

PRINCIPIOS Y NORMAS de las CIENCIAS CONTABLES

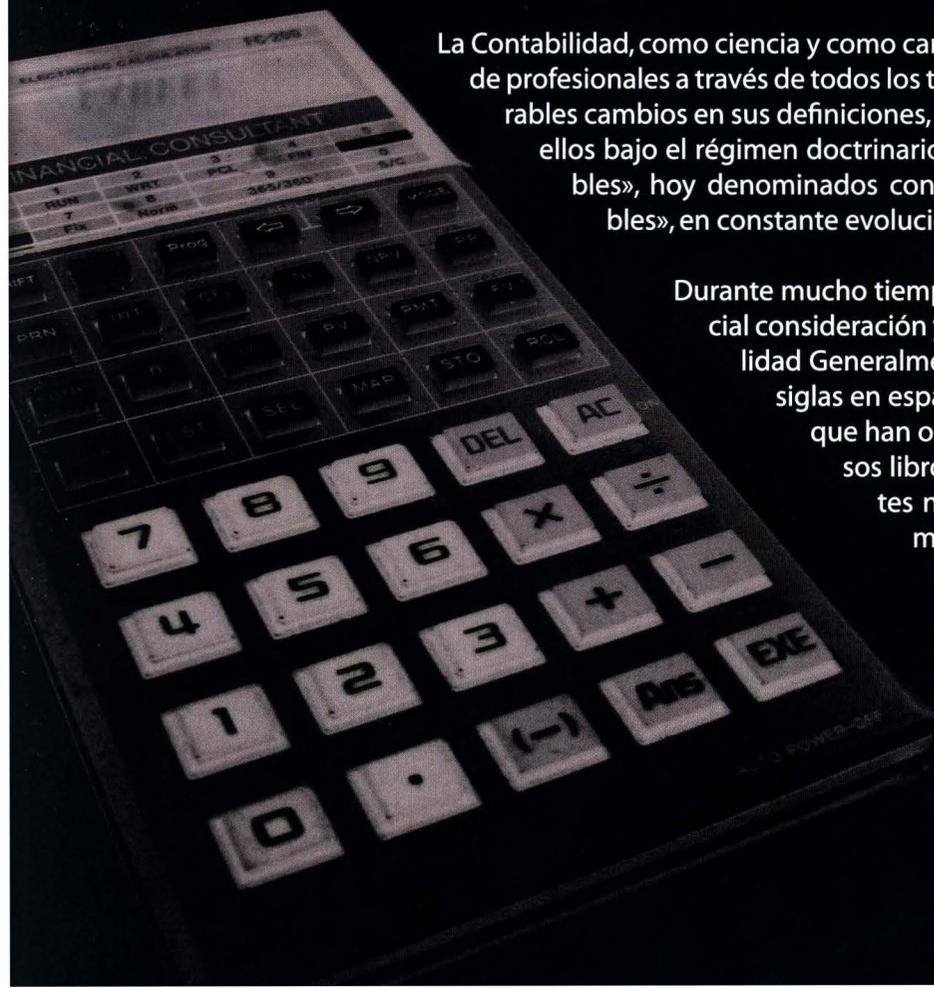
HUGO E. PALACIOS GOMERO*

C.P.C. y doctor en Ciencias Económicas
Profesor Principal de la PUCP



La Contabilidad, como ciencia y como carrera universitaria, ejercida por miles de profesionales a través de todos los tiempos, ha sido sometida a innumerables cambios en sus definiciones, conceptos, teorías y prácticas, todos ellos bajo el régimen doctrinario de los llamados «principios contables», hoy denominados con mayor propiedad «normas contables», en constante evolución y perfeccionamiento.

Durante mucho tiempo fue tema casi sagrado y de especial consideración y respeto los «Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados», con sus conocidas siglas en español PCGA. Este cúmulo de palabras que han ocupado durante décadas voluminosos libros de conocidos autores de diferentes nacionalidades, ha sido llamado por mí «la frase de marras», con perdón de mis colegas contadores públicos, auditores y profesionales de las áreas de economía, administración y finanzas.



En este artículo voy a tratar de explicar desde los puntos de vista gramatical, semántico, técnico y doctrinario que dicha frase está equivocada en su forma, mas no en su fondo. El fondo ha evolucionado y citaré qué nombres se usan y cuál es su real significado y utilidad para quienes ejercen la noble profesión de contador público.

En todo congreso o certamen nacional o internacional de contadores, era casi infaltable el conocido tema PCGA, antes más que ahora. No se discute esta práctica, lo que no está bien es usar esta frase sin el debido análisis de lo que se pretende expresar. ¿Por qué «generalmente aceptados»? Es que los principios a los que se refieren son tan famosos que es necesario someterlos a una prueba de semántica, entendida ésta como la parte de la lingüística que estudia el significado de las palabras. Entonces, acaso sea indispensable que la semántica nos dé luces sobre las palabras usadas en la frase de marras.

Comencemos por el vocablo «principios». En singular, principio es el fundamento, la base o el origen en que se apoya una cosa; en plural, principios son los fundamentos de una ciencia o arte. Si todas las artes o ciencias se basan en fundamentos, ¿por qué no la contabilidad? Tanto es esto cierto que existen libros o guías con el título PCGA y también la auditoría, que es una especialidad contable, usa en sus informes finales o dictámenes la frase «de acuerdo con los principios de auditoría generalmente aceptados». También en los planes curriculares de la profesión de contador, algunos centros de formación superior han considerado como curso el de PCGA.

En la contabilidad por partida doble, existe el principio fundamental del cargo y el abono, es decir «no hay cargo sin abono» o viceversa «no hay acreedor sin deudor». Otros que no se discuten son el de cargos diferidos o gastos pagados por anticipado, entendidos como activos y no egresos; así como los ingresos diferidos que constituyen pasivos y no ganancias. Hoy se habla con insistencia acerca del concepto de «valor razonable» de los activos.

Repasemos algunos otros principios como fundamentos de diferentes casos del saber y/o conducta humanos:

- En el campo de la Física, en hidrostática, hay un principio que dice que al sumergir un cuerpo en un recipiente con líquido, el líquido que rebalsa es del mismo volumen del cuerpo sumergido. Asimismo, el principio de relatividad de Einstein o el principio de la gravedad de Newton son dos ejemplos apoyados en fundamentos indiscutibles. Nadie se ha puesto a plantear si son o no aceptables. Son válidos por sí mismos.

- En el campo de la Filosofía, los valores como la verdad, la justicia, la belleza, el patriotismo, se asimilan al concepto de principios, porque son válidos por sí mismos, son indiscutibles y no son susceptibles de ser sometidos a encuesta para ver cuáles son generalmente aceptados.

- El Derecho se basa en sólidos principios tales como in dubio pro reo, la duda favorece al reo; la ley no tiene efec-

to retroactivo; la igualdad de las personas ante la ley, etc. El Derecho Romano es rico en principios indiscutibles. ¿Alguien los objeta?

- En el campo de la Moral, los incas basaron su conducta en tres grandes principios sobre el comportamiento ético del hombre, referidos a la honestidad, la laboriosidad y la veracidad: ama súa, ama kella, ama llulla.

- También se suele decir o decimos «ese señor es un hombre de principios», cuando se trata de una persona que sabe cumplir y exige el cumplimiento de los hábitos y maneras del buen vivir.

El hecho de que los principios de contabilidad se califiquen como «generalmente aceptados», parece un exceso de apreciación. Por ejemplo, el principio fundamental del cargo y abono nunca fue sometido en consulta (entre todos los contadores que lo usan y entienden) para ver quiénes lo aceptan y quiénes no. Si esto hubiera sido cierto, el resultado habría sido que en la misma encuesta una y otra vez hubo unos cuantos discrepantes pero, por mayoría, se llegó a la conclusión de que era «generalmente aceptado». Este relato irreal tiene únicamente un carácter ilustrativo que demuestra que el citado calificativo está de más y no aporta nada a la calidad de indiscutible de los principios. En otras palabras, los principios siendo fundamentos son válidos por sí mismos; no se discuten ni se someten al voto para su validez.

Obsérvese las siguientes expresiones que ni siquiera son remotamente correctas si hacemos analogía con los mal llamados principios de contabilidad generalmente aceptados:

- Principios del Derecho generalmente aceptados.
- Principios de la Física generalmente aceptados.
- Principios históricos generalmente aceptados.
- Principios de la Ética generalmente aceptados.

Lo que pasa, estimado lector, es que el concepto de PCGA proviene de una errónea traducción del inglés, donde el término «principles» no significa necesariamente «principios» sino «normas», entendido como el conjunto de reglas o preceptos que se debe seguir o a que deben ajustarse las actividades, tareas, etc. Hasta los mismos tratadistas Jan R. Williams y Joseph V. Carcello, en su libro titulado impropriamente PCGA, reconocen que esta expresión ha variado a lo largo del tiempo. Dicen que originalmente se refería a las políticas y procedimientos que se usaban más ampliamente en la práctica.

Por las razones antes expuestas, modernamente, los nuevos tratadistas en contabilidad, los órganos técnicos gubernamentales y colegios profesionales de contadores han introducido con propiedad el concepto de «normas internacionales de contabilidad», ahora sí los famosos NIC. Estas normas sí son cambiantes, perfectibles y revisables. La ley es una norma, comenzando por la propia Constitución del Estado, porque es susceptible de ser derogada, modificada o perfeccionada. Por eso hoy no se habla de «normas internacionales de contabilidad generalmente

aceptadas», porque tal calificación sobra y no ayuda a la validez de las normas.

Permítasenos concluir sosteniendo que si son principios indiscutibles y válidos por sí mismos, deberíamos llamarlos «principios de contabilidad», sin agregarle ninguna calificación y, si se trata de reglas, preceptos, técnicas, susceptibles de cambio, modificación, perfeccionamiento, incluso creación, llamémosles «normas internacionales de contabilidad», tema que hoy en día ocupa espacios amplios e importantes en la bibliografía técnico-contable.

En todos los países europeos y americanos, funcionan organismos rectores que emiten normas de contabilidad, cuyo uso y aplicación son obligatorios. En nuestro país existe el Consejo Normativo de Contabilidad, integrado por representantes de entidades del Estado, Gobierno, universidades, colegios profesionales, órganos de control, de tributación, etc. La función de este Consejo es dictar normas y procedimientos técnicos para el ejercicio profesional del contador o auditor y sus resoluciones tienen fuerza de ley. Asimismo existe la Contaduría Pública de la Nación, con facultades de regulación y control de las prácticas contables y técnicas en la materia.

En países extranjeros, especialmente en los EE.UU. de N.A. e Inglaterra, existen organismos técnicos oficiales que dictan normas o modelos del ejercicio profesional, los cuales están en permanente evolución y perfeccionamiento, ordenando el uso obligatorio de empresas, contadores, auditores internos y externos, y asesores o consultores, señalando plazos de su vigencia. Nuestro país, por medio del Consejo Normativo de Contabilidad, se adecúa también a estas normas, aunque algo retrasado en el inicio de su vigencia.

Es de uso internacional la siguiente normatividad contable que supera, reemplaza y vigoriza a los famosos PCGA de antaño.

- **Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)**
- **Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)**
- **International Accounting Standards Board (IASB)**
- **Financial Accounting Standard Board (FASB)**
- **Normas de Contabilidad aplicados en los EE.UU. de N.A. (USGAAP)**

El Banco Mundial ha emitido recientemente un informe sobre la situación de la profesión contable en los países de América Latina y, lamentablemente, señala que algunas universidades no están formando profesionales contables de alto nivel sino simples tenedores de libros, lo cual es preocupante. Por otro lado, esta misma entidad internacional tiene el propósito de solicitar a las facultades de contabilidad de las universidades, procuren unificar los planes de estudio de formación profesional para evitar que existan vacíos en áreas del conocimiento de aspectos internacionales de uso común en todos los países del área. Asimismo sugiere como meta la necesidad de establecer programas permanentes de capacitación y actualización del contador público, tarea que puede estar a cargo de los colegios profesionales. Estimado colega, creo necesario actualizarnos sin pérdida de tiempo.

HUGO E. PALACIOS G.

**Presidente de la Academia Nacional de Ciencias Económicas.*