

Recibido: 10/07/18; Aceptado: 20/11/18

Se autoriza la reproducción total o parcial de este artículo, siempre y cuando se cite la fuente completa y su dirección electrónica.

<https://revistas.up.ac.pa/index.php/centros>

indexada en



<http://www.latindex.unam.mx/>



<http://miar.ub.edu/issn/2304->



LA TEORÍA PERSONALISTA APLICADA A LAS CUENTAS DE LA PARTIDA DOBLE: SU RELACIÓN CON LA CONTABILIDAD FINANCIERA Y LA AUDITORÍA

¹ Eric Alberto Berbey, ² María Félix Valencia Alderete, ³ Horacio Charres

¹ Universidad de Panamá, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad, Dirección de Auditoría Interna de la Universidad de Panamá. Correo electrónico: eriberbey@yahoo.com

² Universidad de Panamá, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad. Contraloría General de la República, Oficina Provincial de Auditoría de Colón. Correo electrónico: mvalenciaalderete@hotmail.com

³ Universidad de Panamá, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad, Dirección de Investigación y Postgrado, correo electrónico: directorcharres@gmail.com

RESUMEN

La partida doble constituye uno de los mecanismos que ha revolucionado a través de la historia a la Contabilidad y actualmente continúa siendo uno de los fundamentos principales de la ciencia contable.

En el pasado quedaron los viejos recuerdos de la Contabilidad por partida simple, para dar paso a la partida doble. En ese sentido debemos destacar, que los seres humanos de manera permanente buscamos explicaciones a los fenómenos que nos presenta la naturaleza y las diferentes áreas del conocimiento, entre estas últimas, la ciencia de la Contabilidad, la cual a pesar de que no es una ciencia exacta sino más bien una ciencia social, hay

teorías que procuran explicar los fenómenos que ella presenta, en este caso, la partida doble.

Entre las teorías que buscan explicar este fenómeno, propio de la filosofía de la ciencia de la Contabilidad, se encuentra la Teoría Personalista. Por esta razón en este artículo, abordaremos el funcionamiento de la partida doble desde el punto de vista de la Teoría Personalista haciendo énfasis en la relación que tiene con la Contabilidad Financiera y la Auditoría.

Palabras clave: Partida Doble, Teoría Personalista, Contabilidad Financiera, Auditoría.

ABSTRACT

The double entry is one of the mechanisms that has revolutionized Accounting through history and currently continues to be one of the main foundations of accounting science.

In the past there were the old memories of the Accounting by single entry, to make way for the double entry. In this sense, we must emphasize that human beings permanently seek explanations for the phenomena presented by nature and the different areas of knowledge, among the latter, the science of accounting, which although it is not a science exact but rather a social science, there are theories that try to explain the phenomena that it presents, in this case, the double entry.

Among the theories that seek to explain this phenomenon, typical of the philosophy of accounting science, is the Personalist Theory. For this reason in this article, we will address the operation of the double entry from the point of view of the Personalist Theory, emphasizing the relationship they have with Financial Accounting and Auditing.

Keywords: Double Entry, Personalist Theory, Financial Accounting, Audit.

INTRODUCCIÓN

La Contabilidad como ciencia y al mismo tiempo lenguaje de los negocios, tiene como responsabilidad fundamental ordenar, revisar, clasificar, analizar, registrar, presentar e interpretar la información financiera, no solo a la gerencia, propietarios y demás directivos de la empresa, sino también a

terceros interesados con los resultados, sea el Estado, potenciales inversionistas, acreedores, entre otros.

Históricamente los fenómenos que presenta y analiza la ciencia de la Contabilidad, han procurado ser explicados a través de diversas teorías, entre ellas, la Teoría Personalista, la cual en lo que respecta a este artículo, centra alguna de sus explicaciones en lo que concierne al sistema o mecanismo de partida doble que aplica la Contabilidad.

De allí pues, que una de las ramas de la Contabilidad, es decir, la Contabilidad Financiera surge, precisamente para que la persona natural o jurídica por lo general comerciante o que ejerza una actividad lucrativa, tenga información y control de su situación financiera, pero también para rendir cuentas a terceros interesados en las operaciones financieras del negocio y como mecanismo de transparencia y responsabilidad social concordante con el cumplimiento de los principios de Contabilidad, las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), las Normas de Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las demás disposiciones legales y fiscales que regulan el ejercicio de la Contabilidad y las actividades comerciales, entre otras, en cada país.

Es importante destacar, que la transparencia de la Contabilidad Financiera en estos negocios, por lo general es examinada y evaluada por la Auditoría, precisamente para que tanto la empresa que presenta sus estados financieros, como los terceros interesados en la información contenida en los mismos, tengan cierto margen de seguridad de que los resultados obtenidos

de la Contabilidad en esos estados financieros, muestran de manera razonable la situación financiera de la empresa.

Cabe destacar, que la Auditoría que se efectúe en estos casos, puede evaluar esa situación financiera, aplicando enfoques cualitativos y cuantitativos de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS).

Es decir, que la Auditoría al igual que sucede con la Contabilidad Financiera, en el momento de sus respectivos análisis y evaluaciones, no solo consideran aspectos cuantitativos, sino también cualitativos, lo que implica que los análisis cualitativos pueden ser tan importantes como lo son los que consideran información cuantitativa.

No obstante, expuesto lo anterior, queda pendiente determinar, cuál es la relación que tiene la partida doble explicada desde el punto de vista de la teoría personalista, con la Contabilidad Financiera y la Auditoría.

Es precisamente esa pregunta que procuraremos responder a través de este artículo considerando ante todo que la Contabilidad Financiera y la Auditoría en el marco de sus actividades profesionales tienen que lidiar con las responsabilidades de los administradores en el manejo de los activos de la organización.

LA PARTIDA DOBLE

La idea de llevar registros y control de las cuentas incluyendo los insumos y de todos los bienes que conformaban la propiedad, se puede decir que surge con la aparición de los seres humanos.

Resulta pues imperativo que toda persona, precisamente para poder asegurar de una manera u otra, su propia existencia; ya que esto involucraba inclusive sus bienes de consumo (alimentos), vestidos, entre otros de uso cotidiano, tenía que llevar la contabilidad del inventario de existencias y de los recursos que conformaban su patrimonio.

Tal fue la importancia de la contabilidad que, según los arqueólogos e investigadores alemanes Hans J. Nissen, Peter Damerow y Robert K. Englund, especialistas en la historia antigua de Mesopotamia, la escritura nació en ese entorno hace unos 5.000 años, precisamente al objeto de satisfacer la necesidad de llevar cuentas, de guardar memoria de hechos económicos.⁶ Y la arqueóloga franco-canadiense Denise Schmandt-Besserat ha explicado este prodigioso proceso de creación de la escritura cuneiforme también a partir de la evolución de métodos contables antiguos de los mesopotámicos previos a su conocimiento de la escritura.⁷ En todas estas investigaciones destaca el rango de los que llevaban las cuentas, cometido que se reservaba a altos funcionarios. (Hernández Esteve, 2010)

Lo mismo ocurrió en tiempos más recientes en culturas que no habían alcanzado todavía el conocimiento de la escritura. Los incas, por ejemplo, desarrollaron un complejo y sofisticado sistema para llevar las cuentas de las finanzas de su imperio por medio de nudos hechos en cuerdas, en los que

cada cuerda representaba una cuenta o elemento patrimonial. Estos nudos, y el sistema en sí, se llamaban quipus, y la persona que estaba al frente del sistema y de los especialistas encargados de su funcionamiento era el quipucamayó, uno de los funcionarios de más alto rango del imperio y más cercanos al Inca.⁸ (Hernández Esteve, 2010)

Desde un punto de vista histórico, la contabilidad de esas transacciones, a través de su sistema de cuentas, inicia con un método simple de registro de sus cuentas, para posteriormente presentarse en el ámbito comercial, de una manera más compleja, pero al mismo tiempo sencilla y ordenada, a través de lo que conocemos como la partida doble.

En realidad, la necesidad de llevar cuentas es consustancial con la naturaleza del hombre. De hecho, desde que el hombre es hombre ha tenido necesidad de llevar cuenta de los alimentos que recogía o cazaba, de las reservas que le quedaban, de los que daba, prestaba o trocaba, etc. Esta misma necesidad fue la que, desde la aparición del hombre sobre la tierra, convirtió a la contabilidad en un factor de primerísima importancia en la configuración y desarrollo de la cultura y la civilización, y ello ya desde las culturas prehistóricas y protohistóricas. Tal circunstancia repercutió, obviamente, en el reconocimiento y rango alcanzado por los encargados de sistematizarla y aplicarla. (Hernández Esteve, 2010)

Esto dio lugar a la evolución de los registros contables, de una contabilidad por partida simple a una contabilidad por partida doble, ya que según, Hernández Esteve (2006) mientras la partida simple, en la que solo ciertas operaciones son contabilizadas, no puede proporcionar más que una

información parcial, el método de la partida doble suministra una información completa.

Pero a pesar de lo explicado anteriormente, aún subsiste la necesidad de saber qué entendemos por partida doble

La mayoría de los autores coinciden en señalar que, a comienzos del Siglo XIII se produjo la conjunción de diversos acontecimientos, como la publicación del Liber Abaci de Leonardo Fibonacci, en 1202, que llevó a la paulatina adopción de la numeración arábica frente a la romana en los registros contables, el incremento de la actividad comercial y, debido a ello, el perfeccionamiento progresivo de la partida simple, transformándose en partida doble (Melis, 1950; Vlaemminck, 1961 y Montesinos, 1978). Estos hechos, así como un acontecimiento trascendental que marcará el rumbo de la historia económica posterior, el nacimiento del capitalismo, produjeron un cambio en la consideración del concepto de riqueza hacia el concepto actual de capital productivo, que debe mantenerse e incrementarse (Yamey, 1964 y Montesinos 1978), y desembocaron en el perfeccionamiento de un sistema de registro que permite la racionalización y ordenación de las actividades: la partida doble. (Citados por Méndez Picazo & Ribeiro Soriano, 2012, p.72 - 73)

Según Vlaemminck (1961, páginas 46-47), el comercio con Oriente impulsó la actividad mercantil tanto en el norte de Italia como en Flandes, debido a sus puertos marítimos, donde finalizaban las rutas comerciales. Sin embargo, fue en el norte de Italia donde la práctica contable evolucionó de manera más relevante, desde el memorial (libros donde se anotan transacciones para recordarlas), a la contabilidad por partida simple, desglosando cuentas

concretas que paulatinamente van derivando en diversos libros, hasta llegar a la partida doble. (Citado por Méndez Picazo & Ribeiro Soriano, 2012, p.72)

La contabilización de cualquier hecho contable da lugar a asentar cargos y abonos por el mismo importe, que se reflejan en, al menos, dos cuentas. Este método de contabilización recibe el nombre de “método de la partida doble” y tiene históricamente su origen en la contabilidad de los mercaderes del S XV, dando como fecha clave de su divulgación y correspondiente generalización el año 1494, momento en que el monje franciscano Luca Pacciolo lo recopiló en el tratado de “Summa Arithmetica, Geometrica, Proportioni, Proportionalitá et Arte Maggiore”. Este método contable se contrapone a la “partida simple” o anotación en una única cuenta, el cual no permite establecer el mecanismo de control o verificación de la identidad patrimonial. (Serra Salvador, Giner Inchausti & Vilar Sanchis, 1996, p.116)

Según las opiniones más reconocidas actualmente, la contabilidad por partida doble surgió en algún momento del siglo XIII, y “la primera contabilidad llevada con certeza por partida doble fue la de los Massari de Génova en 1340”, aunque estos registros no utilizaban libro diario (Hernández Esteve, 2005: 93-94). (Citado por Villacorta Hernández, 2012, p.89)

A este respecto, debe señalarse que una de las definiciones más completas, solventes y aceptadas de la contabilidad por partida doble fue la formulada por Raymond de Roover en su conocido artículo Aux origines d'une technique intellectuelle. La formation et l'expansion de la comptabilité á partie double, publicado en el volumen IX, año 1937, de Annales d'Histoire Economique et Sociale. Este artículo marcó el comienzo de una nueva etapa

en el estudio de la historia de la contabilidad, constituyendo la primera aproximación científica a esta disciplina. No es casualidad que dicho trabajo apareciera en la innovadora revista de Marc Bloch y Lucien Febvre, creada en 1929, que vino a revolucionar el objeto de estudio y la forma de entender la historia económica y social, hasta el punto de que el enfoque propugnado por los Annales fue llamado por sus promotores la “nouvelle histoire”, en un anticipo de más de cincuenta años a lo que luego habría de suceder, en un campo más restringido, con la “nueva historia de la contabilidad”. (Hernández Esteve, 2006, p.26)

Para Raymond de Roover, la contabilidad por partida doble debe su nombre al hecho de que cada asiento del Diario da lugar a la inscripción de dos partidas o asientos en el Libro Mayor, una de ellas al Debe y la otra al Haber. Pero, esta condición no es suficiente por sí misma: es necesario también que el importe asentado en el Debe sea igual que el asentado en el Haber y que todas las cantidades están expresadas en la misma unidad monetaria que sirva de medida común. En consecuencia, cuando se sume el Debe y el Haber del Libro Mayor, los totales deben ser necesariamente iguales, si las anotaciones han sido efectuadas con exactitud (Roover, 1937: 270). (Citado por Hernández Esteve, 2006, p.26)

Así pues, vemos de manera clara lo que es la partida doble y la relación que tiene con las necesidades propias de los seres humanos, pues ella integra en su sistema de registro a las cuentas, que son las que identifican los aspectos relacionados a las transacciones que realizan las personas, entre otros tipos de actividades, en el plano comercial. Estas transacciones conllevan

movimiento de mercancía, de dinero, en fin, todo lo relacionado con los aspectos vinculados a las obligaciones, los activos y el patrimonio, los ingresos y egresos y principalmente lo que gana o pierde producto de las operaciones, una persona determinada dedicada principalmente, entre otras, a la actividad mercantil.

No debemos soslayar que la actividad comercial de los mercaderes, fue la que promovió la necesidad de llevar una contabilidad por partida doble, en vista de la complejidad de las transacciones que se daban día tras día y la necesidad de contar con información debidamente estructurada, que además de confiable y ajustada a la realidad de las transacciones efectuadas, se presentara de manera sencilla, oportuna, simplificada y ordenada que permitiera al mismo tiempo, su comparabilidad y análisis cuantitativo y hoy día de igual importancia, el cualitativo.

Actualmente en nuestra sociedad, el sistema de la Contabilidad por partida doble no solamente se lleva en organizaciones comerciales. Además los conceptos “debe” y “haber” como sucedía en la antigüedad, se utilizan pero mediante los sinónimos “débito” y “crédito”. Hay que destacar que hay corrientes del pensamiento que se refieran a la contabilidad como el lenguaje de los negocios, por estar asociada históricamente a los mercaderes o comerciantes.

Y es que, tal como lo sostiene Pineda López (2009, p.124 - 125), la historia de la contabilidad, en general, ha dado cuenta de una práctica asociada al mercader: a sus problemáticas, a sus ritmos, a las reglas que normalizan su actividad, etc.; la regularidad de este modo de hacer se ha ido enmarcando

especialmente allí, aunque no es el único ámbito. Igualmente, esta práctica ha ido actualizando ciertas ideas respecto al orden, las cuales se encuentran mediadas por unos instrumentos de representación como las cuentas, y soportadas sobre una innumerable base de registros cuantitativos y cualitativos; que además se hacen manifiestas en los informes contables, al mostrar preferentemente lo que se tiene y lo que se ha ganado en unos tiempos determinados.

Pero ahora veamos, que tiene que ver la Teoría Personalista con la partida doble en Contabilidad.

EL ENFOQUE DE LA TEORÍA PERSONALISTA CON RESPECTO A LAS CUENTAS UTILIZADAS EN LA PARTIDA DOBLE.

Hay que destacar que existen teorías que en su momento y actualmente procuran explicar los distintos fenómenos de las ciencias, entre ellas, la contable. En ese sentido, hay diversas teorías como la Teoría Materialista o Controlista, la Teoría Economigráfica, la Teoría Matemática y la Teoría Personalista que se ocuparon en su momento de explicar el funcionamiento de las cuentas utilizadas en la partida doble. En este artículo solo trataremos el enfoque Personalista o como indicamos anteriormente, la Teoría Personalista, que si bien ha sido superada, es parte histórica de la teoría contable, además de que la doctrina postula a Pacciolo como uno de sus autores.

La Teoría Personalista es la utilizada inicialmente por el razonamiento contable. Además del propio Luca Pacciolo, pueden considerarse como

autores clave en su desarrollo a Degranes y posteriormente, a finales del S XIX, a Giuseppe Cerboni con su obra “Primo Saggi di Logismografia. Ragioneria Scientifica” (Roma, 1873), es la utilizada inicialmente en el razonamiento contable. Se basa en la hipótesis fundamental de que los agentes que intervienen en toda transacción económica son personas. Ello quiere decir que los hechos contables se plantean manifestar correctamente la relación que surge entre las personas que intervienen, de manera que “es deudor quien recibe y es acreedor quien entrega”. (Serra Salvador et al., 1996, p.117)

La segunda escuela científica, denominada Escuela Toscana (Boter, 1958; Vlaemminck, 1961 y Montesinos, 1978) o Escuela Personalista (Tua, 2004), tiene como principal autor a Giuseppe Cerboni, cuya obra más importante, *La ragioneria scientifica e le sue relazioni con le discipline amministrative e sociali*, fue publicada en 1886. Cerboni, basándose en la teoría jurídico-personalista, que fundamenta la disciplina contable sobre las relaciones jurídicas que existen entre las personas que administran el patrimonio de la empresa e intentan explicar el movimiento de las cuentas considerando que todas las cuentas representan derechos y obligaciones del propietario, desarrolló un sistema que denominó logismografía. Dicho sistema se basa en la *azienda*, término que representa el conjunto de relaciones jurídicas y económicas que relacionan al propietario con su propiedad (Vlaemminck, 1961, página 277). (Citados por Méndez Picazo & Ribeiro Soriano, 2012, p. 75)

Como hemos podido observar, la doctrina contable, considera a esta teoría como la responsable de explicar las razones de que cada cuenta de la partida doble, se divida en “Debe” y “Haber”, conceptos que actualmente se aplican bajo la denominación de “Débito” y Crédito”, como lo manifestamos anteriormente. El razonamiento personalista, de acuerdo a la doctrina, plantea que quien recibe debe (o sea es deudor) y el que entrega acredita (o sea es acreedor).

Han transcurrido más de quinientos años desde que aquél fraile franciscano publicó en Venecia su tratado de contabilidad, sin que hasta hoy, se haya obtenido una respuesta científica a su célebre metáfora de “tóneles llenos, tóneles vacíos”. Verdaderos intentos, nunca faltaron algunos tan ingenuos como la teoría de la personificación de las cuentas otros con matices matematizantes y conceptos ficticios sin fundamento científico. Algunos otros con apoyatura jurídica o económica como la teoría personalista de CERBONI, en calidad de máximo representante (Romero Contreras (2002).

Esta teoría tiende a personificar las cuentas, y tal como lo manifiestan (Serra Salvador et al., 1996, p.117) Bajo esta concepción se justifica que la cuantía de los elementos que la empresa posee (Activo) sean captados en el Debe de la cuenta, ya que el cajero – como responsable del efectivo en caja debe el dinero recibido. Igualmente el Banco debe la suma de dinero que ha sido depositada, los deudores (clientes y otros) deben la cuantía de su deuda, el responsable del almacén debe el valor de las mercancías allí depositadas.

De conformidad con la referida teoría, y de manera concordante con lo antes indicado, la materialización de la partida doble se da cuando se registra contablemente dichos valores en el haber a favor de quienes hayan proporcionado los recursos, es decir, los acreedores y/o propietarios según sea el caso. Es evidente que esta teoría, tal como lo sostiene la doctrina, además de personalizar las cuentas, lleva implícita la existencia de una relación jurídica y las responsabilidades que tienen quienes manejan o custodian los recursos del negocio, pues no cabe duda que habrán normativas jurídicas que le serán aplicables en atención a sus responsabilidades y cuya interpretación tendrá que realizarse previa a su aplicación, en virtud de la relación directa que tiene la Contabilidad con los aspectos jurídicos, pues como lo indica, Cañibano (1996), el debate sobre la interpretación correcta de una norma contable siempre es un tema de interés.

RELACIÓN DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA Y LA AUDITORÍA CON EL ENFOQUE PERSONALISTA DE LAS CUENTAS UTILIZADAS EN LA PARTIDA DOBLE.

Luego de hacer una revisión y análisis de los aspectos que comprenden la partida doble y la relación de la misma a través de las cuentas con la Teoría Personalista, y a pesar de que la referida teoría haya sido superada, pensamos que en algunos casos se dan situaciones que encuentran explicación en dicha teoría, en los que puede estar perfectamente relacionados la Contabilidad Financiera y la Auditoría, por lo que consideramos lo siguiente:

La Contabilidad Financiera además de llevar los registros de un negocio o persona, aplicando análisis (cuantitativo y cualitativo), interpreta y registra los asientos contables siguiendo el método de la partida doble. De igual forma, la elaboración e interpretación de los Estados Financieros provenientes de los registros del diario y el mayor, son responsabilidades propias de la Contabilidad Financiera.

También debemos destacar, que la Contabilidad Financiera, considera en su aplicación una serie de disposiciones fiscales, comerciales, laborales, entre otras, que vinculadas a los aspectos científicos, técnicos y probatorios de las transacciones que son consustanciales con la propia contabilidad, entre ellos la dinámica y caracterización de sus cuentas que conforman la partida doble, aunado a las normativas de las NIC-NIIF.

De allí pues, que Cañibano & Gonzalo (1995), destacan que, Códigos y normas legales. La idea de plasmar en normas los criterios contables es casi tan antigua como la partida doble, al extremo que, Tua Pereda (1988), señala que, La vinculación jurídica ha tenido también un notable predicamento, y se justifica especialmente por el carácter legalista, como medio de prueba, con el que desde temprana época se conciben los registros contables. (Citado por Cañibano & Gonzalo (1995).

Podemos indicar que la Contabilidad Financiera tiene una relación directa, no desde el punto de vista de las responsabilidades que plantea la Teoría Personalista, pero sí en aquellos casos en que las cuentas hoy día, conllevan un registro personalizado, para llevar un control de quienes tienen bajo su

responsabilidad, fondos o valores. Por ejemplo, en el caso de quienes manejan caja menuda, la Contabilidad Financiera va a llevar un control en alguno de sus registros que van a personificar esa cuenta incluyendo el nombre del responsable de la caja menuda, por mencionar un ejemplo.

Ese planteamiento, es decir, el ejemplo de la caja menuda, aplicado en la Contabilidad Financiera consideramos que es un ejemplo vigente de la aplicación de la Teoría Personalista, por cuanto tipifica la responsabilidad del cajero quien “debe” esos fondos. Es decir, aquí encontramos un aspecto propio de esa teoría, pero aplicado al caso del manejo actual de una caja menuda.

La Auditoría en estos casos, también tendría una relación directa en la aplicación de la Teoría Personalista, ya que a través de los registros contables y en el campo, puede perfectamente entrar a analizar y constatar mediante sus alcances y pruebas, si existe un faltante en la referida caja menuda, en el supuesto de que el cajero no llegue a sustentar con comprobantes y/o solicitudes de reembolsos, si de manera concordante no tiene en caja el efectivo, sin que haya alguna otra justificación para ello.

Es decir, en este caso es palpable la responsabilidad jurídica y patrimonial que surge para el cajero de devolver los fondos, sin menoscabo de las responsabilidades legales que eso puede conllevar, lo cual es uno de los aspectos a los que se refería la teoría de marras, siendo la auditoría un mecanismo que puede poner en evidencia esa situación irregular y por tanto, constituir de ayuda para gestionar la reposición de los fondos por parte del cajero que los debe de acuerdo al enfoque personalista.

Otro aspecto que consideramos se deduce del análisis del caso presentado, y que comparten la Contabilidad Financiera y la Auditoría, de manera concordante con la Teoría Personalista, es que esta última plantea la responsabilidad de los administradores o custodios de valores o fondos del propietario que tengan bajo su administración o custodia.

Y es precisamente la Contabilidad en General incluyendo a la Financiera principalmente, de manera concordante con la Auditoría, las que pueden apoyar a los propietarios e inclusive acreedores, para conocer sobre el manejo de los recursos, de manera tal, que de haber mal manejo, puedan adoptar las acciones tendientes a la recuperación de los bienes, por cuanto, los administradores o custodios los deben, a la luz de la teoría examinada.

Como la Contabilidad, la Auditoría nació con un cometido estrictamente privado referido, en este caso, a las relaciones entre los propietarios de las empresas y los administradores que operaban al frente de las mismas. Puesto que los propietarios no tenían acceso directo a los libros y documentos contables, o no eran capaces de comprenderlos por sí mismos, recabaron la ayuda de expertos mediante los cuales llevar a cabo el control de la información financiera externa y, por ende, el de la gestión realizada (Cañibano et al, 1983, págs.30-31) (24) (Citado por Tua Pereda & Gonzalo Angulo (1989, p.25)

CONCLUSIONES

La partida doble en Contabilidad es el mecanismo que mantiene vigencia actualmente con relación a los registros contables.

La Teoría Personalista, o de personificación de las cuentas de la partida doble, es una teoría que ya ha sido superada; no obstante, hay casos en los que la misma encuentra aún aplicación.

Es evidente que esta teoría, de acuerdo con la doctrina, además de personalizar las cuentas, lleva implícita la existencia de una relación jurídica y las responsabilidades que tienen quienes manejan o custodian los recursos del negocio y esto tiene fuerte relación con la Contabilidad Financiera y la Auditoría, por cuanto que todo ello conlleva la aplicación de normativas aunado a las evidencias que se derivan de los registros contables que pueden servir para establecer responsabilidades en el manejo de los activos de las empresas.

Ejemplo de esto lo constituye el caso de la cuenta de caja menuda, que presentamos en este artículo y del cual se colige que sí existe relación por parte de la Contabilidad Financiera y la Auditoría, para destacar y hacer cumplir en esos supuestos, el enfoque personalista de las cuentas relativas a la partida doble.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Cañibano L. & Gonzalo J. (1995). Los Programas de Investigación en Contabilidad. Ponencia presentada en la 1º Jornada sobre Teoría de la Contabilidad. Jerez 3 de febrero. Recuperado de: http://www.uam.es/personal_pdi/economicas/lcanibano/articulos/LOS%20PROGRAMAS%20DE%20INVESTIGACION%20EN%20CONTABILIDAD.pdf

Cañibano L. (1996). La Contabilidad en España. Cambios en la Profesión, en la Docencia y en la Investigación. Revista Española de Financiación y Contabilidad. Vol. XXV, n° 88, julio – septiembre, pp.743-757.

Hernández Esteve, E. (2006) Reflexiones sobre la naturaleza y los orígenes de la Contabilidad por Partida Doble. Contaduría. Universidad de Antioquía. 56 pp.

Hernández Esteve, E. (2010) La Historia de la Contabilidad, vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica. Cuentas de los fondos recibidos por la Factoría General de los Reinos de España para financiar la Guerra de Felipe II contra el papa Pablo IV y Enrique II de Francia (1556-1559). Discurso pronunciado en el acto de su toma de posesión como académico numerario. Real Academia de Doctores de España. Madrid MMX.

Méndez Picaso, M. & Ribeiro Soriano, D. (2012) Aspectos Históricos del Pensamiento Contable: De los inicios al paradigma de la utilidad. ICE Nuevas Corrientes del Pensamiento Económico (865) marzo – abril. p.71-78.

Pineda López, J. (2009) Poder, Organización Productiva y Contabilidad – Preludio. Contaduría. Universidad de Antioquía, 55, 103 -130.

Romero Contreras, A. (2002) Formalización de la Partida Doble: Estudio matemático y estructural del cargo y del abono. Revista Partida Doble Núm.133. Recuperado:

<file:///C:/Users/NATURALEZA/Desktop/ESTUDIO%20MATEMATICO%20PARTIDA%20DOBLE.pdf>

Serra Salvador, S., Giner Inchausti, B. & Vilar Sanchis, E. (1996). Sistemas de Información Contable (Una Introducción a la Contabilidad). 2da. Edición. Edita. Tirant Lo Blanch. Imprime Guada Litografía, S.L.- PM. Valencia, España.

Tua Pereda J. & Gonzalo Angulo J. (1989) La Responsabilidad Social del Auditor. Ponencia presentada en el III Congreso Latinoamericano de Investigación Contable en 1986. Universidad Central de Bogotá. Colombia. Publicada en Contaduría. Universidad de Antioquía. 43pp.

Villacorta Hernández, M. (2012) Defensa de la aplicación de la partida doble por un autor del siglo XIX: Manuel Víctor De Christantes y Cañedo. De Computis. *Revista Española de Historia de la Contabilidad*. 17, 75-108.