

CAPÍTULO 3

LÓGICA CONTABLE: ¿UNA ARITMÉTICA MORAL?

JESÚS ALBERTO SUÁREZ PINEDA
Fundación Universitaria San Mateo

Felizmente los conflictos latentes murieron al nacer, porque los malvados fueron terminantes, la orden tenía que ser cumplida por todos, si había diferencias en la valuación de lo recaudado, pertenecían al secreto registro del ciego contable.

SARAMAGO
(1997, pp. 190-191)

Introducción

En este capítulo se aborda un interrogante crucial: ¿por qué el nombre de la contabilidad tiene el mismo nombre de la lógica en la tradición filológica grecolatina? Los resultados del análisis etimológico anterior nos llevan a plantear la hipótesis de que el concepto de *contabilidad* se realiza en la lógica, por lo que respecta a su función primordial de «dar cuenta y razón» en todo lo concerniente con la medición y valoración de la riqueza.

Como prueba de ello baste saber que los desarrollos semánticos de la idea de contabilidad en la tradición filológica grecolatina entremezclaron pasado y presente, y terminaron por fusionar las nociones de *contar* y *razonar* en la acepción ‘dar cuenta y razón’. *Cuenta y razón, buenas cosas son*, como bien dice el refrán. Esto aproximó a la contabilidad a un saber moral, durante los siglos XV y XVIII, con el afianzamiento de escuelas de pensamiento contable

de extraordinaria importancia, en el seno de las cuales se llevaron a cabo profundas y originales innovaciones.

La contabilidad es una especie de «aritmética moral». Esta aritmética moral es, está claro, extraña por completo al sensualismo y hedonismo¹ de Bentham, en su «puritana contaduría moral de méritos y transgresiones para llegar a cierta ilusoria certeza matemática de felicidad o salvación» (Arendt,



2005, p. 329). Entendemos la contabilidad como aritmética moral en el sentido instrumental de su capacidad de poner en práctica los preceptos de la prudencia política para aportar siempre al bien común, lo que sería más propio de la contabilidad como ciencia prudencial. El contador francés Pierre Garnier (1947) concibió la contabilidad como «álgebra del derecho». Por ello con razón dijo un egregio contador jura-

mentado, que ya frisa en los noventa, el maestro Francisco de Paula Nichols: «la contabilidad no es otra cosa que suma, resta y criterio». Esto dijo el más humanista de los contadores públicos colombianos acerca de la contabilidad prudencial, de quien la Universidad Externado de Colombia publicará una obra única en su género: un vocabulario español-griego, con un acervo léxico de más de 50.000 palabras.

He aquí a un contador hecho filólogo clásico, a puro pulso, solo por el prurito de sentir, en su propio hontanar, el genio literario griego, desde que cayó en sus manos *La llave del griego*, del padre Félix, autografiado por él en griego (Hernández & Restrepo, 1987). Qué orgullo para toda una generación de contadores a los que formó, tanto más para mí, un filólogo clásico afecto a la contabilidad, que pese a sus maravillosos intentos por enseñarme algunos rudimentos de contabilidad y de haberme legado su biblioteca especializada de contabilidad, este humilde servidor, doctor en estudios políticos, todavía no sabe llevar la contabilidad de la Pensión Rosita.

Acudo entonces a un sabio refrán: *el maestro Ciruela no sabe leer, pero tiene escuela*. Estoy seguro de que esto servirá de acicate instigador a las futuras generaciones a seguir el ejemplo de mi entrañable amigo, el profesor Nicholls.

1 La búsqueda de la felicidad en el cálculo del placer del hedonismo y sensualismo, las dos modalidades del puritanismo de Bentham, no debe confundirse con el espíritu antiguo del epicureísmo y estoicismo, que estuvieron inspirados por su profunda desconfianza del mundo profano. Para convencerse de la felicidad, había dos caminos, llenos de abrojos, que implicaban superar dos situaciones igualmente dolorosas: los estoicos, privándose del placer; los epicúreos, controlándolo con denuedo y abnegación.

Contabilidad como un saber moral, durante los siglos xv y xviii: funciones de control

La probidad contable surgió como una necesidad de control de la prestancia moral del contador que debía rendir cuentas ante el auditor de cuentas sobre los tributos pagados por los agricultores, en los mismos comienzos de la agricultura, hacia 8000 a. C., para la subsistencia del rey, de los sacerdotes y de los guerreros. Las primeras cuentas conocidas de los registros contables de la revolución agrícola fueron concretas. Se hicieron en arcilla y se conocen como fichas contables. La relación entre contabilidad y control es de consistencia mutua: no es posible pensar la contabilidad sin el control, y viceversa.

Las palabras *control* y *controlar* son de origen francés. «*Contrôle* significaba



originalmente en francés ‘contra-rollo’ (*cf.* bajo latín *contra-rotulum*); es decir, un segundo rollo o registro, que se llevaba como duplicado del primero para garantía y contraprueba de lo que en este se asentaba» (Casares, 1947, p. 288). Sin embargo, el control no solo cumple las funciones inherentes al «contra-registro» etimológico, tales como comprobación, inspección, intervención, revisoría, auditoría y otras similares.

El verbo *contrôler* expresa las acciones correspondientes, y *contrôleur* se llama en Francia a la persona que las ejerce, sea el ‘revisor de los trenes’, el ‘inspector’ de contribuciones, el ‘interventor’ del Ejército y de la Marina o el ‘fiel contraste’ de los objetos de oro y plata’ [...], sin contar otros nombres que podrían añadirse a los citados, como intendente, contador, comisario, racional, veedor. (Casares, 1947, p. 288).

La palabra se introdujo del francés al inglés hacia mediados del siglo xvi, sin perder su significado primitivo, adquiriendo otros nuevos, con los que se introdujo en España a principios del siglo xx. En las acepciones de cuño inglés están las funciones subalternas de «fiscalizar» o de «intervenir» entre el que ordena y el que ejecuta, e incluso la función política de «dominar, gobernar, dirigir o mandar a su albedrío, o a la de avasallar, sujetar, reprimir, contrarrestar o impedir, que es otro modo de imponer la voluntad propia» (p. 290). En tanto que las funciones del control a la francesa se dirigen a la fiscalización de las tasas, es decir, al control de los precios, lo que implica «la intervención reguladora del Estado, que conserva su autoridad entre la oferta y la demanda», mientras que en inglés

[...] puede significar que los precios, o el precio de un artículo, están a la absoluta merced de un sindicato o de un consorcio que ‘controla’ el mercado, que lo domina, sin que nadie pueda irle a las manos, y que fija soberanamente la cotización que le da la gana. (Casares, 1947, p. 290).

El desarrollo de la contabilidad como saber moral en sus relaciones con el control tiene su máxima expresión de la custodia de la probidad, por lo que respecta a la función esencial de la contabilidad de proteger el interés público, en la relación semiótica entre contabilidad, lógica y ética que se ha mantenido en vigor en todo el dominio del campo contable, en donde cabe destacar que el mismo nombre de la contabilidad está emparentado con el de la lógica, la ciencia del *logos*, palabra griega que a menudo significa ‘palabra’, ‘discurso’, ‘teoría’; otras veces quiere decir ‘razón’, ‘pensamiento’.

Con este último sentido se enlaza la contabilidad en sus relaciones con la lógica. Así, se puede afirmar que la lógica y la contabilidad son *ciencias del logos*, por cuanto se refieren a la doctrina del pensamiento de diferentes maneras: el mundo del pensamiento es muy variado; ninguna disciplina puede abarcarlo en su globalidad de sentidos. Una ciencia universal del logos que se propusiera caracterizar todos los pensamientos no solo estaría condenada al fracaso, sino que además sería absurda y pretenciosa.

La lógica explora las formas del pensar científico, de suerte que puede concebírsela como una teoría de la ciencia. Entendemos por «científico»



lo que significa su sentido etimológico de ‘lo que produce conocimiento’ (Benveniste, 1977, t. 2, pp. 249-255). Una investigación que trata de precisar qué formas o estructuras comunes tienen los pensamientos científicos (Larroyo, 1957, pp. 41-43; Dewey, 1950), incluido el conocimiento mágico-ritual del pensamiento mítico-poético de las culturas originarias, transmitido por la sabiduría de los chamanes. Los

horizontes se pueden ampliar, pero nunca suprimir. Conviene tener esto en cuenta para comprender que esas formas lógicas, en el pensamiento, corresponden a compromisos ontológicos en la concepción del mundo y de la vida de una comunidad.

La lógica contable versa sobre distintas entidades ontológicas del patrimonio de las células sociales. «De este modo, las cuentas, los derechos y obligaciones, los valores y el control son tales en cuanto elementos que convergen de manera relacional a un solo objeto: el patrimonio» (Chaves da Silva, 2010, p. 51). Esto explica la lógica de las doctrinas contables (figura 3.1).

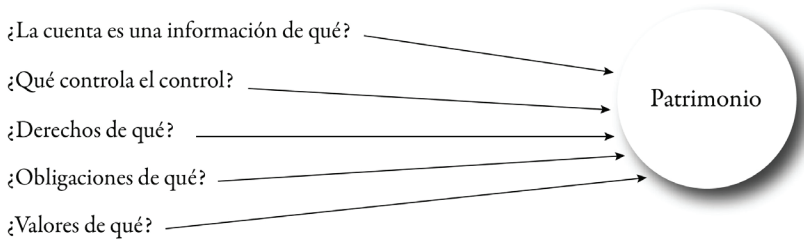


Figura 3.1. Lógica de las doctrinas contables. Las cuentas, el control, los derechos, las obligaciones y los valores convergen al patrimonio de las células sociales.
Fuente: Chaves da Silva (2010, p. 51).

Entre los siglos xv y xviii, la lengua italiana ha tenido tres maneras lógico-matemáticas de nombrar la contabilidad que todavía perviven en el habla actual de aquella lengua: *contabilità* ‘el registro contable’, *computisteria* ‘el cálculo mercantil’, *ragioneria* ‘la disciplina contable’. La escuela italiana ha sentado por cierto las bases que buscaron consolidar una contabilidad científica, en la medida en que se establezcan estrechas relaciones con las disciplinas económicas, administrativas y sociales.

Con el tiempo, diversos avances interdisciplinarios se aplicaron a la contabilidad, hasta llegar a las elaboraciones lógicas de Richard Mattessich (1957, 1964) y Antônio Lopes de Sá (1988, 1990, 1997). El desarrollo de la forma matemática de la contabilidad no ha concluido todavía, pues hasta hoy existen discusiones sobre intentos de axiomatización y el cálculo de proposiciones lógicas.

Esto no debe verse como un ascenso del mito al logos en el campo contable, ni en ninguna otra área del conocimiento. El rigor de la ciencia se alimenta del asombro por la incertidumbre y por la magia de la realidad, como muy bien lo argumenta Richard Dawkins (2011). Muchas de las explicaciones científicas son bellas, además de buenas. Matemáticos portentosos como Bertrand Russell o John Nash se ganaron el Premio Nobel de Literatura, el primero, y el de Economía, el segundo. Ese mismo galardón lo hubieran merecido sin duda grandes científicos —de cuyos libros soy un asiduo lector— como Jacob Bronowski, Carl Sagan, Roger Penrose, Stephen Jay Gould, Francisco Varela, Humberto Maturana, Rodolfo Llinás, y otros muchos, por la particular belleza de sus argumentos científicos y por su saber comprometido con el bienestar social. Entre los literatos, he leído profusas citas en libros de física cuántica de un escritor tan universal como el argentino Jorge Luis Borges, pues muchos de sus cuentos son maravillosas explicaciones científicas. Pero más allá de los galardones, la belleza de la ciencia nace del arte

que el uso perfecciona para comprender de manera parcial los misterios de la naturaleza.

Así, en el arte de las matemáticas, la contabilidad es a un mismo tiempo arte, ciencia y técnica. Las discusiones que optan por una u otra alternativa, con exclusión de las demás, no llevan a ninguna parte. La ciencia moderna ha de establecer puentes entre ciencia y humanismo. Recordemos que ciencia en latín significa conocimiento, incluido el conocimiento mágico de las culturas originarias de todas partes del mundo. La educación contable ha de propender en este sentido a la formación de un espíritu afecto a las artes y las humanidades, porque el que solo sabe de contabilidad ni de contabilidad sabe. Una disciplina tan importante como la contabilidad no es territorio exclusivo de los contadores. Se precisa unir los conocimientos para enriquecer los alcances transdisciplinarios de la ciencia de las cuentas, fundándose en los más acrisolados ideales de bienestar social y de probidad contable.

En griego clásico, contabilidad se dice «logística», o por lo menos pertenece al conocimiento de la llamada «arte de la logística» o el arte del cálculo (ἡ λογιστικὴ τέχνη *logistikḗ téchne*), es decir, un conjunto de estudios lógico-matemáticos (λογικὴ *logikḗ*: λογιστικὴ *logistikḗ* ‘la lógica’: ‘el arte del cálculo’, sobrentendido τέχνη *téchne* ‘arte’), que, si los analizamos, advertimos que la forma de lógica en ellos contenidos se caracteriza por dos rasgos distintivos: 1) se relaciona con un cálculo matemático, y 2) se refieren a un cálculo de proposiciones lógicas que se obtienen del lenguaje natural mediante abstracción (Bocheński, 1966, pp. 281-282).

En el *Gorgias* de Platón, Sócrates distingue dos tipos de artes: manuales y discursivas. Entre todas las artes, según su opinión, hay unas en las que prevalece la actividad manual y necesitan poco de la palabra, incluso algunas de ellas no la necesitan en absoluto, sino que podrían llevar a cabo su función en silencio, como la pintura (γραφικὴ *graphikḗ*), la escultura (ἀνδριαντοποιία *andriantopoiía*) y muchas otras, sobrentendiendo siempre la palabra τέχνη *téchne* ‘arte’ para cada una de ellas. Finalmente, dando un nuevo paso señala que existen otras, en cambio, que nos ayudan a expresarnos de manera discursiva, a través de la razón, de suerte que ejercen toda su función por medio de la palabra y, por así decirlo, precinden de la acción total o casi totalmente; por ejemplo, la aritmética (ἀριθμητικὴ *arithmetikḗ*), el cálculo (λογιστικὴ *logistikḗ*), la geometría (γεωμετρικὴ), las combinaciones en los juegos de azar (πεπτευτικὴ *petteutikḗ*) y otras muchas artes, pero en la mayoría es la palabra la que predomina e, incluso, solamente por medio de ella se lleva a cabo su realización y eficacia (τέχναι *téchnai*), en algunas de las cuales la palabra y la acción son casi iguales (Platón, 2008, pp. 29-30).

Me parece que se le puede dar el nombre de «contabilidad» a lo que Platón llama λογιστική *logistiké*, es decir, la logística, entendida como el arte de calcular la riqueza con probidad. En griego moderno se conservó la misma palabra para designar la contabilidad; contador se dice en griego moderno λογιστής *logistés*, lo que en griego antiguo significaba ‘calculista’ o ‘calculador’, hoy ‘contador’, un oficio de gran responsabilidad muy cercano al de los que profesaban las artes de ‘profesor de matemáticas’ y ‘auditor de cuentas’: cada uno de estos conceptos estaban designados con la misma palabra; todas estas artes debían procurar el mayor bien a los hombres, al igual que las de médico, maestro de gimnasia y banquero. Por ello podían enumerarse entre los bienes humanos que, como dice Sócrates, son tres: «*lo mejor es tener salud; lo segundo ser hermoso, y lo tercero adquirir riquezas sin fraude*» (Platón, 2008, p. 31)².



La contabilidad es como la medicina, toma el pulso a las organizaciones o células sociales para controlar su eficacia social; es una aritmética moral que se constituye como una ciencia prudencial que contribuye al discernimiento entre lo bueno y lo malo para proteger el interés público. Ahí radica la belleza de la contabilidad. Cuando Platón habla de belleza, lo hace en el contexto del ideal griego de la καλοκαγαθία (*kalokagathía*), perfección moral que integra lo bello (τὸ καλόν *to kalón*) y (καὶ *kai*) lo bueno (τὸ ἀγαθόν *tó agathón*), tomando la prudencia (φρόνησις *phrónesis*) como virtud cardinal de todas las *ciencias morales* que el hombre ha inventado. Goethe dijo con acierto que la contabilidad es una de las más bellas invenciones humanas.



Por lo que respecta a la tradición contable referida al arte de *razonar*, la contabilidad tiene afinidad semántica con la denominada lógica clásica o lógica formal del siglo xv, vía Aristóteles, que se desarrolló posteriormente durante cuatrocientos años en centenares de libros. Durante los últimos doscientos años, los esfuerzos acumulativos de muchos investigadores contables que procedían de muchas culturas y hablaban diferentes lenguas han contribuido al avance del conocimiento contable en los más diversos campos de investigación —desde la contabilidad empírica hasta la analítica y desde misteriosos aspectos semióticos hasta los enigmas arqueológicos sobre los cuales apenas tenemos ideas mínimas—, hasta finalmente llegar a la actual época

² He aquí el texto griego: ὑγιαίνειν μὲν ἀριστόν ἐστιν, τὸ δὲ δεύτερον καλὸν γενέσθαι, τρίτον δὲ [...] τὸ πλουτεῖν ἀδόλως (451c).

de globalización financiera, arrojando luz sobre nuevos problemas todavía no resueltos, con pequeñas variaciones sobre resultados ya existentes (Mattessich, 2008)

Entre los iniciadores, cabe destacar los aportes del contador italiano Giuseppe Cerboni (1827-1917), quien ha investigado en los fundamentos lógicos de la disciplina y ha propuesto conceptos esenciales en su obra *Primi saggi di logismografia* (Cerboni, 1873). Este autor le da a la contabilidad el nombre de «logismografía», es decir, ‘tratado de las cuentas’. Pero, una vez más, el punto de partida del que se deriva todo lo demás es el concepto de *cuenta*. Tenía razón cuando dice que las cuentas son como personas. Las cuentas, en efecto, se parecen a las personas: no se conocen hasta después de la presentación (Clarasó, 1959, p. 82). El personalismo de Giuseppe Cerboni es una doctrina contable ligada a la norma.

El aforismo *cuenta y razón conserva amistad* enseña que cuanto más amigos, mayor formalidad debe existir en las cuentas, para no desmerecer del buen concepto y aprecio. Esta misma idea se conserva en el genio literario de otras lenguas (tabla 3.1).

Tabla 3.1. Distintas formas de decir el aforismo «cuenta y razón conserva amistad» en otros idiomas

Idioma	Aforismo	Traducción literal
Portugués	<i>Boas contas fazem os bons amigos.</i>	Las buenas cuentas hacen a los buenos amigos.
Francés	<i>Les bons comptes font les bons amis.</i>	Las buenas cuentas hacen a los buenos amigos.
Italiano	<i>Conti spessi, amicizia lunga</i>	Cuentas frecuentes, larga amistad.
Inglés	<i>Even reckoning makes long Friends.</i>	Las cuentas constantes hacen amigos para toda la vida.
Alemán	<i>Richtige Rechnung macht gute Freundschaft.</i>	Las cuentas correctas hacen buenos amigos.
Latín	<i>Clara pacta, amicitia longa.</i>	Pactos claros, amistad larga.
Catalán	<i>Els bons comptes fan els bons amics</i>	Las buenas cuentas hacen a los buenos amigos.

Fuente: elaboración propia, con fundamento en Sintés (1982, p. 204).

La felicidad de Cerboni en su teoría personalista, más que de los buenos cuentos, depende de las buenas cuentas.

En un mundo donde el discurso científico ha perdido su poder, «puede ser prudente desconfiar del juicio político de los científicos *qua* científicos» (Arendt, 2005, p. 32). Así, se presentan contrapuestas dos visiones en conflicto de la contabilidad; por una parte, la *contabilidad crematística* del actual siglo XXI; por otra, la *contabilidad virtuosa*, fundada en esa ciencia prudencial que llamamos contabilidad.

La ciencia social ha de estar unida al saber ético. Sin embargo, las ideologías de carácter crematístico, en nombre muchas veces de la ciencia, pretenden diluir el bienestar, desuniendo a la ciencia respecto de la ética. Las ciencias sociales son ciencias en discusión que deben estar sometidas a un proceso permanente de crítica transdisciplinaria. La práctica de contabilidad crematística ha buscado por antonomasia proteger las motivaciones particulares de ciertos grupos de interés movidos por un vehemente impulso de llevar una vida de hermosos placeres otorgados a manos llenas, en el seno del individualismo metodológico y del egotismo autoindulgente.

En el campo de la filosofía moral, la contabilidad crematística es de la estirpe del *placer*, la cual tantas crisis financieras y destrucción a la biodiversidad ha causado para satisfacer la insaciable codicia de la «clase ociosa» (Veblen, 2011), y en general de la depravación de la naturaleza humana, evitando recorrer la penosa senda del altruismo, en su cálculo del placer, con independencia de la evidente certeza de la representación contable de la verdad profunda. Así, la práctica de la contabilidad crematística ha pasado de la representación contable al puro simulacro (Gracia, Franco y Agudelo, 2013).

La contabilidad virtuosa se inspira, por el contrario, en el criterio político que establece que son «liberales las ocupaciones que requieren *prudencia*, capacidad para el juicio prudente, que es la virtud de los estadistas, y las profesiones de utilidad pública» (Arendt, 2005, p. 114). Tal es el caso de la contaduría pública: su ejercicio profesional implica el cuidado de las cuentas con probidad contable. El trabajo del contador en el campo contable requiere el juicio prudente para hacer una crítica de la contabilidad crematística por las emboscadas a que ha arrastrado, y a qué luz de tinieblas, el principio de responsabilidad, y, por ende, en su convicción de cómo se ha diluido la protección del interés público en beneficio propio de quienes detentan el capital global. La contabilidad virtuosa es hija de la *prudencia*, madre de las virtudes todas, en la esfera pública y privada.

Referencias

- Arendt, H. (2005). *La condición humana*. Barcelona: Paidós.
- Benveniste, É. (1977). *Problemas de lingüística general*. T. 2. Madrid: Siglo XXI Editores.
- Bocheński, J. M. (1966). *Historia de la lógica formal*. Madrid: Editorial Gredos.
- Casares, J. (1947). *Divertimentos filológicos (crítica efímera, I)*. Madrid: Espasa-Calpe.
- Cerboni, G. (1873). *Primi saggi di logismografia*. Firenze: XI Congreso de Científicos Italianos.
- Chaves da Silva, R. A. (2010). *Evolução doutrinária da contabilidade. Epistemologia do princípio patrimonial*. Curitiba: Juruá Editora.
- Clarasó, N. (1959). Cuentas. *Diccionario humorístico*. Barcelona: Editorial Síntesis.
- Dawkins, R. (2011). *La magia de la realidad: pequeña historia de la ciencia*. Barcelona: Espasa.
- Dewey, J. (1950). *Lógica. Teoría de la investigación*. México-Buenos Aires: Fondo de Cultura Económica.
- Garnier, P. (1947). *La comptabilité, l'algèbre du droit & méthode d'observation des sciences économiques*. París: Dunod.
- Gracia López, E., Franco Ruiz, R. & Agudelo Vargas, M. V. (2013). Una crítica de la representación contable en perspectiva histórica: del reflejo de la realidad profunda al “puro simulacro”. *Revista Científica General José María Córdova*, 11(12), 79-104.
- Hernández, E. y Restrepo, F. (1987). *La llave del griego*. Bogotá: Instituto Caro y Cuervo.
- Larroyo, F. (1957). *Lecciones de lógica y ética*. México: Editorial Porrúa.
- Lopes de Sá, A. (1988). *Teoria das funções sistêmicas do património aziendale*. Belo Horizonte: Instituto de Pesquisa Augusto Tomelin.
- Lopes de Sá, A. (1990). Introdução à teoria das funções sistemáticas do patrimônio. *Cuadernos Aragoneses de Economía*, 15 (separata), 155-180.
- Lopes de Sá, A. (1997). *Teoría general del conocimiento contable*. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Mattessich, R. (1957). Towards a general and axiomatic foundation of accounting: with an introduction to the matrix formulation of accounting systems. *Accounting Research*, 8, 328-355.

- Mattessich, R. (1964). *Accounting and analytical methods: measurement and projection of income and wealth in the micro- and macro-economy*. Homewood, IL: R. D. Irwin, Inc.
- Mattessich, R. (2008). *Two hundred years of accounting research. An international survey of personalities, ideas and publications*. Nueva York: Routledge.
- Platón. (2008). Gorgias. *Diálogos II* (pp. 7-145). Madrid: Editorial Gredos.
- Saramago, J. (1997). *Ensayo sobre la ceguera*. Madrid: Alfaguara.
- Sintes. (1982). *Diccionario de aforismos, proverbios y refranes*. Barcelona: Sintes.
- Veblen, T. (2011). *Teoría de la clase ociosa*. Madrid: Alianza.