



## Signo y razón\* Exploración semiótica de la partida doble

Fabiola Loaiza Robles

### Resumen Abstract

El presente artículo expone una mirada semiótica de la disciplina contable, donde se analiza la partida doble como signo de representación, ya que se considera una estructura que le da a la contabilidad sentido de realidad, al convertirse en mediación simbólica que relaciona el intérprete contable con el hecho contable que se da en la realidad social. Posteriormente, se pasa a hablar de las dimensiones de la semiótica en la contabilidad, se menciona la relación entre el signo (partida doble) y el hecho representado (hechos contables), el cual, corresponde a la dimensión de la semántica contable; la relación de los diferentes signos contables o dimensión sintáctica contable; y la pragmática contable, que estudia las interpretaciones que se pueden hacer de la partida doble en relación con la realidad representada.

This paper states a semiotic view of the accounting discipline where the double entry is analyzed as a representation sign, insofar as it is considered a structure that gives to accounting a sense of reality, when it turns into symbolic mediation that relates the accounting interpreter with the accounting that obtains in social reality. After this, I talk about the dimensions of semiotics in accounting, and I mention the relationship between the different accounting signs (double entry) and the represented fact (accounting facts), which corresponds to the dimension of the semantic accounting; the relations in the different accounting signs or the accounting syntactic dimension; and the accounting pragmatics that studies the interpretations that can be made of the double entry in connection with the represented reality.

### Palabras clave Key words

Partida Doble, Signo, Semiótica, Semiosis, Representación Contable.

Double Entry, Sign, Semiotics, Accounting Representation.

---

\* Este documento es una síntesis del Trabajo de Grado titulado «Semiótica de la Partida Doble», el cual obtuvo Mención Meritoria.





### **Ad portas**

Sumergirse y explorar el océano de la semiótica, implica una apropiación significativa de la realidad, facilitada por esta disciplina que actúa como caleidoscopio teórico, orientado a obtener diferentes percepciones sobre un mismo objeto, como una forma de reconocer la diversidad y la sensibilidad propia de la naturaleza humana. Esto es posible ya que a partir de sus subjetividades, el hombre representa el mundo y representa su propio ser, se convierte en referente de sí, es emisor y receptor del signo, es decir, construye su propio mundo con sus significados y significaciones, y con ello da sentido a todo cuanto le rodea.

Aunque el mundo de las representaciones es producto de la mente, no se presenta en su transparencia y por consiguiente, debe ser objeto de agudo y fino análisis de sentido, para ponerlo en evidencia. En esta perspectiva, la semiótica contable es un nuevo continente que es preciso y necesario explorar, provisto de un mapa signico, en busca de sus riquezas para conocer, explotar y analizar, en beneficio del conocimiento.

La contabilidad supone una malla de equivalencias simbólicas que proveen un espectro homogéneo de significaciones, se encuentra conformada por signos. Uno de los signos más destacados de la contabilidad es la partida doble, la cual se presenta como eje central del saber y del hacer contable, pues se constituye en signo de representación con el que la contabilidad organiza e interpreta la realidad socio-económica presente en el análisis de la riqueza adscrita a la propiedad. El estudio semiótico de la partida doble amerita que quienes aborden tal tarea, tengan espíritu de arqueólogos, que con su fina brocha quiten el polvo que aún oculta los secretos del pasado, de los cuales, es preciso que alguien los descubra, los piense, los valore...

Un análisis semiótico de la partida doble puede permitir la irrupción salvadora de su amplio significado y su escape del olvido selectivo y sintomático que amenaza con llevarla a la amnesia epistemológica. Al existir la posibilidad de un nuevo nivel de significación de la partida doble, se hace también posible una metabolización significativa de la realidad representada y con ello, la construcción de nuevos sentidos para la información contable. Visto así, la semiótica contable permite, entre otras cosas, darle a la partida doble un paraguas que la cubra y proteja de la torrencial lluvia de críticas que tratan de borrarla con un plumazo, argumentando que es una estructura conceptualmente vacía y que no corresponde con los retos que en la actualidad se le presentan a la contabilidad, lo que supone para este signo de representación una seria amenaza de desgarramiento e invalidez.



A partir de una mirada codificada y un pensamiento reflexivo, es posible que las madejas multicolores de la partida doble, puestas sobre la superficie de la mesa del conocimiento, se entrecrucen para formar una urdimbre argumentativa que explique la realidad contable y permita explorar un nuevo sentido que corresponda con el universalismo interdisciplinario al que pertenece y con la complejidad propia de los tiempos modernos; ha llegado la hora de que la partida doble despierte de ese profundo sueño estático del mecanicismo, a una nueva realidad que fluye como un río, lo que explica que la partida doble no será siempre la misma, pues su sentido estará en permanente cambio de acuerdo con las condiciones internas y externas de cada época y cada cultura.

Estudiar la partida doble como signo de representación es un ejercicio propio de la semiótica, que implica comprender el sentido encerrado en ese signo contable e intentar descubrir e interpretar sus elementos comunicacionales, desde una nueva mirada que supere lo técnico y convoque lo disciplinal para realizar un análisis signico en el que se le otorgue a la partida doble la connotación de signo representacional de la disciplina contable, lo cual hará posible organizar estructuras cognoscitivas y normativas de información y medición, permitiendo interpretar realidades que se circunscriben en la relación riqueza-propiedad.

Partiendo de los anteriores enunciados, que dejan al descubierto un amplio entramado semiótico que necesita ser interpretado y del cual es pertinente realizar el análisis de sentido, el artículo presenta una propuesta de lo que podría llamarse semiótica de la partida doble, sin olvidar que por su novedad y la escasa bibliografía en semiótica contable el tema se encuentra en su fase germinal, por lo tanto, se presentan algunos elementos para explorar semióticamente la partida doble como vehículo signico, que como tal, puede ser analizado desde las tres dimensiones de la semiótica (semántica, sintáctica y pragmática).

### **La partida doble. Idea y signo del saber y el hacer contable**

La semiótica es una base para comprender la actividad humana, y siendo la contabilidad un resultado de dicha actividad, que mide, valora, representa e informa sobre el acontecer de la realidad económica y social, se puede inferir, que como tal, está compuesta de signos<sup>1</sup> que

<sup>1</sup> La función del signo es sacar a la luz el objeto estudiado por medio de la representación de éste, es decir, tiene una dualidad, la idea significada y la idea significante, condición necesaria para que pueda ser analizado como signo y se encuentre en él su papel de





median entre la realidad y el pensamiento contable, para permitir la construcción de representaciones<sup>2</sup>. Como uno de estos signos de representación se puede considerar la partida doble, pues ésta es el medio con que ha trabajado la contabilidad para hacer la representación de los hechos contables desde hace más de quinientos años, por lo tanto, se ha convertido en la mediadora entre el sujeto contable y la realidad social estudiada por la contabilidad.

La partida doble es el instrumento de medición y por lo tanto, de representación, que ha construido la contabilidad para ordenar estructuras cognoscitivas y normativas de información, dotando a esta disciplina de un sentido de realidad que refleja relaciones de tipo lógico, epistémico, metodológico, social, político, y económico en el ámbito de la riqueza adscrita a la propiedad.

La partida doble permite atribuir un pasado histórico, empírico y analítico a la contabilidad, identificar lo estático y lo dinámico en las relaciones sociales y económicas, valiéndose de la *cuenta*, que es un signo que representa lo cualitativo, cuantitativo, estático y dinámico de los elementos de la relación riqueza–propiedad.

---

representación. Una idea puede ser signo de otra porque esta manifestación puede representarse al interior de la idea representada y también porque en su esencia la representación es objeto y manifestación de sí. Entre dos representaciones existe un lazo que es llamando signo, ya que «todas las representaciones están ligadas entre sí como signos; entre todas forman como una red inmensa; cada una se da, en su transparencia, como signo de lo que representa» FOUCAULT, Michel. *Las Palabras y las Cosas*. Una Arqueología de las Ciencias Humanas. 22ª edición, Madrid: Siglo Veintiuno Editores S.A., 1993. pág. 72. Se puede concluir de esta manera que todo cuanto se piensa son representaciones del mundo que se manifiesta a diario y a través de conexiones de signos.

<sup>2</sup> Existen diferentes connotaciones de representación, las que se han formado desde la Antigüedad, pasando por Aristóteles, quien la definía como fantasía intelectual o sensible; Descartes, como imaginación; Locke, le dio el sentido de idea; pero en la actualidad y de acuerdo con Ferrater Mora la representación puede entenderse desde el punto de vista de la psicología y la epistemología. En el primer caso la representación puede ser tratada como aprehensión de un objeto efectivamente presente, reproducción en la conciencia de percepciones pasadas, anticipación de acontecimientos futuros a partir de una combinación de percepciones pasadas, o como la unión en la conciencia de varias percepciones no actuales; en la epistemología la representación tiene dos sentidos básicos: «representación como contenido mental. La representación es entendida entonces como un acto y las más de las veces se le da un sentido «subjetivo» y «privado», y representación como aquello que se representa en el acto de representar» FERRATER MORA, José. *Diccionario de Filosofía*. 1ª ed., Barcelona: Editorial Ariel, 1994. pág. 3076. Para efectos del presente documento se tendrá en cuenta más que todo el sentido epistemológico de la representación. La representación tiene como función principal la producción de sentido que se intercambia a través del lenguaje (como sistema de representación) entre los miembros de una cultura o interacción de culturas. La conexión entre el sistema de representación mental y el de lenguaje se da por medio de códigos (signos) de comunicación.



Se da a la partida doble la categoría de signo de representación con que cuenta la racionalidad contable, porque por medio de ésta, el sujeto contable llega al hecho u objeto que es la realidad económica y social, y es capaz de representarla y ponerla en contacto con el saber contable para lograr la dinamización de los sistemas de información, con base en el principio de dualidad que permite representar con coherencia una serie de sucesos que dan cuenta de las variaciones de la riqueza y de las causas y efectos de los hechos contables.

Se tiene al respecto, según el proceso de semiosis<sup>3</sup> propuesto por Charles Morris, que al representar hechos contables por medio de signos, se está frente a un proceso funcional llamado semiosis contable, en el que intervienen tres componentes: el sujeto contable, como intérprete e interpretante; el hecho contable (hechos económicos y sociales que le interesan a la contabilidad), como *designatum*; y la partida doble como uno de los signos de representación, sería el vehículo sígnico; este proceso es, en consecuencia, una consideración mediada.

En la relación de la partida doble con los hechos que resultan medibles por la contabilidad y el sujeto que interpreta, se debe tener en cuenta que al hablar del intérprete se habla de la mente del sujeto que capta la realidad adscrita al campo contable, y el interpretante es el pensamiento o representación que se extrae al ordenar los hechos contables utilizando la partida doble como signo de representación.

Se puede hablar de semiótica contable cuando se da el proceso de semiosis, en el que el hecho contable es *designatum*, si es referido por un signo de representación como lo es la partida doble y ésta es *signo* si el *intérprete* la considera como tal, es decir, si mediante ésta se considera cierta parte de la realidad social. Dicho de otro modo, si la partida doble funciona de manera que el sujeto contable dé cuenta de los hechos económicos y sociales que le interesan a la contabilidad, entonces se puede decir que ésta es un signo que designa el hecho contable.

La semiosis, según Morris, tiene tres dimensiones, las cuales explica de la siguiente manera:

En términos de los tres correlatos (vehículo sígnico, *designatum*, intérprete) de la relación triádica de semiosis,

<sup>3</sup> Consideración mediada, en la que los mediadores son vehículos sígnicos; las consideraciones son pensamientos generados en la mente del sujeto o interpretantes y lo que se toma en consideración son designata o realidad estudiada por el intérprete en este proceso de semiosis; estos tres componentes se implican mutuamente puesto que son formas de referirse a aspectos del proceso de semiosis, del cual, lo más importante, es el efecto en el intérprete en virtud de un signo que denota un objeto.





pueden abstraerse -para convertirse en objeto de estudio- una serie de relaciones diádicas. Pueden estudiarse las relaciones de los signos con los objetos a los que son aplicables. Esta relación recibirá el nombre de *dimensión semántica* de la semiosis, el estudio de esta dimensión se denominará semántica. Pero el objeto de estudio también puede ser de la relación de los signos con los intérpretes. En este caso, la relación resultante se denominará *dimensión pragmática* de la semiosis, el estudio de esta dimensión recibirá el nombre de pragmática, ... puesto que la mayoría de los signos están claramente relacionados con otros signos, puesto que muchos casos de aparentes signos aislados resultan no ser tales una vez sometidos a análisis, y puesto que todos los signos están en relación, en potencia si no en acto, con otros signos, parece correcto establecer una tercera dimensión de la semiosis tan importante como las dos anteriormente mencionadas. Esta tercera dimensión se denominará *dimensión sintáctica* de la semiosis, y su estudio recibirá el nombre de sintaxis.<sup>4</sup>

Dimensionadas estas ramas de la semiótica en la contabilidad, se puede hablar de una sintaxis en la que se estudian los signos contables y las relaciones entre ellos; por ejemplo, la relación existente entre la cuenta y la partida doble; en la semántica contable se estudiaría la partida doble en relación con los hechos contables presentes en la realidad socio-económica; y en la pragmática, la relación de la partida doble con los sujetos contables, es decir, la información que se genera acorde con las necesidades de los usuarios y la forma como éstos perciben esta estructura simbólica.

### **Dimensión semántica contable**

En esta parte de la semiótica contable se estudia la relación entre partida doble (vehículo sígnico) y hecho contable (realidad socio-económica). Para empezar existe una regla semántica «que determina en qué condiciones un signo es aplicable a un objeto o situación»;<sup>5</sup> esta regla es más un hábito de conducta y en el caso contable se trata de determinar cuándo un hecho se denomina contable y cuándo no, teniendo en cuenta que este hecho no es un concepto exterior a la organización estudiada que le dicta su elección, es el sujeto contable el que lo elige en un campo delimitado y sólo si se considera que estos hechos pueden ser incluidos por medio de la representación en la estructura patrimonial de la organización. Por esta razón se habla de un hábito de conducta para elegir convencionalmente unos hechos

---

<sup>4</sup> MORRIS. Fundamentos de la Teoría de los Signos. 2ª ed., Barcelona: Editorial Paidós, 1994. pág. 32

<sup>5</sup> Ibid. pág. 57.



que pertenecen a una forma de realidad social, pero ¿qué tipo de realidad?, ¿cómo se presenta esta realidad social y económica?. Es pertinente comprender dicho concepto y para mayor claridad se analizará la propuesta de Richard Mattessich en su Modelo de Capas-Cebolla de la Realidad.

Se observa las capas de realidad como dependiente de, e incluidas una en la otra (sic), como las de una cebolla. También concibe estos diferentes niveles desde una perspectiva multidimensional que incluye tiempo y otras dimensiones, en vez de ver las capas en una dimensión lineal única. Otro aspecto importante es que las capas no pueden ser consideradas permanentemente iguales. El núcleo (posiblemente de energía pura, cualquiera que sea la forma definitiva que pueda asumir) es considerado de mayor permanencia que las cosas, sucesos, propiedades y otras relaciones en los niveles más altos (p. ej., el nivel social, legal y económico). Estas «realidades superficiales» se van haciendo cada vez más pasajeras, las más altas van ascendiendo en la jerarquía. Algo semejante a lo que ocurre en la corteza de la tierra, los océanos y las distintas capas atmosféricas de nuestro planeta, que se hacen cada vez más volátiles, a medida que se asciende.<sup>6</sup>

Con esta metáfora de las capas que posee una cebolla se comprende que la realidad puede ser tanto material como inmaterial y que no es una única realidad, sino que está compuesta por diversas capas, las cuales, se encuentran relacionadas en forma de propiedades que emergen en las relaciones entre una capa y otra, y no se presenta en forma lineal, ya que cada una es diferente de la otra pero en la medida en que se va ascendiendo la anterior está contenida en la siguiente.

Este modelo de capas-cebolla se puede correlacionar con la **representación** de la siguiente manera: *a cada capa de la realidad le corresponde un nivel de representación*, y ésta depende de la capacidad que se posea para llegar a un nivel más alto de la realidad. Entre más amplio y complejo sea el nivel de representación se podrá tener acceso a una capa superior de realidad.

Se debe partir de la existencia de un tipo de realidad que es la mental, en la cual se incluye la representación conceptual, como una parte de la actividad cerebral en la que se perciben algunas capas de la realidad,

---

<sup>6</sup> MATTESSICH, Richard. La Representación Contable y el Modelo de Capas-Cebolla de la Realidad: Una Comparación de las «Ordenes de Simulacro» de Baudrillard y su Hiperrealidad. 1ª ed., Madrid: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, 2003. pág. 20.





con esto se deduce que todas las representaciones que se realizan están en el pensamiento, como interpretante de la realidad.

La realidad no se define por bases empíricas, sino que es aceptada como tal por la comunidad y por su significación y utilidad en el uso diario; de esta manera, se aceptan generalizaciones naturales y sociales en referencia a la forma como han sido representados, por lo tanto, interpretadas y entendidas.

La realidad social<sup>7</sup> se presenta en las propiedades sociales que se generan en la interacción de grupos de personas, así p. ej., las construcciones sociales de tipo moral, económico, legal, científico, que necesitan de mayor abstracción, se encuentran en una capa superior de la realidad, por lo tanto, necesitan de un nivel de representación más complejo para ser interpretadas.

Es preciso distinguir entre la realidad natural y la social, es decir, lo que existe de forma natural y lo que ha sido construido por el hombre; para determinar el papel de la representación que en el primer caso entraría a interpretar esa realidad, no sólo con el fin de comprenderla sino también de dominarla, como lo ha intentado la humanidad hasta ahora; y en el segundo caso, la realidad construida socialmente ha sido representada con anterioridad de forma individual y colectiva para que pueda ser realizada, y después, quienes no participaron en su construcción, siguen haciendo representaciones posteriores.

«La realidad económico-social que la contabilidad debe describir es una realidad física compuesta de cosas materiales, y una realidad social constituida por los derechos –originados en leyes, contratos u otros hechos- que relacionan a las personas físicas y jurídicas entre sí (relaciones deudoras y acreedoras, o contractuales, por ejemplo) y con las cosas (derecho de propiedad, de uso, de garantía, etc.)»<sup>8</sup>

La contabilidad, sin lugar a dudas, pertenece a la realidad física, social y mental, donde parte del hecho de que conceptos como derechos de propiedad, deudas, obligaciones sociales, son reales, es decir, la riqueza es una realidad física (estructura económica) y la propiedad es una

---

<sup>7</sup> Este tipo de realidad se encuentra, según Cristina Wirth, «dondequiera que se constituyan grupos de animales o personas que por su interacción crean propiedades sociales, económicas, jurídicas, morales, etc. Las relaciones económico-legales de propiedad y de obligación de pago (endeudamiento) son empíricamente tan reales en este nivel como un átomo en el nivel físico, o el dolor o las preferencias en el nivel síquico» WIRTH, María Cristina. Acerca de la Ubicación de la Contabilidad en el Campo del Conocimiento. 1ª ed., Buenos Aires: Ediciones La Ley S.A., 2001. pág. 35.

<sup>8</sup> Ibid. pág. 36



realidad social (estructura financiera), que se pueden representar mentalmente y verificar de forma empírica, ya que son los pilares de la disciplina contable, sin los cuales no se podría hablar de contabilidad o no por lo menos en los términos en los que se conoce actualmente.

En este orden de ideas, se tiene que el hecho contable pertenece a la realidad social y es un movimiento que puede ser de naturaleza social, económica, administrativa, jurídica, financiera o ambiental. Meyer lo define como «todo hecho extraído de la actividad económica de un agente y considerado por este último como apto para contribuir al estudio y mejoramiento de su gestión»,<sup>9</sup> en este sentido, la partida doble, al tener como base la esfera socio-económica y socio-jurídica, considera los hechos que son susceptibles de interferir en la gestión de las organizaciones consideradas.

Para Fernández Pirla, es «todo acaecimiento de naturaleza jurídica o económica susceptible de ser representado o captado contablemente porque el mismo influye en la situación hacendal»,<sup>10</sup> pues no todos los acontecimientos son representados en la estructura patrimonial de la organización, por eso se habla de hechos que son relevantes para la contabilidad.

Un hecho contable es ante todo un hecho social, no puede ser limitado a hechos económicos y jurídicos que suceden al interior de la organización, sino que el contable debe identificar esos factores que contribuyen a mejorar la eficiencia y la eficacia y que no se reflejan en los informes tradicionales, es decir, debe valorar otros aspectos de índole social que pueden ser representados por la partida doble y medidos por la contabilidad.

El designatum de la partida doble no es más que el hecho contable que ésta puede denotar de acuerdo con la regla semántica de uso y este hecho está correlacionado con el vehículo signico, mediante la relación semántica de denotación.

---

<sup>9</sup> MEYER, Jean. Contabilidad Nacional y Contabilidad de Empresa. 1ª ed. París: Editores Dunod, 1974. pág. 48.

<sup>10</sup> FERNÁNDEZ PIRLA, José M. Teoría Económica de la Contabilidad. 9ª ed., Madrid: Ed. ICE, 1977. pág. 39 Este autor clasifica los hechos contables en tres grupos, así: 1).Hechos modificativos: acontecimientos que impliquen una variación cuantitativa en la estructura económica y financiera de la organización. 2).Hechos permutativos: no se da una variación cuantitativa en la estructura económica y financiera, sino un cambio cualitativo en alguna de ellas. 3). Hechos mixtos: produce cambios cuantitativos y cualitativos en las estructuras tanto económica como financiera.





«El signo puede solamente representar al objeto y aludir a él. No puede dar conocimiento o reconocimiento del objeto»;<sup>11</sup> en este caso, con la partida doble, que es ante todo un signo de mediación, representa un conocimiento sobre la realidad económica y social, y basados en el saber contable, se realiza la interpretación y es posible proveer alguna información adicional que al ser comunicada sirve de base para la toma de decisiones.

### **Dimensión sintáctica contable**

Esta dimensión estudia las relaciones que se presentan entre signos, haciendo abstracción de los objetos y de los intérpretes. Como es sabido, al darse una relación entre los signos, se da origen a una representación; en últimas, se puede decir que la sintaxis estudia las representaciones en tanto éstas relacionan varios signos en su interior.

La sintaxis contable se refiere a la exploración de los elementos conceptuales utilizados por la contabilidad para expresar las relaciones que se dan en el ámbito de la realidad social donde se analiza la riqueza adscrita a la propiedad, los cuales, se encuentran relacionados con el signo de representación analizado en este artículo: la partida doble.

Al interior de la disciplina contable, Fernández Pirla enunció un concepto que se puede relacionar con esta dimensión de la semiosis, *la coordinación contable*, que define como:

Las relaciones, conexiones o enlaces que se establecen entre los instrumentos conceptuales de la Contabilidad para reflejar o expresar las relaciones que se dan en el ámbito económico y a las que la Contabilidad debe hacer necesaria referencia para el logro del fin objeto de la misma, es decir, el conocimiento, representación y medida de los procesos económicos.<sup>12</sup>

El sistema de representación al que alude el autor en mención, no es un sistema incompleto, pues la representación como función no se limita a signos independientes, sino que también establece relaciones y correlaciones entre ellos, por medio de la dimensión sintáctica.

Fernández Pirla distingue entre sistemas de representación y coordinación, asignándole al primero la connotación de sistema incompleto, ya que se limita a una simple función de representación de

---

<sup>11</sup> PEIRCE, Charles Sanders. *La Ciencia de la Semiótica*. 1ª ed., Buenos Aires: Ediciones Nueva Visión, 1986. pág. 24.

<sup>12</sup> FERNÁNDEZ PIRLA. *Op. cit.* pág. 91



un elemento patrimonial y el segundo es un sistema completo, que cumple la función no sólo de representar elementos patrimoniales, sino que se encarga de coordinar los instrumentos conceptuales de representación que captan la realidad contable y proporciona explicaciones sobre la situación patrimonial en conjunto, a través del proceso de ordenar y clasificar el conjunto de relaciones que se presentan en las diferentes estructuras de la organización. En este sentido, la contabilidad ordena los diferentes elementos conceptuales de representación como la cuenta y el balance, entre otros, con el fin de hacer interpretaciones de la realidad social adscrita al campo contable.

En el caso de la cuenta, se tiene que es la unidad mínima de expresión de la contabilidad, identifica, describe y representa valores de los hechos considerados como susceptibles de representación; estos hechos se reflejan en la partida doble manifestando los procesos de intercambio a partir de los cuales se produce y distribuye la riqueza.

La cuenta como instrumento que permite la descripción de la dinámica que se da en las diferentes relaciones económicas y jurídicas en un sistema de cuentas, tiene por objetivo el control de la generación y distribución de la riqueza, al ser una de las herramientas principales con que se trabaja al interior de la partida doble en su función de representación contable; además, ésta es, sin lugar a dudas, un signo de representación que incluye aspectos de cualidad y cuantía en las variaciones de los elementos patrimoniales que se dan en el ámbito económico.

Las anotaciones que se llevan a cabo en las cuentas se relacionan con la partida doble; al corresponder con el principio de doble imputación, se realiza un control interno de los hechos registrados, los cuales develan no sólo el efecto del hecho contable, sino la causa también, pues «solamente, cuando es deseado un doble control contable surge la idea de la partida doble».<sup>13</sup>

Según Fernández Pirla, la cuenta como «instrumento contable que tiene por misión recopilar sistemáticamente los movimientos patrimoniales, para proporcionarnos, de esta forma, el conocimiento de todos y cada uno de los elementos que integran un patrimonio en cualquier momento que se desee»,<sup>14</sup> cumple tres funciones; la primera, clasificativa, al sistematizar todos los hechos contables; la segunda, histórica, ya que recoge todas las variaciones de los elementos

---

<sup>13</sup> Ibid. pág. 47

<sup>14</sup> Ibid. pág. 48





patrimoniales en orden cronológico y la tercera, la función aritmética, ya que representa el valor patrimonial mediante cifras y datos.

La cuenta, como instrumento de representación, tiene por objetivo medir los hechos contables que se presentan en los procesos económicos, jurídicos, sociales y administrativos, que tienen lugar en el ámbito organizacional. Esta representación se efectúa en un proceso de análisis e interpretación también llamado razonamiento precontable de la realidad social a la que pertenecen los hechos contables, es decir, se efectúa la representación para poder expresar cuantitativa y cualitativamente estos acontecimientos; se tiene en consecuencia, que la medida del hecho es el objeto directo de la cuenta.

Cada elemento patrimonial, en su estática y en su dinámica, es representado por una cuenta, de hecho, éstas se dividen en cuentas reales y cuentas financieras; las primeras, se refieren a la estructura económica donde convergen los recursos necesarios para la producción de bienes o prestación de servicios en un momento determinado y las segundas, están referidas a los diferentes sujetos de propiedad, por lo cual también reciben el nombre de cuentas personales. «Las cuentas económicas informan sobre lo que sucede en el aparato productivo, las cuentas financieras informan sobre la naturaleza monetaria de las apropiaciones»;<sup>15</sup> en la estructura contable estas cuentas se ubican, en el activo las económicas, en el pasivo y patrimonio las de financiación.

La cuenta es el signo de representación que debe relacionarse, en primera instancia, con la partida doble, ya que ésta capta el resultado de la interpretación que resulta del análisis precontable y al ser observada aisladamente, proporciona una visión parcial de la realidad económica, la cual como ya se ha explicado, al ser relacionada con otras cuentas de su misma y/o contraria naturaleza, presenta una visión dual de la realidad dada por la aplicación de la partida doble.

En el proceso de estructuración contable, la cuenta más importante, sin lugar a dudas, ha sido la *cuenta capital*; está referida básicamente a un sistema económico de propiedad privada, nace en el momento en que se empieza a distinguir entre el patrimonio de la empresa y el propietario de la misma; ésta es causa primordial en la concreción de la partida doble. Al respecto, el profesor Edgar Gracia afirma:

En el sistema de cuentas nacionales, por ejemplo, la cuenta capital sintetiza las variaciones de la economía en cuanto

---

<sup>15</sup> GRACIA LÓPEZ, Edgar. «Economía y Sistema de Cuentas» En: Revista Legis del Contador N° 2. Bogotá: Legis Editores, 2000, pág. 18.



acumulación y financiación. En esta cuenta se evidencian las variaciones del patrimonio social, con ocasión de la utilización del ahorro generado por el conjunto de las unidades y agentes económicos. En la contabilidad de empresa, la cuenta capital recoge la participación de los propietarios y los excedentes que aparecen luego de las diversas operaciones y transacciones económicas, las que se establecen en relación con un marco institucional previamente propuesto.<sup>16</sup>

Esta cuenta tiene, pues, como función, explicar la estructura del excedente de producción y su apropiación en el aspecto micro, y en el macro, posibilita la descripción y control de los excedentes generados en los diferentes sectores productivos.

### Dimensión pragmática contable

Esta dimensión de la semiosis está referida a la relación que se da entre vehículo signico e intérprete; el estudio se realiza a partir de un análisis de sentido de la partida doble y de las interpretaciones que se pueden hacer de la realidad social-económica a partir del orden que se le da al utilizar la partida doble, y a partir de allí, con el análisis e información contable que se deriva, se aporta a la construcción social.

La pragmática estudia los fenómenos psicológicos y sociológicos presentes en la relación del intérprete con los signos y de la significación del signo para el interpretante, se ocupa de interrogantes como el siguiente: ¿qué se manifiesta en el interior de la mente del sujeto contable al observar los fenómenos representados por la partida doble?

El intérprete de la partida doble es la mente del sujeto contable y el interpretante es el pensamiento o concepto que procede de la aprehensión de la realidad y de las propiedades que de ésta pueden ser interpretadas contablemente. Luego, el sujeto comunica la información por medio del lenguaje, como «extensión lógica de las propiedades intrínsecas de abstracción del sistema nervioso central, o simplemente del pensamiento abstracto»,<sup>17</sup> donde este pensamiento abstracto se refiere a la representación mental.

El intérprete de este signo ha de buscarse en un hábito en virtud del cual puede decirse que a través de la partida doble como vehículo signico, se designan ciertos tipos de objetos o situaciones; el sujeto

<sup>16</sup> Ibid. pág. 17

<sup>17</sup> LLINÁS, Rodolfo. El Cerebro y el Mito del Yo. El Papel de las Neuronas en el Pensamiento y el Comportamiento Humanos. 1ª edición. Bogotá: Editorial Norma, 2003. pág. 266.





que interpreta los hechos contables de la realidad, construye una plataforma de pensamiento en la que responde a causa del vehículo sígnico, «a objetos ausentes relevantes para una problemática situación actual, como si éstos estuvieran realmente presentes»;<sup>18</sup> en este caso, el hecho contable es el objeto ausente.

En virtud de la semiosis, el intérprete contable toma en consideración propiedades relevantes del hecho contable ausente o las no observadas del hecho presente; de allí nace la significación de las ideas contables generadas a partir de la organización que se da a los diferentes hechos, atendiendo a las características de la partida doble, que centra la atención del intérprete en partes del entorno que se considera deben ser representadas por dicho signo; de esta forma se emite un juicio o una valoración de la realidad representada por la partida doble.

Este signo de representación contable se basa en el principio de dualidad «que se aplica para lograr un conocimiento estructurado y sistemático de la realidad económica. Su aplicación tanto a las micro como a las macro unidades, ha traído como resultado un conocimiento más acabado de la situación económica de las mismas, no sólo por la síntesis de datos logradas, sino por la mentalización producida en el receptor de la información final, que contemplan la misma con esa idea de dinamización implícita en la relación causa-efecto inmersa en el principio de dualidad».<sup>19</sup> La causalidad como motor de la partida doble es la condición para representar con coherencia una serie de sucesos que dan cuenta de la variación de la riqueza en una sucesión irreversible en el orden del tiempo, así la contabilidad explica unos resultados apoyada en las causas y en los efectos de los hechos contables.

Para Jean Meyer, la partida doble es la expresión de la igualdad que se debe encontrar entre los bienes y las deudas, esto desde el punto de vista jurídico y desde el económico. La relación que se presenta entre los elementos de la igualdad, permiten comprender la composición de la estructura económica y financiera de la entidad, su comportamiento y su incidencia económica, en términos de recursos-empleo.<sup>20</sup>

---

<sup>18</sup> MORRIS, Op. cit. pág. 70

<sup>19</sup> CAÑIBANO, Leandro. Teoría Actual de la Contabilidad. 2ª ed. Madrid: Ediciones ICE, 1979. Pág. 67.

<sup>20</sup> Los recursos son la justificación económica, la fuente de los bienes y servicios, créditos y transferencias de las que se puede disponer; pueden ser provisionales o definitivos y provienen de los bienes y servicios vendidos, y transferencias recibidas por deudas, rentas, ahorros y aportes; también se pueden clasificar como recursos externos, representados en las cuentas del pasivo y recursos internos, los representados en las cuentas de ingresos, es



De acuerdo con unas condiciones dadas, el intérprete construye diferentes formas de representación que permiten diversas interpretaciones de la realidad. La forma se puede entender como «conjunto de relaciones (orden) que puede mantenerse constante con la variación de los términos entre los cuales media»<sup>21</sup>. Las partes que constituyen la forma «tienen el único fin de contribuir a consumir una experiencia consciente»,<sup>22</sup> la cual, en este caso, es una representación concreta o abstracta que como código representa unas relaciones que deben ser interpretadas.

Las formas de representación contable han estado ligadas a las aplicaciones matemáticas. Así, la representación convencional o tradicional utiliza la aritmética (erróneamente ha sido confundida con la partida doble<sup>23</sup>), la representación matricial, vectorial y funcional se valen del álgebra lineal y la representación sagital o de grafos de la matemática booleana.

La partida doble ha evolucionado con diversas formas de representación (mencionadas anteriormente) que se dan como propiedades emergentes, las cuales no están desligadas de la esencia de este signo,

---

decir, los recursos son de naturaleza financiera, cuentas de naturaleza crédito. El empleo es la utilización que se hace de los recursos, es el estado al que han llegado los bienes, servicios, créditos y transferencias; puede ser intermedio o definitivo, los primeros agrupan bienes y servicios del agente, es decir, corresponden a la inversión y los segundos, consumos definitivos (costos y gastos); también se clasifican como empleo transformable, representado en las cuentas del activo y empleo no transformable, representado en las cuentas de costos y gastos, es decir, corresponden a la naturaleza económica y a las cuentas de naturaleza débito.

<sup>21</sup> ABBAGNANO, Nicola. Diccionario de Filosofía. 2ª ed., México: Fondo de Cultura Económica, 1980, pág. 567. Los términos pueden ser hechos, valores o cualquier elemento que se quiera organizar en la forma preestablecida para efectos del análisis de relaciones dadas en la realidad.

<sup>22</sup> Ibid. pág. 567.

<sup>23</sup> Tal como se evidencia en las siguientes expresiones, «la partida doble sigue siendo el método formal más avanzado (y casi el único método formal) de que disponen los contables de empresa en la primera mitad del siglo XX» BALLESTERO, Enrique. Teoría y Estructura de la Nueva Contabilidad. 3ª ed., Madrid: Editorial Alianza Universidad. Textos, 1979. pág. 21; «la formulación más general y elemental del modelo contable es la que nos brinda la contabilidad convencional que vamos a identificar aquí con el modelo de la Partida Doble» GARCIA, Moisés. «Modernas Tendencias Metodológicas en Contabilidad» En: Revista Española de Financiación y Contabilidad, N° 1, 1992, pág. 28.; «el prolongado imperio de la partida doble en la teoría y práctica contables ha concluido. Primero hubo de dar entrada a la llamada contabilidad matricial, y posteriormente surge la contabilidad multidimensional». GARCIA, Moisés. Ensayos Sobre Teoría de la Contabilidad (Origen, Desarrollo y Contenido Actual del Análisis Circulatorio), 1ª ed., Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. pág. 229.





pues a través de ellas se pueden dar ordenamientos y lecturas diferentes y la emergencia de sistemas y relaciones que sirven para potenciar la capacidad cognitiva del intérprete, ubicar nuevos fenómenos que pueden ser analizados por la contabilidad, y establecer nuevos juegos de relaciones; lo anterior, implica seguir demarcando la naturaleza de la partida doble y de la contabilidad.

La construcción de nuevas formas de representación de la partida doble cumplen dos funciones, la primera, encaminada al análisis de estructuras teóricas referidas a la relación riqueza–propiedad dada en las organizaciones, que se puede observar a través de estas representaciones y la segunda, como valioso instrumento de información que agiliza el proceso de toma de decisiones.

Estas formalizaciones en contabilidad tienen un gran acumulado de reflexiones y precisiones que han impulsado el trabajo científico, pero por otro lado, no han permitido una comprensión más amplia de su relación con las ciencias sociales, ya que sólo se observa en ellas la utilización de la matemática como herramienta y no se han dado los marcos teóricos y metodológicos que permitan una evaluación de los desarrollos formales en contabilidad.

Por lo anterior es pertinente continuar con la construcción de un nuevo sentido que explique la partida doble, analizada como signo de representación de la contabilidad, que tiene un significado, una interpretación, un análisis de sentido y unas formas de representación, para descubrir las funciones que se encuentran presentes en dicho signo y en el ámbito contable. Se pretende, en últimas, aportar a una nueva comprensión de la partida doble, intentar disminuir el problema de la versión tecnicada que se le ha dado, y analizar su componente conceptual.

### **Conclusión**

La partida doble puede ser explorada como signo que cumple una función de representación al ordenar estructuras cognoscitivas y normativas de información, para dotar a la contabilidad de sentido de realidad, reflejando relaciones de tipo lógico, epistémico, metodológico, social, político, administrativo y económico; que de igual forma, permite una relación entre intérprete e interpretante contable con los hechos contables que pertenecen a la realidad social, y que a través de ella se representan y se ponen en contacto con el saber contable.

En el proceso de semiosis contable, la partida doble es el vehículo sígnico con el cual se representan hechos contables, es decir, hechos



sociales generalmente de naturaleza económica o jurídica. En este proceso, se determinan tres dimensiones de la semiótica contable: la semántica, parte de una realidad física, mental y social que se puede verificar de forma empírica y de la que hacen parte los hechos contables representados por medio de la partida doble, por lo tanto, en esta dimensión, se estudia la relación entre la partida doble como vehículo signico y la realidad representada; la sintáctica, hace abstracción de los objetos representados y los intérpretes para dar paso a un análisis de combinaciones de signos, por lo cual, en ésta, se estudian relaciones como por ej. partida doble-cuenta, partida doble-balance, entre otras; y la dimensión pragmática, referida a la relación entre vehículo signico e interprete, es decir, en el caso de una semiosis contable, la relación entre partida doble y sujeto contable, donde se realiza un análisis de sentido de dicho signo y las interpretaciones que a través de éste se pueden hacer de la realidad.

#### BIBLIOGRAFÍA

ABBAGNANO, Nicola. Diccionario de Filosofía. 2ª ed., México: Fondo de Cultura Económica, 1980.

BALLESTERO, Enrique. Teoría y Estructura de la Nueva Contabilidad. 3ª ed., Madrid: Editorial Alianza Universidad. Textos, 1979.

CAÑIBANO, Leandro. Teoría Actual de la Contabilidad. 2ª ed. Madrid: Ediciones ICE, 1979

FERNÁNDEZ PIRLA. José M. Teoría Económica de la Contabilidad. 9ª ed., Madrid: Ediciones ICE, 1977.

FERRATER MORA, José. Diccionario de Filosofía. 1ª ed., Barcelona: Editorial Ariel, 1994.

FOUCAULT, Michel. Las Palabras y las Cosas. Una Arqueología de las Ciencias Humanas. 22ª edición, Madrid: Siglo Veintiuno Editores S.A., 1993.

GARCIA, Moisés. «*Modernas Tendencias Metodológicas en Contabilidad*» En: Revista Española de Financiación y Contabilidad, N° 1, 1992.

\_\_\_\_\_. Ensayos Sobre Teoría de la Contabilidad (Origen, Desarrollo y Contenido Actual del Análisis Circulatorio), 1ª ed., Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.





GRACIA LÓPEZ, Edgar. «Economía y Sistema de Cuentas» En: Revista Legis del Contador N° 2. Bogotá: Legis Editores, 2000

HALL, Stuart. «*El Trabajo de la Representación*». Taller Interactivo: Prácticas y Representaciones de la Nación, Estado y Ciudadanía en el Perú, Lima: Instituto de Estudios Peruanos, 2002.

LLINÁS, Rodolfo. El Cerebro y el Mito del Yo. El Papel de las Neuronas en el Pensamiento y el Comportamiento Humanos. 1ª edición. Bogotá: Editorial Norma, 2003.

MATTESSICH, Richard. La Representación Contable y el Modelo de Capas-Cebolla de la Realidad: Una Comparación de las «Ordenes de Simulacro» de Baudrillard y su Hiperrealidad. 1ª ed., Madrid: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, 2003.

MEYER, Jean. Contabilidad Nacional y Contabilidad de Empresa. 1ª ed. París: Editores Dunod, 1974

MORRIS. Fundamentos de la Teoría de los Signos. 2ª ed., Barcelona: Editorial Paidós, 1994.

PEIRCE. La Ciencia de la Semiótica. 1ª ed., Buenos Aires: Ediciones Nueva Visión, 1986.

WIRTH, María Cristina. Acerca de la Ubicación de la Contabilidad en el Campo del Conocimiento. 1ª ed., Buenos Aires: Ediciones La Ley S.A., 2001

Otras Fuentes:

VERGARA, Oscar. «*Teoría de la Comunicación y Teoría de la Semiótica: Su incorporación en el proceso de formación de Contador Universitario en Chile*». En línea: <http://capic.cl/publicaciones.asp>

 **Fabiola Loaiza Robles**

Contadora Pública de la Universidad de Manizales. Estudiante en la Maestría en Educación y Desarrollo Humano (Universidad de Manizales). Ponente en eventos nacionales. Su interés ha girado en torno a problemáticas de la teoría y la semiótica contable.