

UNIDAD 2:

ESTRUCTURA Y VARIACIONES DEL PATRIMONIO

Objetivos

- Identificar el enfoque y los supuestos que condicionan el tratamiento del Patrimonio.
- Analizar la estructura del Patrimonio, conceptualizando los elementos que lo conforman.
- Identificar las variaciones del Patrimonio del ente, a fin de distinguir el efecto que las mismas producen en él.
- Aplicar los conceptos analizados a la resolución de casos concretos.

1. La determinación del Resultado del Ejercicio

Los economistas consideran beneficio a todo "cambio positivo en el bienestar material".

Desde el punto de vista de un individuo, una organización o una empresa, esto puede interpretarse como un incremento en su riqueza.

En este sentido, comparando la riqueza al final del periodo con la existente al inicio del mismo, es posible determinar el Resultado generado en el intervalo de tiempo considerado:

$$\text{Resultado del periodo} = \text{Riqueza al final del periodo} - \text{Riqueza al inicio del periodo}$$

Si al intervalo de tiempo considerado para la medición del Resultado se lo llama Ejercicio, que es la denominación que corrientemente se le asigna en Contabilidad, resulta:

$$\text{Resultado del Ejercicio} = \text{Riqueza al final del Ejercicio} - \text{Riqueza al inicio del Ejercicio}$$

Si esta diferencia arroja un valor positivo, el Resultado obtenido se denomina **Beneficio o Ganancia**, si en cambio dicho valor es negativo, el mismo recibe el nombre de **Quebranto o Pérdida**. Para generalizar, se usará el término **Resultado**, que es comprensivo de ambos.

El Método de la Partida Doble permite, además de determinar el Resultado de un Ejercicio, establecer las causas que lo generan, aplicando algunos controles sobre el procedimiento seguido para su determinación.

La aplicación del Método de la Partida Doble implica considerar dos supuestos básicos, que son los siguientes:

*El Patrimonio del ente es distinto del Patrimonio de su/s propietario/s.

Patrimonio del ente \neq Patrimonio de su/s propietario/s

*En todo momento, el valor de los recursos del ente es exactamente igual al valor de las participaciones que recaen sobre él.

(1)

Recursos = Participaciones

2. Estructura del Patrimonio

La estructura patrimonial de un ente está constituida por distintos elementos, los cuales, en su totalidad, conforman el Patrimonio, que se integra estructuralmente con el Activo, el Pasivo y el Patrimonio Neto, y en tal sentido, puede conceptualizarse como sigue:

Concepto

El Patrimonio es el conjunto de bienes, derechos y obligaciones pertenecientes a un ente.

Gráficamente, se lo puede representar de la siguiente manera:



2.1 El Activo

El Activo incluye el conjunto de bienes que un ente destina al desarrollo de sus actividades; comprende todos los recursos (bienes y derechos) que se encuentran bajo el control del ente, tales como: dinero en efectivo, mercaderías, bienes muebles, derechos a cobrar, derechos de protección, etc.

(2)

RECURSOS = ACTIVO

Así, el Activo es el conjunto de bienes bajo el control del ente, y de derechos a su favor.

ACTIVO = Bienes bajo el control del ente + Derechos a favor del ente

2.2 Participaciones sobre el Activo

Las participaciones muestran los derechos de determinadas personas que han financiado los recursos. Conforme a lo analizado en la Unidad 1, las fuentes de financiamiento de los recursos pueden ser:

- Los propietarios, quienes aportan recursos asumiendo un riesgo, y perciben los beneficios o sufren los quebrantos que genera la empresa.
- Los terceros, quienes efectúan préstamos o créditos que cobrarán a la empresa al vencimiento del plazo acordado.

2.2.1 El Pasivo

Contablemente, el Patrimonio Neto puede definirse desde dos puntos de vista:

- **Poniendo énfasis en su titularidad**, en tal caso el Patrimonio Neto es el derecho residual de los propietarios sobre el Activo una vez cancelado el Pasivo.
- **Poniendo énfasis en la estructura patrimonial**, en tal caso el Patrimonio Neto es la diferencia entre el Activo y el Pasivo.

Con ambos enfoques, resulta que:

$$(4) \quad \text{ACTIVO} - \text{PASIVO} = \text{PATRIMONIO NETO}$$

Ecuación que también puede escribirse de la siguiente manera:

$$(5) \quad \text{ACTIVO} = \text{PASIVO} + \text{PATRIMONIO NETO}$$

Lo cual evidencia que, reemplazando resulta:

$$(1) \quad \text{Recursos} = \text{Participaciones}$$

Es decir que el total de los Recursos (Activo) es igual al total de las Participaciones de los terceros (Pasivo) más las Participaciones de los propietarios (Patrimonio Neto).

Como la empresa es un ente dinámico, interactúa con el medio con el objeto de obtener un beneficio, realizando para ello una serie de operaciones con terceros que generan un **Resultado**, el cual puede ser positivo o negativo; en ambos casos ese Resultado, independientemente de su sentido, hará variar la participación de los propietarios sobre el Activo.

Conforme con lo expuesto, a partir de la primera operación que realice la empresa o del primer hecho que la afecte, el **Patrimonio Neto** (PN) estará integrado por los **Aportes de los Propietarios**, o Capital (C) y los **Resultados Acumulados** (RA) hasta el momento al que se refiere la información.

(6)

$$\text{PN} = \text{C} + \text{RA}$$

Reemplazando en la Igualdad: $\text{A} - \text{P} = \text{PN}$ al Patrimonio Neto por sus componentes: $\text{PN} = \text{C} + \text{RA}$, resulta:

(7)

$$\text{A} - \text{P} = \text{C} + \text{RA}$$

En caso de que los Resultados Acumulados fueran negativos, la igualdad anterior adoptaría la siguiente estructura:

$$\text{A} - \text{P} = \text{C} + (-\text{RA})$$

Es decir:

(8)

$$\text{A} - \text{P} = \text{C} - \text{RA}$$

2.3 El Resultado del Ejercicio

Se denomina **Ejercicio** al periodo de tiempo durante el cual se efectúa una medición contable. En general, el Ejercicio contable tiene una duración de **12 meses**, aunque no necesariamente debe coincidir con el año calendario. La variación neta operada en la riqueza durante un Ejercicio, se llama **Resultado**.

Consecuentemente, para determinar el Resultado de un Ejercicio, cuando durante el mismo no se han producido transacciones con los propietarios del ente (aportes y/o retiros), se debe restar de la riqueza existente al final del Ejercicio la riqueza existente al inicio del mismo. Si el Resultado es positivo, es decir, si la riqueza final es mayor que la inicial, ello significará que hubo una ganancia; si el Resultado es negativo, es decir, si la riqueza final es menor que la inicial, ello significará que hubo una pérdida:

$$\text{Resultado del Ejercicio} = \text{Riqueza Final} - \text{Riqueza inicial}$$

Si Riqueza final > Riqueza inicial → Ganancia.

Si Riqueza final < Riqueza inicial → Pérdida.

Como desde el punto de vista contable Riqueza es sinónimo de Patrimonio Neto, la igualdad anterior puede escribirse de la siguiente manera:

$$\text{Resultado del Ejercicio} = \text{Patrimonio Neto final} - \text{Patrimonio Neto inicial}$$

(9)

$$RE = PNf - PNi$$

Si Patrimonio Neto final > Patrimonio Neto inicial → Ganancia.
 Si Patrimonio Neto final < Patrimonio Neto inicial → Pérdida.

2.4 Ejemplo: Caso 1-A

El 02 de enero del Año 1, Sol y Ana Pérez resuelven constituir la empresa Solana, dedicada a la prestación de servicios de diseño y mantenimiento de páginas Web, para lo cual:

a) Aportan \$ 10.000.- en efectivo cada una.

Durante el mes de enero, Solana realiza las siguientes operaciones:

b) Obtiene un préstamo bancario de \$ 10.000.-

c) Adquiere Muebles de oficina y una computadora abonando \$ 18.000.- en efectivo.

d) Presta servicios de diseño y mantenimiento de páginas Web por \$ 13.000, importe que cobra en efectivo.

e) Paga en efectivo \$ 500.- en concepto de gastos de energía eléctrica consumida en el mes.

En base al ejemplo, se puede confeccionar el Cuadro 1 que permite ordenar adecuadamente los datos:

Solana
Cuadro 1: Caso 1-A

Fecha	Operación	Activo	-	Pasivo	=	Capital	+	Rtdos Ac.	=	P. Neto
Ene- A1	a:	20.000.-				20.000.-			=	20.000.-
Ene- A1	b:	10.000.-	-	10.000.-					=	0.-
Ene- A1	c:	18.000.- -18.000.-							=	0.-
Ene- A1	d:	13.000.-					+	13.000.-	=	+13.000.-
Ene- A1	e:	-500.-					+	-500.-	=	-500.-
Ene- A1	S	42.500.-	-	10.000.-	=	20.000.-	+	12.500.-	=	32.500.-

La distribución horizontal (columnas) corresponde a la configuración de la igualdad:

$$A - P = C + RA$$

En el lado izquierdo del primer signo igual se muestra el Activo (A) y el Pasivo (P) y en el lado derecho el Patrimonio Neto desdoblado en sus componentes: Aportes de los propietarios -Capital-, (C) y Resultados Acumulados (RA).

A la derecha del segundo signo igual se incorpora el Patrimonio Neto total (PN), conforme con las igualdades: $A - P = PN$ o bien: $C + RA = PN$. En esta columna se reflejan los cambios que se van operando en el PN por las operaciones efectuadas.

Verticalmente, se indica: La fecha de cada operación, con referencias "a" a "e" el tipo de operación, y con la letra "S" la conformación de los componentes patrimoniales (Activo, Pasivo, Capital y Resultados) y el Patrimonio Neto al momento que se indica y luego de las operaciones precedentes. Estos valores se determinan al inicio y al final de cada mes.

Con relación a los signos positivos (+) y negativos (-) que se utilizan para mostrar el efecto de las operaciones, corresponde aclarar que las incorporaciones o incrementos de un componente patrimonial o incrementos del Patrimonio Neto tienen el mismo signo que en la igualdad:

$$A - P = C + RA$$

De modo que:

- Tendrán signo positivo (+), los incrementos de Activo, Capital y Resultados Positivos, mientras que las disminuciones de estos componentes tendrán signo negativo (-).
- Tendrán signo negativo (-), los incrementos de Pasivo y Resultados Negativos, mientras que las disminuciones de estos componentes tendrán signo positivo (+).

3. Variaciones Patrimoniales

En el Caso 1-A, se puede observar de qué manera las operaciones modificaron el Patrimonio de Solana:

- El aporte de capital realizado por las propietarias, la prestación de servicios realizada y el consumo de electricidad, modificaron el valor del Patrimonio Neto.
- La compra de muebles de oficina y de la computadora y la obtención del préstamo, modificaron sólo la composición o estructura del Patrimonio Neto sin alterar su valor. A continuación, se analizará con mayor precisión el concepto de Variaciones Patrimoniales, las causas que las generan y su clasificación.

3.1 Concepto de Variaciones Patrimoniales

Como se pudo observar a través del Caso 1-A, el Patrimonio no permanece estático, sino que, como consecuencia de las actividades económicas realizadas por el ente, sufre alteraciones que tienen diversas causas.

Concepto

Las **Variaciones Patrimoniales** son cambios que se producen en el Patrimonio del ente con motivo de la actividad que realiza y otras causas ajenas al mismo, varíe o no el importe del Patrimonio Neto.

3.2 Causas de las Variaciones Patrimoniales

Las variaciones patrimoniales se generan por transacciones u operaciones que realiza el ente con sus propietarios y con terceros, algunos acontecimientos eventuales que puedan afectarlo y circunstancias del medio económico en el que actúa.

Así, las causas de las variaciones patrimoniales pueden agruparse en:

a) **Causas transaccionales:** Comprenden las transacciones u operaciones que realiza el ente con sus propietarios y con terceros.

a.1) **Transacciones u operaciones que realiza el ente con su/s propietario/s:**

Pueden consistir en:

- Aportes de Capital.
- Retiros de Capital aportado o de Beneficios ya obtenidos.

a.2) **Transacciones u operaciones que realiza el ente con terceros:**

Pueden consistir en:

- Compras de bienes o servicios.
- Ventas de bienes o servicios.
- Cobros.
- Pagos.
- Movimientos de fondos.
- Etc.

b) **Causas no transaccionales:** Comprenden las variaciones que se producen en el Patrimonio que no se originan en transacciones u operaciones que realiza el ente, sino en otras situaciones que lo afectan, ya sea positiva o negativamente.

b.1) **Acontecimientos eventuales:** Son hechos o situaciones que se producen accidentalmente y que sólo tienen efecto sobre el ente con el que se relacionan.

✓ Ejemplo: la destrucción por incendio de un vehículo de propiedad del ente que no se encontraba asegurado contra este tipo de siniestros. La disminución del Activo que se produce por la destrucción del bien, origina una disminución del Patrimonio Neto sin compensación alguna.

b.1) **Circunstancias del medio económico:** Son hechos o situaciones que se originan en el entorno y que de una forma u otra afectan, no sólo al ente, sino también a otros entes del medio.

✓ Ejemplo: Las variaciones en los valores relativos de Activos o Pasivos que integran el Patrimonio, la pérdida en el poder adquisitivo de la moneda que genera la inflación.

b.2) **Consumo de bienes con motivo de su uso:** Son situaciones derivadas de la utilización de activos, lo que provoca que los mismos se desgasten por su

uso normal, sufran deterioros por accidentes u obsolescencia por envejecimiento técnico, lo cual da lugar al registro de la correspondiente depreciación por tales conceptos, tema que se analizará en detalle en la Unidad 8.

3.3 Clases de Variaciones Patrimoniales

Conforme al efecto que producen en el Patrimonio, las variaciones se clasifican en:

3.3.1 Variaciones Cualitativas o Permutativas

Son aquellas que **modifican la composición o estructura del Patrimonio Neto, pero sin alterar su valor.**

Para que se dé esta condición es preciso que:

1) Se trate de **operaciones con terceros**, ya que las operaciones con los propietarios siempre modifican el Patrimonio Neto.

2) Los **aumentos o disminuciones en el Activo y/o en el Pasivo tengan el mismo valor** y un sentido tal que permitan ubicar a la operación generadora dentro de uno de los cuatro **grupos** siguientes:

1. Aumento de un Activo y disminución de otro Activo por el mismo valor.

Ejemplos:

- Compra de mercaderías en efectivo: Aumentan los bienes físicos destinados a la venta y disminuye el dinero en efectivo por el mismo valor.
- Cobranza en efectivo del saldo adeudado por un cliente: Aumenta el dinero en efectivo y disminuyen los derechos a favor del ente por el mismo valor.

2. Aumento de un Activo igual al aumento de un Pasivo por el mismo valor.

Ejemplos:

- Compra de mercaderías en cuenta corriente: Aumentan los bienes físicos destinados a la venta y aumentan las deudas con proveedores por igual importe.
- Obtención de un préstamo bancario: Aumenta el efectivo por el dinero ingresado y aumentan las obligaciones por la deuda asumida con el banco por igual importe.

3. Disminución de un Activo y disminución de un Pasivo por el mismo valor.

Ejemplos:

- Cancelación en efectivo del saldo adeudado en cuenta corriente a un proveedor: Disminuye el efectivo por el dinero entregado y disminuyen las deudas con proveedores por el mismo valor.
- Pago de una cuota de un préstamo bancario oportunamente recibido: Disminuye el efectivo por el dinero entregado y disminuye la deuda con el banco por el mismo valor.

4. Aumento de un Pasivo y disminución de otro Pasivo por el mismo valor.

Ejemplos:

- Documentación a favor de un proveedor de una deuda en cuenta corriente: Aumentan las deudas documentadas y disminuyen las deudas en cuenta corriente sin documentar por igual importe.

- Otorgamiento de una garantía real a una deuda sin garantía: Aumentan las deudas con garantía real y disminuyen las deudas sin garantía por igual importe.

3.3.2 Variaciones Cuantitativas o Modificativas

Son aquellas que **modifican la composición o estructura del Patrimonio Neto, alterando al mismo tiempo su valor.**

Se originan en:

- Operaciones con los propietarios, distintas del aporte inicial:** Pueden generarse por:
 - **Incrementos de Capital** con motivo de **nuevos aportes** realizados por los propietarios: Producen un aumento del Patrimonio Neto al incrementar las fuentes de financiamiento de los propietarios.
 - **Retiros de Capital o de Utilidades** efectuados por los propietarios: producen una disminución del Patrimonio Neto, al reducir las fuentes de financiamiento de los propietarios.
- Operaciones con terceros que generan Resultados:** Puede tratarse de operaciones que sean fuentes de ingresos o gastos.
 - **Ingresos:** Constituyen el valor asignado, en términos monetarios, al bien vendido o servicio prestado. Es el valor del Activo que ingresa al efectuar una venta.
 - **Gastos:** Constituyen el sacrificio económico o consumo de recursos necesarios para obtener ingresos. Están siempre vinculados a la obtención de ingresos, pudiendo dicha vinculación ser directa o indirecta.
- Acontecimientos eventuales:** Pueden ocasionar pérdidas o ganancias según el sentido en que afecten el Patrimonio Neto.
- Circunstancias del medio económico:** Pueden ocasionar pérdidas o ganancias según el sentido en que afecten el Patrimonio Neto.
- Consumo de bienes con motivo de su uso:** Generan disminuciones en el valor de ciertos bienes como consecuencia de su empleo en la actividad productora de ingresos.

Considerando lo expuesto, la ecuación:

$$A - P = C + RA$$

Se transforma ahora en:

(10)

$$A - P = C + Y - G$$

Donde:

Y = Suma de ingresos correspondientes a todas las operaciones realizadas durante el periodo.

G = Suma de gastos correspondientes a todas las operaciones realizadas durante el periodo.

Se debe tener presente que, hasta ahora, las igualdades o ecuaciones en las que se mostraron la estructura patrimonial y sus variaciones, han estado referidas siempre a un único periodo de tiempo. Cuando se considera más de un periodo de tiempo, estas igualdades se modifican. Se tratarán estas igualdades en los últimos puntos de esta Unidad.

3.4 Ejemplo: Caso 1-A con los Resultados abiertos en sus causas

En el siguiente cuadro se resumen las clases y causas de las Variaciones Patrimoniales examinadas.

Solana
Cuadro 2: Caso 1-A

Fecha	Operación	Activo	-	Pasivo	=	Capital	+	Ingresos	-	Gastos	=	P. Neto
Ene- A1	a:	20.000.-			=	20.000.-					=	20.000.-
Ene- A1	b:	10.000.-	-	10.000.-	=						=	0.-
Ene- A1	c:	18.000.- -18.000.-			=						=	0.-
Ene- A1	d:	13.000.-			=		+	13.000.-			=	+13.000.-
Ene- A1	e:	-500.-			=				-	500.-	=	-500.-
Ene- A1	S	42.500.-	-	10.000.-	=	20.000.-		13.000.-	-	500.-	=	32.500.-

4. Las variaciones del Patrimonio en varios periodos

Los componentes de un determinado Patrimonio se refieren y tienen validez con relación a un momento o instante determinado. No sucede lo mismo con las variaciones, ya que ellas se van produciendo a través del tiempo, y se van sucediendo unas tras otras. Sin embargo, hasta aquí se han considerado con independencia del fraccionamiento del tiempo en periodos, salvo cuando se hizo referencia al Resultado del Ejercicio como diferencia patrimonial: **RE = P_{Nf} – P_{Ni}**.

En este punto de la Unidad se analizarán las Variaciones Patrimoniales considerándolas periodo por periodo, ya que conforme se vio en la Unidad I, la Información Contable debe ser periódica.

4.1 Los Resultados

Retomando los Cuadros 1 y 2, los valores de ambos al finalizar el mes de enero eran los siguientes:

En el Cuadro 1:

$$A - P = C + RA$$

$$42.500 - 10.000 = 20.000 + 12.500$$

El Resultado del Ejercicio se obtuvo por diferencia patrimonial, consignándose su valor neto.

En el Cuadro 2:

$$\begin{aligned} \mathbf{A} & - \mathbf{P} = \mathbf{C} + \mathbf{Y} - \mathbf{G} \\ \mathbf{42.500} & - \mathbf{10.000} = \mathbf{20.000} + \mathbf{13.000} - \mathbf{500} \end{aligned}$$

El Resultado del Ejercicio se obtuvo por diferencia entre las causas que lo generaron, es decir, se efectuó la apertura entre Ingresos y Gastos.

En cualquiera de las dos soluciones, el Resultado corresponde al mes de enero, y su importe es el mismo.

Si se quisieran examinar las variaciones del mes de febrero del mismo año, es decir, el periodo siguiente al citado, las variaciones a considerar deberían ser únicamente las del mes de febrero, a fin de poder obtener el Resultado atribuible a dicho mes.

Por lo anteriormente expuesto, se debería considerar toda la situación correspondiente al último día del mes de enero como preexistente o inicial, y a los Resultados generados hasta esa fecha considerarlos Resultados Acumulados al inicio del periodo siguiente, de tal modo que, indicando con "i" los valores iniciales, resulta

(11)

$$\mathbf{A_i - P_i = C_i + R_{Ai}}$$

Si durante el mes de febrero Solana obtiene Resultados, éstos deberían quedar bien separados de los Resultados del mes de enero. Si a los Resultados del mes de febrero se los designa como Ingresos (Y) y Gastos (G) y a los resultados del mes de enero se los denomina Resultados Anteriores o Resultados Acumulados al inicio (RAi), para mostrar la estructura y las variaciones del Patrimonio durante el mes de febrero se puede utilizar la siguiente igualdad referida al último día de este mes:

(12)

$$\mathbf{A_f - P_f = C_i + R_{Ai} + Y - G}$$

Como la ecuación (11) era igual al Patrimonio Neto inicial y se representaba:

$$\mathbf{A_i - P_i = C_i + R_{Ai} = P_{Ni}}$$

Entonces se puede expresar la igualdad (12) de la siguiente forma:

(13)

$$\mathbf{A_f - P_f - P_{Ni} = RE = Y - G}$$

Trabajando matemáticamente con esta expresión, se obtiene:

$$(14) \quad \boxed{Af - Pf = PNi + Y - G}$$

Reemplazando $Y - G$ por RE, resulta:

$$Af - Pf = PNi + RE$$

o bien:

$$Af - Pf - PNi = RE$$

Si se tiene presente que por definición:

$$RE = Pnf - PNi$$

y que

$$Af - Pf = Pnf$$

la ecuación (14) puede escribirse como sigue:

$$(15) \quad \boxed{Pnf - PNi = Y - G = RE}$$

Esta última expresión reviste particular importancia, pues muestra el Resultado del Ejercicio calculado de dos formas:

- a) Por diferencia patrimonial: $RE = Pnf - PNi$
- b) Por sus causas: $RE = Y - G$

Más adelante se ejemplificará un caso donde se aplicarán los conceptos analizados.

4.2 Las operaciones con los propietarios

Cuando durante el periodo analizado se producen transacciones u operaciones con los propietarios, las mismas deben considerarse a los efectos de la determinación del Resultado del Ejercicio por diferencia patrimonial, ya que, de no hacerlo, el mismo no sería igual a la diferencia entre ingresos y gastos del periodo.

A continuación, se analizará el efecto que producen los Aportes (a los que se representarán con la letra **I** y los Retiros (a los que se representarán con la letra **D** en el Patrimonio Neto y, consecuentemente, en la determinación del Resultado.

4.2.1 Aportes de los propietarios

Si durante el Ejercicio los propietarios realizan aportes, ellos aumentan el Patrimonio Neto final, pero ese aumento no tiene como causa un Resultado, es decir, no es un Ingreso, por ello dichos aportes deben anularse.

Ejemplo:

Al inicio del Ejercicio los recursos son de \$ 1.300.- en efectivo; el PNi es de \$ 1.300.- y está integrado de la siguiente manera: Aportes de los Propietarios \$ 1.000.- y Resultados Acumulados \$ 300.-

Durante el Ejercicio los propietarios aportan \$200.- Se prestan y cobran servicios por \$ 750.- y se pagan gastos del periodo por \$ 250.-

Conforme los datos suministrados, al final del Ejercicio los recursos serán de \$ 2.000.-

Recursos existentes al inicio del Ejercicio	\$ 1.300.-
Aportes de los propietarios	\$ 200.-
Ingresos por prestación de servicios	\$ 750.-
Gastos del periodo	\$(250.-)
	<hr/>
Total de efectivo al final del Ejercicio	\$ 2.000.-

Como no hay otros componentes patrimoniales más que este Activo, ésta será también la cifra del PNf.

El Resultado del Ejercicio será de \$ 500.- y corresponde a la diferencia entre ingresos por prestación de servicios y gastos del periodo:

$$RE = Y - G$$

$$RE = 750 - 250$$

$$RE = 500.-$$

Pero, ¿Qué ocurre si se desea calcular el Resultado del Ejercicio por diferencia patrimonial?

Conforme con la ecuación (15), resulta:

$$RE = PNf - PNi$$

$$RE = 2.000 - 1.300$$

$$RE = 700.-$$

Esto sucede porque el PNf incluye el efecto de un aporte que no debe computarse para determinar correctamente el Resultado del Ejercicio, ya que el mismo no es un Ingreso. Entonces, para determinar de manera correcta el Resultado del Ejercicio cuando durante el periodo existen Aportes de los Propietarios, debe eliminarse el efecto de los mismos del Patrimonio:

(16)

$$RE = PNf - PNi - I = Y - G$$

En el ejemplo, resulta:

$$RE = 2.000 - 1.300 - 200 = 750 - 250$$

$$RE = 500.-$$

4.2.2 Retiros de los propietarios

Si durante el Ejercicio los propietarios efectúan retiros, ellos disminuyen el Patrimonio Neto final, pero esa disminución no tiene como causa un Resultado, es decir, no es un gasto, por ello dichos retiros deben anularse.

Ejemplo:

Al inicio del Ejercicio los recursos son de \$ 1.300.- en efectivo; el PNi es de \$ 1.300.- y está integrado de la siguiente manera: Aportes de los Propietarios \$ 1.000.- y Resultados Acumulados \$ 300.-

Durante el Ejercicio los propietarios retiran \$200.- Se prestan y cobran servicios por \$ 750.- y se pagan gastos del periodo por \$ 250.- Conforme los datos suministrados, al final del Ejercicio los recursos serán de \$ 1.600.-

Recursos existentes al inicio del Ejercicio	\$ 1.300.-
Retiros de los propietarios	\$ (200.-)
Ingresos por prestación de servicios	\$ 750.-
Gastos del periodo	\$ (250.-)
	<hr/>
Total de efectivo al final del Ejercicio	\$ 1.600.-

Como no hay otros componentes patrimoniales más que este Activo, ésta será también la cifra del PNf.

El Resultado del Ejercicio será de \$ 500.- y corresponde a la diferencia entre ingresos por prestación de servicios y gastos del periodo:

$$RE = Y - G$$

$$RE = 750 - 250 = 500.-$$

Pero, ¿Qué ocurre si se desea calcular el Resultado del Ejercicio por diferencia patrimonial?

Conforme con la ecuación (15), resulta:

$$RE = PNf - PNi$$

$$RE = 1.600 - 1.300$$

$$RE = 300.-$$

Esto sucede porque el PNf incluye el efecto de un retiro que no debe computarse para determinar correctamente el Resultado del Ejercicio, ya que el mismo no es un Gasto. Entonces, para determinar de manera correcta el Resultado del Ejercicio cuando durante el periodo existen Retiros de los Propietarios, debe eliminarse el efecto de los mismos del Patrimonio:

(17)

$$RE = PNf - PNi + D = Y - G$$

En el ejemplo, resulta:

$$RE = 1.600 - 1.300 + 200 = 750 - 250$$

$$RE = 500.-$$

Para generalizar, puede decirse que el Resultado del Ejercicio determinado por diferencia patrimonial (PNf – PNi) debe ser igual al Resultado del Ejercicio determinado por las causas que lo generan (Y – G); por lo tanto, en caso de existir Aportes y Retiros de los Propietarios los mismos deben eliminarse del Patrimonio, ya que generan aumentos y disminuciones del mismo, respectivamente, pero dichas variaciones no implican Resultados: La fórmula general que iguala la determinación del Resultado del Ejercicio por diferencia patrimonial y por las causas que lo generan es la siguiente:

(18)

$$RE = PNf - PNi - I + D = Y - G$$

4.3 Ejemplo: Caso 1-B

Retomando el Caso 1-A, y partiendo del Cuadro 2, con los saldos al finalizar el mes de enero, se incorporarán a continuación las siguientes operaciones realizadas por la empresa durante el mes de febrero:

- f) Las propietarias retiran \$ 1.250.- cada una del Resultado obtenido en el mes de enero.
- g) Se prestan y cobran servicios de reparación y mantenimiento de páginas web por \$ 8.500.-
- h) Se abonan en efectivo \$ 1.000.- en concepto de reparación de computadoras.
- i) Se pagan \$ 2.000.- en concepto de primera cuota del préstamo bancario.
- j) Con la intención de mejorar su negocio, las propietarias aportan \$ 1.500.- en efectivo cada una.

Nota: No se considera la pérdida de valor de los equipos de computación por el uso al que fueron sometidos.

Con los datos enunciados, se confecciona el Cuadro 3, utilizando un ordenamiento similar al empleado en los cuadros elaborados para los Casos 1-A y 1-B:

Solana
Cuadro 3: Caso 1-B

Fecha	Operac.	Activo	-	Pasivo	=	Capital	+	R. Acum.	+	Ingresos	-	Gastos	=	P. Neto
Ene-A1	Si	42.500.-	-	10.000.-	=	20.000.-	+	12.500.-					=	32.500.-
Ene- A1	f:	-2.500.-					+	-2.500.-					=	-2.500.-
Ene- A1	g:	8.500.-							+	8.500.-			=	8.500.-
Ene- A1	h:	-1.000.-									-	1.000.-	=	-1.000.-
Ene- A1	i:	-2.000.-	+	2.000.-									=	0.-
Ene- A1	j:	3.000.-			=	3.000.-							=	3.000.-
Ene- A1	S	48.500.-	-	8.000.-	=	23.000.-	+	10.000	+	8.500.-	-	1.000.-	=	40.500.-

Conforme a la estructura de la ecuación (18):

$$RE = \text{PNf} - \text{PNI} - I + D = Y - G$$

es posible determinar el Resultado generado en el mes de febrero, tanto por diferencia patrimonial como por sus causas, para lo cual primero deberá calcularse el PNf:

$$\text{PNf} = \text{Af} - \text{Pf}$$

$$\text{PNf} = 48.500 - 8.000$$

$$\text{PNf} = 40.500.-$$

$$RE = 40.500 - 32.500 - 3.000 + 2.500$$

$$RE = 7.500$$

5. Actividades

En este punto se incluye un conjunto de actividades que apuntan al análisis e integración de los conceptos de la Unidad. Las mismas serán realizadas en clase y ayudarán a la evaluación continua propuesta para el desarrollo del seminario de ingreso. Dado que no existe una única respuesta, se sugiere que compartas tu trabajo con tus compañeros y consultes las dudas con tu docente.