/2009). *Guía práctico para elaboracao do demonstrativo dos fluxos de caixa*. Curitiba: Jurúa. p. 42.

- Lo que resulta de la confrontación entre tales componentes del sistema.

Un modelo científico del sistema de funciones patrimoniales convenientemente estructurado por razones y proporciones de relaciones funcionales sistemáticas de eficacia direccionada a la prosperidad, habría de estar considerando como eficaz (que anula la necesidad) pasando a ser instrumento de medición de una realidad a ser alcanzada con base a identidades de relaciones entre hechos patrimoniales (así lo exige la lógica de las proporcionalidades) seleccionados (de liquidez, de producción, de ventas, de ganancias, etc.).

Es importante tener en mente que una resultante del sistema de funciones patrimoniales muestra cómo ocurre una relación entre los elementos patrimoniales que fueron utilizados y cómo se comportarán para anular las necesidades, lo que puede resultar en algo satisfactorio (eficacia) o no satisfactorio (ineficacia).

En tratándose de la aplicación de las proporciones como una opción metodológica, al establecer relaciones directas entre una resultante y los medios, el objetivo será siempre el conocimiento del comportamiento de la resultante ante los componentes del sistema y, todavía, será preciso evaluar lo que se consigue con lo que se dispone de medios patrimoniales (funciones ejercidas) de cara a las necesidades existentes; esto es, la confrontación entre resultante de un sistema y sus componentes (necesidades y medios) y un recurso racional de medición de la "eficacia", del resultado, del esfuerzo desempeñado, para anular lo que se precisaba y colmar los fines pretendidos.

La eficacia del sistema de liquidez en un determinado tiempo implica la anulación de la exigibilidad pertinente al mismo tiempo. Esto implica que la eficacia de la liquidez ocurrirá siempre y cuando las necesidades de pago pudieren ser cubiertas, tempestivamente, por los medios de pago, sin que ocurran variaciones anómalas entre los elementos en comparación (como por

ejemplo, un desnivel entre una variación del coeficiente de liquidez y la variación de exigencias en el corto plazo.

Obviamente, el paradigma referido estará tanto más próximo a la realidad, cuanto más fueren los campos de las relaciones dimensionales y ambientales considerados en la construcción del mismo. Así, por ejemplo, en el Sistema de Resultabilidad, aunque un modelo para la gestión eficaz del lucro sea, por esencia, una situación deseable de alcanzar, fundamentada en relaciones ideales y, siempre, de naturaleza teórica, su materialización o no, del mismo, es algo que estará sujeto, en todos los casos, a un número significativo de variables. Del mismo modo, en la práctica, el incremento ocurrido en los elementos del sistema de liquidez que se halla en una correlación constante y obligatoria, sus combinaciones pueden dar lugar a ciertas discrepancias que quiebran el rigor matemático sugerido por el modelo.

Una mirada sobre los estados eficaces del patrimonio debe derivarse de aquella que considera los propósitos idealmente deseables en cuanto al comportamiento de la riqueza. Es natural que el aumento en medios patrimoniales productivos haga crecer el volumen de producción y reducir los costos unitarios con lo que se aumentará el margen de ganancia, asumiendo la misma capacidad del mercado para adquirir los aumentos de la producción.

En consecuencia pues, cuando un análisis sigue un paradigma, la opinión más adecuada sobre la conducta de un patrimonio, se emite a partir de un régimen comportamental esperado, pero también comparativo e incluyente, debiendo expresar una plena capacidad de satisfacción de todas las necesidades patrimoniales de la empresa o de la institución, en carácter permanente.

Hipótesis de una Eficiencia Global

La eficacia de cada subsistema contribuye a la global, mediante su participación como sumando en la sumatoria de todos. Cuando en determinado instante los subsistemas de liquidez,

resultabilidad, estabilidad, economicidad, productividad, invulnerabilidad, elasticidad y socialidad sean eficaces, así evidenciados por los resultantes de cada uno, entonces también existirá la eficacia global, representada por la sumatoria de todos los sistemas.

Como cada una de esas funciones es autónoma (puede haber liquidez y no haber resultabilidad, puede haber resultabilidad y no haber liquidez, etc.) así la totalidad eficaz puede representar una cualidad plena. El comportamiento de sujeción de la resultante de cara a las necesidades en cada sistema, tiene el mismo comportamiento de sujeción de los medios en relación a las necesidades, como lo tiene también, la sumatoria de las resultantes de todos los sistemas para la satisfacción de todas las necesidades.

Con el fundamento en todos estos argumentos lógicos es posible estructurar una hipótesis de modelo global, como representativo de una síntesis, así:

$$\left(\frac{\sum R_s \sum S}{\sum P_n \sum S} :: \frac{\sum P_m \sum S}{\sum P_n \sum S} \right) \rightarrow \left(\sum P_n \sum S = 0 \right) \Rightarrow EaT$$

Donde dice que: “la sumatoria de la Resultante (Rs) de todos los Sistemas (S) a la sumatoria de las *necesidades patrimoniales* (Pn) pertinentes, así como la sumatoria de los Medios patrimoniales (Pm) en todos los sistemas (S) está para la sumatoria de las *necesidades* (Pn) lo que implica la anulación de todas las necesidades, implicando lógicamente, la *Eficacia Total* (EaT)”.

El juzgamiento global sobre la situación de una empresa o institución a través de los elementos contables, depende del examen de eficacia de todos los subsistemas de funciones patrimoniales.⁵ La eficacia global existirá cuando todas las necesidades del emprendimiento estén satisfechas o anuladas.

No basta que los medios superen las necesidades, es necesario que tal hecho ocurra tem-

pestivamente y con armonía ante las variaciones entre los componentes del sistema y la resultante de este.

O sea, habrá eficacia en cualquier centro de actividades (una filial por ejemplo), si en un tiempo “x” (un semestre, por ejemplo) la resultante del sistema así se comporta. O sea, un aumento del cociente de liquidez (ΔQL) (implica la anulación del aumento del exigible (ΔEx) (las deudas no crecerán proporcionalmente), por lo tanto, ocurre una eficacia especial (Eae):

$$\Delta QL \rightarrow (\Delta Ex = 0) \therefore Eae$$

Tal consideración equivale a la ocurrencia del fenómeno de plena liquidez temporal pero no es el fruto de apenas consideraciones cuantitativas, por incluir estas y aquellas relaciones espaciales y temporales⁶. Como puede verse, lo que establece el Neopatrimonialismo Contable como objetivo no puede ser una simple división entre magnitudes para encontrar relaciones, sino que más allá de esto, interesa conocer todos los elementos que influyen en las relaciones de los componentes patrimoniales de un sistema específico, con base a la proporcionalidad que implica una visión dinámica y holística.

Así, pues, la evaluación de cada una de las capacidades que sean ejercidas por los sistemas, dependerá siempre de la consideración sobre una utilización competente de los medios patrimoniales ante las necesidades. Es posible pues, concluir que el papel de un consultor contable ante el estudio de las funciones de una empresa o institución debe partir del análisis de cada sistema, pero con vistas a considerarla globalmente, así como las circunstancias de los agentes causales que modificarán los estados patrimoniales.

CONCLUSIONES

Modelo teórico y modelo cuantitativo

Todos los modelos hasta aquí evidenciados por

5. Gonçalves da Silva B, (2009). Contabilidade Ambiental. Curitiba: Juruá. p. 35.

6. Lopez Sa., A. (2008). Vonsultoria e analise contabil Curitiba Juruá). p. 49.

ser teóricos, cualitativos, atados a la esencia. La condición teórica y una guía de orden general le hace conservar sus razones lógicas bajo el auspicio de la eficacia y la prosperidad, Así pues, si se aplican por naturaleza a toda la empresa o institución, han de ser del interés del contador, donde estuviere en cualquier época. De tales posicionamientos, y no tanto, para verlas como un conjunto de alternativas de evaluación, debe un contador asesor partir para encontrar las razones que sustenten la orientación que debe ofrecer a un empresario.

Cuando admitimos que proporcionalmente la ganancia neta es a las Ventas así como las Ventas están para las inversiones en producción, establecemos un modelo cualitativo, teórico, genérico, científico, que proclama una relación que debe existir entre los factores enunciados. Si luego, traducimos en valores monetarios tal proporción fijando el “cuanto” de ganancia neta que debe ser esperado para un “tanto” de venta fijada y un “monto cierto” de inversión en producción, estableceremos un modelo cuantitativo que solo servirá para una aplicación escogida como un caso particular.

Obviamente, el modelo cuantitativo de un centro comercial tendría una expresión diferente en un astillero, como el de una panadería lo tendría en relación a una caja de cambios y este ante una boutique. Habría también alteraciones en relación al local, el paradigma de una fábrica de colchones sería diferente entre un lugar y otro (basta citar a título de ejemplo, algunos factores diferentes en esos centros de actividades, tales como ambiente natural, condiciones étnicas, organización social, madurez política, tradición educativa, ética, mercado, carga tributaria e intereses. El modelo teórico sería el mismo, pero el cuantitativo se alteraría en nuestros ejemplos referidos.

Un modelo cuantitativo debe ser considerado dentro de probabilidades de acontecimientos que tipifican realidades, poseyendo por tanto, un aspecto relativo. Los problemas de incertidumbre o sea la influencia del riesgo, que afligen

al movimiento patrimonial, obliga el buen sentido, apelando a las probabilidades aplicables a los modelos cuantitativos (hecho relevante en la Teoría del Sistema de Invulnerabilidades del Neopatrimonialismo).

En el caso de la previsión de la ganancia como instrumento de gestión, suelen utilizarse modelos contables construidos para tipificar el comportamiento pasado o presente de determinada gestión. La consideración del rendimiento referido a un plazo proyectado difiere de aquella situación teórica aplicada en la construcción de modelos de comportamientos necesarios para explicar los movimientos presentes. Dado que la vida de las empresas es el resultado de un sinnúmero de variables, las prospecciones a muy largo plazo pueden conducir a modelos inadecuados.

Los errores indicados por las diferencias entre modelo y realidad, pueden tener tanta ocurrencia en la estructura o composición del patrimonio, cuanta en la *dinámica* o proceso de movimiento de este. Las inversiones excesivas o deficientes, los financiamientos excesivos o la falta de recursos financieros, son fallas comunes que llevan al patrimonio a los desequilibrios de estructura. También, la lentitud, en la rotación de los inventarios, las deficiencias en las cobranzas de los créditos a recibir, los procedimientos errados en los métodos de producción aplicados, pueden causar fallas de dinámica capaces de agravamiento de las situaciones.

Definitivamente, la indagación sobre las razones que promueven la ineficacia estructural o funcional del estado patrimonial es una tarea de importancia crucial en la opinión de un analista. La inflexibilidad no es buena consejera cuando los fenómenos que se consideran son plenos de complejidad, sujetos a innumerables variables y a cada naturaleza de organismo en sus espacios y tiempos. La afirmación sobre un estado patrimonial, un sistema de funciones, lo mismo que un elemento aislado, requiere encontrar razones que lo fundamenten.

Las variaciones y la opinión del consultor contable

Las variaciones que experimentan los elementos de las fórmulas y axiomas pueden alterar la estructura y la dinámica que sugiere un modelo contable pertinente. No se trata de despejar las dudas, ni de validar las previsiones ni verdades de los modelos contables, sino más bien de conciliar de forma lógica las condiciones sobre las que los mismos se aplican y cómo se armonizan sus contenidos.

Los constructos que fundamentan las proposiciones lógicas de proporcionalidad constante para la eficacia del rendimiento quedan condicionados en calidad y cantidad por las restricciones sobre los entornos ambientales del patrimonio y de los centros de operaciones, todo ello relacionado con lo que pueda ocurrir sobre las causas o efectos a través del tiempo. Esa es la razón para la complementariedad de la causa y efecto de los fenómenos contables por la dimensionalidad, otorgándole profundidad a la percepción y tornando más eficiente el juicio sobre lo acontecido.

En las empresas de ciclos de producción prolongados (como la silvicultura, la construcción, etc.) por ejemplo, la apariencia de la información contable puede denunciar deficiencia transitoria, pero esta tiende a revertirse cuando ocurre aquella venta que se encontraba en proceso de formación o de producción. Igual sucederá con una empresa en reorganización o en modificación de líneas de productos o desarrollo de nuevos locales comerciales.

Observar que algo discrepa de un modelo es apenas un indicio, para formar opinión a ser ofrecida por un consultor. La obtención de cocientes, índices, proporciones, estadísticas, etc., por sí solos, no representan una conclusión global, siendo apenas instrumentos encaminados a satisfacer entendimientos que deben sustentar opiniones. Los parámetros poseen la rara importancia de producir imágenes de estados ideales pero apenas muestran un reflejo sobre la realidad derivada del curso de los elementos

patrimoniales. Más bien, ejerciendo más profundas verificaciones sobre las desviaciones de los modelos cualitativos nos acercaremos más objetivamente a las causas. “Que el modelo cualitativo como idea, haya sido o no materializado, es un recurso que solo la ciencia puede ofrecer, exigiendo conocimiento de naturaleza doctrinaria y experimental”.

La filosofía del Holismo es un enfoque sobre la continuidad de los emprendimientos que exige la observación global de un todo sobre la óptica de un movimiento armónico. “El método inspirado en el holismo, exige la observación global de la riqueza patrimonial a partir de la esencia (necesidad, finalidad, medios patrimoniales y funciones), en todas sus dimensiones (causa, efecto, tiempo, espacio, cualidad, cantidad) y ambientes (internos y externos) que poseen influencia como fuerzas agentes que mueven la riqueza”.

La secuencia del trabajo técnico que debería desarrollar un consultor contable habría de ser:

1. Seleccionar modelos cualitativos teóricos
2. Cuantificar los modelos teóricos elegidos dentro de la realidad
3. Considerar las probabilidades en las cuantificaciones
4. Recopilar datos sobre las manifestaciones pertinentes
5. Comparar las cuantificaciones con las realidades efectivas o evidenciadas
6. Considerar los factores de mutaciones, especialmente los agentes que producen las transformaciones del patrimonio
7. Establecer las variaciones de las comparaciones, y
8. Buscar conocer las razones de las variaciones.

BIBLIOGRAFÍA

De Souza, L.C. (2002/2009). Contabilidade ao alcance de todos (6ª reimpressão). Curitiba, Juruá.

Dos Santos, C. (2008/2009). Guia pratico para elaboração do demonstrativo dos fluxos de caixa (2ª reimpressão). Curitiba: Juruá.

Gonçalves da Silva, B. (2009). Contabilidade ambiental. Curitiba: Juruá.

Lopes de Sa, A. (2008). Consultoria e analise contábil. Curitiba: Juruá.

Lopes de Sa, A. (2008/2009). Fundamentos da contabilidades geral (1ª reimpressao). Curitiba: Juruá.

Lopes de Sa, A. (2009). Pratica e teoria da contabilidade geral. Curitiba: Juruá.

Lopes de Sa, A. (2009). Tecnologia contábil contemporânea. Curitiba: Juruá.

Nepomuceno, V. (2008). Teoría da contabilidade. Curitiba: Juruá.