

Evaluación general de los períodos históricos de la contabilidad y aplicaciones iniciales en Colombia

Sebastián Felipe Moreno Gómez¹

Recibido: 10 de mayo de 2014

Aprobado: 20 de mayo de 2015

Moreno, S. (2014) Evaluación general de los períodos históricos de la contabilidad y aplicaciones iniciales en Colombia. *Activos* 22, 153-169

Clasificación JEL: M49

Resumen

El presente trabajo busca realizar un recuento general de los aspectos más relevantes que han determinado el cuerpo contable, a partir de un enfoque de la nueva historia de la contabilidad en la cual no se revisan los hechos históricos como estáticos, sino que se considera que estos influyen en el contexto y el entorno en el que se desenvuelven. Por consiguiente, resulta útil evaluar la historia para comprender el contexto actual y las condiciones, partiendo de una historia crítica contable en el ámbito colombiano, para rescatar las consecuencias generales o causales del cuerpo contable actual colombiano y del contexto económico general.

¹ Estudiante de Contaduría Pública de la Universidad Nacional de Colombia, integrante del Grupo de Estudios en Contabilidad de Costos y Control de Gestión – Control + Ge de la Universidad Nacional de Colombia. Correo electrónico: sfelipemoreno@unal.edu.co.

Palabras clave

Historia, contabilidad, implicaciones, contexto colombiano.

Moreno, S. (2014). General evaluation of the historical periods of accounting and initial applications in Colombia evaluation of the use of some techniques of management accounting. *Activos* 22, 153-169

Abstract

This paper intends to make an overview of the more relevant aspects that have shaped the accounting field, from a new approach to its history where historical events are not seen as static, but as having an impact in their context. Therefore it is very useful to assess history in order to understand the present context and its conditions, with a critical point in the history of accounting in the Colombian context, to rescue the general or causal consequences of the current state of accounting and the general economic context.

Keywords

History, accounting, implications, Colombian context.

Moreno, S. (2014). Évaluation générale des périodes historiques de la comptabilité et des applications initiaux en Colombie de l'utilisation de certaines techniques de comptabilité. *Activos* 22, 153-169

Résumé

Ce document vise à effectuer un compte générale exhaustif des aspects les plus importants qui ont déterminé l'organisme comptable, a partir d'une

approche de la nouvelle histoire de la comptabilité dans laquelle les faits historiques ne sont pas révisés comme statique, sinon il est considéré que celles-ci influencent le contexte et l'environnement dans lequel ils opèrent. On pourrait bien dire que connaître d'abord l'histoire pour comprendre le contexte et les conditions actuelles, a partir d'un histoire comptable concise dans le contexte colombien, pour pouvoir réagir aux conséquences générales ou causes de l'organisme comptable actuelle de la Colombie et le contexte économique général.

Mots clés

Histoire, comptabilité, implication, contexte colombien.

Introducción

La historia ha sido un campo menoscipado para comprender el cuerpo de la contabilidad, especialmente en el ámbito latinoamericano (Quinche, 2006). Esta no puede ser entendida como una simple recolección de datos y fechas de hechos importantes, sino como el fundamento para la construcción y las bases del presente. En este sentido, la historia contable es clave para comprender muchos de los rumbos que ha tomado en su camino como disciplina y cómo ha llegado a influenciar su entorno y forjado la contabilidad contemporánea. Entender el potencial de la historia para explicar los fenómenos de la contabilidad resulta ser el camino apropiado para predecir el futuro de la contabilidad.

Desde sus orígenes, la contabilidad se ha caracterizado por mantener una estrecha relación multidisciplinaria, así como también una evolución en su práctica y pensamiento inmerso en los diferentes contextos económicos y sociales. Resulta interesante cuestionar cuál ha sido el impacto recíproco de la contabilidad en los contextos sociales e históricos de las diferentes épocas de la humanidad, especialmente en los diferentes modos en que se ha organizado la actividad económica, y esto es aún más importante para el caso de Colombia.

Los sucesos que se describirán aquí se analizarán desde la corriente de la nueva historia de la contabilidad, que se basa en una perspectiva de la historia crítica, según la cual los hechos históricos son interpretados con la historia misma de la contabilidad (Quinche, 2006). Tal perspectiva sostiene que la evolución contable surge a partir de las necesidades del contexto y se relaciona recíprocamente con ellas, es decir, es un proceso progresivo en el cual unos hechos considerados puntos de inflexión trazan el camino del progreso de la contabilidad (Feudal & Linares, 2012). Este punto es primordial para entender cómo los sucesos y «puntos de inflexión» han cambiado de una manera u otra los paradigmas contables según las necesidades de los diferentes momentos en la historia.

Revisión histórica general

Para comprender los grandes cambios de contexto, de ideología, de modelo económico y financiero y otras circunstancias, se definirán los períodos claves y más relevantes de la historia de la contabilidad. Tascón (1997) expone un esquema muy útil para analizar la evolución del pensamiento contable y de la disciplina como tal, en el cual define tres grupos históricos que explican la concepción de contabilidad en diferentes momentos, resaltando que este no es un proceso cronológico, sino de carácter lógico y conceptual. A continuación se describen los tres períodos.

Período empírico

Este período inició desde los orígenes más remotos de la contabilidad y tuvo lugar hasta la publicación de la obra de Fray Luca Pacioli, a mediados del siglo XV. Se caracterizó fundamentalmente porque se mantuvo una representación económica por partida simple en los registros contables. Los orígenes han sido fuente de debate por la dificultad para evidenciarlos y por la falta de información debido a la ausencia de investigaciones más sofisticadas.

A pesar de ello, se entiende que el origen de la contabilidad ocurrió durante los primeros procesos de producción económica de la humanidad, a causa de la creciente necesidad de control sobre los recursos económicos. Autores como Sá (1998) definen los orígenes de la contabilidad como un acontecimiento que se orientó de acuerdo con la complejidad de la organización humana, y apunta a fechar su origen hacia el año 33000 a. C.:

La Contabilidad nació con la civilización y jamás dejará de existir en función de ella. Tal vez por eso sus progresos casi siempre han coincidido con aquellos que caracterizan a los de la propia evolución del ser humano. (p. 19)

Gertz (1996) afirma que los orígenes de la contabilidad se remontan al año 6000 a. C., cuando se produjeron las primeras prácticas contables en los

valles de Mesopotamia, evidenciadas en tablillas de barro. En ese modelo, la contabilidad cumplía con la necesidad de llevar el control de los recursos de los cuales disponía la organización, por medio de una contabilización simbólica y representativa de los hechos económicos que progresivamente se iban haciendo más complejos, pues, cuando la memoria humana no da abasto para recordar las transacciones, surgen las primeras representaciones contables simbólicas de la producción.

Otros autores incluso proponen fechas muy anteriores para datar los orígenes del fenómeno contable. Schmidt (2000), citado en Macagnan (2011), sostiene que los primeros vestigios de actividad contable se pueden encontrar a partir de 8000 a. C., y puntualmente, gracias a evidencias más certeras en Egipto hacia el año 3600 a. C., durante el reinado del faraón Menach, se comprobó que se llevaron a cabo registros organizados de ingresos y egresos por parte de los escribanos²; las operaciones de los imperios fueron el primer aspecto que influyó en el carácter jurídico de los registros empíricos de la contabilidad.

El desarrollo de la contabilidad ha sido determinado en buena medida por su práctica, la cual, a su vez, ha sido influenciada por el contexto social, político e ideológico. Procesos sociales y políticos han forjado indirectamente la evolución de la práctica contable: el *Código de Hammurabi*, redactado hacia el año 1750 a. C., es un ejemplo de cómo la influencia jurídica afecta la práctica contable y la obliga a adaptarse al contexto de su entorno. La estructura jurídica de este código estableció un ordenamiento jurídico que permitía a la contabilidad desenvolverse en un ámbito comercial en cierto grado más tecnificado, formulaba leyes penales, de comercio y de contratación muy avanzadas, que reclamaron de la contabilidad una necesidad por el cambio y por la adaptación; en efecto, este código fue uno

2 Los escribanos, también llamados copistas, eran personas cuyo conocimiento era sobresaliente al del resto, es decir, eran instruidas y capacitadas, por eso jugaban en papel muy importante en el antiguo Egipto. Eran expertos en escritura y tenían conocimiento de cálculo, lo que les permitía llevar el control de tributos, transcribir órdenes del faraón o llevar a cabo las construcciones necesarias.

de los precursores al hecho de que el pensamiento contable se forjaría en términos más orientados.

La influencia romana y griega jugarían un papel muy importante en la evolución el pensamiento contable, pues la concepción de llevar y registrar los ingresos durante el periodo de la República romana, y especialmente de los comerciantes marítimos de la época, lograría un hito importante en la contabilidad mediante el desarrollo del *codex*, el cual estaba conformado por un libro que reconocía las cuentas corrientes. La necesidad primordial era el registro y control de entradas y salidas de dinero, es decir, el flujo, por ello no se hacía más necesario que llevar una partida simple en el reconocimiento económico de los hechos que afectaban el patrimonio.

En Grecia, hacia los siglos VI y V a. C., el creciente desarrollo económico reclamó la necesidad de dignificar el registro de los hechos económicos y las transacciones debido a la importancia que el gobierno tenía en las ciudades (Gonçalves & Carvalho, 2009). En este escenario tomó gran relevancia la contabilidad «pública», que permitía llevar control de los tributos, de los gastos relacionados a los templos y, en general, la operación del Estado-Polis.

La que hoy podría denominarse como contabilidad privada era un instrumento ampliamente utilizado con reglas ya establecidas. En este sentido:

La contabilidad privada era largamente practicada y tenida en cuenta por los griegos, existiendo así leyes que imponían a los comerciantes la obligación de poseer ciertos libros, lo que parece ser confirmado por diversos pasajes recogidos en las obras de diversos escritores. (Lopes Amorim, 1968, p. 53, citado en Gonçalves & Carvalho, 2009)

Lo anterior evidencia la necesidad existente en la época de llevar control sobre las cuentas, lo cual ha sido el motor permanente de evolución de la contabilidad en sus diferentes facetas. La evaluación pertinente aquí es certera; resulta indiscutible justificar la evolución de la contabilidad con las necesidades del contexto con las que se ha visto presente en los momentos históricos de la humanidad.

Roma tampoco se quedó atrás con respecto a Grecia. En su creciente necesidad de los registros y control de riquezas, siendo un imperio influenciado por los griegos, el desarrollo de formas contables tuvo un carácter determinante en el proceso evolutivo de la contabilidad. Gonçalves & Carvalho (2009) señalan la calidad y superioridad de la contabilidad en la civilización romana hacia los siglos II y I a. C.; sin embargo, apuntan que fue durante la época de la República que la contabilidad romana alcanzó un alto grado de perfección gracias a la necesidad del control público, consecuente con el desarrollo de la administración pública y el desarrollo del comercio mercantil como causas fundamentales que demandaron creciente necesidad por llevar a cabo registros contables más sofisticados, de un conocimiento más detallado en la representación de los hechos económicos y de la realidad. Como resultado, se generó un cuerpo estructurado más claro y preciso del proceso contable, en el que se establecieron conceptos fundamentales en el desarrollo de la disciplina.

En la antigua Roma, la contabilidad privada también gozaba de gran relevancia: se obligaba a los jefes de las familias influyentes y privilegiadas a llevar registro de los ingresos, egresos y demás operaciones en el denominado *Codex Tabulae*, en el cual se registraba control del flujo de dinero. También se encontraba el libro *Adversaria*, que llevaba exclusivamente control y transacciones de la caja, dando así como resultado información del patrimonio, lo que para la época representó un importante paso en la contabilidad. Para el siglo IX, con la introducción del número arábigo, se determinó un sistema de unidades diferentes que permitiría a la contabilidad llevar procesos lógicos con mayor eficiencia; sin embargo, los avances en el primer periodo contable fueron precarios, pero no en vano fundamentaron el camino precedente al segundo periodo.

Hacia el siglo XII, la economía se hallaba en un proceso de consolidación y expansión gracias al auge de las grandes ferias comerciales que empezaban a proliferar, especialmente en el norte de Europa, que promovieron un augeo del intercambio comercial y crediticio; sumado a ello, el crecimiento del poder clerical y sus actividades económicas hizo que la contabilidad fuera

una práctica que mejoraba poco a poco, respondiendo a las necesidades. El centro de este desarrollo fueron las ciudades italianas, particularmente Venecia, que fue un núcleo comercial vigoroso en la época. Por unas determinadas circunstancias, Venecia fue el epicentro de un conglomerado de importantes empresas que formaron cadenas y rutas comerciales propicias para el desarrollo económico y de la ciencia contable.

Las principales regiones en las que proliferaba el comercio en Italia hacia el siglo XII fueron Venecia, Génova y Florencia; fue en estas ciudades donde, hacia el siglo XII, se fomentó el uso de la partida doble como principio para llevar la contabilidad (Gertz, 1996).

Sobre la contabilidad que se llevaba en Italia entre los siglos XII a XV existen testimonios como los del notario genovés Ansaldus Boilardus (1157), los libros de la empresa Perruzzi hacia el año 1282 o los de las compañías Berdi y Alberti. Pero el más relevante de los libros de contabilidad corresponde a la casa Bonsignore de Siena, que data del año 1290, y en el que se evidencia el avance de los procesos contables: en estos libros la contabilidad era llevada por partida doble, existía ya un débito y crédito separado por columnas en las cuales se efectuaba la contrapartida; es decir, si se sumaba un cargo o ingreso a una de las cuentas débito o crédito, se disminuía o aumentaba a su vez una cuenta en la otra (Gertz, 1996). A partir de estos cambios sociales y económicos que sufría Europa hacia el siglo XII, la generación de nuevos conocimientos contables empezó a proliferar.

Período clásico: la partida doble

Este se inició con la difusión de la obra de Fray Luca Pacioli, *Summa Arithmetica*, determinante en la inclusión y difusión de la partida doble en la práctica contable comercial de su tiempo. Esta sería el comienzo de una revolución en la práctica contable y se presentaría como la génesis de una nueva era de publicaciones literarias relativas a la disciplina, promoviendo un fuerte campo de desarrollo de nuevas teorías y mejoras de las prácticas existentes. Luca Pacioli en realidad no era el «creador» de la partida doble,

pues esta era una práctica realizada por algunos comerciantes venecianos (Gertz, 1996), sin embargo, su obra sintetizó de manera magistral las prácticas contables de los comerciantes de su época, las resumió y las difundió mediante su obra.

La influencia de la economía italiana en el comienzo del periodo clásico y al final del periodo empírico llevó a que la partida doble se conociera inicialmente como contabilidad por el método veneciano. El surgimiento de la partida doble producto de la publicación de Fray Pacciolo traería serios cambios que se impartirían a la contabilidad mercantil del siglo XV, por eso no es de asombrarse que la partida doble resultara ser el «único método que ha soportado con éxito el transcurso del tiempo» (Mosquera, 1951, p. 12).

Autores como Edward Thomas Jones se esforzaron en señalar propuestas alternativas de contabilidad mercantil bajo el método de partida simple, pero la simpleza de la partida doble no pudo ser destituida incluso con el pasar de los siglos (Mosquera, 1951). A pesar de ello, el desarrollo doctrinal de la contabilidad tuvo un silencio casi total entre los siglos XV a XVII, cuando poco se avanzó en nuevas prácticas de contabilidad; incluso algunos autores destacan tal época como la edad de estancamiento de la contabilidad. Solo hasta el siglo XVIII, verdaderos cambios acontecieron, orientando un nuevo rumbo para la disciplina.

En el siglo XVIII, bajo las influencias renovadoras y el aire inspirador de la Ilustración, la contabilidad resurgiría una vez más en respuesta a las necesidades sociales y económicas de Europa. Especialmente en España, las cajas reales de las Indias representarían un papel importante. Ejemplo de ello es el siguiente texto:

El 22 de junio de 1780, el Contador General de la Contaduría del Consejo de Indias propuso dicho método para llevar las cuentas de la Real Hacienda india. El Rey admitió esta propuesta el 6 de julio de ese mismo año; le encomendó que llevase a cabo la elaboración de las Instrucciones, así como la creación de una instrucción provisional práctica para todas

las Cajas Reales y Administraciones de Indias. El 27 de abril de 1784 se aprobó la Instrucción y se presentó impresa el 22 de enero de 1785, para su posterior envío a América. «La instrucción práctica y provisional en forma de advertencias, que debe servir a todas las Cajas Reales, Foráneas de las Indias, para el modo de llevar las cuentas de la Real Hacienda entre año, de formar Estados Mensuales y Tanteos anuales y de dar la Cuenta General en fin de cada uno como está mandado» (27 de abril de 1784). (Anes, 2003, p. 800)

Tales influencias también fueron fundamentales para la aparición de un nuevo cuerpo académico y literario de la contabilidad. Para el siglo XVIII, Francia se configuró como un centro de generación académica y literaria contable, pues tuvo la mayor proliferación de autores y de literatura, llegando a ocupar el primer lugar en la doctrina contable europea (Anes, 2003). Tales avances literarios y académicos de la mayoría de las ciencias y disciplinas se debió a que en los siglos XVII y XVIII se escenificó el surgimiento del proyecto cultural y social de la Modernidad y, por consiguiente, comenzaron a formalizarse las disciplinas a partir de modelos teóricos, prácticas pedagógicas y la relevancia de las profesiones en el contenido social (Rojas, 2002).

Es así que las influencias italianas que se expandieron por Europa tres siglos atrás fueron el punto de arranque de las nuevas circunstancias clave en el desarrollo de la contabilidad. Esto provocó la intensidad de publicación de libros de comercio, de economía y principalmente de contabilidad que fueron, en parte, promotores de las condiciones para el desarrollo de una economía basada en la producción y la industria, es decir, un ambiente más industrial basado en el capital y fundamentado en conocimientos contables más complejos y sustentados en postulados más formales.

Periodo científico

El periodo científico fue resultado de las revoluciones industriales y los cambios económicos en las formas de producción debidas a la Revolución

Industrial. El fuerte interés por lo científico, el aspecto lógico avanzado y otros instrumentos dieron espacio a la generación de postulados basados en naturaleza científica. La contabilidad no fue ajena a este cambio de los tiempos.

Durante este periodo se escenificó el auge del capitalismo industrial. Los avances técnicos y económicos en el siglo XIX fueron exponenciales. Para la contabilidad esto no solo se tradujo en un fortalecimiento de su campo de estudios como disciplina general, sino también en el desarrollo de campos especializados de investigación y desarrollo, como en la contabilidad de costos, de gestión, auditoría y otras áreas que antes no habían sido de interés en el cuerpo académico contable, ni tampoco necesidades de las organizaciones. Sobre este periodo Mattessich (2002, original de 1950), citado en (Mosquera, 1951), sostiene:

Los siglos precedentes sentaron las bases y crearon las precondiciones necesarias para la aplicación de la contabilidad a varias áreas micro y macroeconómicas. Pero es durante el siglo veinte que la contabilidad encuentra aplicaciones aún más variadas. Esto se debe en gran parte a la obra teórica preparatoria de Irving Fisher. (p. 152)

Asimismo, el resultado de la variedad de campos y postulados que surgieron en la contabilidad dio como resultado el surgimiento de escuelas y programas de investigación modernos, que han sentado lo que hoy conocemos como «contabilidad» en la mayor parte del mundo. Los cambios producidos durante el periodo científico fueron radicales, innovadores y aportaron eficiencia en el proceso de información de las organizaciones. La proliferación de escuelas y programas de investigación fueron característicos de este periodo (Tua, 2004 y Cañibano & Gonzalo, 1996), y se diversificaron los campos de estudio y las escuelas: la economía hacendal, la doctrina alemana de la economía de la empresa, el patrimonialismo, el proyecto de investigación económica, corrientes como el paradigma de la utilidad, el programa de investigación formalizado, entre otros, que aportaron cada uno un nuevo punto de vista de la contabilidad.

Revisión general de la historia contable colombiana durante la Colonia y la primera parte de la vida republicana

Existen limitaciones sobre la visión panorámica de la contabilidad colombiana desde los inicios de la Colonia, sin embargo, con los recursos disponibles se puede establecer un recorrido de la contabilidad y su evolución en los diferentes contextos. Cabe aclarar que la Colonia no consta precisamente desde el descubrimiento de América, sino desde el asentamiento formal después de la Conquista, es decir, al momento en el que ya había un número considerable de ciudades fundadas por España, lo cual hacía necesario implementar modelos y medidas normativas desde la Corona. Este periodo se puede datar en el año 1550 (Pulgarín, 2011).

La contabilidad de primera mano con la llegada de Colón en América era una actividad conocida por los imperios indígenas respecto a los tributos que se recolectaban del pueblo. Sin embargo, con el arribo de Colón, los reyes de España, en mérito de llevar un control de las ganancias de la expedición, enviaron a un contador familiarizado con las operaciones de registro y control de capitales (Pulgarín, 2011). Un aspecto fundamental en la compresión de la historia de la contabilidad consiste en que el pujante capitalismo impulsó a los reyes de España a buscar nuevas rutas comerciales y bienes de capital, como oro y plata. Simultáneamente a este hecho, se encontraba el floreciente comercio en Italia, y que por tales razones se encuentra dos años después de la llegada de Colón a América la publicación de Fray Luca Pacioli, que instauraría la partida doble en Europa.

En 1511, ya con una Corona española más establecida en América, se empezaron a implantar las estructuras administrativas que soportarían el sistema colonial americano; desde luego, en el sistema administrativo era primordial el tratamiento de cuentas y la rendición de cuentas de América a la Corona española (Pulgarín, 2011). El interés de la Corona por controlar las tierras americanas llevó a España a fundar organismos o instituciones en América, y la fundación de nuevos órganos de control instauraron las

bases de la contabilidad en el territorio colombiano de hoy. Hacia el año 1605 surgieron los tribunales de contadores, que ejercían control sobre los ingresos de la Colonia y también de los empleados de la monarquía que gestionaban bienes del Estado español (Cortés, 2009). En términos oficiales y de Estado, la contabilidad se ejercía para llevar a cabo el control de la Corona sobre el carácter privado; no se tenía la contabilidad como un factor necesario del todo, pues las empresas apenas sobrevivían, de lo único privado que se conoce control en el periodo a principios de la Colonia es de los jesuitas, que sí ejercían una vigilancia detallada de sus activos (Cortés, 2009).

Durante muchos años el sistema español prevaleció en las formas administrativas y contables de gobierno, pero la Independencia traería cierto aire de cambio en todos los aspectos. Los nuevos próceres de la patria impartieron también órganos sustitutos de los de la Corona y fueron el inicio de la institucionalidad contable en Colombia. En los años posteriores a la Independencia, la llegada de empresas multinacionales trajo consigo las técnicas y los avances más avanzados que existían para la época y que se originaban en otros países; esto significó que la influencia extranjera penetrara el conocimiento y desarrollo propio de la contabilidad en Colombia. Cortés (2009) comparte la idea de que la ciencia contable una vez más se vio influenciada por conocimiento extranjero, frustrando una vez más el desarrollo puro y local de la ciencia contable. El autor expresa que el influjo del establecimiento de la profesión contable en Colombia se vio predominado por las tendencias e intereses norteamericanos, siendo ejemplo de ello la Misión Kemmerer, que implementó auditorías norteamericanas sobre el tratamiento de las finanzas públicas, particularmente la Contaduría de la Nación.

La contaduría en Colombia históricamente se vio afectada por influencias, por consiguiente, no tuvo un desarrollo propio. A pesar de la globalización, ha tenido fuertes retrasos en comparación con los países donde hoy en día se continúa desarrollando conocimiento teórico con base en las últimas tendencias de la contabilidad.

Conclusiones

La contabilidad debe ser vista como una tecnología social que es fundamental en la construcción del entorno y del contexto económico. Sin embargo, para entender la disciplina como tal, es necesario explorar los antecedentes que han llevado la lógica y el cuerpo contable a lo que hoy conocemos. Resulta interesante interpretar el contexto que ha forjado el pensamiento contable a través del tiempo, por eso es importante analizar la historia misma e infundir el interés por esclarecer la historia de la contabilidad.

La contabilidad está ligada a los procesos políticos, culturales y económicos, en otras palabras, a su entorno. Cabe decir que los hechos históricos de la misma humanidad son los puntos de quiebre que han forjado el cuerpo contable en diferentes momentos y viceversa. Por ello, las implicaciones de comprender la contabilidad como proceso histórico excluido de su entorno es un camino a una conclusión incompleta. La responsabilidad de la disciplina es posibilitar el análisis social futuro que un contador puede comprender cuestionando el contexto socioeconómico, para lo cual es necesario acudir a la comprensión regresiva de la contabilidad.

A la luz de los términos históricos es posible evaluar el progreso de la contabilidad, que como fuente de construcción social ha contribuido a forjar el camino del desarrollo humano como tal. Sin duda alguna, la contabilidad, cuestionando y mejorando sus prácticas según las necesidades, ha evolucionado en las circunstancias puestas por su entorno.

Aún falta mucho por explorar de la historia contable latinoamericana, y es necesario despertar el interés por cuestionar la cadena regresiva del cuerpo actual contable. Debido a que la historia permite esclarecer y justificar los métodos y teorías que hoy se aplican, permite mantener una visión crítica de la función de la contabilidad como constructora social.

Referencias bibliográficas

- Amorim, J. L. (1968). *Digresión a través del vetusto mundo de la contabilidad*. Oporto: Librería Avis.
- Anes, A. D. (2003). Doctrina contable del siglo XVIII y su influencia en los proyectos de reforma contable de la época. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 32(118), 797-832.
- Cañibano, L. y Gonzalo, J. A. (1996). Los programas de investigación en contabilidad. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia*, 29, 12-53.
- Cortés, C. (2009). *Evolución histórica de la contabilidad en Colombia a partir de la Conquista: un análisis a la luz del método dialéctico*. Cartagena: Universidad Libre.
- Chiapello, E. (2007). Accounting and the birth of the notion of capitalism. *Critical Perspectives on Accounting*, 18(3), 263-296.
- Deschepper, E. (1964). *L'histoire du mot capital et de ses dérivés*. Bruxelles: Université Libre de Bruxelles.
- Feudal, O. E. y Linares, H. E. (2006). Diferentes escenarios y antecedentes de la evolución del pensamiento contable. *Contabilidad y Auditoría* 24(12), 67-93.
- Gertz, F. (1996). *Origen y evolución de la contabilidad: ensayo histórico*. México: Editorial Trillas.
- Gonçalves, M. & Carvalho, M. (2009). La contabilidad ya estaba presente en la Antigüedad clásica. *Partida Doble*, 215, 34-44.
- Macagnan, C. B. (2011). Contabilidad y comunicación: una imbricación histórica. *Revista de Contabilidade da UFBA*, 5(1), 54-58.
- Mattesich, R. (2002). *Contabilidad y métodos analíticos*. Buenos Aires: Editorial La Ley.
- Mosquera, J. N. (1951). Métodos de registro en contabilidad. La partida simple. *Revista de Economía y Estadística*, 4(1-2-3-4), 3-15.
- Pulgarín, H. (2011). Referente histórico de la contabilidad pública en Colombia. *Avances de Contabilidad Pública*, 8, 9-28.
- Quinche, F. L. (2006). Historia de la contabilidad: una revisión de las perspectivas. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 10(4), 187-202.

- Rojas, W. (2002). La educación contable en Colombia 1960-2000: al servicio de la fraternidad económica moderna. *Cuadernos de Administración Universidad del Valle*, 28, 15-47.
- Sá, A. L. (1998). *Historia general y de las doctrinas de la contabilidad* (2.^a ed.). Lisboa: Vislís Editores.
- Schmidt, P. (2000). Paulo. *História do pensamento contábil*. Porto Alegre: Bookman.
- Tascón Fernández, M. T. (1997). La contabilidad como disciplina científica. *Revista Contaduría y Administración*, 187, 69-94.
- Tua, J. (2004). Evolución y situación actual del pensamiento contable. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 20, 43-128.