



UNIVERSIDAD DE LA REPUBLICA

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y DE ADMINISTRACION**

Instituto de Economía, Administración  
y Contabilidad de Haciendas Privadas

Cuaderno N.º 11

# La Investigación Científica en Contabilidad

Prof. Antonio López de Sá y Dr. Juan Rodríguez López

Apartado de la Revista de la  
Facultad de Ciencias Económicas  
y de Administración. — N.º 16.

MONTEVIDEO  
URUGUAY  
1 9 5 9

## PUBLICACIONES DEL INSTITUTO

### Boletín Informativo

- Nº 1. — Julio de 1956.
- Nº 2. — Mayo de 1957.
- Nº 3. — Diciembre de 1957.
- Nº 4. — Julio de 1958.

### Selección de Artículos

- Nº 1. — Setiembre de 1956.
- Nº 2. — Enero de 1957.
- Nº 3. — Setiembre de 1957.
- Nº 4. — Diciembre de 1957.
- Nº 5. — Agosto de 1958.

### Cuadernos

- Nº 1. — La Ciencia de la Contabilidad a Mediados del Siglo XX y su Posición entre las Doctrinas Modernas de Economía Hacienda. — Prof. T. D'Ippolito. — 1956.
- Nº 2. — El Plan Contable Unitario Alemán. — Cr. Flavio G. Piccioli. — 1956.
- Nº 3. — Estudio de la Situación Económico-Financiera de las Haciendas por medio de Indices. — Cr. Carlos Lecueder. — 1957.
- Nº 4. — Evolución conceptual del balance. — Dr. Juan Rodríguez López. — 1957.
- Nº 5. — Plan de cuentas uniforme italiano. — Cr. F. G. Did den. — 1957.
- Nº 6. — Normas para la determinación de los costos industriales. — Informe del Instituto. — 1957.
- Nº 7. — La estadística en el comercio. — Cr. Víctor O. Popelka. — 1958.
- Nº 8. — Algunos estudios de los movimientos y los tiempos en trabajos exclusivamente manuales. — Cr. Rubén A. Vizziano. — 1958.
- Nº 9. — Riesgos Bancarios. — Cr. Oscar Pedro Rovella. — 1958.
- Nº 10. — El Contralor en la Hacienda Mercantil. — Cra. Lutgarda Rios. — 1958.
- Nº 11. — La Investigación Científica en Contabilidad. — Prof. Antonio López de Sá y Dr. Juan Rodríguez López. — 1959.

## LA INVESTIGACION CIENTIFICA EN CONTABILIDAD \*

En la Segunda Conferencia Interamericana de Contabilidad que se reunió en Méjico en 1951 se propuso la creación de una Academia Interamericana de Contabilidad. Y luego en la de San Pablo, igual expresión de deseos formuló la delegación argentina.

Recordamos que cuando su autor leyó su proposición en Méjico, y puntualizó la necesidad de darle a la Contabilidad una orientación más científica, recibió el apoyo entusiasta del auditorio. Como en realidad, el tema no integraba el programa, quedó en los anales de la Conferencia como una expresión personal de un estímulo a la investigación científica.

En la tercera Conferencia se presentaron varios trabajos que demostraban una inquietud constructiva: "Tendencias Tutoras al Pensamiento Contable" (LÓPEZ DE SÁ, de Brasil); "Conceptuación Científica de la Contabilidad" (NOVAIS CORREA, de Brasil); "Concepto Científico de la Contabilidad" (FAVARETTI, de Brasil); "Concepto Científico de la Contabilidad" (delegación argentina); "Influencia de la Sistematización del Concepto Científico de la Contabilidad" (MANZO, de Venezuela). Un estudio de la profesora DAMINATO, de Rosario, publicado después, representó una contribución muy valiosa al tema y un esfuerzo digno de aplauso.

Todos estos antecedentes demuestran el interés que existe en profundizar la investigación y nos parece oportuno hacer esta comunicación técnica para que esta Cuarta Conferencia pueda, sobre el particular, adoptar una determinación.

---

Cuando se pregunta si la Contabilidad es una disciplina científica y se contesta afirmativamente no falta quienes queden un tanto perplejos.

Es que todavía no está del todo arraigada la idea de que una cosa es la Teneduría de libros o escrituración, o registración, y otra cosa es la Contabilidad, de la cual aquélla es apenas un instrumento auxiliar, aunque

---

\* Comunicación presentada a la Cuarta Conferencia Interamericana de Contabilidad, Santiago de Chile, 1957.

tenga también, en el fondo, un fundamento técnico muy firme: el "Debe" y el "Haber" de la ecuación admirable divulgada por PACIOLO.

Nos imaginamos el asombro de los profesionales reunidos en el Congreso Científico Italiano en 1873, cuando CERBONI les presentó a través de su "*Primi saggi di legismografia*" una nueva disciplina que quería alternar las ciencias tradicionales.

Fructifica así el germen de los grandes ideales de SICOLO D'ANASTASIO, VANNIER y FRANCESCO MARCHI que ya habían descollado a través de aquella luminaria que fué FRANCESCO VILLA y que en 1840 ya se había iniciado en la Escuela Histórica de la Contabilidad (época en la cual nuestra disciplina era enseñada en los cursos superiores de la Lombardía y de Viena, donde fué instituída la cátedra por real decreto del gobierno austriaco).

Las escuelas, entre tanto, se definieron con toda nitidez después de la segunda mitad del siglo XIX, ofreciendo las tres prodigiosas corrientes de nuestro pensamiento:

Escuela Lombarda — de FRANCESCO VILLA;  
Escuela Toscana — de GIUSEPPE CERBONI;  
Escuela Veneciana — de FABIO BESTA.

Las brillantes polémicas que se suscitaron sirvieron de base a estudios de gran vuelo, formando así un edificio cultural de sólidos cimientos, tan sólidos que llegaron a orientar, incluso a las doctrinas surgidas en la primera mitad del siglo XX.

Al principio, vinculóse a la Estadística, al Cálculo Comercial y al Derecho, ya presentándose con una envoltura matemática (como lo evidencian las primeras divulgaciones basadas en los célebres manuales de Abaco del siglo XIV, ya presentando el método con el razonamiento de *Debe y Haber* (como el propio LUCA PACIOLO lo demuestra en el "*Tractatus*").

Desde ese instante la Contabilidad dejó de ser un simple arte registativo, una sencilla norma de escrituración, para adquirir toda la prestancia de una disciplina seria.

Pero nos costaba salir del terreno de la Teneduría de Libros. Todo se reducía a registrar los hechos económico-financieros de la empresa, aunque todavía el concepto de empresa andaba en pañales, era caótico a fuer de ser vago. Es que, como se dijo, hasta el siglo presente se sigue la práctica de sacrificar la Contabilidad en el altar del "relevamiento" o registración.

Había una mezcla de empirismo y de ciencia, propia de cuando las doctrinas están en el período formativo. El mismo CERBONI en su "*La Ragioneria Scientifica*" divide la ciencia en cuatro sectores distintos: a) la función de administración económico-haciendal; b) la Contabilidad; c) la "computistería" o sea la registración y el cálculo; y d) la Logismografía.

Recién después de mediado el siglo XIX con la aparición de las grandes corporaciones capitalistas aparece la "empresa" en la vida mercantil revestida de otras características dinámicas. Pasarán todavía algunos años hasta que la empresa constituya realmente una figura bien definida del mundo económico. Pero llegó a ser una figura tan destacada, afirmándose vigorosamente, que algunos estudiosos llegan a concebir la "microeconomía" para

hacer de la empresa, con su propia economía, un engranaje del mundo económico.

La desdeñada Contabilidad fué concitando la atención. Adquirió en muchos países un nivel universitario. Aun considerada como una ciencia menor se codeaba con las graves disciplinas tradicionales. Pero su triunfo mayor apareció cuando se vió que había que recurrir a sus normas, a sus principios a sus reglas, para administrar la riqueza del país. Y fué así como surgió la Contabilidad llamada Social, o Nacional, donde parecen conjugarse los principios científicos de la Economía con los de Contabilidad.

La tendencia que se iniciara con VILLA creció, sin embargo, y comenzó a empeñarse en especulaciones mas profundas.

Y es así que MASI, aprovechando la trascendente presentación que BESTA había hecho, reafirmó una definición doctrinaria, al expresar que solamente profundizando los estudios patrimoniales se facilitaría el camino para ubicar la Contabilidad en su merecido lugar entre las ciencias.

El día 6 de Diciembre de 1923 el ilustre profesor italiano Vincenzo MASI esbozaba el fundamento de la idea más brillante de todos los tiempos, en la Contabilidad, reconociendo el verdadero objeto de la doctrina haciendo posible trazar una teoría que habría de tener la mas vasta repercusión en los diversos países del mundo como Portugal, Francia, Bélgica y especialmente en las tres Américas donde su corriente, la Patrimonialista es considerada por la mayor parte de nuestros estudiosos como el verdadero camino a seguir en el dominio del razonamiento científico.

Todavía no fueron pocas las luchas contra otros conceptos que pretendían disminuir la importancia de los estudios contables.

Su posición fue de constante defensa, lo que provocó la publicación de decenas de valiosos estudios y libros, enriqueciendo en forma notable nuestros campos de investigación, dando nuevos rumbos a clásicos conceptos.

En su obra mas reciente, *"La Moderna Ragioneria nell' azienda moderna"* consolidó sus investigaciones y estructuró la síntesis de nuestros conocimientos entregando a sus discípulos la dura tarea de proseguir su magistral elaboración.

La doctrina del ilustre maestro italiano, seguida por los más destacados maestros americanos, indicó que en este terreno es necesario proseguir si efectivamente se desea progresar: el estacionamiento es retroceso.

Si observamos la evolución en todos los sectores del conocimiento humano, en lo que se refiere a los postulados de la filosofía científica que trazan nuevos y promisoros horizontes no pueden, bajo pena de retroceder los profesionales y científicos de la Contabilidad dormirse sobre las brillantes conquistas de VILLA, BESTA y MASI, sino que deben, eso sí, avanzar en forma efectiva por la investigación en equipo, por la formación de núcleos permanentes de pesquisa seria, adecuadamente orientada.

Cuando KANT hace la crítica de la razón pura, parece que esbozara la necesaria relación entre sujeto y objeto para que fuera factible el experimento, para que la razón se acercara a la naturaleza y no hiciera pasar visiones como si fueran leyes.

Cuando en una hacienda hay un movimiento de valores, existe el sujeto, existe el objeto, y el experimento comprueba que debe existir un perfecto equilibrio entre el valor físico que se mueve y el valor intangible que crea o genera un derecho o una obligación.

Todo esto, desde el amanecer de la registración más simple, se encerró en un marco de sistematización y de método. El mismo PACIOLO no se cansa de repetir en su "*Tractatus*" que el mercader debe ser muy ordenado, que deba registrar todo con método y con orden. ("La terza e última cosa opportuna si eche con bello ordine tutte sue facende debitamente disponga" . . . Cap. I). La Contabilidad, en torno de esto fué, elaborando sus grandes principios, y construyendo un sistema lógico que es lo que HUSSERL reclama para estructurar una ciencia.

Creemos que la colocación de la Contabilidad en un determinado casillero para ubicarle entre las ciencias no tiene mayor trascendencia. Depende de como se haga esa clasificación. Porque lo que con ello se obtiene a veces es plantear una confusión espiritual por el falso miraje de las ciencias naturales, olvidando que dentro de la concepción moderna de Kelsen hay un grupo de ciencias "normativas" donde encuadra perfectamente nuestra disciplina. Pero, lo repetimos, no creemos que esto tenga gran trascendencia.

El hecho de que gran parte de los filósofos no hayan mencionado las ciencias sociales en la antigüedad no impidió que ellas dejaran de desarrollarse en la hora oportuna.

La doctrina aristotélica, admitida como infalible, tuvo que ceder su sitio a la evolución, a esta transformación constante por la cual pasa la mente humana en las diferentes formas y aspectos y bajo las cuales se observan las verdades que por ella son percibidas.

El pensamiento de ARISTOTELES ha dejado de ser la base lógica de nuestras leyes del pensamiento; tampoco serán en el futuro muchos de los principios fundamentales que hoy admitimos como puntos de partida.

Si la Contabilidad no ha merecido de las ciencias un lugar destacado es porque su cuerpo de doctrina aun no se propagó convenientemente y no maduró lo suficiente como para colocarse como conocimiento de elevado nivel y grado. Esto no puede llevar a considerarla como insignificante: la utilidad de nuestra disciplina es axiomática; lo que debe merecer mayores cuidados es, exactamente, su doctrina, para que no desmerezca en el nivel superior en que fue colocada hace ya más de un siglo.

La ciencia necesita apoyarse en leyes universales, más poderosas que aquellas que intrínsecamente posee, a fin de no sujetarse a las bruscas variaciones que estamos constantemente presenciando aun en las ciencias tradicionales como la Física, la Química y otras.

Pero hay que convenir que no se pueden alcanzar estas generalidades si no se investiga: la Contabilidad precisa y reclama una fuerte dosis de pesquisa, mucho más que algunas otras disciplinas, porque los campos de la práctica y de la experimentación son muy limitados y formales.

Es necesaria una buena dosis de sentido común para que se eliminen de nuestra disciplina una buena cantidad de artificios peligrosos con tinte

doctrinarios, que son absolutamente empíricos y que tienen, inclusive, una desastrosa influencia en el terreno práctico.

Basta pensar un poco en la rotulación e intitulación de las cuentas.

Las barreras que los títulos y conotaciones parasitarias de la escrituración provocan para la Contabilidad, son realmente grandes; el ideal sería que pudiésemos crear un vocabulario universal, puro, para que nuestro raciocinio no se debatiera con defectos de lenguaje.



La Contabilidad como ciencia observa el fenómeno patrimonial y su comportamiento con relación a la finalidad de la hacienda.

Aquí aparece, para la fenomenología un vastísimo campo de observación y experimentación al punto que podría afirmarse que la Contabilidad abarca un grupo de ciencias. Cuando analizamos detenidamente el "Costo" encontramos que existen una serie de principios básicos que han llegado a aparecer como formando una interdependiente "ciencia de los costos" (1). Pero en el fondo, todo responde a los principios generales que dominan a la Contabilidad.

Lo que nos impresiona al profundizar los estudios de nuestra disciplina no es tanto la división de los campos que ella parece establecer, sino un auténtico y permanente descubrimiento de nuevos núcleos de fenómenos que, asemejándose a los generales (patrimoniales) asumen, por sus causas, aun aspectos de los mas variados.

Tal como sucede con la Química y la Química Nuclear, la Física y la Física Nuclear, la Biología y la Micro-biología, también en los dominios contables parecería nuclear el estudio de la fenomenología del costo.

Y dentro del mismo, de este mismo fenómeno encontramos aun una prodigiosa subdivisión que no podemos prever hasta donde comportaría una sistematización para los efectos de clasificación.

He ahí pues un rico y extenso campo de exploraciones científicas que debe merecer seria atención y cuidado de nuestra parte.

¿Cuál debe ser nuestra preocupación para que impulsemos el progreso científico de nuestra disciplina? El análisis desapasionado de los fenómenos, dentro de una metodología que vaya dando unidad doctrinaria a la especulación.

Es que el pensamiento científico ha evolucionado enormemente.

La problemática de la ciencia, afirma MARIO LINS, se constituyó no sobre la inmutabilidad de las sustancias ontológicas, como las aristotélicas, fijas e inmutables, sino en torno de relaciones.

Para los clásicos el problema de las relaciones estaba en segundo plano. Ahora pasó, por obra de las pesquisas y las investigaciones, al primero.

Esas relaciones no podrían preocupar mucho porque las formas lógicas que predominaban estaban determinadas por lo que se creía fundamental en la naturaleza, la división entre lo mutable y lo eterno.

---

(1) Vide: Comunicación del Prof. A. LÓPEZ DE SÁ, a la Tercera Conferencia Interamericana de Contabilidad, de San Pablo.

En consecuencia no se concebía otra especulación científica posible que la que se basaba en lo fijo e inmutable, lo que variaba no podía ser científicamente aprehendido.

Pero la ciencia ahora trata, precisamente, de aprehender esas relaciones, intentando superar las viejas categorías aristotélicas.

El fenómeno contable es sometido a un proceso lógico. Se observan los hechos, con un criterio severo y no en forma casual sino permanente. Los hechos se miden y se categorizan, lo que permite descubrir una ordenación que confirma la generalización del fenómeno y el comportamiento de los hechos. Más tarde, y esto es fundamental en nuestra disciplina, se verifican las conclusiones que se extraen de esa observación. Todo ésto no difiere del método científico más que en que sigue una técnica que, forzosamente, no puede ser la misma que se sigue para las ciencias naturales.

Cuando la teoría personalista dominó en nuestra disciplina, se esforzaba en presentar con más claridad el proceso lógico de la dinámica de la empresa al amparo de la ecuación que sintetiza un método. Los grandes maestros de la escuela italiana con CERBONI, ROSSI y sus continuadores le dieron a la disciplina un carácter científico que le permitió una evolución definida.

Cuando FABIO BESTA aparece, un nuevo foco de luz surge.

Ahora es la teoría materialista la que se impone, la que preocupa, la que permite hacer nuevas investigaciones, la que refuerza el contenido científico de la Contabilidad. Sus discípulos, que perfeccionan la teoría hacen aparecer como elemento principal a la hacienda con su patrimonio. Cuando más tarde se quiso dar preeminencia al rédito, se olvidó que el rédito es un fenómeno patrimonial, es el fruto de un árbol, consecuencia y no origen, efecto y no causa.

Cuando GOETHE en 1477 dice en su "*Wilhelm Meister Lehrjahre*" "Die Doppelte Buchführung ist der schönsten Erfindungen der menschlichen Geister" no hace sino exteriorizar su entusiasmo frente al fundamento filosófico de la magnífica ecuación que inmortalizara PACIOLO su primer divulgador en libro. No olvidemos que GOETHE había seguido estudios de Derecho: tenía por consiguiente un concepto claro y definido del juego de obligaciones recíprocas en la vida de la empresa.

La aparición de la partida doble en el siglo XIII, no representa sino el resultado de la acumulación de experiencias, y surgía así, más como un recurso de ajuste y exactitud que con el propósito de fundamentar una exposición científica.

Era una verdad captada por la mente humana y que, como todas las grandes verdades, entusiasmó enseguida a sus divulgadores.

Cuando se le quiso atribuir un tinte científico se procuró desesperadamente un justificativo, y los conceptos de "*debe y haber*", de derecho y obligación, fueron los primeros en aparecer a la vista porque encerraban un proceso didáctico de raro valor —la personificación— creando entonces una verdadera mitología de cuentas como lo afirmara el ilustre MAST.

El propio Luca PACIOLO estaba imbuido de estas concepciones cuando en el capítulo XXIII de su "*Tractatus*" escribía: "E fa tua immaginazione che

questa bottega sia una persona tua debitrice di quel tanto che le dai e per lei spendi in tutti i modi...".

Imaginar la hacienda como "persona" ha sido, efectivamente la forma didáctica que más ha impresionado, no obstante no represente una verdad científica.

Alterados los métodos de razonamiento científico, admitiéndose la partida doble como expresión de CAUSA y EFECTO de los fenómenos patrimoniales, se tiene hoy una nueva tendencia que se afirma en todo el mundo y especialmente en las Américas.

Expresa el profesor MASI refiriéndose a CERBONI:

"Así procedió CERBONI. Se movió a través de un viejo aforismo contable según el cual, para explicar inteligentemente el mecanismo de las cuentas imaginábaselas abiertas para personas, tratando de elevar la dignidad jurídica afirmando que las cuentas representaban personas o personalidades de las cuales se representaban derechos y obligaciones".

Operando aún sobre hechos, sobre esta idea simple como decía BERGSON, sugerida o no por él, CERBONI presenta, por cierto en forma involuntaria, el problema central de la naciente Contabilidad Científica (V. MASI: *La Ragioneria e la scienza del patrimonio* en "*Rivista Italiana di Ragioneria*", fasc. 6-1941).

Todas las manifestaciones anteriores, como tentativas de racionalización son dignas de alabanzas porque representaron el esfuerzo de nuestros eruditos colegas en el deseo de dar a la Contabilidad un ropaje verdaderamente científico.

Es interesante también consignar cómo, aún en los Estados Unidos, empiezan a preocupar las teorías contables.

La última obra del profesor LITTLETON "*Structure of Accounting Theory*" traduce esa inquietud, aunque no se compartan sus conclusiones, como así lo demuestran las observaciones que le hace el Prof. CHAMBERS en "*The Accounting Review*". Pero se ve que va haciendo camino el estudio de los problemas doctrinarios de nuestras disciplinas, porque, como dice CHALLAYE, "sería peligroso dar a la ciencia una orientación exclusivamente utilitaria".

Es que la Contabilidad ha dejado de ser una simple técnica descriptiva. Abarca todo el universo empresarial; no se limita a cuantificar el fenómeno, debe hacer su análisis cualitativo, para no dar carácter autónomo a un simple acto contable, desde que todo en la empresa está íntimamente relacionado entre sí, estrechamente vinculado.

Hasta existe un lenguaje contable, al decir de SCHMALENBACH: "ein BUCHHALTUNGSPRACHE".

-----

De nada valdrían todas las conquistas si los profesionales de la Contabilidad que se dedican a la investigación científica no se reuniesen para la libre exposición y debate. El adelanto de las ciencias se ha conseguido por algunos hombres, y no por la mayoría de ellos. Esto es porque el carácter

subjetivo que se atribuye al arte es hoy también aceptado para las ciencias, siguiendo las más recientes teorías de la Filosofía Científica.

En su "*Analytica Posteriora*" ARISTÓTELES dió el primer ejemplo fundamental de que el buen sentido es la matriz de la filosofía y de la ciencia.

Dicho esto, se vuelve indispensable ubicar ordenadamente el espíritu de nuestros estudiosos, a través de métodos orientadores y previamente seleccionados a fin de que la Contabilidad pueda avanzar realmente para obtener aún mayores conquistas.

Nos parece que le cabe a América esta posibilidad y no debemos permitir que se insista en formar asociaciones de estudiosos, sin más carácter esencial que formal, a quienes poco preocupe su estructura y su denominación, desde que existe producción intelectual e intercambio permanente de ideas.

Las verdades científicas no se agotan por la simple demostración o presentación; creemos que ellas son más bien aproximaciones o relatividades constantes del propio conocimiento puro, bastando para esto observar los artificios del razonamiento que se establecen para la demostración silogística y que para la formulación de premisas válidas apóyanse en conocimientos aún no absolutos.

El pensamiento está sujeto a tantos meandros y tiene un campo tan ilimitado de raciocinio que no se puede determinar el punto de llegada de cualquier ramo del saber humano, debiéndose, por tanto, admitir como principio la evolución indefinida, lo que parece que éste es el destino del propio Universo.

¿Cuántos estudiosos posee la Contabilidad que han juzgado tener el privilegio de la verdad, acreditando haber superado todo y alcanzado el *sumum* de nuestras conquistas?

Las teorías haciendalistas y reditualistas son ejemplos vivos de esta nuestra afirmación. Muchos ilustres autores afirman que la Contabilidad debe volver a su puesto de simple *r e l e v a m i e n t o* o registro, como le sucede a los mencionados economistas-haciendales.

Se hace necesario un vigoroso esfuerzo intelectual para que se pueda respetar la Contabilidad dentro de su dignidad científica y de los maravillosos postulados que detenta. El campo de estudio que Vincenzo MASI abrió para la Contabilidad es donde creemos que pueda la doctrina escoger sus mejores y más sazonados frutos.

Ha llegado la oportunidad para que América manifieste de viva voz su real valor científico, ya que nadie discute su gravitación en el campo de la práctica. Nuestros colegas europeos son incansables en este terreno y es necesario y conveniente que les ofrezcamos nuestra colaboración para probar la excelencia de nuestra formación intelectual.

En el Congreso de Florencia de 1953 de la Unión Europea de Expertos Contables, Económicos y Financieros (UEC) se planteó la conveniencia de estudiar la evolución de las teorías contables a partir de la mitad del siglo XIX.

Se constituyó una comisión especial que presentó un interesante informe al Congreso de Bruselas de 1955 en el cual se hace referencia a las investigaciones realizadas en Austria, Francia, Italia, Portugal y Suiza.

Aunque pudiera parecer que el informe se concreta al aspecto histórico, es interesante constar que del análisis de la evolución doctrinaria suige una orientación que vá señalando una inquietud hacia la especulación científica.

Estos estudios nos aproximan a teorías que poco se conocían y a autores cuyas obras poco se difundieron en América.

El profesor austriaco SEIDEL nos informa que en su país ya en 1890 se comenzaba a profundizar científicamente en los conocimientos contables. La influencia del suizo HUGLI era muy destacada, y la teoría personalista adquirió a través de sus trabajos, un dominio muy extenso. Igualmente dos autores de gran vuelo, KOHLMANN y ULLMANN expusieron conceptos sobre la teoría de las cuentas que daba a toda la organización empresarial un carácter marcadamente personal.

Sin embargo, ya en 1871 SCHROTT desarrolló matemáticamente el concepto contable de la "Situación Líquida", o sea la diferencia entre el Activo y el Pasivo (considerándose éste sólo como deuda).

Al comenzar el siglo actual comienza a adoptarse la teoría "realista" de las dos series de cuentas difundidas por HUGLI y SCHAER, de Suiza.

Y el mismo profesor SEIDEL desarrolló una teoría original según la cual, el Activo y el Pasivo no son sino dos expresiones del mismo objeto, representando el primero la forma externa del bien y el segundo a las fuentes del capital que, según ONIDA, se debe a GOMBERG, ruso de nacimiento, pero radicado en Suiza.

En cuanto a Francia, fueron muy bien desarrolladas las teorías de LEAUTEY y GUILBAULT —a quienes se adjudica el mérito de haber sido los primeros en teorizar postulando por la "ciencia de las cuentas"— la influencia doctrinaria de FAURÉ; la teoría "positiva" de DUMARCHEY, la nueva concepción de las "tres entidades" de MUTTELET, expuesta en 1930; las teorías de BOURNISIEN y MOUTIER; la "Contabilidad económica" de DELAPORTE; la teoría móvil de FAGES; la "Contabilización de las cantidades", de SIGAUT, etc.

Respecto de Italia, se hizo mucho énfasis sobre "La Legismografía", de CERBONI y su escuela, la "Statmografía" de PISANI, el materialismo de FABIO BESTA y los valiosos estudios de MARCHI.

El profesor KAEFER informó muy detalladamente sobre las teorías suizas, que clasifica en tres grupos: personales o jurídicas, materialistas y económicas. Autores de mucho prestigio como HUGLI, SCHAER, JUSI, SGANZINI, REININGHAUS, BIEDERMANN, GOMBERG, BURRI y KAEFER han conseguido infundir orientaciones a la Contabilidad científica que valdría la pena conocer más detallada y profundamente.

En Portugal, donde se ha desarrollado un interesante movimiento de investigación, las corrientes italianas y francesas han tenido gran influencia. Especialmente la teoría de DUMARCHEY ha tenido gran difusión y ha formado escuela.

Son dignos de referencia los profesores Jaime LÓPEZ AMORIN, Martín NOEL MONTEIRO y F. V. GONCALVES DA SILVA.

Movimiento extraordinario de investigación para estructurar el Plan Internacional de Cuentas, se realiza en Bélgica, en Bruselas, teniendo al frente al culto y entusiasta profesor Marcel MOMMEN que desartolló un esfuerzo digno del mayor encomio.

---

La brillante trayectoria del pasado, se proyecta en el presente, aunque aparezca más organizada en Europa que en América. Sin embargo en el Nuevo Mundo existen expresiones de alto relieve, hombres dotados de profunda cultura técnica e investigadores de la doctrina de la Contabilidad.

Esta exposición viene a demostrar, en síntesis, la gran lucha doctrinaria y el maravilloso movimiento cultural que hace casi dos siglos agita a los profesionales de la Contabilidad, y ofrece una visión panorámica del fecundo campo de trabajo que se nos presenta.

No se puede continuar atribuyendo a la Contabilidad apenas la importancia práctica que axiomáticamente se desprende de los balances, de los análisis, costos, auditoría, planeamiento, etc. La doctrina merece un tratamiento adecuado, elevado, porque de él depende la importancia de nuestra propia posición delante de los cultores de las demás ciencias.

Todo esto tiende a demostrar que la investigación científica sobre la Contabilidad abre grandes perspectivas y tiene enorme trascendencia para la jerarquización de nuestras disciplinas.

Es por estas razones, que, concluyendo, proponemos a la Conferencia que se recomiende el estudio del carácter científico de la Contabilidad y que se propicie la constitución de un organismo en el que se puedan centralizar las investigaciones y a través del cual puedan difundirse estos estudios.

JUAN RODRÍGUEZ LÓPEZ,  
de Montevideo, Uruguay.

ANTONIO LÓPEZ DE SÁ,  
de Belo Horizonte (Minas Gerais, Brasil).