

**HISTORIA DE LA CONTABILIDAD EN COLOMBIA A PARTIR DE LA
CONQUISTA
- Un enfoque dialéctico a la luz del materialismo histórico-**

**Ponencia presentada en el marco del I simposio Internacional de
Investigación en Ciencias Económicas, Administrativas y Contables
Eje temático: Teoría Contable
Universidad Libre
Bogotá**

**Carlos César Cortés Mattos
Contador Público
Docente investigador
Universidad Libre
Cartagena**

**CARTAGENA DE INDIAS D. T Y C.
2009**

RESUMEN

Este es un trabajo metódico y sistemático, producto de una seria investigación de tipo documental que tiene como propósito central lograr que el estudiante que inicia los estudios de la Contaduría Pública comprenda desde el principio cuál ha sido el devenir histórico de la contabilidad en Colombia a partir de la Conquista y cómo necesariamente ese devenir va relacionado dialécticamente con la génesis de la contabilidad a través de la historia universal. Cómo en la medida en que se desarrollan las condiciones sociales, económicas y políticas de la sociedad, en esa misma medida la contabilidad también se desarrolla y cómo el avance de ésta, también influye en los avances de la sociedad convirtiéndose en un área del saber imprescindible para contribuir al crecimiento y desarrollo de las naciones.

PALABRAS CLAVES

La conquista. Disciplina. Profesión. Método dialéctico. Materialismo histórico.

ABSTRACT

this it is a methodical work and systematic, product of a serious investigation of documentary type that it has like central intention to obtain that the student who initiates the studies of the public accountant's office she includes/understands from the principle which has been historical to happen of the accounting in Colombia to start off of conquista and how necessarily that to happen it goes dialectically related to the génesis of the accounting through universal history. how in the measurement in which the social conditions are developed, economic and political of the society, in that same measurement the accounting also is developed and like the advance of this one, also it influences in the advances of

the society becoming an area of the knowledge essential to contribute to the growth and development of the nations.

KEY WORDS

The conquest. Discipline. Profession. Dialectic method. Historical materialism.

INTRODUCCIÓN

El conocimiento de la historia de la disciplina contable, ligada a los acontecimientos sociales, económicos y políticos de la humanidad en general y de nuestro país en particular, le permiten al profesional de la Contaduría Pública caracterizar con precisión cuál va a ser su papel en la sociedad como contador público y qué conducta deberá asumir como profesional frente a los fenómenos socio-económicos y políticos de nuestro país.

Como la costumbre ha sido enseñar a "hacer contabilidad" bajo un modelo de tipo instrumentalista y pragmático, ese mismo criterio se utiliza para la enseñanza de lo que significa nuestra profesión, presentándose la Contaduría Pública como una retahíla de normas y jurisprudencias donde sólo se dan simples descripciones según una rigurosa cronología lineal, dejándose por fuera el análisis dialéctico de los fenómenos en relación con sus causas reales y las actitudes de los hombres en el contexto social en que se desenvuelven.

Esta investigación, permitirá a los estudiantes y profesionales de la Contaduría Pública tener una herramienta de estudio alternativa, queremos ayudar a sacudir este enfoque anticientífico de ubicar a nuestra disciplina en el campo técnico de la teneduría de libros, abordando su conocimiento y desarrollo utilizando el método

dialéctico a la luz del materialismo histórico para el análisis del desarrollo de la contabilidad en Colombia a partir de La Conquista.

El investigador colombiano, contador público Rafael Franco Ruiz, plantea en su libro “Reflexiones contables” (1997) que si se quiere hablar de Contaduría Pública y analizarla en su desarrollo histórico, hay que remontarse al origen de la disciplina (la Contabilidad) por lo cual se hace necesario ir muy atrás en la historia para ver las causas determinantes de la creación de la contabilidad. Partiendo de esta afirmación, la cual compartimos plenamente, nuestro problema de estudio, que es el de determinar concretamente los factores históricos y sociales que dieron origen a la contabilidad en Colombia a partir de La Conquista, lo abordamos y analizamos remontándonos en la historia a partir de esa importante etapa del desarrollo económico y social de nuestra patria.

Esta descripción de los acontecimientos nos permite formular el siguiente interrogante:

¿A la luz de los acontecimientos históricos, políticos, económicos y sociales que se han dado a través del desarrollo de nuestra Nación, es posible conocer los factores que hicieron posible el surgimiento de la contabilidad en Colombia a partir de La Conquista?

DESARROLLO

La conquista de América se inició en el siglo XV y Colombia cayó en manos de los conquistadores españoles en el siglo XVI. Esta empresa, la de la conquista, y antes la del descubrimiento, se dieron como una consecuencia del naciente capitalismo que ya se vislumbraba desde el siglo XIII con el debilitamiento del feudalismo y como una necesidad de una nueva clase social, la burguesía, integrada por los comerciantes, mercaderes y banqueros que buscaban por todos los medios aumentar su poder económico; una característica inherente del capitalismo es la acumulación del capital y en su etapa primaria esa sed de riqueza lo impulsó a buscar nuevos canales que permitieran ensanchar el comercio y por ende obtener mayores ganancias; de esta necesidad proviene el Descubrimiento de América y la Conquista.

A la llegada de los españoles a tierras americanas las agrupaciones indígenas mostraban diferentes etapas de desarrollo económico; algunas se hallaban todavía en la edad de piedra y en otras se salía del colectivismo primitivo para dar paso a relaciones de producción con distinguos de clase, éstas tenían una organización social comunitaria con vida sedentaria donde desarrollaban principalmente la agricultura, la caza, la pesca, la minería y el comercio, hasta el punto que la contabilidad en su etapa primitiva era una técnica conocida en toda América: "...los Aztecas hacían cálculo y cuenta de los tributos...; el Inca no acude a signos escritos pero maneja notablemente sus cuentas mediante el qipus; los Quimbayas realizaron intercambio de productos y mediante el dibujo cuantificado, elaboraron tablas de equivalencia para realizarlo; los Chibchas utilizaron el trueque mediante un sistema numérico expresado en grupos de veinte objetos realizando el registro mediante pigmentaciones en la túnica del encargado de este oficio." (Franco, R., 1997, p. 131).

De todas las tribus del Nuevo Reino de Granada, nombre con que bautizó a este país Jiménez de Quesada, las que tenían una civilización superior fueron las que ocuparon la altiplanicie andina Cundiboyacense; su influencia abarcó desde Nicaragua hasta Ecuador y se les conoció como los Chibchas (Cultura Muisca); su dominio se extendía hasta 26.000 kilómetros cuadrados con una población de más de 600.000 habitantes; poseían una gran organización política dividida en familias, varias familias formaban un clan o aldea; a su vez un número de clanes integraban una tribu bajo un jefe tribal y varias tribus constituían un Estado. Los españoles a su llegada encontraron esta estructura político-familiar y una organización social dividida en la nobleza (caciques, sacerdotes y guerreros), los comunes (artesanos, mineros y mercaderes) y los esclavos (prisioneros de guerra y bandidos).

La tribu Chibcha mantenía una organización económica basada en la propiedad privada, dueños de sus tierras y sus productos. Había libertad de comercio; gozaban de un gran adelanto agrícola gracias a sus tierras fértiles y podían dedicarle a esa actividad, la mayor parte del esfuerzo ya que no conocían la ganadería o el pastoreo debido a la ausencia en tierras americanas de animales domésticos y de carga. Otra actividad económica importante fue la extracción, fundición y labrado del oro, la plata, el cobre y el bronce, destacándose la técnica en el trabajo del oro dejando huellas de que fueron excelentes orfebres. Su gran desarrollo agrícola les permitió la obtención de excedentes en la producción lo que facilitó el comercio a gran escala con otras tribus en centros comerciales que ubicaron en Zipaquirá, Tocancipá, Muzo, Ráquira y otros pueblos y lo más impactante de su sentido del comercio era el uso de la moneda en sus transacciones, ésta era de oro en forma triangular y de unos tres centímetros de diámetro. Con la moneda pusieron precio al valor de los artículos, llevando una "contabilidad" estricta, vendían a crédito y con intereses, lo que nos indica que utilizaban cuentas de control para los deudores, ya que recibían pagos por cuotas. Extendieron tanto su actividad comercial que llegaron a hacerlo con "...el Alto, Medio y Bajo valles del Magdalena y con otras tribus alrededor de su dominio, y

poseían mercados en sitios distantes, como que iban desde Sorocotá (cerca de Vélez) hasta el valle de Neiva, con rutas de comercio que llevaban las mantas Chibchas hasta la bahía de Santa Marta" (Delgado, A., 1974, p. 11).

Este desarrollo político, social y económico de los Chibchas como de las demás tribus de la Nueva Granada, se vieron truncados por la invasión española quienes llegaron a imponer un nuevo orden económico, político, social y religioso utilizando todos los medios posibles, hasta el genocidio.

"La ocupación del corazón del dominio muisca significó para los castellanos el control de las demás zonas del país" (Delgado, 1974, p. 16) finalizando así en 1560 la época de la Conquista e iniciándose la de la Colonia. La primera se caracterizó por la violencia, el sometimiento y el saqueo de nuestras riquezas minerales adelantadas por los españoles; bajo la Colonia viene el afianzamiento del invasor y la imposición de la autoridad de los reyes de España, quienes entregaban a los conquistadores las tierras tomadas a cambio de riquezas, animales y construcción de navíos con mano de obra indígena. En esta etapa la corona española planificó, organizó y llevó el dominio político sobre los pueblos conquistados introduciendo nuevas formas económicas, sociales, políticas y religiosas (propagación del cristianismo) y promulgando "Las Leyes de Indias", conjunto de disposiciones sobre principios de administración, organización financiera, militar y religiosa. El rey confirió a los descubridores y conquistadores títulos de Capitán, Teniente, Gobernador y el de Virrey, quien representaba al rey en las tierras conquistadas y era en ellas el funcionario más importante, procedente de la alta nobleza y con una carrera civil o eclesiástica de alto prestigio, se ocupaba de la situación general de los españoles, y de los indios y además, encargado de controlar todo lo relacionado con los tributos y con la Casa de la Moneda donde se guardaban las riquezas, era una especie de Contralor de la Monarquía con conocimientos y asesores contables., funcionarios éstos a los cuales desde el descubrimiento se les asignó "...el control fiscal de los fondos,

bienes y servicios públicos. Evidentemente en el segundo viaje, cuando Cristóbal Colón parte de Cádiz, los Reyes Católicos le designan un funcionario denominado Lugarteniente de los Contadores Mayores de Castilla cuya misión específica era controlar los ingresos y egresos oficiales relativos a la expedición." (Gómez, A., p. 19)

Este control se siguió llevando a cabo y así vemos como en 1524 el Emperador Carlos V crea el Supremo Consejo de Indias con funciones legislativas, administrativas y judiciales; en 1605 surgen los Tribunales de Contadores encargados de controlar los ingresos por concepto de la explotación de los metales y piedras preciosas, así como el control de los empleados de la monarquía que manejaran dinero, bienes o servicios del Estado español; "Durante el siglo XVII y gran parte del XVIII, los Tribunales de Cuentas hicieron las veces de contralorías regionales en los virreinos, capitanías y presidencias en que España había dividido política y administrativamente su imperio colonial en América." (Gómez, A, p. 20)

Todos estos organismos especiales actuaban como instrumentos para controlar los ingresos de la Corona, entre los más importantes de éstos se encontraban los tributos ordinarios y extraordinarios los que eran un deber para los súbditos; los organismos creados contaban para su labor con los contadores, que además, administraban justicia y el régimen del trabajo; tenían el carácter de funcionarios reales.

El historiador De Luque H. nos narra que los Tribunales de Contadores se crearon por medio de la Ordenanza I de La Contaduría de Felipe III expedida en Burgos el 24 de Agosto de 1605. Por su importancia se transcribe el texto completo de esta Ordenanza citada por De Luque, respetando la ortografía de la fecha:

“Estatuimos y mandamos, que para la buena administración, cuenta y cobro de nuestra Real hacienda haya en los Reynos y Provincias de las Indias tres tribunales de Contadores, que tomen las cuentas de las rentas y derechos, que a nos pertenecen en aquellos Reynos y Señoríos a todas y cualesquier personas en cuyo poder hubiere entrado y entrare hacienda nuestra, las cuales estén y residan, uno en la Ciudad de los Reyes de las Provincias del Perú: otro en la de Santa Fe del Nuevo Reyno de Granada: y otro en la de México, de la Nueva España, y que en cada uno haya, estén y residan siempre tres Contadores, que sean y se intitulen de Cuentas y despachen, y libren, según, en la forma y orden, que por las leyes de ese título y libro está dispuesto dos Contadores de Resultas, y dos Oficiales, con títulos nuestros, para que ordenen las cuentas, que se hubieren de tomar, los cuales y no otros ningunos, lo puedan hacer: y asimismo los dichos Oficiales den a nuestros Contadores de Cuentas el recaudo necesario para tomarlas, y lo que mas conviniere el ejercicio de sus oficios, y asistan a las Audiencias a las mismas horas, que los Contadores, guardando las órdenes, que ellos les dieron : y cada Tribunal tenga un Portero, que guarde y asista a la puerta de su Audiencia, haga y ejecute lo que le ordenaren y mandaren los Contadores, y para que mejor lo pueda cumplir trayga vara de Justicia, y todos tengan y gocen el salario, que les hubiéremos concedido, y constare por sus títulos.”

El historiador De Luque H. (1979) describe las funciones que desempeñaban, tales como la de llevar libros de inventarios de cuentas pendientes y vencidas en orden alfabético; libros de los que debían dar cuentas; tomar relaciones juradas de los responsables antes de tomar las cuentas, a fin de precisar todo lo recibido, gastado y pagado, solicitar a los empleados de Hacienda los libros para mayor comprobación e inventariar al fin de cada año las existencias de las Casas Reales.

Vemos que los contadores tenían un carácter oficial, eran funcionarios al servicio del Estado y con un gran poder; podemos decir que desde el punto de vista de su función, tenían suficientes medios para desarrollar su trabajo. La Colonia fundamentó buena parte de sus ingresos en una serie de tributos que fueron y siguen siendo en gran parte impopulares, algunos por lo injusto y otros por lo arbitrario, con ello garantizaba el sostenimiento del aparato estatal; el recaudo de éstos era vigilado por los contadores.

Entre otros, los tributos más importantes eran:

1. Los Impuestos sobre el comercio exterior: derechos de Almojarifazgo, de alcabala, de toneladas, de avería, etc.
2. Sobre la minería., la agricultura y la industria en general: diezmos, quintos de oro y plata.
3. Impuesto sobre las transacciones: alcabala, papel sellado.
4. Rentas estancadas: salinas, tabaco, aguardiente, etc
5. Impuestos personales: tributo de indios, Subsidio, eclesiástico, etc.

Comentemos algunos de ellos: el almojarifazgo, que era una especie de "contribución" de aduanas a través del cual el comercio colonial pagaba un porcentaje sobre el valor de cargamento a exportar de Sevilla a las Indias; uno de los principales, "...la alcabala, gravaba todas las ventas, trueques y cambios, así como las mercaderías que se traían de España.... y la ley disponía que todas las ventas y trueques de cualesquiera bienes raíces, muebles o semovientes que causaran alcabala, se hicieran ante un escribano" (Galindo, 1978, p. 129)

De este impuesto -la Alcabala- proviene el actual "Impuesto al Valor Agregado", es de origen árabe y viene de la palabra "gabal", que significa recibir. Fue introducido en España en el año 1341. Este impuesto motivó levantamientos insurreccionales como el de los Comuneros en 1781 liderados por José Antonio

Galán, "El Comunero"; movimiento revolucionario que dejó una huella imborrable en nuestra historia de lo que es la dignidad de un pueblo; se originó en Socorro, Santander en contra de las autoridades españolas y de las reformas impuestas por la Corona en el Nuevo Reino de Granada. Otro impuesto fue el conocido como "Los Quintos de Oro y Plata", consistía en que todo el que sacara o comprara algún metal precioso debía pagar a la Corona la quinta parte de lo sacado o comprado. Otra forma de que se valió España para captar más riquezas fue a través de la creación de la Encomienda, la Mita y los Resguardos que eran formas de trabajo impuestas a los indígenas a través de los cuales pagaban tributo al dueño de la tierra.

La encomienda por ejemplo: "Es un remedo de la forma española de usufructo de bienes y puede describirse como un reparto de indios (mano de obra) que se opera tan pronto se funda una población, cuando el jefe o capitán de la expedición procede a repartir entre sus oficiales y soldados buena parte de las tierras, mejoras y pertenencias de las comunidades indígenas. El encomendero percibe el fruto del trabajo vivo, en forma de servicio personal o de tributo de indios (parte del cual, entrega naturalmente, al arca real)" (Delgado, p. 51). El fin de la encomienda era principalmente tributario y el impuesto pagado por el indio se le llamaba DEMORA, se hacía dos veces al año y era recogido por el cacique de la tribu quien se lo entregaba al dueño de la encomienda; éstas transacciones las verificaba un contador del Rey, quien llevaba censo de la población en la encomienda correspondiente y podía fijar las cantidades de impuestos que se debía pagar; éste miraba el área del terreno, el tipo de cosecha, ganado, número de personas por familia, etc.; de todos estos datos el visitador contable determinaba la tarifa justa a pagar por los indios al encomendero, asegurándose que les quedara lo suficiente para mantenerse y mantener a la familia, pago de médicos y casamiento de hijos, los diezmos a la iglesia y otros gastos.

El resumen de lo anterior conformaba una ".primitiva declaración de renta, en donde se combina los aspectos técnicos y humanos para la determinación del monto de los impuestos. El funcionario tenía que dominar aspectos técnicos y tener una ética a toda prueba. De este informe enviaba copia al encomendero y otra al tribunal de impuestos de la Casa Real; estos contables se encargaban además de recaudar los tributos. Esta era otra de las funciones del Tribunal de Contadores, quienes llevaban un balance de lo que cada encomienda producía

El contador era un funcionario de alta jerarquía nombrado por la corona a través de la Real Audiencia de Santa Fe.

La Corona Española con el objeto de mantener una imprescindible mano de obra en la agricultura y garantizar los ingresos provenientes de los tributos indígenas, se "opuso" al mal trato que daban los conquistadores dueños de las tierras a los indios y expidió una ley de protección al indígena donde se prohibía la esclavitud de ellos y autorizó la importación a tierras americanas de esclavos africanos. La esclavitud a los nativos se prohibió por medio de la Cédula 2 de Agosto de 1530. Los esclavos africanos laboraban en todos los trabajos pesados por lo cual llegaron a convertirse para la Corona Real en la MERCANCÍA más importante; surge en América el COMERCIO DE ESCLAVOS y se da una de las etapas vergonzantes de quienes dominaban la teneduría de libros, garantizar cuentas exactas al gobierno por el comercio de esclavos que se convirtió en una de las empresas más codiciadas y donde el esclavo se catalogó como la mercancía más valiosa que se llevaba a las Indias, siendo Cartagena el principal punto para este comercio (Tirado, A. p. 38).

Hasta ahora se ha visto la contabilidad a un nivel oficial y esto es así porque las empresas de carácter privado sólo tenían que ver con que sobrasen riquezas para poder vivir bien; a costa de la explotación de los indígenas y los esclavos, aumentaban sus riquezas, por ello no les preocupó llevar registro contables de sus

negocios; la única empresa privada que sí lo hizo fue la Compañía de los Jesuitas que mantenían un rígido control de sus activos:

Durante el período colonial la iglesia fue la institución que más riquezas acumuló, en bienes inmuebles tanto urbanos como rurales fueron verdaderos innovadores para lograr el trabajo de los indígenas y no acudieron a la fuerza para lograr el servicio....Las posesiones Jesuitas llegaron a ser riquísimas no sólo en tierras, sino también en ganados, agricultura y otros bienes. De gran importancia fueron también las haciendas de los Jesuitas, por su valor económico y por las técnicas de organización en éste como en los otros negocios., estaban desparramadas por todo el territorio de la Nueva Granada y comprendían grandes extensiones de tierra con grandes cantidades de ganado...Tanto las misiones como las haciendas estaban sujetas a un estricto control económico, que se llevaba a cabo por medio de libros de contabilidad minuciosamente llevados , balances periódicos y visitas de los superiores a los administradores. Todos los bienes “debían estar inventariados en libros y cada cambio de administración implicaba nuevo inventario.... Los libros de contabilidad, los inventarios y las visitas fueron introducidos por primera vez en América para el manejo de bienes no públicos. Es decir era el desarrollo de las actividades agropecuarias con un criterio de empresa a la manera capitalista (Tirado, p. 63-64)

Se ha transcrito esta cita textualmente porque en ellas vemos por primera vez a la "contabilidad" practicada por un CONTADOR PRIVADO que hace a su vez también auditorías de carácter privado. Esto se daba entre los años 1700 al 1725. Para el año 1770, los Jesuitas habían triplicado sus riquezas y siguieron acumulándola hasta que la Corona los expulsa de América en 1767, ya que esa compañía alcanzaba un gran poder económico y por ende político y estaba ya dándose un enfrentamiento entre las dos instituciones con graves riesgos para la Corona española; todos sus bienes fueron embargados.

En síntesis, de todos estos referentes históricos Franco, R. (1997) dice que para la época de la Colonia: se practicó contabilidad en el sector público por parte del Estado y los recaudadores de impuestos, así como en el sector privado donde fue ejemplar la utilización de registro, presupuesto y control realizado por la comunidades religiosas (Jesuitas)... La técnica contable aplicada no es otra que la generada en Italia y adoptada por España, correspondiente a lo que se ha denominado la escuela latina

El sistema de contabilidad por partida doble tuvo su origen en el ocaso del feudalismo, en la última parte de la Baja Edad Media; no se conoce quien fue su creador pero si que fue inventada en el siglo XIV en Toscana, localidad de Italia donde naciera en el año 1.445 LUCA PACCIOLI, monje de la orden de San Francisco, Teólogo y gran matemático del siglo XV, quien estableció este procedimiento como todo un sistema organizado y coordinado y fue autor de la primera obra impresa que contiene un capítulo sobre contabilidad, denominada “Suma de Aritmética, Geometría, Proporción y Proporcionalidad” y en la cual Paccioli diseña un sistema de contabilidad que le permita al comerciante información oportuna y verificable de su patrimonio y sus obligaciones, esto le ha merecido el calificativo de ser el padre del sistema de Contabilidad por partida doble.

Es precisamente en el siglo XV cuando en Europa, España vive el tiempo de las Empresas de La Conquista y es en 1492 cuando “...la bota española se clavó por primera vez en las arenas de las Bahamas...y Cristóbal Colón dirigió en persona la campaña militar contra los indígenas de la Dominicana” (GALEANO, 1971, 24). A comienzos del siglo XVIII España fue gobernada por la Dinastía de los Austria, representantes de la familia Borbón, quienes eliminaron el monopolio comercial y autorizaron el libre comercio presionados por la clase burguesa española que

buscaba nuevos mercados en las tierras americanas para poder darle salida a sus productos y abastecerse de materias primas para la elaboración de otros.

América se convierte en mercado de la metrópoli y en fuente de materias primas; se crearon nuevos puertos tanto en la península como en el "Nuevo Mundo" y se rebajó el derecho de almojarifazgo o impuesto de aduana; se dio permiso a Inglaterra en el 1735 para comerciar con algunas colonias españolas, en 1764 se permitió el comercio a México y Guatemala y en 1776 se amplió a Buenos Aires y Chile. El comercio exterior alcanza gran auge y con él la contabilidad; los impuestos de aduanas y otros, le representaron a la Corona Española una renta pública de 39 millones de reales ya al final de la época colonial, dineros que fueron controlados por los tribunales de Contadores en los virreinos, capitanías y presidencias en que la corona había dividido política y administrativamente las colonias. Este control era necesario porque los impuestos se recaudaban, además de la captación directa por parte del Estado, por medio de recaudadores particulares quienes rendían cuenta a los contadores mediante la presentación de libros de contabilidad, cuyos asientos de cada transacción debía tener como evidencia un recibo por cada ingreso o cada gasto. Uno de estos recaudadores particulares fue Antonio Nariño, a quien la jerarquía eclesiástica le había entregado el poder para recaudar el impuesto del DIEZMO, que consistía en un tributo que se pagaba a la iglesia sobre el total de frutos y animales domésticos que se tuvieran; luego, parte de este impuesto era pasado a la Corona.

Sobre Nariño algunos historiadores lo han señalado como estafador del Tesoro Nacional de la Corona, por un faltante que se le descubrió en los dineros confiados a su custodia; pero compartimos el criterio del Dr. Armando Gómez La Torre quien afirma que todo el enjuiciamiento y cárcel a que fue sometido el "Traductor de los Derechos del Hombre" fue una provocación de las autoridades eclesiásticas, "con el propósito de enjuiciar y condenar a prisión a Nariño, debido más a sus actividades políticas revolucionarias que a su propia condición de deudor de diezmos... Como Nariño estuviera comprometido en actividades

subversivas le practicaron una intempestiva visita encontrándole un alcance (faltante) de \$90.000.00 que había comprometido en exportaciones de quina, añil y cacao a las ciudades de la Habana (Cuba), Veracruz (México) y Cúcuta. El dinero lo tenía pero invertido y al ser reducido a prisión quedó anulada su gestión personal como comerciante, quedando prácticamente impedido para pagar el faltante, cubriendo algunas sumas con bienes suyos y otras que pagaron sus fiadores". Ahora, ¿Por qué los había invertido en exportaciones? Porque los recaudadores particulares estaban autorizados para hacer negocios con los dineros recibidos hasta tanto no se le venciera el plazo para entregarlos, al momento del vencimiento si debía presentar un informe detallado de los ingresos y gastos ante los Tribunales de Contadores.

Nariño había sido uno de los que afirmaban que la política económica española obstaculizaba el desarrollo de las colonias y las tenía sumidas en la miseria; sobre el Nuevo Reino de Granada Nariño señaló que "sus habitantes son los más pobres de América", asimismo hizo críticas duras a la economía feudal en su conjunto. Todo esto ocasionó que le tendieran la celada de la cual fue víctima.

En el. siglo XVIII se produjo la consolidación de los diferentes sectores sociales y con ellos las contradicciones de clase; por un lado están "las buenas familias" y por el otro, "la plebe"; así mismo se desarrolló la división del trabajo en oficios: labradores y terratenientes; artesanos, mineros y burócratas; el hombre del campo y el de la ciudad; existían los "oficios nobles" entre los cuales estaba el oficio del contador que era desempeñado por los "limpios de sangre", y los oficios "plebeyos"; etc. En este marco se fue gestando la Revolución de la Independencia antecedida de la de los Comuneros liderada por José Antonio Galán que, como ya se dijo, tuvo entre muchas causas las de rechazar la cantidad de impuestos que pagaba el pueblo, pero que en realidad fue toda una revolución dirigida contra el colonialismo.

Sobrevino entre 1810 a 1819 la Guerra de la Independencia. La República quedó en la ruina, y a un mes de la victoria de Boyacá, estando encargado del gobierno en su condición de vice-Presidente titular, Francisco de Paula Santander ante la ausencia del Libertador Simón Bolívar, dictó el 23 de Octubre de 1819 en Decreto denominado "Ley Principal Contra los Empleados de Hacienda" que condenaba a la muerte a todo funcionario público que atentara contra el tesoro de la nación y señalaba toda una serie de disposiciones restrictivas para el gasto público; de la función control y de información sobre los resultados de este Decreto la realizaban los Tribunales de Contadores y el solo informe de éstos, bastaba para tomar decisiones por muy drásticas que fueran.

La actividad administrativa de la gestión económica por parte de Bolívar y Santander dio lugar destacado a la actividad contable, hasta el punto de que el control y manejo del presupuesto se hizo en ese entonces "...mediante la creación de dos entidades idóneas: el Tribunal Mayor de Cuentas, que se entendía con la contabilidad del gasto público, y la Dirección y Superintendencia General de Hacienda, con funciones de inversión y de contraloría. Dispuestas así las cosas en materia de finanzas, se eliminaba el escollo más difícil de la incipiente república y en la Constitución de Cúcuta de 1821 en el Capítulo VIII, artículo 180 se dispone que:

"No se extraerá del tesoro común cantidad alguna en oro, plata, papel u otra forma equivalente, sino para los objetos e inversiones ordenados por la ley; y anualmente se publicará un estudio y una cuenta regular de las entradas y de los gastos de los fondos públicos, para conocimiento de la nación".

Se manifiesta en este artículo la inflexible política de control del gasto público y la necesidad de informar al pueblo sobre cómo marcha ese control a través de la publicidad de la contabilidad nacional. Además del Tribunal Mayor de Cuentas, creado por medio del Decreto 14 de Septiembre de 1819, se dio vida bajo la

administración de Bolívar a otras entidades con poder suficiente para llevar a efecto el control fiscal, así tenemos por ej., que en el mismo año de 1819 se crea por medio del Decreto del 23 de Octubre: LA CONTADURÍA DE HACIENDA; en 1824 con la Ley del 3 de Agosto se organiza LA DIRECCIÓN GENERAL DE HACIENDA., integrada por 5 contadores nombrados por el gobierno y con oficinas de Contadurías Regionales de Hacienda a su cargo cuya función consistía en revisar las cuentas rendidas por los empleados de gobierno, así como garantizar la cartera del Estado a cargo de terceros. En 1832 se suprime la Dirección General de Hacienda y se da vida nuevamente a la Contaduría General de Hacienda por medio de la Ley 20 del mes de Marzo.

Al lado de la actividad oficial en la contabilidad, durante los siglos 18 y 19, también se desarrolla ésta a nivel privado, no a manos de un contador ya que éste cargo era para funcionarios públicos sino de un empleado encargado de las actividades administrativas y contables, quien rendía informes a los dueños del negocio de los ingresos y los gastos por medio de un informe mensual.

La actividad contable en el siglo 19 se manifiesta en la producción de textos contables entre los cuales se destacan:

- TENERÍA DE LIBROS, por Rafael Pérez, 1862
- TRATADO DE CONTABILIDAD, POR PARTIDA DOBLE, por Diego Tango, 1868
- CONTABILIDAD MERCANTIL, por Martín LLeras, 1874
- TRATADO DE TENERÍA DE LIBROS, por Antonio Mendoza, 1884.

Estas y otras más son obras de autores colombianos que desarrollaban la teoría contable con base en nuestras condiciones socio-económicas y que demuestra que no es cierto el pueril argumento aquel de que con las firmas multinacionales de auditoría externa debemos vivir eternamente agradecidos por habernos traído el conocimiento más "avanzado" de la contabilidad y mantenernos "al día" con el

desarrollo de la ciencia contable; es nuestro criterio, fundamentado en el análisis y conocimiento de nuestra historia económica-, que de no ser por la intromisión ideológica del imperio del norte a través de las grandes firmas transnacionales de auditoría (para el caso de nuestra profesión), hoy tuviéramos una mayor producción bibliográfica contable nacional que posibilitaría una mejor asesoría al Estado en la planeación, ejecución y control de la economía del país así como a la industria privada y asimismo tendríamos una profesión más desarrollada y acorde con nuestra situación. Hay que rechazar por todos los medios el concepto de que sin la presencia de las firmas norteamericanas de contadores públicos, la Contaduría Pública no existiría en nuestro país, al igual que la contabilidad, y tenemos un arma eficaz para demostrar lo contrario: la historia.

El marco de actuación de la contabilidad se amplía a tal punto en el siglo XIX que en el año 1890 el gobierno expide la ley 65 por medio de la cual "Se establecen los Libros Legales de Contabilidad que son permitidos a toda persona natural o jurídica, que ejerce legalmente funciones comerciales. Son:

1° Libro de Inventarios y Balances.

2° Libro Diario

3° Libro Mayor

4° Libro Copiador de Cartas.

Anterior a la Ley 65, se había reglamentado el primer Código de Comercio en el 1853, que contenía preceptos legales sobre la forma de llevar la contabilidad; éste fue derogado por el Código de Comercio de 1887 y éste a su vez por el actual.

El avance tecnológico acontecido con la naciente industria apoyada con medidas proteccionistas por el gobierno de Rafael Reyes, quien gobernó a Colombia entre 1904 y 1909, trajo consigo una transformación de la economía estableciéndose una base industrial significativa que exigía una contabilidad más cualificada y actualizada con los aportes del conocimiento universal, ante lo cual el Estado ve la

necesidad de que ésta se implante a través de la educación pública y en 1905 por medio del Decreto N°140 del 9 de Febrero se crea la Escuela Nacional de Comercio donde se comenzó a impartir enseñanza en Contabilidad, Comercio, taquigrafía, caligrafía y mecanografía, así como Matemáticas y Derecho Mercantil; es éste el primer paso a un nivel educativo para la creación en el futuro de la profesión de la Contaduría Pública, como un requerimiento por parte de los sectores económicos del país hacia una mejor administración y comprensión del desarrollo económico colombiano; paralelo a esto se presenta otro acontecimiento que va haciendo menester la aparición de la contaduría pública, consistente en que a principios del siglo XX, Estados Unidos inicia su penetración sobre Colombia, directamente con el despojo de Panamá en 1903, e indirectamente a través de los empréstitos y de las inversiones con la colocación de capitales norteamericanos, los Estados Unidos enviaron expertos contables que fiscalizaban el tratamiento a los créditos y capital invertido, apareciendo así por vez primera en nuestro medio la figura del auditor externo.

Colombia recibió 25 millones de dólares como "indemnización" por Panamá y como si fuera poco, Estados Unidos presionó al gobierno colombiano para que solicitara una misión norteamericana que lo asesorara en cuestiones de organización económica. La Ley 60 de 1922 autorizó al ejecutivo para contratar una misión de expertos extranjeros en materia fiscal, administrativa y bancaria. El profesor Edwin Walter Kemmerer fue el director de ella.

El acontecimiento de la visita de misión Kemmerer se constituyó en un hecho de trascendencia para la economía del país en general y la contabilidad en particular, hasta el punto de que el enfoque "histórico" contable oficial nos señala que el verdadero origen de esta disciplina en Colombia hay que ubicarlo a partir de esa visita, condenando al ostracismo -como por arte de magia- los aportes encontrados desde la conquista y que fueron normas de contabilidad dejadas por España, así como también los preceptos contables promulgados bajo la

administración de Bolívar y Santander en el siglo XIX. Esta tendencia a venerar al máximo la actividad de la misión Kemmerer es producto de la misma situación de dependencia que desde entonces, hasta el día de hoy, viene padeciendo Colombia frente a los Estados Unidos en todos los campos.

La MISIÓN KEMMERER fue una comisión financiera dirigida por el contador público y economista Edwin Walter Kemmerer que llegó a Colombia en 1923 con la misión de reorganizar y sanear las finanzas del país por "recomendación" del capital norteamericano que había condicionado futuros empréstitos al gobierno a la realización de cambios en el sistema de administración financiera y fiscal de la economía colombiana. Tales "recomendaciones" no fueron sino órdenes, tan así fue que se obligó a todas las entidades públicas a suministrar a dichos expertos toda la información, datos y documentos indispensables para el desarrollo del trabajo; antes de finalizar 1923 se adoptaron todas sus "recomendaciones": se creó el Banco de la República; se expidieron las leyes 42 y 45, la primera reguló el funcionamiento de la Banca Privada y la segunda constituyó la Contraloría General de la República; se revisó el sistema para captación de ingresos y se adoptó un sistema de presupuesto; además se creó la Superintendencia Bancaria y por medio de la Ley 42 de Julio 19 de 1923 se organizó la contabilidad nacional y se dio vida al departamento de la Contraloría Nacional.

Ahora, ¿Cuáles fueron los resultados de la aplicación de las "recomendaciones" del señor Kemmerer y su comitiva? Hagamos la evaluación teniendo en cuenta uno de los motivos que contribuyeron a justificar la traída de tal comisión: la crisis bancaria presentada entre 1904 y 1920, que dificultaba la otorgación de empréstitos provenientes de los Estados Unidos. En el año 1929, la situación para los bancos de los municipios distintos a los de Bogotá se había empeorado, hasta tal punto, que de los 44 bancos que operaban en 1923, solamente sobreviven 14 en 1929. Las leyes y normas dictadas bajo la inspiración del asesor norteamericano, provocaron una verdadera "masacre" bancaria, pues entre 1924 y

1929 se liquidaron, quebraron o fueron incorporados a la administración de otros bancos el 68.1% de la banca colombiana. Paralelamente, el capital bancario se concentra y fortalece a través de dos bancos bogotanos privados, que extienden sucursales a lo largo y ancho del país, ocupando el vacío dejado por los bancos regionales. Estos bancos son El Colombia y Bogotá. Es decir, que las medidas de saneamiento bancario sirvieron sólo para consolidar la política de concentración bancaria y financiera de los más poderosos en detrimento de la banca regional y para asegurar el establecimiento de la banca extranjera. En 1928, el Banco de Colombia ya contaba con 11 sucursales en el país y el de Bogotá con 10 y en 1929 habían doblado sus capitales.

La satisfacción de los banqueros norteamericanos por las medidas tomadas, que crearon condiciones muy bien vistas por el gobierno de los Estados Unidos, se materializó en jugosos préstamos, hasta el punto que entre 1923 y 1926 se habían concedido créditos al gobierno colombiano por un valor cercano a los 167 millones de dólares, así mismo, ascendieron las inversiones norteamericanas; si en 1913 llegaron a 4 millones de pesos, a finales de 1926 ya eran de 80 millones y en 1930 doblaron el total del resto de todas las demás inversiones extranjeras juntas.

Por lo expuesto, la misión "salvadora" dirigida por el Sr. Kemmerer, sí cumplió su cometido, que era el de proteger los intereses tanto del capital financiero nacional como el del capital monopolista norteamericano, en perjuicio del capital de mediados y pequeños grupos mercantiles y bancarios de la provincia colombiana que tenían sus propios bancos desde el siglo pasado.

Esta visión sobre lo que fue realmente la Misión Kemmerer y lo que significó para el país, no nos la dan a conocer en el desarrollo de nuestros estudios de Contaduría Pública; por el contrario, nos "enseñan" que Kemmerer y los suyos salvaron a Colombia de la bancarrota, erradicando los males financieros y recomendando leyes que reorganizaran nuestras finanzas.

En el año de 1931 se da el primer intento de reglamentación de la profesión de la Contaduría. Pública con la expedición de la Ley 58 que creaba la Superintendencia de Sociedades Anónimas y que en su artículo 46 la autorizaba, para establecer y reglamentar la profesión del contador juramentado asignándole sus funciones que, entre otras, eran las de:

1. Revisar los balances y los libros de contabilidad de las Sociedades Anónimas en los casos en que lo considere necesario la Superintendencia.
2. Desempeñar los cargos de liquidadores comerciales de las Sociedades Anónimas en liquidación o en quiebra.

Esta Ley 58/31 surge ante la necesidad del Estado colombiano de tener un control sobre el capital privado nacional y extranjero que comenzó a ser invertido en la constitución de empresas organizadas como sociedades anónimas en la industria fabril. Es decir, crea la institución del revisor fiscal (art. 26 Ley 58/31) funcionario independiente que haría las auditorias a las sociedades anónimas, sin ser empleado de ella, y; con el deber de certificar al Estado que el informe final sobre la situación financiera de la compañía auditada era o no, fidedigno. Esta ley no entró en vigencia inmediatamente, fue suspendida a solicitud de los gremios comerciales e industriales, por lo que hubo necesidad de dictar otra, la Ley 18 de 1936 que en su art. 15 estableció que la Ley 58/31 entraría en vigencia el 1° de Septiembre de 1937.

Antes, en 1935 la Ley 73 había establecido la institución de la revisoría fiscal para las sociedades anónimas, ya que la Ley 58/31 había sido suspendida y con ella la revisoría fiscal.

En el mismo año de 1931, por medio de la Ley 81 se creó en Colombia el impuesto sobre la renta y patrimonio., de acuerdo a un proyecto presentado por la Misión Kemmerer. En 1943, la sala plena de la Corte Suprema de Justicia declara inconstitucional parte de la ley 58/31 en lo concerniente a la creación de la profesión del contador juramentado, ya que el Congreso no puede por medio de una ley expedir títulos. En 1945 el Ministerio de Educación Nacional por medio de la resolución N°126 faculta a la Escuela Nacional de Comercio para otorgar los títulos de Contador Público Juramentado y en 1948 se le da el carácter a esta escuela de Facultad Nacional de Contaduría y Ciencias Económicas y ese mismo año salen aproximadamente los primeros 20 Contadores Públicos.

La década del 50 es de las de mayor trascendencia en la historia de la Contaduría Pública en Colombia, porque en 1956 con el Decreto 2373 del 18 de Septiembre se reglamenta el ejercicio de la profesión del Contador Público y se crea la JUNTA CENTRAL DE CONTADORES como máximo tribunal disciplinario del contador público y, además, "se introducen en el parlamento colombiano los proyectos de ley 147 de 1958 y 150 de 1959 conocidos por estos números en la Cámara y Senado, respectivamente, para luego convertirse en la Ley 145 de 1960 la cual derogó el decreto 2373 de 1956, al igual que los demás decretos reglamentarios de la profesión expedidos durante la dictadura militar de Rojas Pinilla.

En el año 1960 se sanciona la Ley 145 de diciembre 30, "Por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de contador público" en forma definitiva; actualmente sigue rigiendo con algunas adiciones o modificaciones efectuadas por medio de los Decretos Reglamentarios 1462 de 1961, 1109 de 1963, 1776 de 1973, 907 de 1983 y el Decreto Ley 3410 de 1983 que derogó el inciso 2° del artículo 1° de la Ley 145/60. Toda esta reglamentación debe ser estudiada con detenimiento y se encuentra muy bien condensada en dos libros que ha editado el contador público Guillermo A. Rincón Peña titulados "Contaduría Pública" contando con la asesoría de la misma Junta Central.

La Ley 145 de 1960 entró en vigencia el 3 de febrero de 1961, fecha en la cual fue publicada en el Diario Oficial N°30433 siendo presidente de la República el doctor Alberto Lleras Camargo. Al momento de ser expedida la ley 145/60 existían sólo 300 estudiantes de Contaduría Pública; en 1964 el gobierno mediante el Decreto 1297 reglamentó la educación en las universidades y elevó a la Contaduría Pública a un nivel universitario al igual que la Medicina, el Derecho y otras; a partir de entonces comienza esta carrera un avance académico a la par de las demás profesiones. Con la expedición de la Ley 43 de 1990, por medio de la cual se modificó y actualizó la Ley 145 de 1960, la Contaduría Pública se convierte en una de las profesiones de mayor demanda y perspectiva entre los estudiantes universitarios y de las de mayor importancia para el desarrollo y crecimiento económico del país por el alcance de sus objetivos y cualidades de sus profesionales.

CONCLUSIONES

El presente estudio analítico crítico, nos permite emitir algunas conclusiones importantes que a continuación se señalan.

Hoy se hace imperativo dirigir el estudio de la contabilidad hacia su conocimiento a la luz del materialismo histórico en relación directa con el método dialéctico, ello permitirá trazar una línea a seguir correcta en su enseñanza-aprendizaje; las cosas o fenómenos se dominan mejor conociendo su historia, esto es un axioma que no debemos olvidar; de este conocimiento sabremos que la contabilidad "...ha pasado a través de tres etapas claramente definidas: la primera, se puede calificar de rutina, la segunda constituye un verdadero arte y finalmente se convierte en una ciencia que es la que actualmente conocemos", esta afirmación es del contador público cubano, Eugenio Rodríguez, y con ella nos induce a sacar otra conclusión: no es posible hacer un análisis de la historia de la contabilidad desligándola de su proceso histórico, por ejemplo, de su etapa como "rutina", y

esto es así porque el progreso de la contabilidad va ligado íntimamente al avance evolutivo de la sociedad, por lo que cuando decimos "historia de la contabilidad" queremos indicar que ésta hay que estudiarla en relación con el desarrollo de la humanidad, como el resultado de un complejo proceso económico, político y social y no simple especulación teórica.

Su naturaleza económica y el hecho de ser un elemento fundamental de control de la riqueza nacional, le da a la contabilidad un carácter imperecedero en el tiempo y en el espacio y por ello debe ser un imperativo que en las facultades y programas de Contaduría se profundice en los aportes del conocimiento universal, venga de donde venga, se tome de ellos lo aplicable a nuestro medio y se vaya desarrollando una aplicación autónoma de la práctica contable en nuestra economía.

Hay que eliminar el criterio conductista que se imparte en la mayoría de las facultades de Contaduría Pública y desarrollar la Teoría Contable como parte fundamental de la enseñanza de la Contabilidad; como señalamos en la introducción, lo más importante no es enseñar a "hacer" contabilidad, lo importante es saber pensarla, conocerla y dominarla mirándola holísticamente, en todos sus aspectos, y en relación con otras ciencias.

Por último, vale la pena enfatizar que los términos de Contabilidad y Teneduría de Libros están relacionados, pero ello no quiere decir que los dos se integren en un todo; la teneduría de libros a través de la historia ha sido un oficio rutinario que también se ha ido desarrollando, ayudando a crear las situaciones y condiciones que traen consigo el surgimiento de la concepción científica actual de la Contabilidad, quedando la teneduría como una herramienta práctica entre muchas de las que se vale la ciencia contable para su función financiera. Ya como ciencia, la Contabilidad se separa de la teneduría de libros y la contiene como técnica de trabajo.

Este trabajo reflexivo crítico tiene entre sus justificaciones el sembrar una inquietud entre las directivas de los programas de Contaduría Pública en Colombia, así como entre los profesores y estudiantes, con el propósito de que nos preguntemos si realmente se está formando al novel y futuro profesional con una conciencia de elemento activo y decisorio en la economía nacional, con capacidad de crítica y no de indiferencia frente a los hechos de una sociedad dinámica y cambiante. Este trabajo pretende contribuir a llenar ese vacío, a formar profesionales pensantes y dueños de su propio destino, sin que nadie se lo marque "desde ya y para siempre" y que pueda servir para el logro de lo que debe ser una formación integral y científica del Contador Público de las nuevas generaciones en la sociedad de hoy, la sociedad considerada de la nueva era del conocimiento.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Cortés Mattos, C. *Las Multinacionales de Auditoría en Colombia*. Cali: Editorial Roesga. 1985

Franco, Ruiz R. *Reflexiones contables*. Pereira: Editores Investigar. Segunda edición, 1997

Galeano, Eduardo. *Las venas abiertas de América Latina*. Bogotá: Círculo de Lectores. 1971

Hernández, Mario S. *Historia Universal de América*. Madrid: Ediciones Guadarrama, 1963.

Huberman, Leo, *Los bienes terrenales del hombre*. Editorial. Bogotá: La oveja negra, 1977.

Kholer, L. E. Diccionario para Contadores. México: Editorial Uthea. 1981.

Kuczynsk, J. *Breve historia de la economía*. Bogotá: Ideas Ltda. 1975.

Latorre, Gómez A. *Artículo Contraloría General de la República*, en revista *GACETA*, p.19

Le Goff, J. *Mercaderes y Banqueros de la Edad Media*. 9a. edición. Buenos Aires: Editorial Universitaria, 1982.

Mejía, Tirado Á. *Introducción a la Historia económica de Colombia*. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia; 1971.

BIBLIOGRAFÍA COMPLEMENTARIA

Cubides, H., Machado, M. *Historia de la Contaduría Pública en Colombia*. Bogotá: Siglo XXI. Ediciones Universidad Central.

Clarke, A. *Historia de la Contabilidad en Colombia*. Barranquilla: Dovel, 1967.

Colmenares, Silva J. *Tras la máscara del subdesarrollo: Ascendencia y Monopolios*. Bogotá: Carlos Valencia Editores, 1983.

Pereda; Túa Jorge. *Lecturas de teoría e investigación Contable*. Ediciones Centro Interamericano Jurídico Financiero.

Vlaemminck, J. *Historia y Doctrinas de la Contabilidad*. Madrid: INDEX, 1961