

## ***El conocimiento contable***

Monagas, Dulce

### **Dulce Monagas**

Profesora Titular de la Facultad de  
Ciencias Económicas y Sociales,  
Universidad de los Andes.  
Economista.

M.Sc. en Ciencias Contables  
[dmonagas@intercable.net](mailto:dmonagas@intercable.net)

Recibido: 28-02-05  
Revisado: 24-05-05  
Aceptado: 01-06-05

Algunas veces se hace significativo adentrarse en la génesis de la ciencia, más aún si ésta tiene que ver con la propia interpretación de la realidad. En este sentido, el objeto del presente trabajo es aproximarse al hecho filosófico que rodea el nacimiento del conocimiento contable y la impronta que tuvo del pensamiento de Luca Paciolo y de filósofos como Copérnico, Descartes y Kant. Se percibe que la contabilidad se apropió de esas ideas para el desarrollo de su doctrina. Al inferirse de sus leyes de la física y la termodinámica la correspondencia con los principios contables, Isaac Newton ejerció una marcada influencia en la disciplina contable.

**Palabras clave:** génesis, ciencia, contabilidad, principios contables.

**RESUMEN**

Some times becomes significant to go deep into the genesis of science, more if this has to do with our interpretation of the reality. In this sense, the object of the present work it is to approach to the birth of the countable knowledge and the mark of Luca Paciolo's view and philosophers like Copernicus, Descartes and Kant. We perceived that the accounting took control of those ideas to the development of its doctrine. One of the marked influences in the discipline exerted Isaac Newton when inferring itself of his laws of the physics and thermodynamics the correspondence with the accounting principles.

**Keywords:** genesis, science, accounting, accounting principles.

**ABSTRACT**

## 1. Introducción

Desde tiempos inmemoriales el hombre, a través de métodos en los cuales siempre ha estado involucrado el conocimiento, ha tratado de satisfacer sus necesidades con el descubrimiento de objetos, métodos y acciones que han hecho casi perfecta su existencia en la tierra.

La palabra “conocimiento” es importante, porque está ligada indefectiblemente a otra no menos importante: “ciencia”.

El conocimiento científico comienza sólo en el momento en que, tras el conjunto de hechos, se descubre el desarrollo regido por leyes y las relaciones necesarias entre éstas que permiten explicar por qué determinado fenómeno se produce de una forma y no de otra.

Es decir, la ciencia no es un simple conglomerado de conocimientos sobre hechos y leyes, sino un conjunto de conocimientos que cristalizan en un sistema donde unos y otros se encuentran vinculados entre sí por determinados nexos y se condicionan mutuamente. Un concepto más simple de ciencia, plantea que ésta es el conocimiento cierto de las cosas por sus principios y causas.

En el caso de la Contabilidad, podemos señalar que ésta nace como producto de todos los actos que mueven a los hombres, los de intercambiar, comunicar y relacionarse, para cubrir las necesidades que le hagan más llevadera la vida en sociedad.

## 2. Génesis del Conocimiento Contable.

Se sabe que hacia 1552 ya existían libros de cuenta llevados por partida doble; sin embargo, fue en 1494, con el *Tractatus Particularis de Computis et Scripturis* de Luca Paciolo, que se presenta el primer libro impreso de Contabilidad.

Aunque los historiadores no poseen datos

precisos, se cree que Luca Paciolo nació entre los años 1445 a 1455 y murió en 1514 ó 1515.

Eran años en que el Renacimiento estaba en pleno vigor y los hombres de ciencia abarcaban diversas ramas del quehacer científico, y Paciolo pertenecía a esas mentes privilegiadas atraídas por conocer todos los aspectos del saber humano.

En 1494 publica una obra que le dio renombre: *Summa de Aritmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*, obra matemática que también aborda temas sobre filosofía, geometría, aritmética, dada la visión científica global de Paciolo.

En ese conjunto enciclopédico inserta un tratado especial: *Tractatus Particularis de Computis et Scripturis*. En este apartado explica la contabilidad, utilizando un sistema de cuentas usado en Venecia. Analiza la forma en que se hacían los registros, cuándo ocurrían las transacciones, las causas que la originaban, haciendo recomendaciones sobre el cómo y el porqué deben hacerse, aportando una serie de conceptos (cuentas, caja, inventario, Libro Mayor y, fundamentalmente, el uso de la teneduría de libros por partida doble), lo que permite suponer que Luca Paciolo construye toda una teoría contable que se impuso a lo largo de la historia y que ha sido objeto de estudio en academias y universidades, a pesar de los muchos detractores que tuvo. Con su célebre frase “*fatua imaginatione que questa bodega sia una persona*” deja inaugurada la primera doctrina contable: la personalización de las cuentas.

Así, al intentar conocer la génesis del conocimiento contable, debe hacerse obligatoria referencia a Fray Luca Paciolo, quien fue uno de los últimos hombres en concebir al mundo con una visión integral, pero, a medida que el conocimiento se ha ido ampliando cada vez más, la atención se ha dirigido hacia ramas específicas del saber

Coincidentalmente, es junto con el renacer de la ciencia y en pleno auge del Renacimiento, que Paciolo marcó un hito en la historia “al romper el secreto de oficio” que tan celosamente se tenía, al dar a conocer al mundo “el conocimiento contable”, que permanecía en poder de un selecto grupo de la sociedad, sacerdotes en un comienzo, escribas después.

Es así como en los siglos subsiguientes (XVI y XVII), Besta y Ludovico Flori mantienen la teoría de Paciolo y la mejoran. Sin embargo, existen otros autores cuyas teorías y pensamientos filosóficos han sido llevados al campo contable, contribuyendo también a otorgarle carácter científico a la Contabilidad.

Así, Galileo (1554-1642), mediante el uso del telescopio, confirma y asume la teoría copernicana, que presenta al sol como eje del universo, revolucionando la forma como hasta entonces se concebía a la ciencia, pues combina el conocimiento experimental con las matemáticas, es decir, resalta la medición y la cuantificación por encima del método subjetivista, método que también se utilizó en el área contable.

Sin embargo, las publicaciones sobre el tema contable en el siglo XVII comienzan a fluir caracterizadas por dedicarle poco espacio a la comprensión científica de sus porqués, siendo el interés de sus autores didáctico, no obstante la claridad y sistematicidad de sus contenidos.

Paralelamente a la falta de trascendencia en la investigación contable, irrumpe en el campo del saber René Descartes, quien, en 1637, publica el *Discurso del Método*, origen de la filosofía cartesiana.

Descartes basó su visión de la naturaleza en una división fundamental, “en dos reinos separados e independientes, el de la mente y el de la materia”, con lo que rompe con el “dualismo”

concebido para la época (Capra, 2000:30). Es así como a través de su celebre frase “*Cogito ergo sum*”, Descartes lleva al hombre occidental a identificarse con la mente por sobre todo lo demás, porque se concibe en forma clara y precisa. “Lo claro es lo que se presenta de inmediato a la mente, mientras que lo preciso es lo que es claro y sin condiciones, o sea que es evidente” (Pérez, 1980:84). Es decir, le da relevancia al Racionalismo, con lo que logra que lo cuantificable y, por ende, lo medible se apodere del mundo científico.

Justamente en esta misma época surgen otras posturas en el campo contable, donde el uso de la *partida doble* se somete a la razón por sobre todas las ideas, pues ya que ésta no considera lo medible y cuantificable como válido, las transacciones como tales dejan de tener vigencia y no son, entonces, objeto de estudio del conocimiento contable.

Igualmente, desde el punto de vista deductivo surge el basamento teórico del “Balance General”, que se estudia como un conjunto de todas las cuentas del Mayor, avance que se muestra en la obra “Tratado de teneduría de libros”, del jesuita Ludovico Flori.

La evidencia del arraigo de la filosofía cartesiana se manifiesta en la utilización del plano cartesiano como base para la representación gráfica de la transacción comercial del “Libro Mayor”.

Más tarde, en el siglo XIX, Augusto Comte (1788-1857), culmina los estudios que sobre la mente había iniciado Descartes, por lo que él le considera su predecesor.

Como padre del Positivismo, Comte establece el objetivo básico de su corriente en la obra “Proyecto del trabajo científico necesario para reorganizar la sociedad” y donde su filosofía es sociológica, es decir, de la sociedad o filosofía de la ciencia,

en tanto ésta contribuye al perfeccionamiento social de los hombres.

El Positivismo descansa en que “lo único que se puede conocer es el hecho” (Cappelletti, 1992:12), entendiendo por *hecho* el fenómeno estudiado, lo que perciben nuestros sentidos en el entorno inmediato –externo– y de una manera objetiva, cuantificable y, por ende, susceptible de medición.

Resulta evidente cómo el conocimiento contable se inserta dentro de la filosofía positivista al satisfacer necesidades sociales, cuando describe y registra hechos económicos que se suceden en derredor.

Es tal la correspondencia entre las ciencias contables y el positivismo, que sobre la base de la “teoría de la partida doble” podemos afirmar cómo se evidencia esa relación, toda vez que “el debe dar”, que realmente significa “debe tener”, implica que la Contabilidad, que estudia hechos que ocurren en el entorno, tiene como contrapartida en la sociedad el objeto básico del Positivismo y en los hechos su fundamentación.

Hoy por hoy el sustento que tiene la Contabilidad del Positivismo es su basamento filosófico.

No obstante, la objetividad de los hechos por la vía de la medición y cuantificación en la ciencia contable, además de adjudicarse al positivismo, se le endosa, también, a la conducta de los seguidores y detractores de Luca Paciolo, quienes se dedicaron al establecimiento de reglas prácticas; y, además, a la aparición de la Ecuación Patrimonial, en 1735, como traducción matemática del enfoque de Paciolo, en la que el conocimiento se redujo a la expresión:

$$\text{ACTIVO} = \text{PASIVO} + \text{CAPITAL}$$

Reafirmamos, entonces, el parcelamiento del conocimiento contable limitado al equilibrio matemático de la Ecuación Patrimonial, Cuantitativa o Materialista.

### 3. Los Principios Contables y su correspondencia con las Leyes Newtonianas

Según la Gran Enciclopedia Larousse, los “principios son ideas que sirven de base a un orden determinado de conocimientos” que, en nuestro caso, constituyen el soporte sobre el cual se erige la Contabilidad.

Desde el punto de vista etimológico, y de acuerdo al Breve Diccionario Etimológico de la Lengua Castellana (1990), el término *contabilidad* proviene “de la palabra *contar*, que viene del latín *computare* que significa *calcular*, derivado de *putare*”. La acepción derivada: narrar, relatar, propiamente hacer un recuento, es tan vieja en castellano como la otra, es decir, calcular.

Fue en 1330 cuando apareció el primer testimonio escrito de las palabras derivadas: contador, contaduría y cuenta, con el significado de “acción y efecto de contar cada una de las bolitas del rosario que sirven para llevar las cuentas de las oraciones rezadas”. Otras palabras son contable y contabilidad.

Dos connotaciones se manifiestan en la acepción que tiene el término:

- Narrar, relatar, anotar las transacciones mercantiles realizadas por el hombre
- Contar, cuantificar las mismas transacciones

La contabilidad es, entonces, la ciencia social que se encarga de narrar y además cuantificar las transacciones mercantiles que hacen los hombres, para el análisis, interpretación y la posterior toma de decisiones económico-financieras.

Destaca la relación entre contabilidad y actividad mercantil, y cómo la evolución y el desarrollo de una está supeditada a los de la otra. En las páginas de la historia económica del mundo se afirma que la marcha y progreso del pensamiento

mercantil en las distintas civilizaciones de la antigüedad hebrea, fenicia y griega (entre otras), es un elemento de gran interés para la valoración del proceso contable; sin embargo, no es sino hasta el Renacimiento que se observa un resurgir de la contabilidad, motivado, entre otras razones, al auge del comercio, principalmente al norte de Italia; al mayor uso del dinero como instrumento de cambio y a la introducción de los números arábigos en el mundo occidental que, en sustitución de la numeración romana, proporcionaron mayor flexibilidad a las operaciones aritméticas.

No es casual que, en su obra, Paciolo mostrara la forma como captó la realidad de su entorno, al consustanciarse con los mercaderes venecianos en la manera como llevaban las cuentas, expresando las cifras en números arábigos en lugar de los romanos, que eran los utilizados para la época.

Es bueno resaltar que la doctrina mercantilista del pensamiento económico que prevaleció en Europa durante los siglos XVI al XVIII, dio origen al capitalismo de Estado y, por ende, contribuyó al fomento y crecimiento de las industrias, a la generación del comercio, a la multiplicidad de transacciones y, en definitiva, al desarrollo de la contabilidad.

Werner Sombart, filósofo e historiador de la Economía, señala que “Apenas podemos concebir al capitalismo sin la contabilidad por partida doble: están relacionados entre sí como la forma y el contenido. Sin embargo, es difícil determinar si con la contabilidad por partida doble el capitalismo creó un instrumento que le confirió mayor eficacia o si el capitalismo deriva del espíritu de la contabilidad por partida doble”. (Iglesias, 1991:24)

Por otro lado, el conocimiento contable y sus principios han sido fuertemente influidos por las concepciones científicas de Copérnico, Galileo y Descartes, entre otros aspectos, en aquellos

relacionados con la metódica demostración matemática y el uso de los ejes cartesianos como representación esquemática de las transacciones sobre la base de la teoría de la partida doble.

Del Positivismo de Comte, se sustentan los Principios Contables en la atención exclusiva de los hechos comprobables y verificables a partir de la observación de los mismos, de acuerdo con el sentido de Kant, “de datos percibidos dentro de un contexto previamente establecido...” (Pérez, 1998:145).

Sin embargo, es respecto de los Principios de Contabilidad, que el desarrollo de la física newtoniana ejerce su mayor influencia, por cuanto sus postulados básicos representan el soporte para el posterior desarrollo de los mismos, dada su similitud.

Las Leyes de Newton son tres:

1. *Ley de la Inercia*: Todo cuerpo permanece en estado de reposo o de movimiento rectilíneo y uniforme, siempre y cuando sobre él no actúe fuerza alguna, o bien la resultante de todas ellas sea nula.
2. *Ecuación Fundamental de la Dinámica*: La variación del movimiento es proporcional a la fuerza motora a la que se somete y se realiza en la dirección de la recta en la que la fuerza actúa.
3. *Principio de Acción y Reacción*: Cuando un cuerpo ejerce una fuerza sobre otro (acción), éste realiza sobre el primero otra fuerza (reacción) de la misma intensidad y dirección, pero de sentido contrario.

De acuerdo con Vilorio (1999), la comparación viene dada por las siguientes similitudes:

*Ley de la Inercia y Principio de Realización*: A valor histórico las cuentas reales permanecen constantes, sin moverse, a menos que se realicen

operaciones con otras empresas de la actividad económica o se sucedan ciertos eventos económicos que las afecten, y las cuentas nominales se mantienen en constante movimiento a lo largo de una línea recta, es decir, en el período contable.

*Ecuación de la Dinámica y Principio de Valor Histórico:* El registro original de la operación que la contabilidad cuantifica es proporcional a la cantidad de efectivo equivalente o estimación racional que de éstos se hagan.

*Ecuación Fundamental de la Dinámica y Principio del Negocio en Marcha:* La entidad se presume en existencia permanente pero su crecimiento o decrecimiento es proporcional a la fuerza que ejerzan la dirección y los accionistas de la empresa, entre otros actores.

*Principio de Acción y Reacción y Principio de Dualidad Económica:* Representado en la doble dimensión del registro contable y reafirmado en la relación entre recursos (usos) y fuentes que afectan la entidad.

Dos siglos después, al profundizarse en el conocimiento de la física, se postularon los principios de la termodinámica, es decir, la parte que estudia las relaciones entre el calor y el trabajo. El primer principio, referido a la conservación de la energía, reza: si a un sistema se le suministra energía calorífica, éste la invierte en variar su energía interna y en realizar un trabajo. Ocurre entonces una transformación y se pasa de un estado a otro manteniendo el estado de equilibrio; es la continuidad de la primera Ley de Newton y consiste en que iguala todas las fuerzas de la naturaleza para lograr un equilibrio e induce a medir las distintas fuerzas a través de una medida invariable: la energía.

*Principio de Conservación de la Energía, Principios de Dualidad Económica y Moneda Única:* Representado por la igualdad aritmética

—equilibrio— de los cargos y los abonos en la doble dimensión de la representación contable.

*Ecuación Patrimonial y el Principio de Moneda Única:* La esencia de la ecuación patrimonial es el equilibrio, y se logra mediante la igualdad de todas las fuerzas que en forma de transacción se ejercen sobre ésta: acreedores, inversionistas, propietarios, etc., a través de una medida invariable, como es la moneda. Se entiende, entonces, que dos son las acepciones con las cuales se interpretan los principios contables, a saber: la que asienta sus bases en la epistemología contable antes descrita y la inferida de su origen histórico.

En relación con esta última, es posible afirmar que tales principios “surgieron de la práctica profesional más recomendable y de su sistematización en el seno de las asociaciones profesionales, con el fin de establecer unos criterios y reglas coherentes de comportamiento” (Borrás, 1999:40), tal como lo hiciera Paciolo en su época, al recomendar el sistema de cuentas que se usaba en Venecia conocido como “el modo de Venecia” (Boter, 1959:48). Esta tendencia ha sido reforzada en el tiempo por el tratamiento que seguidores y detractores de Paciolo hicieron, al no conferirle a su obra su justa validez científica, sino que se dedicaron a ejercer reglas prácticas de tipo didáctico.

De acuerdo con Yáñez (1998:11), resulta interesante el análisis del filósofo Kant respecto de su teoría de los imperativos: los juicios que postulan deberes se dividen en *categoricos* e *hipotéticos*. Los primeros ordenan sin condición, como las normas positivas, las leyes, mientras que los segundos ordenan condicionalmente, es decir, que prescriben una conducta como medio para el logro de un determinado fin. Entre éstos se incluyen las reglas técnicas o *principios de habilidad*, como los definía Kant, y que se expresaban en

estos términos: "si quieres tal o cual fin, debes emplear estos o aquellos medios".

Entendidos así, los principios conforman el cuerpo doctrinal de la Contabilidad, los cuales explican las actividades cotidianas y fungen como guías en la selección de procedimientos y convencionalismos.

#### 4. Conclusiones

Se destacó la importante contribución que hicieron Paciolo, Galileo y Descartes a la génesis del conocimiento contable: Paciolo, al exponer en su obra la primera doctrina contable, construyendo así toda una teoría que se ha impuesto a lo largo de la historia; en el pensamiento de Galileo, sobresale la medición y la cuantificación por encima de la percepción subjetiva, método que acoge la Contabilidad para explicar los hechos; y Descartes, quien logra que lo cuantificable y lo medible se apodere del mundo científico y éste es admitido por quienes propugnan el pensamiento contable.

En cuanto a los principios contables, los cuales son de reciente data, se distingue una cierta correspondencia de los mismos con las leyes newtonianas.

#### Referencias Bibliográficas

---

- Boter F. (1959). **Las Doctrinas Contables**. España: Editorial Juventud.
- Borrás F. (1999). La Contabilidad como Ciencia: Fundamentos y Principios en **Actualidad Contable**. 2 (1), 40-47.
- Capra F. (2000). **El Tao de la Física**. Málaga: Sirio.
- Cappelletti A. (1992). **Positivismo y Evolución en Venezuela**. Caracas: Monte Ávila.
- Corominas J. (1990). **Breve Diccionario Etimológico de la Lengua Castellana**. Madrid: Gredos.
- Iglesias C. (1991). **Introducción al estudio de la Contabilidad- La empresa y la Administración**. Buenos Aires: Macchi.
- Pérez Tamayo R. (1998). **¿Existe el Método Científico?** México: Fondo de Cultura Económica.
- Viloria N. (1999). **Hacia una Revolución Científica en la Contabilidad**. Mérida. Mimeografiado.
- Yáñez J. (1998). **Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela**. Caracas: Fondo Editorial del Contador Público.