

LA PRÁCTICA CONTABLE DE PRINCIPIOS DEL SIGLO XX EN EL FERROCARRIL DE ANTIOQUIA Y LA GOBERNACIÓN DE ANTIOQUIA

JOSÉ FERNANDO GARCÍA GALVIS

*Estudiante décimo semestre Contaduría Pública
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de Antioquia
jfgarcía107@economicas.udea.edu.co*

ALEXANDER VASQUEZ ROMAN

*Estudiante décimo semestre Contaduría Pública
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de Antioquia
roman0428@hotmail.com*

ERIKA MILENA ZAPATA HERRERA

*Estudiante décimo semestre Contaduría Pública
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de Antioquia
afrocolom85@hotmail.co*

*La práctica contable de principios del siglo XX en el Ferrocarril de Antioquia
y la Gobernación de Antioquia*

RESUMEN

El artículo presentado a continuación trata sobre la práctica contable de principios del siglo XX en el Ferrocarril de Antioquia y la Gobernación de Antioquia y tiene como objetivo principal la identificación de sus principales características, definiendo éstas como elementos inherentes al sistema de información contable de la época, compuesto por entradas, procesamiento y salidas.

Los resultados planteados en el artículo se dividen en las unidades de análisis, normatividad, estados financieros, registro de la información y principios contables, y de su estudio se obtiene como conclusión que durante la época analizada no se generaron cambios significativos respecto a la práctica contable de las entidades objeto de estudio, cabe resaltar asimismo que dicha práctica era totalmente mecanicista y centrada principalmente en la teneduría de libros.

Palabras clave: Historia contable, práctica contable, características contables, normatividad contable, evolución en la contabilidad.

INTRODUCCIÓN

La profesión contable cuenta con muchos desarrollos que narran cómo se empezaron a implementar las teorías y principios contables en el país, pero es evidente que no se tienen estudios que enuncien específicamente en qué forma se llevaba la contabilidad en las primeras industrias, si en esta época se implantaba una normatividad específica, qué tipo de revelaciones se hacían, los estados financieros que se presentaban, qué importancia tenía para una organización de este periodo la información contable y si era parte fundamental en el momento de tomar decisiones.

En sus inicios la falta de profesionalización y reglamentación diversificaba mucho la práctica contable, y no se poseían unas bases uniformes para llevar la contabilidad, por ende no se sabe a ciencia cierta la manera en que se empezó a desarrollar la profesión, ya que a pesar de que se conoce cuáles fueron las teorías que se introdujeron en el país, no se sabe cuáles de ellas se aplicaban realmente.

Actualmente existen muchos interrogantes con respecto a las bases sobre las cuales se fundamentó el origen de la profesión contable en el Departamento de Antioquia, y es por esto, y entendiendo que el conocimiento de la historia de la profesión posibilita una formación mucho más integral de los profesionales, que es preciso dar respuesta a estas dudas. También es claro que el desconocimiento de técnicas contables pasadas muchas veces permite que los contadores de las diferentes empresas apliquen procedimientos poco prácticos para la actualidad, puesto que al no conocer las primeras bases no logran asimilar cambios que se han presentado en muchas variables desde 1940 y que llevan a la evolución en las prácticas contables.

Por todo lo anterior, el presente artículo busca dar solución al problema planteado y como resultado de una investigación desarrollada, muestra diferentes aspectos históricos de la práctica contable antioqueña, buscando alcanzar el objetivo de identificar las principales características de ésta a principios del siglo XX (1900-1940) en el Ferrocarril de Antioquia y la Gobernación de Antioquia, como dos entidades que fueron representativas para el Departamento en la época tratada y que posibilitan mediante su estudio la elaboración de conclusiones generales en torno a la práctica contable del departamento.

Así, el artículo se divide en cuatro capítulos, en el primero se realiza la descripción de los enfoques teóricos tomados para el desarrollo del trabajo, en el segundo se plantea la metodología utilizada para la investigación, en el siguiente se expone una breve contextualización en torno al ambiente contable estudiado y, finalmente, en el cuarto se muestran los resultados de la investigación en busca de alcanzar el objetivo ya planteado

CAPÍTULO I: CONCEPTUALIZACIÓN ALREDEDOR DEL ESTUDIO HISTÓRICO DE LA PRÁCTICA CONTABLE

En este capítulo se realiza una conceptualización respecto a los temas tratados en la investigación en busca de mostrar el enfoque teórico propuesto en el estudio. Para alcanzar este objetivo en primer lugar se realiza un análisis en torno al término práctica contable, luego con base en la definición adoptada para la investigación, se explican la razón y las bases por las cuales el trabajo se centra en la identificación de características de dicha práctica y finalmente se desarrolla un análisis de definiciones respecto a las características planteadas, el cual concluye con la mención del significado adoptado en el presente artículo para cada una de ellas.

Para definir la práctica contable se plantean diferentes ideas con base en varios autores y, finalmente, teniendo en cuenta que se requiere de un concepto que permita alcanzar el propósito establecido, el cual corresponde a identificar las principales características de la práctica contable, se enuncia la definición asumida para la investigación.

Según el diccionario de Fernando Martín Ámez (1999, p. 57), *“la práctica contable se refiere al proceso de registro y comunicación de transacciones, enfocado hacia la representación de la realidad económica y financiera de un ente”*. Complementando lo anterior es pertinente mostrar la siguiente definición de contabilidad como base de dicha práctica.

La contabilidad es una disciplina, un saber que sigue un método ordenado – disciplinado para representar un conjunto de realidades de orden socioeconómico, representaciones complejas que deben ser estudiadas en su utilidad presente, en su construcción histórica, en sus relaciones con otras disciplinas, en su evolución epistemológica y en su devenir sociológico. (Ospina, 2006, p. 157).

Otra definición que se debe tener en cuenta, es la aportada por el Diccionario de Contabilidad de José María Codera Martín (1992)

La práctica contable consiste en registrar las variaciones que experimenta el patrimonio de un comerciante y la cantidad y clase de las ganancias o pérdidas que obtiene, y además se dice que de acuerdo a la norma todo empresario debe llevar una contabilidad ordenada, adecuada a la actividad de su empresa, que permita un seguimiento cronológico de todas sus operaciones y tomando como base para su desarrollo unos principios contables establecidos, logrando finalmente elaborar con una periodicidad definida unos Estados Financieros que reflejen la realidad económica y financiera de la entidad. (p. 36)

Por último, el Diccionario para Contadores de Eric Louis Kohler (1974) (En adelante Kohler), menciona que la práctica contable tiene unos aspectos relevantes y generalizados que son: clasificación de los hechos económicos según su naturaleza y origen, procesamiento de datos sobre las transacciones de la entidad, registro y agrupamiento de los datos procesados, agrupamiento adecuado de las transacciones según modelos establecidos definidos mediante normas y principios contables, y elaboración de informes estructurados para resumir la información procesada.

Luego de analizar las definiciones presentadas y teniendo en cuenta el enfoque de la investigación, se asumirá como práctica contable todo lo concerniente al sistema de información contable, compuesto por entradas, procesamiento y salidas, más específicamente entendiéndola como la recolección de datos mediante soportes, el proceso de registro de éstos y la emisión de informes conforme a los registros realizados en busca de representar la realidad económica y financiera de la organización.

Se concluye a partir de las definiciones presentadas con antelación, que para el estudio de la práctica contable es relevante tratar los elementos más generalizados al respecto, que se definen dentro de la investigación como características de la práctica contable:

- Normatividad
- Registro de la información
- Estados financieros
- Principios contables

De acuerdo con las definiciones señaladas estos cuatro conceptos son muy significativos dentro de la práctica contable, y aunque se entiende que no son sus únicos componentes, por limitaciones de tiempo y recursos son los que se analizarán en el estudio. Teniendo en cuenta el enfoque y objetivo de la investigación, el estudio se realiza tomando la práctica contable como un conjunto compuesto por las características mencionadas y tomando cada una como un elemento aparte, ya que el propósito es la identificación de características de cada concepto y no la relación entre ellos.

Características de la Práctica Contable: Analizando el término característica de la práctica contable, según el Diccionario de la Real Academia Española (2001, p. 46) (En adelante DRAE), “*característica es lo dicho de un elemento que da carácter o sirve para distinguir algo de sus semejantes*”, y así para esta investigación se asumirán como características de la práctica contable los elementos inherentes a ella a principios del siglo XX, incluyendo los que la diferencian de las prácticas contables más actuales.

Primero se expondrán varias definiciones respecto a cada una de las características de la práctica contable escogidas: normatividad, registro de la información, estados financieros, y principios contables, para luego enunciar el significado adoptado sobre cada una en el presente estudio.

En cuanto a normatividad se refiere, según el DRAE (2001), una norma es una regla que se debe seguir o a la que se deben ajustar las conductas, tareas, o actividades y, según Kohler (1974), una norma es un estándar autorizado.

En el diccionario de términos contables para Colombia de John Cardona (1998) se encuentra que en la práctica contable se tienen diferentes tipos de normas:

- Norma especial: Precepto que regula una situación jurídica determinada.
- Norma superior: Precepto que, en el orden jerárquico de la normatividad jurídica, prevalece sobre otro u otros.
- Normas contables básicas: Conceptos fundamentales que establecen y delimitan el ente contable, definen las bases de cuantificación de las operaciones y fijan criterios para la presentación de la información financiera.
- Normas de auditoría generalmente aceptadas: Reglas aplicables a las cualidades personales del auditor, a la ejecución de su trabajo y a la presentación de sus informes.
- Normas de contabilidad generalmente aceptadas: Conceptos básicos, técnicas y reglas contables que deben ser observados al registrar, analizar e interpretar información relativa a los asuntos y actividades del ente contable.
- Normas técnicas de contabilidad: Disposiciones que regulan la forma de registrar y presentar los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, egresos y cuentas de orden.

Complementando esto, la siguiente cita es relevante para resaltar la importancia de las normas contables:

Las normas contables coherentes apoyan el financiamiento de sistemas eficientes de gerencia financiera y de notificación de datos que proporcionan información vital a

acreedores y a inversionistas para que éstos puedan realizar inversiones rentables. (Edwards y Godwin, 1995, p. 8)

Por último respecto a normatividad, con base en los anteriores párrafos y en el enfoque asumido, lo que se pretende analizar en la presente investigación es el conjunto de normas, lineamientos, metodologías y procedimientos contables emitidos por un ente regulador que se tenían a comienzos del siglo XX en relación con el sistema de información contable.

Siguiendo con el registro de la información, se presenta inicialmente un párrafo que enuncia la importancia de este proceso, y más adelante se genera una explicación del concepto.

Parece obvio que la contabilidad nace y se desarrolla eminentemente vinculada a la finalidad del registro; la concepción legalista, que caracteriza a la primera etapa de nuestra disciplina, en la que se atribuye a los libros contables el carácter de prueba fehaciente, es buena muestra de ello, al igual que lo es el rigor formal con que se han regulado, e incluso todavía se regulan en nuestro Código de Comercio, los asientos y registros de los comerciantes. (Tua Pereda, 1988, p. 144)

En cuanto a la definición, según Kohler (1974) registrar es contabilizar una transacción en los libros de cuentas, es decir, asentar o dar entrada, y registro por tanto es el libro o documento que contiene o comprueba algunas o todas las actividades de una empresa, o que contiene o justifica una transacción, asiento o cuenta, y conforme a esto, para la investigación se toma el registro de la información como el proceso de asiento de las diferentes transacciones de la compañía mediante la utilización de unos conceptos o cuentas y con base en la partida doble, por lo cual se pretenden analizar particularidades como tipo de libros utilizados, cuentas usadas, forma del registro, formatos de asiento, soportes del registro, entre otras relacionadas con el procesamiento contable de los hechos económicos.

Sobre estados financieros, Kohler (1974, p. 43), señala que “*los estados financieros son un resumen estructurado de las transacciones realizadas por una entidad*”; en el artículo se entenderá por estados financieros el resumen de las operaciones de una empresa con una estructura definida, es decir, informes que tienen un formato preestablecido y que sirven para mostrar en forma resumida la situación financiera y económica de un ente.

Por último, acerca de principios contables, Kohler (1974), expresa que son un cuerpo de doctrina asociado con la contabilidad que sirve de explicación de las actividades corrientes o actuales y como guía en la selección de convencionalismos o procedimientos, y que su validez radica en su simplicidad, claridad y generalidad para reflejar las prácticas corrientes y proporcionar orientación para la conducta moral de los profesionales en ejercicio y para el desarrollo continuo de la profesión.

En concordancia con esto, Hernando Pérez Durán (2003) dice que:

Los principios contables son las normas generalmente aceptadas y adoptadas por la profesión contable para regular el registro de las transacciones en el mundo de los negocios, en forma tal que su presentación consolidada refleje razonablemente la situación financiera y el resultado de las operaciones desarrolladas durante un periodo determinado por una institución de cualquier índole o actividad. (p. 47)

Para concluir esta parte y antes de mencionar el significado adoptado en la investigación, se presenta la siguiente cita que es importante para ampliar la definición de principio contable. “*Un principio contable, en consecuencia, es una hipótesis instrumental, una macro-regla general vinculada a un propósito concreto, que debe ser congruente con el entorno en el que opera el sistema y con sus propósitos.*” (Tua Pereda, 1983a, p. 54)

Con base en lo anterior, para la investigación se asumen los principios contables como el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar

contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas, y para efectos del estudio realizado y del contexto adoptado se enfoca el análisis de dichos principios hacia los siguientes componentes, definidos de la siguiente manera por Moonitz (1961) en un estudio, que aunque es posterior a la época examinada en la presente investigación aplica para el contexto trabajado, ya que se basa en una metodología donde se estudian prácticas y desarrollos anteriores para luego compilar los resultados.

- **Entidades:** La actividad económica se realiza a través de las actividades específicas o entidades. Cualquier informe de la actividad debe identificar claramente la unidad particular o entidad involucrada.
- **Continuidad:** En ausencia de evidencia en contrario, debería considerarse, que la entidad permanece en actividad permanente. En la presencia de evidencia de la vida limitada de la entidad, la misma no debería considerarse como permaneciendo en actividad indefinidamente.
- **Unidad de medida:** La moneda es el común denominador en términos del cual se miden los bienes y servicios. Cualquier informe debe indicar claramente qué moneda se está utilizando.
- **Período de tiempo:** La actividad económica se desarrolla durante periodos de tiempo determinados. Cualquier informe sobre dicha actividad debe identificar claramente el periodo de tiempo involucrado.
- **Precios de mercado:** Los datos contables se basan en precios generados en intercambios pasados, presentes o futuros que ya han tenido lugar o que se espera que ocurran.
- **Objetividad:** Los cambios en activos y pasivos, y los efectos que los mismos tengan sobre las ganancias, los gastos, las ganancias retenidas similares, no deberían reconocerse formalmente en las cuentas antes del momento en que pudieran ser medidos en términos objetivos.
- **Revelación:** Los informes contables deberían revelar todo lo que fuera necesario para evitar que se tornen engañosos.

CAPÍTULO II: METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN

Tuego de escoger el tema sobre el cual se trabajaría y de hacer algunas indagaciones acerca de él, se formuló el siguiente problema:

¿Cuáles son las principales características de la práctica contable de principios del siglo XX (1900-1940) en el Ferrocarril de Antioquia y la Gobernación de Antioquia?

Así, una vez detallados los conceptos históricos que posibilitaron el desarrollo de la contabilidad en algunas de las principales empresas de Antioquia, el grupo de investigadores partió de la siguiente hipótesis para dar respuesta a su problema objeto de investigación.

Hipótesis: Las principales características de la práctica contable de principios del siglo XX (1900-1940) en el Ferrocarril de Antioquia y la Gobernación de Antioquia son la presentación de menos estados financieros que en la actualidad, el cumplimiento de varias normas, esto principalmente para el caso de la Gobernación, un alto nivel de detalle en los registros, y un sistema de registro completamente manual.

Bajo esta premisa los investigadores plantearon las siguientes unidades de análisis, cada una de vital importancia tanto para lograr dar solución al problema planteado abordando adecuadamente el estudio de los conceptos, como para comprender de manera mucho más clara los alcances del presente trabajo.

- Estados financieros
- Principios contables
- Normatividad
- Registro de la información

La pregunta objeto de investigación nace en el momento de la documentación inicial, puesto que en el reconocimiento de la contabilidad histórica las inquietudes se orientaban principalmente a determinar si realmente se podría afirmar que en alguna forma, la contabilidad había evolucionado, y las prácticas contables antioqueñas habían cambiado. Por otro lado, es importante que el lector conozca por qué se eligieron las dos entidades mencionadas, ya que no se optó por ellas por mera liberalidad de los investigadores, su justificación está en que para la época sobre la que se pretende investigar, tanto el Ferrocarril de Antioquia como la Gobernación de Antioquia llevaban una de las contabilidades más ordenadas y eran organizaciones muy representativas en la región, es decir, tenían un gran desarrollo y eran de las más prósperas en la economía de la época; además, sobre éstas entidades hay bastante información en la actualidad y se tiene fácil acceso a ella, lo que disminuye las dificultades de información al momento de realizar el trabajo de campo.

Dado que el presente trabajo es de tipo cualitativo – descriptivo, la técnica de investigación documental basada en un método de estudio histórico es la más apropiada para el desarrollo del proyecto, al basarse en la revisión de libros, revistas, bases de datos, que sirvieran tanto de fuente primaria como secundaria para el artículo final. La documentación se consultó inicialmente en la Biblioteca Central de la Universidad de Antioquia, desafortunadamente la información encontrada no se consideró suficiente ni relevante para sustentar o refutar la hipótesis de investigación, y por tanto se procedió a consultar el Archivo Histórico de Antioquia, donde se encontró documentación importante tanto de la Gobernación de Antioquia, como del Ferrocarril de Antioquia, por lo cual se decidió que la recolección de información se centraría en la revisión de documentos que se tenían en dicho Archivo, aunque también se tendrían en cuenta otros documentos que se habían encontrado en la Biblioteca antes mencionada.

En el trabajo de campo para la recolección de la información se realizaron las respectivas consultas de documentos consignados en el Archivo Histórico de Antioquia, escogiendo los libros de relevancia para la investigación, los cuales luego se documentaron en fichas de contenido que fueron el instrumento diseñado para el desarrollo de la investigación, ya que son el objeto más acertado para la recolección de información. De igual forma se utilizó un formato de cuadro resumen para organizar la información de las fichas con base en las diferentes unidades de análisis. La ficha estaba compuesta por los siguientes elementos: la entidad a la cual pertenecía el documento, el título, el periodo documentado por el artículo o libro y, finalmente, un resumen de los datos más importantes; esta última parte es la que serviría de soporte para redactar el informe final, analizando la información para posteriormente establecer resultados válidos, logrando el alcance de los objetivos propuestos. Claro está que la redacción de los resultados de la investigación se generó gracias a la categorización previa de las fichas por unidad de análisis y a la inclusión de su información en el cuadro resumen. En definitiva, el proceso constó de los siguientes pasos:

1. Indagar sobre información respecto al tema.
2. Seleccionar la información pertinente para la investigación.

3. Realizar la revisión de cada uno de los documentos seleccionados y redactar las respectivas fichas de contenido.
4. Categorizar las fichas de contenido por temas y realizar el cuadro resumen.
5. Redactar los resultados de la investigación siguiendo una secuencia con base en las unidades de análisis planteadas.

CAPÍTULO III: ASPECTOS HISTÓRICOS DE LA CONTABILIDAD ANTIOQUEÑA

Para desarrollar este punto es relevante empezar con una contextualización donde se muestre la situación empresarial antioqueña de principios del siglo XX, seguida por la enunciación de algunos aspectos históricos de la contabilidad colombiana, y por la exposición de algunas ideas alrededor de la práctica contable en el contexto definido.

Contexto Empresarial de Antioquia a principios del siglo XX: Al estudiar el contexto empresarial de Antioquia es importante resaltar la pujanza de los antioqueños en el campo comercial, ejemplo de ello es la astucia con la cual negocian y la facilidad con que se acostumbran a vivir en situaciones incómodas, razón por la cual los europeos no logran competir con éstos debido a su gusto por la buena vida. También se comenta de esta raza su gusto por el trabajo, por la obtención de beneficios y, ante todo, por el mejoramiento de su propio bienestar.

Respecto a la forma en que los antioqueños crecieron económicamente y lograron un gran progreso se menciona que,

Cuando las utilidades crearon oportunidades para el crecimiento y la expansión, los antioqueños proporcionaron el espíritu empresarial y la capacidad administrativa. Muchos autores dicen que lo principal en Antioquia fue el café y la minería pero otros difieren y comentan que el comercio exterior y la banca parecen haber sido mucho más importantes que el café o la minería en el desarrollo de un espíritu empresarial, y las actividades no productivas (acumulación de rentas urbanas) pudieron ser una de las fuentes principales de riqueza. (Echavarría, 1999 citado en Álvarez, 2003b)

Por otro lado, un punto fuerte de los negocios en Antioquia desde el siglo XIX fue la realización de sociedades para lograr abarcar más mercado y poder hacer grandes inversiones que luego dieran lugar a grandes ganancias, algunas constituidas por extraños y otras de carácter familiar, siendo las últimas las de mayor existencia.

En los sectores empresariales de Antioquia se pasó por muchos ámbitos y se trabajó en minería, comercio, sector agrario, sector bancario, e industria; en este último sector surgieron la industria textil, de bebidas, de alimentos, de tabaco, y muchas otras. Algunas de las grandes empresas que nacieron en Antioquia fueron: la Ferrería de Amagá en 1865, la Locería de Caldas en 1881 (Ahora Corona), La Cervecería Antioqueña en 1901 que después de unirse con la Libertad se convertiría en Cervunión en 1919, Postobón en 1904, Gaseosas Lux en 1925, Coltejer en 1907, La Fábrica Nacional de Galletas y Confites Noel en 1916, La Colombiana de Tabaco en 1919, y la Compañía Nacional de Chocolates que surgió como Chocolates Cruz Roja en 1920.

Aspectos Históricos de la contabilidad: Finalizando con la contextualización, y pasando a la parte de aspectos históricos de la contabilidad, se hace una descripción de los inicios contables colombianos, mencionando aspectos relevantes para comprender las características de la práctica contable que se expondrán en el siguiente capítulo.

A través de la historia, diferentes hechos culturales, sociales y económicos, forzaron la aparición de métodos de control comercial, financiero y fiscal, entre los que se encuentra la

contabilidad. Sus antecedentes datan casi de los mismos orígenes del hombre en sociedad; así mismo en América y específicamente en Colombia, la contabilidad tuvo un nacimiento, transformación y desarrollo, antes y después de su colonización. (Arias, 2005, parra 1)

Respecto al estudio de la historia contable en Colombia se encuentra que tras la conquista de América en el siglo XV se acabó con los desarrollos económicos que presentaban las tribus indígenas, donde los Aztecas hacían cálculo y cuenta de los tributos, los Incas manejaban notablemente sus cuentas mediante el quipus, los Quimbayas realizaban intercambio de productos que registraban mediante el dibujo cuantificado y los Chibchas contabilizaban 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, pasando a las prácticas españolas, que empezaron a llegar desde la misma entrada de España en América, *“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.”* (Cortés, 2009, p.16)

En los primeros periodos la contabilidad era practicada sin mucha profundidad debido a los pocos sistemas de información, lo que dificultaba la recolección de la información de las entidades y en especial la del Gobierno debido a que todo el registro se llevaba manualmente. Con el fin de controlar un poco esto en el año de 1550 surgen diferentes instituciones de vigilancia y control de los recursos de la corona. Estas instituciones de control contable permanecieron aún después de lograr la independencia debido a la necesidad que tenían los gobernantes de administrar adecuadamente los recursos públicos y poder cumplir con las necesidades de la comunidad.

Durante la independencia se observa que entre 1810 y 1819 se da un extenso control de la hacienda del Estado y se usa la contabilidad para tal fin; así por ejemplo, mediante un decreto en 1819 Francisco de Paula Santander condena a muerte a todo el que atente contra el tesoro de la Nación y se estipula que es el Tribunal de Contadores quien decide si alguien se está apropiando del dinero de ésta. Varios años después y luego de diversos desarrollos, 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 ejerza legalmente funciones comerciales, y son:

- 1° Libro de Inventarios y Balances.
- 2° Libro Diario
- 3° Libro Mayor
- 4° Libro Copiador de Cartas.

Práctica contable de principios del siglo XX: Ahora para mencionar puntos específicos de la práctica contable es trascendental rescatar hechos e ideas relevantes, como que para principios del siglo XX los cargos en los que se podía desempeñar el conocedor de la contabilidad eran: tenedor de libros, contador, inspector, revisor y revisor fiscal, y que además dichos cargos se podían desempeñar dentro de una empresa o en un despacho como independiente.

Analizando la teneduría de libros se observa al contador ocupado con voluminosos libros y formado con exigente caligrafía y ortografía, además es importante mencionar que como la profesión contable aún no había sido establecida, dichas labores las desempeñaban principalmente abogados, ingenieros y comerciantes. Estos últimos de forma empírica al haberse visto obligados a estudiar temas contables para afrontar sus negocios. Un punto cardinal a rescatar en esta parte es el expuesto en el siguiente texto en referencia a la contabilidad del Ferrocarril de Antioquia, en el cual se logra observar varias ideas fundamentales respecto a la práctica contable antioqueña.

Contabilidad. –Está a cargo de hábiles empleados, dos de los cuales son del país, Próspero Isaza y Manuel F. Restrepo. El sistema general adoptado es tan sencillo como ingenioso y claro; de tal manera que así descende hasta los detalles más insignificantes y menudos, como abraza el conjunto de operaciones más complicado; tanto se da cuenta del mínimo valor del instrumento o herramienta más barato o de su deterioro en una unidad de tiempo cualquiera, de un pie de puente, calzada o carrilera, del movimiento de una yarda cúbica de tierra o roca, del salario del último peón, como de los formidables totales de gastos o entradas, costo de materiales, obras ejecutadas, &a (...)

Es la mejor oficina de estadística que conozcamos, y mucho tendrían que aprender allí los más diestros contabilistas y mucho más los Gobiernos. Dado que no tuviéramos más razón para juzgar de la seguridad de un porvenir efectivo y una realización rápida del camino de hierro, que el escrupuloso examen hecho por nosotros de los libros de la Empresa, sobre la base del último contrato, eso solo nos bastaría para tranquilizar al patriotismo escéptico o alarmado y para replicar a la malignidad, que no quiere ver en la obra sino una máquina de indignas especulaciones personales: haya paz y se hará el Ferrocarril. (La consigna, Medellín, 19 de abril de 1883, No 64, p. 260, citado en Cardona, 1988)

Revisando la cita expuesta se observa como en el Ferrocarril de Antioquia se llevaba según el contexto de la época una excelente contabilidad y además se evidencia que el proceso era altamente detallado y no dejaban ningún dato por fuera. Se aclara que a pesar de que la cita es sobre un periodo anterior al de la presente investigación, permite entender la situación expuesta posteriormente sobre la contabilidad del Ferrocarril de Antioquia y también ayuda a complementar el argumento respecto al por qué se escogió para el estudio dicha entidad.

En cuanto al ejercicio profesional del contador, se observa un alto nivel de competencia dentro de la labor contable y se deduce que los encargados de la práctica contable en la época eran personas muy dedicadas, pues a pesar de que su trabajo era arduo buscaban abarcar cada vez más mercado. Obviamente para la época, las funciones contables implicaban más esfuerzo físico que en la actualidad, debido a que todo el proceso era manual y se requería mucha precisión y dedicación.

Respecto al cargo de inspector se observa que fue la base de lo que hoy se conoce como la auditoría interna, ya que este era un empleado asignado por los bancos para revisar los informes de la entidad y verificar que coincidieran con los comprobantes y documentos respectivos.

Por último, respecto al revisor y a la revisoría fiscal se tiene que:

Ampliando un poco nuestra mirada retrospectiva encontramos ya la figura del Revisor en 1870 en el Banco de Bogotá y en el Banco Nacional en 1880 y la de Revisor Fiscal de la Compañía Colombiana de Seguros en 1874 y en el Banco de Exportadores en 1897. (Cardona, 1988, p. 41).

En dichas compañías coincidían en varios aspectos respecto al cargo, tales como: el nombramiento lo hace la Asamblea de accionistas, sus funciones son realizar una revisión de los balances de la compañía y emitir un informe al respecto, y para finalizar también se concordaba en que el revisor estaba facultado para pedir información a los diferentes empleados de la empresa.

En conclusión se observa que el contador podía desempeñar varias funciones, que era muy importante su honradez y rectitud, y que además existía alta competencia en el mercado, ya que muchas personas ofrecían sus servicios y buscaban laborar en diferentes partes, como independientes o asalariados.

CAPÍTULO IV: RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN - CARACTERÍSTICAS DE LA PRÁCTICA CONTABLE ANTIOQUEÑA DE PRINCIPIOS DEL SIGLO XX

En esta parte del trabajo se pretenden mostrar los resultados obtenidos en la investigación, y para lograr esto se hace un recorrido analítico por cada una de las características de la práctica contable propuestas. Primero se señalan apuntes con base en la información obtenida en normatividad, luego con base al proceso de registro de la información, después sobre estados financieros y por último respecto a principios contables. Además, al final del capítulo, se incluyen unos párrafos de conclusión donde se enuncian las principales características de la práctica contable encontradas.

NORMATIVIDAD: Respecto a la característica de la práctica contable denominada normatividad, para principios del siglo XX no se tenía en sí una norma que regulara todo el proceso contable como en la actualidad, pero si existían decretos y ordenanzas respecto al tema, aunque principalmente eran lineamientos para la contabilidad pública, por lo cual no había normas que reglamentaran el ámbito contable privado, excepto por algunas entidades como el Ferrocarril de Antioquia donde se estipulaban reglamentos internos.

Algunas de las normas con las que se contaba en la época son las siguientes:

Acuerdo No 2 de 1916, reglamento de contabilidad municipal expedido por el Tribunal de Cuentas del Departamento de Antioquia. En este decreto se tratan temas como las cuentas municipales, donde se dice que: *“Bajo la denominación genérica de cuentas municipales, se comprenden: cuentas de fondos comunes, cuentas de instrucción pública, cuentas de caminos, cuentas de hospitales y demás establecimientos de beneficencia y caridad” (Antioquia, Tribunal de cuentas del Departamento, 1916, documento 3)*. Asimismo se especifica que las dos primeras cuentas respecto a su recaudación, inversión y contabilidad son responsabilidad de los tesoreros de rentas, las siguientes del secretario tesorero de caminos y las últimas de los síndicos respectivos, y que las cuentas de los tesoreros de renta se llevarán en un libro de cargo y uno de data, los cuales deberán estar foliados y rubricados por el alcalde municipal; también se indica que en la primera página de cada uno de ellos se colocará el número de hojas que contenga. Las ramas de cargo serán todas las rentas y contribuciones del distrito, a cada rama se le abrirá una cuenta y así se podrá saber en cualquier momento cuánto produce cada una. Después se menciona que además de los libros enunciados se llevará un libro de caja en el cual se registrarán todas las operaciones diarias de la oficina.

Reglamento de contabilidad municipal. Medellín. 1885: El artículo 2 menciona el peso fuerte como la unidad monetaria a usar en las diferentes oficinas de recaudo y pago del distrito, y según el artículo 5 se define como recaudadores de rentas y contribuciones del distrito al tesorero municipal, al secretario tesorero y a los recaudadores auxiliares. En el capítulo 3, artículo 19, se manifiesta que las cuentas municipales serán la de fondos comunes, la de instrucción pública y la de vías de comunicación; se explica que cada cuenta se llevará mediante un manual de cargo y un manual de data; y, se encarga la contabilidad de las dos primeras cuentas al tesorero, y de la tercera al secretario tesorero.

Con base en lo anterior se observa que los reglamentos de la época eran muy específicos y detallaban qué cuentas y qué libros se debían usar, quién los debía llevar y qué debían contener.

Otros aspectos normativos dignos de rescatar son: la introducción de la figura del revisor fiscal mediante la Ley 58 de 1931, a través de la cual se creó también la Superintendencia de Sociedades Anónimas, y el Decreto 79 de 1939, que constituyó un importante avance para la profesión contable en el país y es sin duda el aparte legal más relevante en relación con el presente trabajo, ya que por medio de éste el presidente Eduardo Santos reorganizó la Escuela Nacional de Comercio y el Externado Nacional de Bachillerato, estableciendo dos tipos de

títulos para la primera, por un lado el de Licenciado en Comercio y por otro lado, tres especializaciones que fueron: Contabilidad Comercial, Industrial y Bancaria. Esto se hizo al contemplar principalmente entre otros, los siguientes aspectos:

1. Que en la Escuela Nacional de Comercio debe darse enseñanza más práctica y extensa, que contemple el creciente desarrollo económico del país.
2. Que el Estado, la banca, el comercio, la industria y demás actividades reclaman personal preparado para el incremento de los negocios. (Autor Corporativo Javeriana, 2010, p. 1)

El párrafo anterior resalta la importancia que se había evidenciado en el país de personas ciertamente preparadas para enfrentar el desarrollo y responder a las necesidades de información que se generaban, tomando decisiones que ayudaran al mejoramiento de los negocios.

REGISTRO DE LA INFORMACIÓN: En este análisis se realiza un recorrido por diferentes puntos encontrados en la práctica contable de la época como libros usados, tipos de registro, entre otros.

En los libros de registro a comienzos del siglo XX, al igual que en la actualidad se manejaban diferentes tipos de libros, se tenían libros auxiliares, libro diario y libro mayor.

Libros Auxiliares: Algunos de los libros auxiliares que se tenía en el Ferrocarril de Antioquia eran: libro de inventarios, libro auxiliar de cuentas por cobrar y retenciones por herramientas, libros auxiliares de mayor y gastos, libro de comprobantes de caja, libros de caja, y libro de saldos generales, algunos de los cuales también se tenían en la Gobernación de Antioquia como por ejemplo el de mayor y gastos y el de caja. Indagando sobre la forma de llevar algunos de estos libros para así observar los procedimientos contables de la época, se encuentra lo siguiente:

El libro de inventarios era donde se hacía un control de todo lo que se poseía (número de artículos que se tenían), lo que sobraba y lo que faltaba, y se plasmaba en el siguiente estilo de hoja:

Mes	Día	Nomenclatura	Existencia	Sobran	Faltan	Fecha de traslado al libro de saldos

Fuente: Libro de inventarios del Ferrocarril de Antioquia de 1916

En los libros auxiliares de cuentas por cobrar y retenciones por herramientas las hojas se titulaban con el nombre de la persona involucrada y se dividían en las siguientes 6 columnas: fecha, detalle, DEBE, HABER, saldo y observaciones. Al inicio se anotaba en DEBE la cuenta por cobrar creada y luego se iban apuntando los abonos hasta terminar de cobrar. En algunas cuentas no se cancelaba con abonos sino con retenciones que se le efectuaban al deudor.

GALVAN HELIODORO

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER	SALDO	OBERV.
Diciembre 11	V/ relación#35 drogas	6,88		6,88	
13	Abono semana 4 -10		1,00	5,88	
19	Abono semana 11-17		1,00	4,88	
27	Abono semana 18-24		1,00	3,88	
Enero 3	Abono semana 25-31		1,00	2,88	
9	Abono semana 1 - 7		1,00	1,88	
16	Abono semana 8 -14		1,00	0,88	
23	Abono semana 15-21		0,88	0,00	
Julio 6	V/ relación # 6 drogas	2,05		2,05	
10	Abono semana 2 -8		2,05	0,00	

Fuente: Libro Auxiliar del Ferrocarril de Antioquia de 1940

El libro de comprobantes de caja era de un gran tamaño, aproximadamente de unos 70x40 centímetros y contaba con un promedio de más o menos veinte columnas. El título que se escribía al inicio de la primera parte del libro era valores al cargo de caja y depósitos disponibles, en cada hoja se tenía la siguiente secuencia de columnas: fecha, detalle, comprobante, caja, depósitos disponibles, productos del Porce, productos del Cauca, cuentas por recibir, cuentas corrientes, empréstito interno, vigencias expiradas, varias explotaciones, dividendos de acciones, raciones, gastos financieros, gastos del Porce, gastos del Cauca, gastos generales del Ferrocarril, administración del Nus, administración del Cauca, y depósitos disponibles.

La columna 4 y 5 eran el debe y el resto el haber, es decir, que lo que se hacía era poner la fecha, el detalle, el comprobante, la entrada a caja o a depósitos disponibles, y luego la contrapartida, por ingresos o por devoluciones en gastos.

Sin detallar las columnas del haber el formato era similar al siguiente:

Debe					Haber	
Fecha	Detalle	Comp.	Caja	Depósitos Disponibles	Ingresos	Gastos
Enero 2	Bodegueros y conductores Porce	1	8.703,31		8.703,31	

Fuente: Libro comprobantes de caja del Ferrocarril de Antioquia de 1929

Se observa que en detalle lo que se anotaba era quién entregó el dinero para la caja, o también en algunas partes se escribía para qué, aunque en la mayoría era quién.

El libro se dividía en varias partes, además de la anterior otras que contenía eran: valores al crédito de caja y depósitos disponibles. En ésta lo que se hacía era poner el crédito o la salida de caja o depósitos disponibles contra la cancelación del pasivo, el pago de la compra o el gasto; y otra sección con el mismo título, pero para salidas causadas y aún no realizadas, ya que en la parte del debe se escribía arriba de las columnas, pagos por hacer.

Por último, respecto a libros auxiliares se tiene el de saldos generales, donde se observan registros de tipo debe – haber realizados con base en un título en la hoja que funcionaría como la cuenta y luego una explicación por fechas del movimiento de la cuenta para al final hacer una sumatoria. Por ejemplo, hay una cuenta denominada trazado de Medellín a Caldas, es decir, este es un título de hoja y luego se explica lo que entró al banco y caja, así como lo que salió por ese concepto. El formato es similar al siguiente.

Trazado de Medellín a Caldas	Debe	Haber
Dic. 19 A banco por sueldos y jornales	597.812	
Abril 3 A caja sueldos de ingeniero	143	
	597.955	

Fuente: Libro de saldos generales del Ferrocarril de Antioquia de 1908

En el formato de registro actual sería algo como

Trazado de Medellín a Caldas	597.812	
Banco		597.812

Ya que la expresión en cada movimiento de a caja o a banco era algo semejante a la contrapartida.

Lo que se hacía en este libro se puede asociar con el gráfico llamado en la actualidad T, en el cual por cada concepto se agregan los débitos o créditos para ir hallando el saldo, igualmente se advierte que las explicaciones de los movimientos eran minuciosamente detalladas, plasmando con quién se hizo la transacción y porqué. Por ejemplo, en el concepto kilómetro 9 se encontró un movimiento en Feb. 30 de 1910 que dice: A caja, pagado el día 16 por arrendamiento de una pieza en la calle de los suecos para guardar herramientas durante 2 meses contados del 20 de Febrero al 20 de Mayo.

Libros Diarios: Al describir los libros diarios, se encuentra en éstos que el registro de los asientos era completamente manual y que cada hoja del libro venía dividida así:

- En la parte superior tenía el número del asiento y la fecha, además el nombre del fabricante del libro.
- En la parte de contenido, una columna para el folio del mayor, una para el nombre del concepto, cuatro para discriminar el asiento, una columna para el DEBE y una para el HABER.

Así, por cada tipo de asiento se hacían los registros débito y crédito del mes y al final del registro se totalizaba constatando el cumplimiento de la partida doble. Eran registros complejos, no cada gasto contra la caja o cada ingreso contra la caja sino, por ejemplo, todos los ingresos del mes contra la caja. Se observa que realmente no se manejaba un plan de cuentas único como en la actualidad, pero cada entidad tenía una serie de conceptos estipulados bajo los cuales registraba sus transacciones. También se ve que la parte número asiento no era para llevar consecutivo sino para anotar el tipo de asiento. Se tenían una serie de tipos de asientos, en cada tipo se registraban cosas diferentes, por ejemplo, el asiento uno era para registrar caja contra los ingresos (entradas efectivo), el asiento dos era para consignar las salidas de efectivo contra caja, el asiento tres era para registrar cuentas por cobrar, y así se tenía un total de más o menos 35 tipos de asientos, aunqueal parecer, no siempre se llevaba la misma clasificación de asientos sino que según los movimientos que se presentaran en el periodo se iba siguiendo una secuencia y lo que se tenía era una diferenciación de registros, perode acuerdo con el periodo a cada tipo de registro le podían asignar un número diferente de asiento, por ejemplo, el registro de depreciación en 1933 aparecía en el asiento 28, y en 1935 en el asiento 22. El formato de algunos de los tipos de asientos es el siguiente:

Asiento No 1 Enero de 1933

	DEBE	HABER
Caja y depósitos disponibles	402.381,17	
Productos del Ferrocarril		232.582,50
Varios productos		900,61
Varias explotaciones		294,10
Cuentas por cobrar		12.731,00
Cuentas por pagar		3.579,73
Materiales y provisiones		1.055,85
Gastos del Ferrocarril		385,01
Gastos para distribuir		8,17
Vigencias expiradas		44,31
Adiciones y mejoras		8,05
Construcción al Arma		0,28
Caja y depósitos disponibles		150.791,44
Totales	402.381,17	402.381,17

Fuente: Libro diario del Ferrocarril de Antioquia de 1933

	DEBE	HABER
Cuentas por pagar	205.367,67	
Caja y depósitos disponibles	183.434,61	
Cuentas por cobrar	4.110,61	
Depósitos especiales	1.450,00	
Caja y depósitos disponibles		394.362,89
Totales	394.362,89	394.362,89

Fuente: Libro diario del Ferrocarril de Antioquia de 1933

Libro Mayor: Según se observa, en el libro mayor se relacionaban los movimientos de las diferentes cuentas de la entidad; por ejemplo, para el Ferrocarril de Antioquia se tenían entre otras las siguientes: caja y depósitos disponibles, productos del Ferrocarril, otros productos, varias explotaciones, cuentas por pagar, vigencias expiradas, adiciones y mejoras, depósitos especiales, gastos varios, bienes raíces de la línea, intereses y otros gastos, primas de cambio, empréstito Blair, empréstitos internos, cuentas antiguas, depreciación, varias cuentas de inventario, capital, descuentos y gastos del Blair, bonos amortización del Blair, bonos internos, cuentas por cobrar, materiales y provisiones, y gastos del Ferrocarril, y lo que se hacía era totalizar por cada columna debe y haber los movimientos de la cuenta, para al final poner el saldo respectivo al 31 del mes. El libro mayor en su manejo se asemejaba al auxiliar de saldos generales, con la diferencia de que en éste las cuentas eran más generales, es decir que probablemente la suma de varios conceptos del de saldos generales se registraba en una sola cuenta del mayor.

ESTADOS FINANCIEROS: Analizando la característica de la práctica contable denominada Estados Financieros, los principales estados que se presentaban eran el Inventario y el Balance. El primero se usaba para reflejar los activos y pasivos de la entidad y el segundo se utilizaba para hacer una relación de las pérdidas y ganancias de la organización, en éste último también se hacía mención al capital de la empresa. Ambos estados eran muy extensos y bien detallados; se considera que puede ser por el hecho que no se presentaban notas y por tanto se intentaba incluir todo lo relevante en el cuerpo del estado financiero; a manera de ejemplo, en el inventario se incluía el valor de las estaciones discriminado individualmente, es decir, se relacionaba el valor de cada una, también se hacía una discriminación del valor de cada kilómetro trabajado y de cada uno de los materiales y herramientas que se tenían. Por ejemplo, sin discriminar todos los conceptos, era algo como:

Materiales y herramientas		xxxx
Cal	xxxx	
Rieles	xxxx	
Material rodante	xxxx	

Si se realizara un paralelo del Estado de Inventario y el Estado de Balance que se presentaban en esa época en relación con las prácticas actuales, se anota que el primero se asemeja al balance general con la diferencia de que en él no se presentaba el patrimonio, y el segundo es similar al estado de resultados, exceptuando el hecho que en él se hace mención al capital de la compañía.

Avanzando en el tema de los Estados Financieros también es importante mencionar otros estados, por ejemplo, la Secretaría de Hacienda presentaba un balance mayor de la oficina donde habían 5 columnas: naturaleza de las cuentas (eran cuentas de gasto y llevaban como nombre la dirección que ejecutaba el gasto), situación originaria en 31 del mes inicial (saldos iniciales débito y crédito de la cuenta), operaciones del mes (operaciones débito y crédito

hechas), y totales (suma de la situación originaria con las operaciones del mes y saldos a 31 del mes). Por ejemplo lo inicial puede ser a 31 de julio y lo final a 31 de agosto que sale de sumar a lo de 31 de julio las operaciones de agosto. Al final se sumaban todas las columnas y en concepto se le escribía cuentas de gastos.

Aparte, había otro balance hecho por la Administración General del Tesoro que contenía lo mismo pero no era solo de gastos sino de ingresos, gastos y la cuenta de caja.

De igual manera en el Ferrocarril de Antioquia se presentaban informes diferentes a los ya mencionados; uno de estos era un listado de los sueldos del periodo, encabezado por el nombre de la empresa, el periodo, y una descripción; luego se detallaban tres columnas: una con el nombre del empleado, otra que decía a favor (pagos hechos) y otra que decía en contra (descuentos del sueldo).

Otro informe era sobre varios gastos donde se anotaba al inicio la razón y a continuación por zonas los gastos que al final se totalizaban; algunas de las razones eran gastos generales, construcción de obras, carpintería, hospital, etc.

También se utilizaba el resumen de liquidación con 5 columnas; una de departamentos donde iba la zona a la que se le atribuía el gasto; dos de cantidades y dos de valor. Así en la columna departamento se anotaba primero el departamento en sí y luego sus divisiones; en las primeras cantidad y valor se registraba lo de las divisiones y en las otras dos la suma de las divisiones, que era lo del departamento.

Por último, un informe más era el de resumen de operaciones de caja, donde se consignaban las entradas y salidas, y además, en general, se puede concluir que no todos los informes que se generaban eran periódicos y preestablecidos sino que se iban elaborando estados de resumen estructurados con base en la contabilidad según la información que fuera siendo requerida por los usuarios.

PRINCIPIOS CONTABLES: En este aparte del trabajo, se realiza un recorrido por cada uno de los principios definidos por Moonitz (1961) indicando su cumplimiento o no, con base en la práctica contable antioqueña de principios del siglo XX.

- Entidades: Evidentemente este principio se cumplía ya que en la información se observa la identificación particular de cada entidad.
- Continuidad: No se observó el caso que la empresa no fuera a continuar funcionando, pero si se detectó que la información se presentaba basándose en el supuesto que la entidad continuaría en marcha, por lo cual el principio se cumplía.
- Unidad de Medida: El principio era cumplido ya que toda la información se expresaba en pesos.
- Periodo de tiempo: Se presentaban informes periódicamente y las cuentas eran llevadas con base en un periodo anual, tal y como lo exige la norma.
- Precios de mercado: Efectivamente se cuantificaban adecuadamente todos los recursos.
- Objetividad: Se cumplía, ya que los hechos económicos se registraban cuando ciertamente se veían afectados los recursos de la entidad.

- Revelación: Si se cumplía ya que a pesar de que no se hacían notas, se manejaba un alto nivel de detalle con el cual se lograba revelar toda la información necesaria para los diferentes usuarios.

Para terminar con el análisis de las características de la práctica contable enunciadas, se presenta el siguiente cuadro en el cual se hace un breve resumen en relación con los aspectos más significativos que se hallaron:

<p>NORMATIVIDAD</p>	<p>Respecto a la característica de la práctica contable denominada normatividad, para principios del siglo XX no se tenía en sí una norma que regulara todo el proceso contable como en la actualidad, pero si existían decretos y ordenanzas respecto al tema, aunque principalmente eran lineamientos para la contabilidad pública, por lo cual no había normas que reglamentaran el ámbito contable privado, excepto por algunas entidades como el Ferrocarril de Antioquia donde se estipulaban reglamentos internos.</p> <p>Algunas de las normas que había eran: Acuerdo No 2 de 1916, reglamento de contabilidad municipal expedido por el tribunal de cuentas del Departamento de Antioquia, y Reglamento de contabilidad municipal expedido en Medellín, 1885.</p> <p>Además se dieron hechos importantes respecto a normatividad como la introducción de la figura del revisor fiscal mediante la Ley 58 de 1931 y la creación de una especialización en contabilidad dentro de la Escuela Nacional de Comercio y el Externado Nacional de Bachillerato por medio del Decreto 79 de 1939.</p>
<p>REGISTRO DE LA INFORMACIÓN</p>	<p>Respecto a los libros de registro a comienzos del siglo XX, al igual que en la actualidad se manejaban diferentes tipos de libros, se llevaban libros auxiliares, libro diario y libro mayor.</p> <p>En cuanto a los libros auxiliares algunos de los que se tenían eran, libro de inventarios, libro auxiliar de cuentas por cobrar y retenciones por herramientas, libros auxiliares de mayor y gastos, libro de comprobantes de caja, libros de caja y libro de saldos generales.</p> <p>En cuanto a los libros diarios, en éstos el registro de los asientos era completamente manual, se tenía una serie de tipos de asientos y en cada tipo se registraban movimientos diferentes; por ejemplo, el asiento uno era para registrar caja contra los ingresos (entradas efectivo), el asiento dos era para registrar las salidas de efectivo contra caja, el asiento tres era para registrar cuentas por cobrar, y así se tenía un total de más o menos 35 tipos de asientos, aunque al parecer no siempre se llevaba la misma clasificación de asientos sino que según los movimientos que se presentaran en el periodo se seguía una secuencia y lo que se tenía era una diferenciación de registros, pero de acuerdo con el periodo a cada tipo de registro se le podía asignar un número diferente de asiento, por ejemplo el registro de depreciación en 1933 aparecía en el asiento 28, y en 1935 en el asiento 22.</p> <p>Y por último, respecto al libro mayor se tiene que en éste se relacionaban los movimientos de las diferentes cuentas de la entidad; por ejemplo, para el Ferrocarril de Antioquia eran entre otras las siguientes: caja y depósitos disponibles, productos del Ferrocarril, otros productos, varias explotaciones, y cuentas por pagar, y la</p>

	<p>metodología era totalizar por cada columna debe y haber los movimientos de la cuenta, para al final poner el saldo respectivo al 31 del mes.</p>
<p>ESTADOS FINANCIEROS</p>	<p>Los principales estados que se presentaban eran el Inventario y el Balance. El primero se usaba para reflejar los activos y pasivos de la entidad y el segundo se utilizaba para hacer una relación de las pérdidas y ganancias de la organización, en éste último también se hacía mención al capital de la empresa. Ambos estados eran muy extensos y bien detallados; se considera que puede ser por el hecho que no se presentaban notas y por tanto se intentaba incluir todo lo relevante en el cuerpo del estado financiero; a manera de ejemplo, en el inventario se incluía el valor de las estaciones discriminado individualmente, es decir, se relacionaba el valor de cada una, también se hacía una discriminación del valor de cada kilómetro trabajado y de cada uno de los materiales y herramientas que se tenían.</p> <p>Igualmente existían otros informes como un balance mayor de la oficina que presentaba la Secretaria de Hacienda en la Gobernación de Antioquia, un listado de sueldos del periodo en el Ferrocarril de Antioquia, un resumen de operaciones de caja también en éste, entre otros. Y en general se puede concluir que no todos los informes que se generaban eran periódicos y preestablecidos sino que se iban elaborando estados de resumen estructurados con base en la contabilidad según la información que fuera siendo requerida por los usuarios.</p>
<p>PRINCIPIOS CONTABLES</p>	<p>Se cumplían todos los principios contables definidos por Moonitz, pero si se hace un paralelo con los principios contables actuales de la normatividad colombiana (Decreto 2649 de 1993) se observa que no se cumplían los principios de esencia sobre forma y materialidad.</p> <p>El primero soportado en que no se identifican casos en los cuales se registrara sin haber cumplido formalidades, siempre los reconocimientos se hacían luego de los contratos, las escrituras, etc. Por lo cual este principio no se cumplía, lo cual se evidencia en datos encontrados en la correspondencia del contador donde se observa que enviaba cartas requiriendo los soportes de diferentes transacciones para poder registrarlas.</p> <p>Y se asume que la materialidad no se cumplía ya que se encuentran revelaciones de información poco relevante debido a su baja cuantía.</p>

Ahora, luego de haber presentado la información analizada respecto a las diferentes características de la práctica contable adoptadas, cabe realizar algunas observaciones que se pueden enunciar con base en la investigación hecha.

- No se ha desarrollado una práctica contable que permita concluir a ciencia cierta que la contabilidad de hoy es más estructurada y mejor que la de nuestros antepasados, lo que han mejorado son los avances tecnológicos en sistemas y comunicaciones, lo cual ha permitido que se cuente con información en tiempo real para ser presentada tanto a los directivos y gerentes de las empresas, como al público en general y al Estado.
- Las técnicas utilizadas en el periodo analizado para registrar la información contable hacían que en un momento dado, por descuido o simplemente por error, se cometiera un fallo en la elaboración de la información, teniendo que hacer tachones y/o enmendaduras sobre los registros, lo cual dejaba dudas y cierto inconformismo en las personas que verificaban la información. Puede notarse entonces a simple vista que las mejoras en este sentido han sido

significativas, ya que hoy en día los estados financieros deben presentarse sin este tipo de fallos; aunque esto tampoco quiere decir que la información sea más fiable; se debe tener mucho cuidado, ya que las técnicas para realizar fraude han mejorado sustancialmente lo que permite ejercer algún tipo de contabilidad creativa sin tener que recurrir a enmendaduras en los datos que se muestran.

- El hecho de realizar los estados financieros a mano implicó por parte del contador público un mayor compromiso y responsabilidad, ya que se estaba pendiente de todos los hechos económicos que se presentaban, además, responsabilizar a otra persona por la terminación de ciertos estados ponía en duda su honradez, rectitud y buen nombre, algo que era muy apreciado en aquel entonces. Hoy sin embargo los sistemas tecnológicos han hecho que el contador público en algunos casos deposite su confianza en sistemas o paquetes contables, o en algunos casos en su auxiliar contable, perdiendo seguridad y objetividad a la hora de entregar un informe final.
- La calidad de la información presentada pese a los errores era buena si tenemos en cuenta las limitaciones técnicas que existían para preparar los estados financieros, ya que la máquina de escribir solo se introdujo al Ferrocarril de Antioquia después de la Segunda Guerra Mundial.
- Tanto en la Gobernación de Antioquia como en el Ferrocarril de Antioquia, no se encontraron notas a los estados financieros presentados; parece ser que esto no era necesario dado el detalle con que se elaboraba cada registro de la información, en el cual se detallaba de manera clara de dónde provenía cada valor.

Por último, los siguientes son los principales aspectos de las prácticas contables empleadas en Antioquia a principio del siglo XX:

- Respecto a normatividad se tenían pocas normas generales para el sector privado ya que solo se encuentran unos pocos reglamentos que se establecían al interior de cada entidad.
- Para el sector público si existían diversas normas que regulaban la práctica contable y eran muy detalladas, mencionando aspectos como qué cuentas y libros se tenían que usar.
- Se manejaba contabilidad por partida doble, con un sistema Debe – Haber o Data – Cargo, no se especificaba como ahora con los términos Debito – Crédito.
- Se llevaban libros auxiliares, libro diario y libro mayor.
- Los libros eran de gran tamaño, aproximadamente de unos 70x40 centímetros, ya que tenían gran cantidad de columnas para lograr hacer registros detallados.
- El proceso de registro y comunicación de la información era completamente manual.
- Los registros eran altamente detallados, enunciando el responsable, el concepto muy bien especificado y la cuantía.
- No se manejaba plan único de cuentas, pero cada entidad estipulaba una serie de conceptos para procesar contablemente los hechos económicos.
- Las transacciones se clasificaban por tipos, y a cada uno se le asignaba un número diferente de asiento.
- No se empleaba la misma cantidad de estados financieros que se tiene ahora, sino que principalmente eran Balance General y Estado de Resultados, aunque con otros nombres que eran, respectivamente, Inventario y Balance; además, según los requerimientos de información se realizaban informes de otro tipo.
- Se cumplían todos los principios contables definidos por Moonitz, pero si se hace un paralelo con los principios contables actuales según la normatividad colombiana (Decreto 2649 de 1993) se observa que no se cumplían los principios de esencia sobre forma y materialidad.

CONCLUSIONES

Durante la época analizada (1900 – 1940), no se evidenciaron cambios significativos en las características de la práctica contable estudiadas, y se encontró que ésta era altamente mecanicista, es decir, que se tenían secuencias fijas de procedimientos y siempre se aplicaba el mismo método, lo cual se debe a que lo que se realizaba era centrado principalmente en la teneduría de libros, llevando un registro ordenado de las transacciones y emitiendo informes al respecto.

Para principios del siglo XX se usaba, al igual que ahora, la partida doble, y la principal diferencia se da en el desarrollo tecnológico, ya que, durante las décadas analizadas, el trabajo contable era arduo debido a que el proceso de registro y comunicación era completamente manual; se necesitaban libros voluminosos, buena letra y sumo cuidado para lograr hacer un buen trabajo.

Por último, para la práctica contable estudiada, la normatividad era importante aunque solo se daba en detalle para el sector público, el registro de la información era lo primordial y era sobre lo que se centraba la mayor cantidad de esfuerzo, realizando un proceso muy detallado y completamente manual. La presentación de estados financieros era menor que en la actualidad, pero aun así se elaboraban estados que lograban comunicar la situación financiera y económica de las entidades, y respecto al estudio de la aplicación de principios contables, se cumplían todos los definidos por Moonitz, pero si se hace un paralelo con los principios contables actuales según la normatividad colombiana (Decreto 2649 de 1993) se observa que no se cumplían los principios de esencia sobre forma y materialidad.

Adversia

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Almeira Rivera, S. (2008). Historia de la revisoría fiscal en Colombia. Extraído el 5 de octubre, 2010 de <http://www.gerencie.com/historia-de-la-revisoría-fiscal-en-colombia.html>

Álvarez Morales, V. (2003). De las sociedades de negocios al “Sindicato Antioqueño”. Un camino centenario. En C. Dávila L. De Guevara (Comp.), *Empresas y empresarios en la historia de Colombia. Siglos XIX-XX. Una colección de estudios recientes* (pp. 213-246). Bogotá: Editorial Norma.

Álvarez Morales, V. (2004). Empresa y empresarios en Antioquia. Un intento de balance historiográfico. En Grupo de Historia Empresarial. (2004). *Las regiones y la historia empresarial* (pp. 77-110). Medellín: Fondo Editorial Universidad Eafit.

Antioquia, Asamblea Departamental de Antioquia. (1881). Reglamento de contabilidad municipal. En Imprenta del Departamento (Ed.), *Ordenanzas expedidas por la Asamblea Departamental de Antioquia* (Documento 6). Medellín: Imprenta del Departamento.

Antioquia, Ordenanzas Gobernación de Antioquia. (1919). *Legislación fiscal-municipal y reglamento de contabilidad municipal*. Medellín: Imprenta Oficial.

Antioquia, Tribunal de cuentas del Departamento de Antioquia. (1916). Reglamento de contabilidad municipal expedido por el Tribunal de cuentas del Departamento de Antioquia. En Imprenta Oficial (Ed.), *Estadística y catastro: leyes, ordenanzas y decretos* (Documento 3). Medellín: Imprenta Oficial.

Arias, L. (2005). Contabilidad, su desarrollo en el mundo, América y Colombia. Extraído el 5 de octubre, 2010 de <http://www.gestiopolis.com/Canales4/fin/contamerica.htm>

Autor Corporativo Javeriana. (1939). Organización de la Escuela Nacional de Comercio. Extraído el 5 de octubre, 2010 de <http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1939-decreto-79.pdf>

Autor Corporativo Larousse. (2003). *Diccionario Enciclopédico*. Barcelona: Editions Spes.

Bravo Betancur, J. M. (1993). *Monografía sobre el Ferrocarril de Antioquia*. Medellín: Editorial Lealon.

Cadavid Misas, R. (1996). Historia de Antioquia. Extraído el 5 de octubre, 2010 de http://biblioteca-virtual-antioquia.udea.edu.co/pdf/11/11_780012661.pdf

Campusano Hoyos, J. A. (2006). *Fuentes documentales para la historia empresarial: siglo XIX en Antioquia*. Medellín: Fondo Editorial Universidad Eafit.

Cardona Arteaga, J. (1998). *Diccionario de términos contables para Colombia*. Medellín: Universidad de Antioquia.

Cardona Arteaga, J. (1988). La profesión contable en Antioquia, 1850-1900. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 12, 23-47.

Clarke, A. C. (1967). *Historia de la contabilidad en Colombia 1923 1966 y experiencias de un contador público*. Barranquilla: Dovel.

Codera Martín, J. M. (1992). *Diccionario de Contabilidad*. Madrid: Ediciones Piramide S.A.

Colombia, Departamento de Antioquia. (1893). Ferrocarril de Antioquia. En Departamento de Antioquia, *Reglamento del Colegio Académico* (Documento 6). Antioquia.

Colombia, Dirección General de Ferrocarriles y Carreteras Nacionales. (1934). *Instrucciones reglamentarias sobre estudios y proyectos de carreteras nacionales y normas de contabilidad y estadística correspondientes a tales trabajos*. Bogotá: Dirección General de Ferrocarriles y Carreteras Nacionales.

Colombia, Dirección General de Ferrocarriles y Carreteras Nacionales. (1935). *Normas de contabilidad: operaciones relacionadas con el almacén*. Bogotá: Editorial El Grafico.

Colombia, Edición oficial. (1885). Reglamento de contabilidad del estado 1872. En Edición oficial Imprenta del Estado (Ed.), *Disposiciones sobre censo general de población* (Documento 2). Medellín: Imprenta del Estado.

Colombia, Edición oficial. (1885). Reglamento de contabilidad municipal. En Edición oficial Imprenta del Estado (Ed.), *Disposiciones sobre censo general de población* (Documento 4). Medellín: Imprenta del Estado.

Colombia, Hacienda del Estado. (1857). Decreto reglamentando la contabilidad de las oficinas en la administración de la hacienda del estado. En Imprenta Nacional (Ed.), *Documentos que justifican la importancia y autenticidad de la Biblioteca de Obras Nacionales* (Documento 3). Medellín: Imprenta Nacional.

Colombia, Municipio de Medellín. (1858). Reglamento para el servicio y contabilidad de las rentas Municipales. En Imprenta de Balcázar (Ed.), *Alegato presentado en los Estrados del Tribunal de Córdoba* (Documento 15). Medellín: Imprenta de Balcázar.

Cortés Mattos, C. C. (2009). Evolución histórica de la contabilidad en Colombia a partir de la conquista un análisis a la luz del método dialéctico. Extraído el 5 de octubre, 2010 de http://www.unilibrectg.edu.co/PDF/EVOLUCION_HISTORICA.pdf

Cubides Cipagauta, H. J. (1991). *Historia de la contaduría pública en Colombia siglo XX: elementos para su interpretación*. Bogotá: Fundación Universidad Central.

Edwards, J. y Godwin, J. (1995). Por qué son necesarias las normas contables. *Reforma Económica Hoy*, 1, 8-10.

Ferro Medina, G. (2003). Arrieros antioqueños: empresarios a pie. En C. Dávila L. De Guevara (Comp.), *Empresas y empresarios en la historia de Colombia. Siglos XIX-XX. Una colección de estudios recientes* (pp. 1045-1072). Bogotá: Editorial Norma.

Grupo de Historia Empresarial. (2004). *Las regiones y la historia empresarial*. Medellín: Fondo Editorial Universidad Eafit.

Hernández Esteve, E. (2004). Administración y contabilidad en los buques de la Real Armada Española Ordenanza de 1735. *Revista Memoria*, 11, 20-72.

Horna, H. (2003). Los ferrocarriles latinoamericanos del siglo XIX: el caso Colombia. En C. Dávila L. De Guevara (Comp.), *Empresas y empresarios en la historia de Colombia. Siglos XIX-XX. Una colección de estudios recientes* (pp. 1023-1044). Bogotá: Editorial Norma.

Kohler, E. L. (1974). *Diccionario para contadores*. México: Unión Tipográfica Editorial Hispano – Americana.

Latorre, G. (1924). Francisco Javier Cisneros y el Ferrocarril de Antioquia. Extraído el 10 de agosto, 2010 de http://biblioteca-virtualantioquia.udea.edu.co/pdf/11/11_342395098.pdf

Legis. (2011). *Plan único de cuentas*. Bogotá: Editorial Legis.

López de Sa, A. (2003). Bases de las escuelas europeas y norteamericana frente a la cultura contable y la propuesta neopatrimonialista. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 13, 69-92.

Martín Ámez, F. (1999). *Diccionario de Contabilidad y Finanzas*. España: Cultural S.A.

Martínez Pino, G. L. (1993). Aproximación histórica al desarrollo de la profesión contable en Colombia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 23, 67-82.

Mayor Mora, A. (2002). La Escuela Nacional de Minas de Medellín y los orígenes de la Estadística en Colombia, 1900-1940. *Revista Colombiana de Estadística*, 2(25), 73-96.

Mayor Mora, A. (2003). El impacto empresarial de la Escuela de Minas de Medellín y de Ouro Preto (Brasil). Una visión comparativa. En C. Dávila L. De Guevara (Comp.), *Empresas y empresarios en la historia de Colombia. Siglos XIX-XX. Una colección de estudios recientes* (pp. 1249-1283). Bogotá: Editorial Norma.

Moonitz, M. (1961). The Basic Postulates of Accounting. *Accounting Research Study*, 1, 1-61.

Ospina Zapata, C. M. (2006). Las tramas de la contabilidad: trazos para quienes empiezan su formación en Contaduría Pública. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 48, 155-186.

Pérez Durán, H. (2003). La armonización de los principios contables. *Apuntes Contables*, 4, 57-68.

Pizano Salazar, D. (2003). El sector cafetero colombiano en el siglo XX. En C. Dávila L. De Guevara (Comp.), *Empresas y empresarios en la historia de Colombia. Siglos XIX-XX. Una colección de estudios recientes* (pp. 1107-1146). Bogotá: Editorial Norma.

Programa de Contabilidad Mercantil. (1887). *Revista Anales de la Instrucción Pública de Colombia*, 64(11), 494-496.

Pulgarin Giraldo, H. (2000). Historia de la contabilidad pública en Colombia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 37, 87-125.

Real Academia Española de la Lengua. (2001). *Diccionario de la lengua española*. España: Espasa.

Resumen histórico del Ferrocarril de Antioquia. (1974). *Revista Distritos*, 35, 70-18.

Saavedra Restrepo, M. C. (2003). Empresas y empresarios: el caso de la producción textil en Antioquia (1900-1930). En C. Dávila L. De Guevara (Comp.), *Empresas y empresarios en la historia de Colombia. Siglos XIX-XX. Una colección de estudios recientes* (pp. 1215-1248). Bogotá: Editorial Norma.

Santos Molano, E. (2005). La misión Kemmerer. *Biblioteca Virtual Luis Ángel Arango*. Extraído el 10 de Enero, 2011 de <http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/revistas/credencial/abril2005/mision.htm>

Sebag, L. (1969). *Marxismo y Estructuralismo*. España: Siglo XXI Editores.

Tisnes Jiménez, R. M. y Zapata Cuencar, H. (1980). *Ferrocarril de Antioquia: historia de una empresa heroica*. Medellín: Imprenta Departamental.

Tua Pereda, J. (1988). La evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 13, 9-74.

Tua Pereda, J. (1983a). Los principios contables y la evolución del concepto de empresa. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 2, 53-70.

Tua Pereda, J. (1983b). *Principios y normas de contabilidad: historia, metodología y entorno de la regulación contable*. España: Ministerio de Economía y Hacienda, Secretaria de Estado de Comercio.

Universidad Pontificia Bolivariana-seccional Bucaramanga Facultades de Ingeniería Industrial y Administración de Empresas – Investigaciones. (2008). Historia de la contabilidad. Extraído el 5 de octubre, 2010 de <http://www.dcompresarial.com/Archivos/HISTORIA%20DE%20LA%20CONTABILIDAD.pdf>

Villa Monsalve, O. O. (2007). *Apuntes para una introducción a la historia de la contabilidad en la época moderna* [archivo de computador]. Tesis de pregrado para optar al título de Historiador, Facultad de Ciencias Sociales y Humanas, Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.

Adversia