

Martínez, G.L. (1996). El devenir de la práctica contable en la era del capitalismo. Una mirada diferente. Contaduría Universidad de Antioquia, 28, 151-181.

# **“El Devenir de la Práctica Contable en la Era del Capitalismo” Una mirada diferente.**

*Guillermo León Martínez Pino*

Profesor de Teoría Contable en la Facultad de Ciencias Contables,  
Económicas y Administrativas de la Universidad del Cauca, Popayán

---

## **RESUMEN**

La evolución de la contabilidad dentro del sistema capitalista de producción ha dependido, no sólo de los desarrollos, sino también de los altibajos y de las crisis del mismo.

La función de vigilancia va apareada al surgimiento de las sociedades por acciones y a los diferentes papeles desempeñados por el Estado en su formación, protección, regulación y control.

Descubrir este devenir de la práctica contable en la era del capitalismo es de por sí una mirada diferente

---

## INTRODUCCIÓN

El presente ensayo dedica gran parte de su exposición a tratar de buscar la relación existente entre las diferentes formaciones económico-sociales del sistema capitalista de producción y las prácticas contables que se generan de manera coetánea en estos períodos, obviamente con características bien diferenciadas en su evolución y cualificación.

Esta aproximación conceptual, coloca al centro del debate la importancia que ha tenido históricamente la sociedad por acciones, como elemento modernizador de la estructura productiva, como instrumento organizativo sin el cual hubiese sido imposible generar procesos de acumulación de capital industrial, pero a la vez y paradójicamente, este cuerpo socio-económico fue desde su concepción permeado por estructuras profundamente antidemocráticas, que trascendieron de manera nefasta el campo de lo público, constituyéndose en un elemento desestabilizador que en un momento determinado de su desarrollo, indujo al Estado a proscribir y posteriormente a regular su accionar y a inferir la necesidad del surgimiento de un profesional que como el contable diera cuenta de la veracidad de la información generada como consecuencia de los nuevos avances de la economía de empresa, cuya compleja dinámica determinó la profunda escisión entre el poder, la propiedad y el control.

En otro plano el trabajo también contextualiza el surgimiento de la multinacionalidad, las implicaciones que en el campo de la regulación contable tiene la transnacionalización económica. De igual forma, se pretende observar las influencias que sobre la práctica y el conocimiento contable tienen las coyunturas de las crisis del mundo capitalista, que permitieron de alguna manera empezar a hablar de normalización y modelización contable en el entorno internacional.

Por último es importante rescatar de esta apreciación conceptual, el querer mirar los desarrollos en la práctica contable vinculados al papel que desempeñó el Estado en cada período del desarrollo capitalista, desde su estado primitivo el mercantilismo, pasando por la etapa del capitalismo liberal, hasta la configuración de la fase del prevaleciente monopolio o era de la internacionalización del capital y desvanecimiento de las fronteras económicas nacionales.

# 1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA FORMACIÓN DE LAS SOCIEDADES POR ACCIONES, FUNCIÓN DE VIGILANCIA Y EL DEBER SER DE LA PROFESIÓN CONTABLE.

## *1.1. Las Sociedades Coloniales*

Desde diferentes concepciones filosóficas, económicas, políticas, etc, se ha tratado de abordar el análisis del proceso de formación y desarrollo de las sociedades por acciones, su historia, las implicaciones económicas, sociales, su injerencia en el plano político, la capacidad para generar formas más eficaces de acrecentar capitales, como también la capacidad desestabilizadora que puede inducir este ente societario. Pero, lo que poco se ha explorado desde la óptica histórica-conceptual es contextualizar la relación existente entre la formación de las sociedades anónimas y el ejercicio del control y fiscalización de las empresas que con ellas se conforman contemporáneamente.

A efectos de poder hallar estos linderos de correspondencia, es pertinente auscultar cuales fueron las circunstancias y condiciones históricas que permitieron el surgimiento y consolidación de este cuerpo socio-económico en la edad moderna.

En este orden de ideas, se puede plantear que el impulso que incidió de manera preponderante para dar término a las estrechas concepciones del inmovilismo medieval, de las sociedades personales de núcleos familiares, de las empresas con un estrecho margen de economía local cerrada; lo constituyó indiscutiblemente el ímpetu colonizador fruto del descubrimiento de las regiones ultramarinas, por parte de las grandes empresas de especulación privada, que lograron cohesionar los primeros Estados con estatura imperial y poderío económico. Luego del descubrimiento del nuevo mundo Holanda se erigió como el estandarte con la estructura más unificada, como país modelo del siglo XVII.

*El imperativo de lanzarse al descubrimiento de nuevas latitudes, la ingente necesidad de capitales cuantiosos centralizados, concurren en la configuración y posterior desarrollo de entes corporativos que corresponden a nuevas realidades político-económicas, producto de la consolidación de los grandes Estados nacionales en el viejo continente.*

Aquí podemos buscar el origen primigenio de lo que hoy conocemos como sociedades anónimas, que posibilitaron dar cuerpo orgánico a principios del siglo XVII a las compañías de Indias Orientales Holandesas e Indias Orientales Inglesas, que con carácter expedicionario se dedicaron a la colonización y conquista de enormes territorios del viejo y nuevo mundo.

“Un acontecimiento de excepcional importancia fué la creación de grandes compañías, las primeras de las cuales fueron para el comercio de ultramar y que han sido el antecedente directo de las modernas sociedades anónimas. La primera de estas compañías en el continente europeo fué la Compañía Holandesa de las Indias Orientales creada en 1602, a la que siguieron otras en la propia Holanda, en Francia, en Portugal, en España, en Suecia y en otros países. Se trata de entidades de derecho público creadas mediante la concesión por el Estado de una Carta que establecía su régimen jurídico, que era esencialmente oligárquico, pero les permitía formar el capital mediante acciones negociables, cuyo valor representaba el límite de la responsabilidad del accionista. En Inglaterra, las compañías creadas mediante Royal Charters Corporations que, alguna en el siglo XVI y la mayoría durante los siglos XVII y XVIII adoptaron la forma de joint stock companies, es decir de las sociedades con capital representado por partes o acciones transmisibles, que al principio fueron verdaderos monopolios, pero que fueron el antecedente de la actual limited company by shares, equivalente a la sociedad por acciones de tipo continental.

Estas compañías colectaron grandes capitales a base de dividir su capital en acciones. La acción fué uno de los grandes inventos de la edad moderna y muchas de estas compañías fracasaron y algunas dieron lugar a abusos y a escándalos financieros; las nociones combinadas de títulos negociables y de responsabilidad limitada habían de dar la base jurídica del gran instrumento del capitalismo moderno que fué después la “sociedad anónima”.<sup>64</sup>

El surgimiento de las compañías colonizadoras coincide a principio del siglo XVII con la conformación de las nuevas formas de organización empresarial con mayor nivel de supervivencia, con más eficaces poderes de acumu-

---

64. SOLA Cañizares Felipe, Tratado de Derecho Comercial Comparado. Tomo I Barcelona: Editorial Montaner y Simon Sa, Barcelona, p. 22-23.

lación e impersonalización de capital, y con una inusitada capacidad de absorción y simplificación comercial y empresarial que deslindó en una concentración marcada de la producción y el control de cantidades cada vez más grandes de capital.

“El empleo de la sociedad por acciones como medio de conseguir los capitales improductivos para empresas a las que se les ofrecía la perspectiva de importantes ganancias, se ha manifestado en el siglo XVII, después del descubrimiento de América, cuando el camino de las Indias Orientales había vuelto a encender a la lucha para la posición de las colonias y para la supremacía de los mares, los medios de que disponían los Estados no eran suficientes para realizar estos fines.

Se necesitaba la iniciativa privada en gran escala, es decir, el concurso de la mesa de ciudadanos. A este fin se constituían, desde el principio del siglo XVII, las grandes compañías comerciales que, proponiéndose las adquisición y administración de las colonias, tenían la naturaleza de corporaciones investidas de prerrogativas soberanas.<sup>65</sup>

Como se observa, en todo este cuerpo socio-económico las compañías por acciones han tenido un sitio preponderante en el desarrollo de las naciones dirigentes, desde el apogeo Holandés, pasando por Inglaterra donde habían quedado perfeccionados antes de la Revolución Industrial, hasta llegar a tiempos más modernos, de mayor grado de internacionalización del capital, sirviendo como intermediaria para hacer fluir a la industria y al comercio los recursos financieros que se requieren para el desarrollo de su objeto social.

Es sobre la base de este ensanchamiento histórico donde se da la competencia hegemónica dentro de la órbita de países avanzados, sus proyecciones se extienden más allá de los contornos de sus fronteras y en especial hacia las fuentes de aprovechamiento y aprovisionamiento de materias primas. Este es el principio del desarrollo posterior por la posesión de las hasta entonces tierras inexploradas. A finales del siglo XVIII las naciones europeas se habían

---

65. BRUNETTI, Antonio. Tratado de Derecho de las Sociedades, II parte. Sociedad por Acciones, Argentina: Editorial Hispano Americana- Uteha. p. 8-9

arrogado el derecho del dominio de casi la totalidad de los países considerados atrasados, utilizando como vehículo de control y subyugación métodos flagrantes de saqueo directo y abierta colonización que, posibilitaron la acumulación originaria de enormes recursos con los cuales se erigieron y consolidaron los procesos de industrialización del viejo continente y dentro de los cuales la presencia de las sociedades por acciones fué insustituible.

Mandel hace notar que esta gigantesca masa de capitales creó un ambiente favorable a las inversiones en Europa, estimuló el "espíritu de empresa" y financió directamente el establecimiento de manufacturas que dieron un gran impulso a la revolución industrial. Pero al mismo tiempo, la formidable concentración internacional impidió en las regiones saqueadas, el salto a la acumulación de capital industrial. La doble tragedia de los países en desarrollo consiste en que no sólo fueron víctimas de ese proceso de concentración internacional, sino que posteriormente han debido tratar de compensar su atraso industrial, es decir realizar su acumulación originaria de capital industrial, en un mundo que está inundado con artículos manufacturados por una industria ya madura. La occidental.<sup>66</sup>

### ***1.2. Protección del Estado y Privilegio Monopolista***

La conformación de las sociedades coloniales con carácter expedicionario, estuvieron precedidas por el estrecho vínculo tutelar que el Estado ejerció en provecho de sus gestores, otorgando un sinnúmero de privilegios para su administración con poderes omnímodos y con el agravante de la inexistencia de control y fiscalización de las operaciones derivadas de su gestión ordinaria.

Las grandes compañías del siglo XVII y XVIII eran creadas mediante una disposición gubernativa que tenía la naturaleza de privilegio (llamada Oktroi). La primera, compañía Holandesa de las Indias Orientales, nació con un Oktroi de 20 de Marzo de 1602, y a ella, en 3 de Junio de 1602, en Holanda, seguía la de las Indias Occidentales. En estas actas de nacimiento se observa la

66. MANDEL Ernest. La teoría Marxista de la acumulación primitiva y la industrialización del tercer mundo. En: *Amar*. Nro. 6. Lima (abr/jun. 1968).

precedencia de las sociedades navales de armamento para el comercio con los lejanos países de Asia y Africa. Toda población de las provincias de Holanda participaba con aportaciones de numerario, formando una compacta unión económica para el incremento en las empresas coloniales".<sup>67</sup>

La intrincada red comercial y de negocios fue tomando la organización más compleja; las proyecciones expansionistas adquirieron no sólo funciones operacionales y de administración comercial, sino que introdujeron el aditivo político y militar para asegurar la creación, mantenimiento y permanencia de un poder privado que no riñera con los intereses del Estado de quien devienen las concesiones que dan vía expedita a la consolidación de este monopolio de carácter exclusivo y excluyente.

La presencia simultánea de estos dos factores: poder privado, e intervención estatal privilegiada; halla su explicación en la necesidad bilateral de asistencia mutua: Por un lado, el poder privado con sus empresas requieren de la cooperación coactiva del Estado para su desarrollo y, por otra parte, el Estado políticamente definido y con un amplio radio de acción territorial es administrativamente inepto en la coordinación de las acciones económico-financieras.

### *1.3. Sociedades fraudulentas, acumulación originaria, e ineficiencia estatal.*

El descubrimiento del nuevo mundo con todas las secuelas del exterminio étnico y cultural, el saqueo y abierta colonización de las Indias Orientales por compañías navieras, la conversión del continente africano en un mercado persa de tráfico de esclavos; el surgimiento de la ortopedia deformante de las deudas de Estado; todos estos procesos sin precedente hasta entonces, se constituyen en los factores más importantes de acumulación originaria de capital. Dentro de ellos tiene relevancia, para efectos de nuestro estudio, la deuda pública que a decir de Marx "Es como una varita mágica que infunde virtud procreadora al dinero improductivo y lo convierte en capital sin exponerlo a

---

67. BRUNETTI, Antonio. *op. cit.* p. 11-12



los riesgos y el esfuerzo que siempre lleva consigo la inversión industrial e incluso la usuria”...”La deuda pública ha venido a dar impulsos a las sociedades anónimas, al tráfico de efectos negociables de todo género, al agio, en un palabra, a la lotería de la bolsa y a la moderna bancocracia”.<sup>68</sup>

Bajo el sistema colonial prosperaron sin beneficio de inventario las empresas con dudoso privilegio, el comercio doloso, la usura y en fin un sinnúmero de mecanismos que brotaron como palancas sustentatorias de un orden internacional construido a partir de relaciones de fuerza que incorporaron las colonias como importantes consumidores de manufacturas, mientras a la par las naciones dirigentes tomaban posiciones mediante cruentas luchas en el mercado mundial que hacía su aparición en la palestra internacional.

La materialización de la acumulación capitalista, el afán de lucro y subyugación, pronto desbordaron los límites con hechos punibles: se especuló con tráfico ilícitos, se enajenó la noción de honestidad, se magnificó la usura y el enriquecimiento sin límites, ante la mirada impotente de un Estado sin claras funciones y órganos definidos de control, que hicieron posible el desborde fraudulento en su propio seno como consecuencia del otorgamiento de privilegios monopolísticos prematuros. El fundamento de todo esto estaba en las sociedades anónimas que amparaban orgánicamente a las compañías marítimas y que contaban con el beneplácito del Estado. Es clara la aseveración de Antonio Brunetti, cuando plantea refiriéndose al sistema de privilegio Oktroi:

La sociedad por acciones estaba, así, reconocida como institución del tráfico, pero no todavía como institución jurídica.

El sistema de privilegio adquirió rápidamente una gran difusión. Parece ser que han sido concedidos cerca de cien privilegios en la Europa del siglo XVIII, con lo que la institución tendía a entrar en la costumbre y a difundirse por todas partes.<sup>69</sup>

Es durante esta época de predominio del capital comercial, que caracteriza la fase mercantilista, donde el Estado asume una política proteccionista que le

68. MARX, Carl y ENGELS, Federico. Obras Escogidas. Tomo II. Moscú: Progreso, 1973, p. 142-143.

69. Antonio Brunetti, *op. cit.* p. 14.

permite alcanzar a la vez dos objetivos que poseen conexidad: El poderío económico en sus contornos y la unificación nacional hasta entonces disgregada, sustentada en una economía y mercado localizado y con estrecho margen de maniobra.

Sobre este presupuesto histórico al Estado le corresponde coactivamente servir de catalizador para estimular la acumulación originaria de capitales, generar los principios de la integración económica e ir configurando una dinámica de mercado globalizante que permita salir del anquilosamiento y dispersión a que ha sido conducido por la estrechez del mercado local.

#### ***1.4. Necesidad histórica de la función de vigilancia de la empresa y el deber ser de la profesión contable.***

Si estas corporaciones fraudulentas desquiciaron, de alguna manera, el orden económico de la época, rebasando el control del Estado; se debió a que la nueva situación encontró un sistema aún no consolidado de control, que significó la defraudación social; pero que también, a su vez permitió instrumentar el ejercicio de un ordenamiento cualitativo más eficiente en términos técnicos, racionales y administrativos que dieran cauce al cumplimiento de ciertos parámetros necesarios de defensa de intereses y derechos de los asociados y que permitiera, con posterioridad, estatuir un régimen normativo para las sociedades comerciales.

Es en este complejo contexto de relaciones donde empieza a vislumbrarse la necesidad histórica del otorgamiento por parte del Estado de facultades a personas naturales, con capacidad especializada, para que a través de ese fuero encarnen la defensa del interés público. Llámense síndicos, contralores, comisarios; pero que de todas formas constituyen la esencia y fundamento de lo que contemporáneamente se configura y encarna en la figura del contador público.

Federico Gertz Manero nos ilustra claramente la forma como se fue construyendo la relación sociedades - ejercicio de vigilancia, de la siguiente manera:

Los antecedentes históricos de la función de vigilancia de las sociedades, los encontramos primeramente en las grandes compañías Holandesas de Indias

(Siglos XVII y XVIII), las mismas que, por estar formadas de una pluralidad de mercaderes propietarios de barcos, mercancías, etc. que al encontrarse imposibilitados para ejercer la supervisión directa y personalmente sobre su patrimonio, empezaron por encargar a personas elegidas entre ellos la vigilancia de sus bienes en común. Estos, debido al volumen y las grandes distancias que tenían que recorrer, eran manejadas y administradas por otros grupos designados por los mismos dueños (E. Creel, C.P.T.) Generalmente, contadores independientes.

Es indudablemente en Inglaterra donde el mercantilismo crea su máximo emporio; su marina, los privilegios reales, que constituyeron grandes "companies" por acciones y el inicio de la gran industrialización, fueron los cimientos de este auge. No es, pues, extraño que sea en Inglaterra, el país en donde la contaduría pública había de surgir, con más pujanza. Desde 1665, se tiene el antecedente, de que George A. Watson practicaba la Contaduría como una profesión independiente, ya para mediados del Siglo XVIII sumaban más de media docena los que, como él, la ejercían.<sup>70</sup>

## 2. EL CAPITALISMO, LA SOCIEDAD POR ACCIONES Y SU RELACIÓN CON LA PROFESIÓN CONTABLE

### 2.1. *Mercantilismo y Anarquía Estatal*

El transcurrir histórico del siglo XVIII no determina un avance significativo en la normalización y regulación de la sociedad por acciones, pero estos entes prosiguen dinamizando el desarrollo económico y paulatinamente se transforman, de una unión interpersonal a una fusión de capitales que fractura el poder individualmente considerado y despersonaliza la gestión tanto directiva, como administrativa y de control de las empresas en formación bajo esta nueva fisonomía.

Pero aún asistimos al período de anarquía estatal, denominado mercantilismo donde la racionalidad de la economía aún no puede ser abordado por un apar-

---

70. GERTZ MANERO, Federico. Origen y Evolución de la Contabilidad. 5ª Ed. Ensayo Histórico. México: Trillas, 1990. p. 107-108

to de estado caracterizado por su inercia, su falta de cohesión interna y su ineficiencia para intervenir y reglamentar la actividad económica, en cuyo defecto se configuran formas de organización privadas que supeditan al Estado al interés individual, dado su mayor desarrollo y perfeccionamiento en funciones ejecutivas, administrativas y de control. En suma, el período mercantil se concibió como un sistema de explotación a través del comercio, su reflejo esencial puede palpase con marcada incidencia en el caso de la conquista de los mercados coloniales, que cumplieron inicialmente una función insustituible en la apertura de canales de mercadeo que posibilitaron la colocación de incipientes manufacturas producidas por los imperios.

## ***2.2. La Revolución Francesa y la Importancia de la Normalización de la Sociedad por Acciones***

Un verdadero cambio en el campo normativo empieza a configurarse con posterioridad al triunfo de la Revolución Francesa que en principio declaró proscritas a las sociedades por acciones por considerarlas un medio eficaz de especulación privada. Pero es la nueva dinámica económica la que determina la consolidación de esta forma societaria, e induce al Estado a conceder mayores niveles de autonomía privada, rompiendo de esta manera el tutelaje ejercido en épocas precedentes, viabilizando la conformación y desarrollo de grandes empresas colectivas que se constituyen, luego, en factores determinantes que hacen posible el tránsito hacia el progreso industrial y mercantil y correlativamente desarrollan un comercio que toma cuerpo y dimensiones planetarias. La nueva estructura económica del capitalismo paulatinamente avanza perfilando cambios inusitados en su conformación. La empresa ha roto el cordón umbilical del tutelaje estatal; el mercado ha eliminado su localismo insular cerrado, barriendo los obstáculos que imposibilitan su cohesión interna; los mecanismos de acumulación han rebasado la capacidad administrativa del Estado, superado por el auge técnico y político de la empresa. En términos generales, al adquirir la empresa personalidad económica, correlativamente aflora el imperativo de una acción empresarial más libre, que obviamente conlleva a un nuevo paso en el proceso de independencia de las sociedades anónimas respecto del Estado.

Es en este tramo histórico cuando la ideología mercantilista ha cedido el paso al liberalismo individualista, donde las sociedades por acciones rompen

definitivamente los últimos ligamentos que las unen al Estado, produciendo una transformación sustancial en su relación con éste, que a la vez determina desarrollar e instrumentar un cuerpo jurídico normatizador que regule la conformación y existencia de dichos entes.

Este sistema de normas toma forma con el Código de Comercio Francés de 1807; que se constituye en el primer eslabón del cual se derivan los sistemas normativos societarios de la mayoría de países continentales europeos e incluso del nuevo mundo.

Junto a la evolución normativa que toca a la sociedad anónima, se espera existiera paralelamente una correspondencia en el perfeccionamiento de los mecanismos de control y fiscalización, los cuales a pesar de contemplarse expresamente y tener regulación normativa distan mucho de corresponder a los nuevos desarrollos económicos determinados por la compleja e intrincada trama de relaciones político-económicas de la época.

### ***2.3. El Liberalismo Lezeferiano y la Desestatización de la Economía***

Al emerger un desarrollo enorme de las fuerzas productivas, surgen recíprocamente transformaciones en la concepción política del papel del Estado. Con la aparición del naciente capitalismo las compañías coloniales, símbolo del mercantilismo del siglo XVII y XVIII, habían cumplido su destino histórico: Los frutos de sus despojos que coadyuvaron a realizar la acumulación originaria, habían sido bien capitalizados como agentes fertilizadores que abonaron el terreno para hacer posible la ulterior revolución industrial del siglo XVIII. Dicho de otra forma, el capitalismo comercial fue el prelude que sirvió de marco a la acumulación normal del capital industrial.

Las nuevas concepciones tendieron a dar soluciones más liberales al problema de la organización económica. Los gremios y las manufacturas perdieron real importancia y la libre empresa privada se erigió como el estandarte portador del cambio, desechando la intervención del poder público por considerarlo nocivo para el desarrollo de la industria. Teóricamente el papel económico del Estado se redujo a un mínimo que facilitó medidas para la justificación de la libre actividad del capitalismo privado.

La función desarrollada por el Estado en este espacio histórico lo define el profesor Antonio García de la siguiente manera:

...debe fijarse el carácter del Estado en la etapa intermedia, la que va del comienzo de la Revolución Industrial al momento de la saturación intensiva del mercado mundial, predominio de las organizaciones monopolistas, decisiva acción financiera, profundo impacto de las crisis cíclicas y las guerras y elaboración de un neoimperialismo. A este Estado - que elevaron los librecambistas a una categoría de tipo ideal - podría llamarse Estado mínimo, juzgado en función del acelerado desarrollo de las grandes corrientes de tráfico y la presencia de voluminosos problemas de organización social. Estado mínimo en cuanto se halla mal dotado de herramientas y de trabajo y acondicionado técnica y financieramente como la peor empresa administradora. Estado mínimo en cuanto no surge aún la necesidad de su pleno desarrollo, porque todavía se mantiene el ciclo optimista del capitalismo, al ensancharse en la gran escala del mercado mundial (sobre la base de continentes subordinados que hacen de campo de expansión) y no encontrar aún grandes toques el proceso de acumulación y crecimiento de la capacidad productiva.<sup>71</sup>

El movimiento librecambista alcanzó su pleno auge en Europa de finales del siglo XVIII y comienzos del XIX. La sustentación conceptual de este orden estuvo guiada por el economista Adam Smith y los filósofos franceses de la ilustración. Durante este lapso la producción capitalista alcanzó desarrollos vertiginosos, la acumulación del capital se dimensionó en tales proporciones que pasó a constituirse en factor decisivo, en la antesala de la Revolución Industrial.

El centro de gravitación del orden lezeferiano tuvo su escenario principal en Inglaterra, país de mayor progreso para la época. Es precisamente en este país donde empiezan a esbozarse las leyes de la economía, básicamente con Adam Smith, quien introduce con sus concepciones el culto por la propiedad privada, el orden natural, la libre iniciativa individual y la no intervención estatal en la economía. Smith refiriéndose a estos temas afirma:

---

71. GARCÍA, Antonio. Bases de Economía Contemporánea. Bogotá: Plaza y Janés - Editores Colombia, 1984. p. 174

Cuando uno trabaja para sí mismo, sirve a la sociedad con más eficacia que si trabaja para el interés social” y el orden lo expresa así: “Aceptar el mundo tal como es. El orden más justo posible”. El orden determinado por la “competencia”. Con el orden y la justicia, el “progreso”. El progreso que, para proyectarse se basa en el “ahorro”. El ahorro es concebible cuando, después de cubiertas las necesidades, nos abstenemos de gastar los recursos en otros placeres a fin de gozar del incremento que supone el “interés”. El tipo de interés surge de la misma ley de la oferta y la demanda.<sup>72</sup>

#### ***2.4. Capitalismo Liberal y Sociedades Anónimas***

El período del capitalismo liberal se caracteriza por ser la plataforma de lanzamiento de una serie de cambios y transformaciones económicas, políticas y sociales en Europa. Se asiste a la época de afloramiento de los grandes negocios; de las operaciones comerciales y financieras de mayor envergadura; de la organización de las bolsas de valores para realizar con carácter más moderno, las operaciones bursátiles; del perfeccionamiento de los métodos contables; dicho de otra forma, se está en presencia de una profunda revolución que hace avanzar la sociedad hacia nuevos estadios de desarrollo.

Dentro de este entorno evolutivo del capitalismo concurrencial, las sociedades por acciones atemperaron de manera correspondiente su desarrollo. Además de seguir siendo, con niveles de cualificación más altos, el cuerpo orgánico que sirvió como medio irremplazable en la nueva etapa de acumulación, su creciente complejidad exigió el perfeccionamiento técnico en los sistemas de información económica para abordar con nuevos elementos, las expectativas de un mercado potencialmente más extenso y con un radio de cobertura que rebasó las fronteras nacionales.

Por otra parte el liberalismo hizo desaparecer las aduanas interiores de los Estados, que habían sido serios obstáculos para el comercio en la edad media, y tendió a basar en principios de libertad económica las relaciones entre los Estados bajo el impulso de la Escuela de Manchester, heredada de las ideas de

---

72. RODRIGUEZ CASADO, Vicente. *Orígenes del capitalismo y Socialismo Contemporáneo*. Madrid: España - Calape, 1981, p. 240.

Adam Smith y de Ricardo. Al comercio y la industria favorecieron la política fiscal y también la política monetaria, incluso la iglesia renuncia definitivamente a sus doctrinas contra el préstamo con interés. Y sobre todo no deben olvidarse los grandes inventos y descubrimientos en el orden científico. Las invenciones mecánicas, metalúrgicas y térmicas revolucionan la industria, el vapor revoluciona el comercio. El billete de banco se utiliza en su prodigiosa función económica moderna. Se crean las grandes empresas bajo la forma de sociedades por acciones, de las que surgirían las colosales concentraciones industriales. Las bancas de negocios facilitan la formación y desenvolvimiento de las sociedades. Se pasa de una civilización de calidad a una civilización de cantidad. Se multiplica la producción, se acortan las distancias, circula la riqueza, la vida tiende a ser más cómoda, más "standarizada", más rápida, más libre.<sup>73</sup>

Ahora bien, no puede parangonarse las sociedades por acciones de la época del comercio colonial con las de la etapa del capitalismo individualista, donde su nivel de supervivencia depende en gran parte de abundantes medios económicos, de una alta tecnología, de una racionalización de costos industriales y en general de una sofisticada y compleja organización, tanto de las técnicas de producción como de los mecanismos de fiscalización y control económico y financiero.

## *2.5. Escisión propiedad poder y el fenómeno contable*

Dentro de la organización capitalista concurrencial y libre cambista, todo esfuerzo estuvo enderezado a la probabilidad de acceder a conseguir mayores índices de rentabilidad económica, cuya dinámica despertó el ansia incontrolada de ganancia, apoyada de manera indirecta por un Estado con funciones aparentemente neutrales pero que en el fondo entró a privilegiar y beneficiar la naturaleza privada, no sólo de la propiedad, sino el poder de un nuevo insumo básico para toda buena gestión: El control de la información económica, que fue adquiriendo para la empresa una importancia cardinal, si se reconoce que al despersonalizarse la producción, como consecuencia de la división y espe-

---

73. SOLA CAÑIZARES, Op. cit. p. 134



cialización del trabajo; se despersonalizó también, la gestión, la administración y el control técnico de las operaciones.

El posterior desarrollo de la empresa, especialmente en su forma de sociedad anónima, exige la presencia del auditor independiente, como una figura mediadora entre los dueños socios e inversionistas y las actividades de gestión de la administración.

La separación de propiedad y control que se afianza a través de las nuevas relaciones que se generan al interior de la sociedad anónima, redundan en una mayor concentración de poder por parte de los administradores que favorece el desarrollo del capital financiero, e indirectamente a la consolidación de un específico modelo de información para los accionistas, así como prácticas correspondientes de auditoría.

Los objetivos de la auditoría que se orientaban hacia la detección de fraudes, alcanzan más importancia cuando los propietarios se separan de la administración y su capital invertido; se reconoce en la contabilidad como sistema ordenado y estandarizado, el principal soporte del auditor independiente para la verificación de cifras. En definitiva puede decirse que la historia de las primeras industrias y las prácticas de las compañías de Inglaterra, la evolución de la empresa, fueron los responsables de las auditorías y sus prácticas como control, en relación con los informes a los accionistas, que se generalizaron en los Estados Unidos.<sup>74</sup>

El capital y el manejo de la información se constituyeron, por lo tanto, en el centro de gravedad, donde se manifestó de manera más evidente un poder social enajenado que afloró como derivación inexorable de la concentración económica de la empresa capitalista colectiva, que encuentra su más alta expresión en la sociedad por acciones. El desarrollo de esa vasta maquinaria económica, supuso, una multiplicación del derecho de propiedad y una fragmentación del poder donde la dirección es tan sólo un poder anónimo que expresa una peculiar constelación de intereses y donde el individuo se ve en-

---

74. UNIVERSIDAD CENTRAL. Departamento de Investigaciones. Historia de la Contaduría Pública en Colombia. Citado por: GARCIA LOPEZ, Edgar. Las Transnacionales Auditoras. Aproximación al entendimiento de su Historia. Bogotá. Siglo XX, 1991. p. 149

frentado insospechadamente a un mundo que escapa a su fiscalización. El contador público Rafael Franco Ruíz, refiriéndose a este período argumenta.

...en el siglo XVIII es cuando mayor desarrollo tiene la profesión (no el conocimiento contable), lo cual es entendible si se tiene en cuenta que en este siglo se genera la revolución industrial, caracterizada por una serie de inventos que acrecientan formidablemente la producción, insertan el maquinismo en la industria originando nuevos pensamientos económicos, a la vez que grandes volúmenes de información que consolidan el oficio del contador, forzando la introducción de algunas prácticas contables, aunque dentro de una consideración general la contabilidad ha cambiado menos que la sociedad. Ahora a los contadores se les emplea para hacer algo más que funciones de contabilidad y auditoría, manejan casos de quiebra y se separa la profesión claramente de la del abogado.<sup>75</sup>

Ahora bien, las condiciones político-económicas derivadas de la Revolución Industrial que habían permitido la operativización de las modernas fuerzas capitalistas de cambio: La economía de exportación, la gran ciudad metropolitana, el desarrollo de la industria manufacturera, la expansión orgánica del Estado; había posibilitado también ejercer un influjo decisivo sobre la estructura organizacional de la empresa que empieza a instrumentar perfiles más definidos y configurados, pues el derecho de propiedad debe ceder parte de sus poderes en favor de órganos administrativos y de control de la información económica, con equipos y personal más cualificados en el dominio de las técnicas y procedimientos; entendidas éstas como un recurso que viabiliza la disminución de los niveles de incertidumbre y permite una mejor adecuación de los hechos a la realidad que emerge de la ejecución de sus actividades. Además, de las ideas apuntadas anteriormente, debe añadirse que este proceso de reorganización estructural de la empresa conjugado con la velocidad con que van cambiando los escenarios, obliga a mantener una elevada frecuencia de revisión de las políticas empresariales e induce a la adopción de decisiones importantes y rápidas sobre cuestiones que requieren una elevada preparación en el campo de la Administración y la técnica contable.

---

75. FRANCO RUIZ, Rafael. Reflexiones Contables. Armenia: Atenas, 1984. p. 117

La extensión de la Revolución Industrial a principios del siglo XIX, obliga a entender con mayor detenimiento el desarrollo de la técnica contable. Aparecen fenómenos económicos nuevos los derivados de la tecnología respecto del origen de las plusvalías y su acumulación en el sistema económico.<sup>76</sup>

Dentro de este mismo tópico un grupo de investigadores de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Patagonia, encabezados por Jorge Manuel Gil argumentan:

Esta dicotomía (estamos por los años 1830) entre la realidad y el paradigma económico prevalente por lo menos en lo referente al valor no impidió, paradójicamente, que comenzara a esbozarse el carácter científico de la contabilidad a partir de la obra de Francisco Villa. Curiosamente al embrollo teórico de la economía de la época, la contabilidad responde con un fuerte esfuerzo de sistematización, ocupándose del análisis crítico del fenómeno contable y de sus leyes explicativas. Aparece así la denominada Escuela Lombarda que supera el concepto de teneduría de libros para avanzar sobre el control y administrador (encargado de la gestión) del propietario (encargado de la distribución).<sup>77</sup>

## ***2.6. La Revolución Industrial, la Estatización Racionalizada de la Economía y la Evolución de la Profesión Contable***

La innovación derivada de los cambios producidos por la Revolución Industrial se constituyó en motor de desarrollo económico, la utilización del principio de racionalidad entendido como "...una tendencia hacia la ordenación racional de las fuerzas, modos y elementos, en busca de su más total y científico aprovechamiento y que opera no sólo en las esferas parciales de la producción, la distribución y el consumo, sino como una ley general de integración";<sup>78</sup> dio origen a nuevos hechos que ampliaron y modificaron la estructura productiva y organizacional de la empresa, obligando al Estado a replantear

---

76. TEUKEN. Aportes para el estudio del Interés sobre el Capital Propio: Hacia un Enfoque Integral. En: Revista de Investigación Contable - Órgano de Difusión de la Universidad Nacional de la Patagonia San Juan Bosco, Argentina. No. 4 (IV Trimestre, 1988), p. 370

77. *Ibid.* p. 372

78. GARCIA, *Op. cit.* p. 178

una revisión y reformulación de su política de "Laissez Faire Laissez Passer"; de escasa intervención y libre iniciativa; por una nueva forma, de presencia más directa y sistemática en tantos y tan variados campos de la actividad empresarial, comercial y financiera.

Este auge innovador comporta en sí mismo una dinámica de cambio vertiginoso no solamente hacia el interior de la organización empresarial, que requiere de grandes sumas para un pertrechamiento técnico adecuado, sino en lo atinente a la nueva fisonomía que va adquiriendo el Estado como producto de la intrincada red de relaciones derivadas de la internacionalización de la economía, de la acelerada acumulación de experiencias técnicas, de la unificación creciente del mercado planetario y la consiguiente universalización del capitalismo.

La economía ha sufrido una mutación; de un orden natural a menudo rutinario a una fase superior, más sofisticada, más racionalizada con intervención más directa del Estado. Las leyes del mercado tal como fueron concebidas por la economía clásica, han perdido influencia bajo su aspecto de libre competencia, para dar paso a los cálculos complejos; a la planificación; a la automatización de los procesos con patrones estandarizados; a la organización administrativa del Estado; a la organización científica del trabajo; a la universalización del mercado; en síntesis a la estatización racionalizada de la Economía.

Por otra parte, entre 1860 y 1870, Estados Unidos en América y Alemania en Europa, habían aflorado a la superficie como nuevas grandes potencias industriales, acelerando el ritmo tecnológico y coadyuvando a la conformación y configuración de un nuevo mercado mundial, donde se profundiza aún más la inequitativa división internacional del trabajo, que a decir de Eduardo Galeano, "consiste en que unos países se especializan en ganar y otros en perder".

Si durante la época precedente (hablo del mercantilismo y de la edad de oro del liberalismo económico), la práctica contable había adquirido importancia, su avance se ubica como un desarrollo empírico e informe que no responde a una conceptualización que permita un proceso de configuración científica de la práctica contable. A éste período lo hemos denominado "Etapa Descoordinada", en la medida en que sus respuestas en términos contables, se diluyeron en el pragmatismo, ligado a propósitos muy particulares que conta-

ron con la flexibilidad y la discrecionalidad de los particulares para el manejo de la información empresarial. En esta etapa los adelantos concentraron sus esfuerzos innovadores hacia los procesos productivos y de equipamiento técnico de las industrias, antes que inclinarse a investigar sobre la medición de la información económica.

La raíz histórica del desarrollo de la contabilidad a partir de la escuela positiva y pragmática fundada en la doctrina anglosajona, incidió notoriamente en el pensamiento contable, que asumió fundamentalmente -como un "saber hacer" (Know-how, es decir como una técnica. Primero "técnica registral", luego "técnica de medición del valor" y por último "técnica de información".

Esta circunstancia dificultó el proceso de investigación, dado que, en general, se acepta que la eficiencia de las técnicas - se constate en el uso (una técnica es lícita, es válida en función de ser utilizada) y la contabilidad se encuentra plenamente divulgada y justificada".<sup>79</sup>

Pero la transformación y desarrollo económico de la sociedad, que comporta como ya se dijo, la aplicación del principio de racionalidad, no sólo en las esferas de la producción, sino de la distribución y el consumo, requiere imprescindiblemente empezar a crear las bases técnicas que permitan atemperar el conocimiento contable (segunda mitad del siglo XIX), empieza a padecer de las crisis que sobrevienen en forma tan inherente como inevitable. "Sin embargo, - dice Mark Stevens - la profesión contable o auditor, tal y como hoy la conocemos, es tan joven como única. Empieza en la Gran Bretaña con las leyes sobre las compañías y la legislación sobre quiebras aprobadas por el parlamento en la década de los cincuenta del pasado siglo, y si ustedes investigan, como yo lo he hecho, que la mayor parte de los avances de la contabilidad proceden de épocas de caos económico. Se produjeron para salvaguardar a los accionistas de muchas compañías que tuvieron su origen en la revolución industrial en Gran Bretaña. En América, los contables titulados aparecieron en escena durante las décadas de rápido crecimiento que sucedieron a la guerra

---

79. AGLILLAR, Marcela, GIL, Jorge; LARROCA, Noébert, RUIZ, Luis, TORRES, María Adriana, TORRES, Alejandra. El Método Cualitativo de Investigación Aplicado a la Contabilidad. En: Revista de Investigación Contable Teuken. Órgano de Difusión de la Patagonia Universidad San Juan Bosco, Argentina. No. 0 (IV Trimestre, 1987); p. 9.

civil. Muchos de ellos eran escoceses e ingleses que vinieron aquí para vigilar el capital que estaba dando frutos en el nuevo mundo procedente del viejo. Y así fue como comenzó la contabilidad<sup>80</sup>. Este lapso histórico caracterizado por la profundización de la integración empresarial, por el acrecentamiento de la estandarización de los procesos productivos; requiere correlativamente buscar lograr niveles de eficiencia más elevados, mediante mecanismo de control de sus operaciones, en donde la medición y control de sus operaciones, en donde la medición y control de la información económica debe hacer tránsito hacia la efectiva introducción de técnicas más cualificadas que preparen a la empresa para la utilización racional de sus recursos y que remuevan las barreras funcionales que han imposibilitado la estructuración de innovaciones en el ámbito de la técnica contable. Es precisamente en este complejo cuadro de transformaciones en donde la profesión contable es llamada a cumplir roles críticos, demandados por la intrincada red de relaciones económicas y en donde la presencia del profesional de las cuentas es condición central para el éxito de la gestión productiva, industrial y financiera.

### **3. NATURALEZA HISTÓRICA DE LA FORMACIÓN MONOPOLISTA-CRISIS DEL CAPITALISMO Y AVANCE DE LA PROFESIÓN CONTABLE**

#### ***3.1 Del Capitalismo Competitivo al Monopolio***

Partimos para el presente análisis de la concepción de que el monopolio es la antítesis de la libre competencia. Pero a su vez, la libre competencia es paradójicamente el tejido a través del cual se crea el germen que conduce, en un determinado estadio de desarrollo del capitalismo, a la creación de entidades poderosas cuyo sustento económico se basó en la producción a gran escala; en el incremento de las ventas; en la reducción de los costos de producción; es decir en la creación de grandes unidades regidas por la dirección técnica centralizada.

---

80. STEVENS, Mark. Las Ocho Grandes. Bogotá: Planeta, 1984. p. 11-12

Fundamentalmente en Europa, la evolución del capitalismo concurrencial a la época del capitalismo monopolístico tiene sus linderos históricos entre 1860 y 1880; con la aclaración que estos puntos de referencia son simples límites convencionales. Un porcentaje significativo de analistas e historiadores de la economía concuerdan en la afirmación, que, la libre concurrencia alcanzó el punto culminante de su desarrollo con la crisis mundial de 1873, aunque en ese trayecto los monopolios aún constituían la excepción, un fenómeno pasajero. Cabe sí insistir, que esta fecha al igual que otras que toman los entendidos, constituyen tan sólo indicadores, ya porque algunos fenómenos hubiesen adquirido predominio o porque los diferentes países hubiesen asistido al advenimiento del sistema capitalista, lógicamente con grados particulares de desarrollo.

En Estados Unidos esa transformación puede tomar como punto indicador la coyuntura de la guerra de secesión que significó un profundo viraje en la historia económica de ese país "En cuanto produce una auténtica revolución en tres dimensiones de la economía".

1. La de la fabricación en masa;
2. La de la organización científica del trabajo;
3. La de la integración - horizontal y vertical de series de empresas.

Es esta transformación conjunta la que permite afirmar que en los Estados Unidos se construye un neo-capitalismo por cuanto sirve de medio a la Segunda Revolución Industrial. La producción en serie, la construcción de máquinas semiautomáticas, la organización científica del trabajo, la integración financiera, son los linderos del nuevo sistema que, aunque caracterizado por el común denominador capitalista, posee su propia modalidad y su propio cuerpo de leyes. Incluso de este nuevo sistema surge un nuevo tipo de Estado, si no desde el punto de vista político, sí en el orden técnico-administrativo.<sup>81</sup>

Por otra parte, es importante resaltar que las relaciones monopolísticas arraigaron sus factores de cohesión dentro de la órbita de los países capitalistas más desarrollados, acelerando de esta manera el tránsito del capitalismo com-

---

81. GARCÍA. Op. cit. p. 222-223

petitivo hacia el de prevaleciente monopolio, en donde la competencia adquiere enormes proporciones y cuyas repercusiones se dejan ver, de manera tangible, en la eliminación y estrangulamiento de empresas independientes que no se subordinan o someten y cuya capacidad de supervivencia está determinada por condiciones inequitativas de competencia desigual que inexorablemente conducen a un proceso de concentración y centralización de capital que induce a realizar una mayor apropiación privada de la riqueza y un salto gigantesco hacia la socialización de la producción.

Aún cuando, en términos absolutos la competencia no se elimina, sí conduce a un decantación selectiva que convierte a los grandes grupos en los únicos detentadores de la libre iniciativa, de la competencia hegemónica; en otros términos, en los tutores de la aparente concurrencia en el comercio internacional. Tutores en la medida en que son ellos, quienes determinan a su arbitrio, las pautas, las políticas y los límites precisos hasta donde puedan maniobrar las empresas independientes.

Ahora, el desarrollo de las fuerzas productivas que el capitalismo se ve obligado a potenciar, conlleva la estructuración de un sistema económico planetario que internaliza relaciones monopolistas a través de una enorme red comercial, financiera y administrativa, extrapolando dichas relaciones en un campo interempresarial. Es decir, las corporaciones modernas adquieren tales proporciones que su expansión internacional se convierte en el marco dentro del cual se mueven gran parte de las relaciones económicas mundiales.

El desarrollo de la gran producción capitalista es incompatible con la supervivencia de capitales individuales. El impetuoso desarrollo, en este período (finales siglo XIX), de las sociedades anónimas constituye un eslabón importante en la aceleración del proceso de concentración de la producción y en la consolidación de empresas de mayor envergadura. "Aún no existirían ferrocarriles - dice Marx - si para ello hubiera habido que guardar a que la acumulación permitiese a unos cuantos capitalistas individuales acometer la construcción de vías férreas. La centralización lo consiguió en un abrir y cerrar de ojos, gracias a las Sociedades Anónimas".<sup>82</sup>

---

82. MARX Karl El Capital, Tomo I Cuba: Editorial Nacional, 1962. p. 572.



### ***3.2. La Moderna Sociedad por Acciones y el Carácter Oligárquico de su Estructura***

En capítulos anteriores se precisó cómo la sociedad por acciones, remonta sus orígenes hacia las primeras décadas del siglo XVII, pero su consolidación y extensión llegó a tener connotaciones significativas a partir de la segunda mitad del siglo XIX, período de grandes traumas de la economía mundial, especialmente los derivados del crac de 1873, y de la subsecuente depresión resultante de este fenómeno, que copó más de dos décadas de la historia europea con una pausa apenas perceptible a principios de la década de los 80. La crisis entonces, ha posibilitado el surgimiento y dominio de unas pocas grandes empresas que centralizan el capital a través de la creación de sociedades anónimas, forma por medio de la cual, el gran capital somete y pone al servicio de sus fines los recursos de los pequeños y medianos inversionistas.<sup>83</sup>

Si realizamos un seguimiento al devenir histórico de la compañía por acciones, podemos inferir, que esta institución en su primera etapa de evolución coadyuvó de manera importante al desarrollo económico de la sociedad, pero la profunda transformación que deslindó en una concentración inaudita de la propiedad, la convirtió en un órgano antidemocrático construido sobre la base de una estructura oligárquica de poder. Entre la conformación de los cartes y trustes y la evolución de la sociedad por acciones podemos decir que existe una empatía histórica. La pretendida democratización de la propiedad conferida por algunos autores a este cuerpo societario, es tan sólo un paliativo que esconde su real poder excluyente, pues el supuesto fin social del ente se convierte en un medio lucrativo de privilegio, desconociendo los intereses legítimos implicados y el consiguiente provecho para la sociedad.

### ***3.3. El entorno internacional a finales del siglo XIX y comienzos del siglo XX.***

Es durante el período de integración monopolística en la cúspide y desintegración de las formas de capital individual en la base, donde cabe mostrar

---

83. El capital de la sociedad por acciones, se integra por aportaciones de quienes adquieren títulos que otorgan, al poseedor, el derecho de percibir parte proporcional de los beneficios de la sociedad. En tal razón, los asuntos de la sociedad los maneja el Grupo Elite que disponga de una cantidad apreciable de acciones "Paquete Control", que en el mayor de los casos es un grupo muy exiguo.

cómo la configuración de un sistema de relaciones internacionales, requiere de un centro de gravitación, que imponga orden, poder y centralización sobre la anarquía derivada de la competición desenfrenada. En estas condiciones, aquel Estado que dentro de ese marco histórico dispusiera de la más profunda capitalización social de experiencias técnicas, de una mayor base económica relativa, estaría en inmejorables condiciones de privilegio para asumir el liderazgo internacional. En este sentido, Estados Unidos había conquistado un envidiable protagonismo, más aún si se tiene en cuenta que es la nación que origina, lidera y desarrolla la segunda revolución industrial, que comporta un proceso de alta y profunda transformación técnica, con la consiguiente implementación de cambios tecnológicos en la estructura de la empresa y en la organización científica del trabajo, que posibilitaron la creación de vastas unidades productivas, con enormes ventajas de productividad. Ya sobre el final del siglo XIX, la nación del norte había consolidado la centralización de su capital, desarrollando una base administrativa y financiera incorporada sistemáticamente a la estructura político-económica de la nación.

Pero la hegemonía norteamericana queda consolidada definitivamente con la expansión de su mercado interno, entre otras razones, por la gran extensión continental de sus fronteras, capitalizada a través de la anexión territorial de Texas, la compra de la Florida y Alaska y la coyuntura revolucionaria que significó la guerra de secesión, particularmente sobre este último tema el maestro Antonio García señala con acierto:

“desde dos ángulos de enfoque puede estudiarse la guerra (de secesión) como una coyuntura revolucionaria: desde el punto de vista de la transformación del mercado y del ritmo de acumulación capitalista y desde el punto de vista de la Revolución Industrial, iniciada con la producción en serie de piezas intercambiables y rematada en el movimiento taylorista de la organización científica del trabajo. La natural consecuencia de esta doble revolución fue el crecimiento de la potencialidad norteamericana en la escala suficiente para convertir a los Estados Unidos en una gran potencia mundial. De ahí el que William T.R. Fox, en su ensayo sobre las superpotencias concluya que “los Estados Unidos surgieron de su guerra civil como una nación cuyo lugar entre las grandes potencias no podía ser negado por más tiempo. En términos de su capacidad para hacer la guerra demostró su madurez organizando sus ejércitos en 1860, que a su magnitud adunaban en enorme poder combativo”. Mientras

las guerras civiles latinoamericanas ahogaron sus economías en papel moneda sin lograr ninguna transformación en el orden político de la organización del Estado, ni el orden económico de la organización de la empresa productora o de distribución mercantil, la guerra de secesión es una guerra revolucionaria, por cuanto de ella surge un poder de unificación energética de la economía nacional, un mercado sin fronteras internas, una nueva población compradora (en el sur esclavista) y una "segunda revolución industrial. Todas éstas son las características de la construcción neocapitalista.<sup>84</sup>

Son estas circunstancias y fenómenos internacionales, los que permiten inferir que la práctica contable tendría sus avances más importantes allí donde se realizara la mayor apropiación de experiencias técnicas en el campo del desarrollo interempresarial.

#### ***3.4. Primeras crisis del capitalismo, diversificación de la estructura productiva y necesidad de la investigación en las formas de conducción de la empresa.***

A finales del siglo XIX asistimos a la presencia de las primeras crisis significativas en el mundo capitalista, solo solucionadas a través de un enorme poder concentrador materializado mediante formas clásicas de carterización y trustificación, adquiriendo la banca, para ese entonces, una dinámica inusitada en el mercado financiero que posibilitó acelerar los procesos de acumulación y centralización. Además se desarrollaron formas de capitalismo parasitario que desembocaron en la maximización de las tasas de ganancia y en la instalación internacional de economías de enclave neocolonial en los países dependientes.

Si la primera revolución industrial generó una profunda capitalización de experiencias técnicas; la segunda revolución industrial sólo pudo ser posible en el instante en que los nuevos ciclos de complejidad y diversificación tecnológica de la estructura productiva crearon la necesidad inaplazable de la investigación científica en la conducción administrativa de la empresa.

---

84. GARCIA, Antonio *Op cit.* p. 222-223

Esta complejidad surgida de los grandes avances científicos, pero también producto de las crisis universales que exigen nuevas y más sofisticadas formas de concentración y centralización de capital, determina correlativamente desarrollar una relación esencialmente diferente entre los hechos económicos generados en los nuevos escenarios y las necesidades de medición económica requeridas por las urgencias del momento histórico. Como se observa, entonces, paradójicamente la crisis del capitalismo ha hecho posible un avance en el campo del conocimiento contable que se manifiesta en el intento de lograr cohesionar reglas contables que respondan fundamentalmente al afán de comunicación entre las empresas y sus accionistas o inversores y entre éstas y los diversos y heterogéneos usuarios de la información. En este contexto, es acertada la aseveración del profesor Jorge Manuel Gil cuando plantea:

Con la prescindencia del enfoque sistémico, funcionalista o estructuralista que utilicemos para abordar el tema, debemos consentir una realidad histórica: Las crisis económicas influyeron sobre el conocimiento contable. De hecho esta influencia es tardía, ex-post pero su identificación debe servirnos para rescatar esta vinculación crisis-desarrollo de la contabilidad.

Por tanto, en la medida que podamos precisar las crisis económicas y conceptualizar su actual desarrollo, vamos a estar en mejores condiciones como para defender un nuevo modelo contable.<sup>85</sup>

Casi que en forma contemporánea al desarrollo de la Segunda Revolución Industrial y a las crisis de finales de siglo, Estados Unidos empieza a configurar una estructura contable más definida que responde correlativamente al surgimiento de nuevos y complejos factores como: La organización científica del trabajo, la producción en masa, la especialización en el trabajo, y lo que es más importante la parcelación cada vez más distante entre propiedad, poder y control.

A finales del siglo XIX eran varias las firmas de contabilidad existentes en Norteamérica. Y muchas de ellas, conservaban la filosofía con la cual nacieron en Gran Bretaña. Varios aspectos podrían destacarse en la profesión contable norteamericana a fines de ese siglo.

---

85. CONGRESO LATINOAMERICANO DE INVESTIGACION CONTABLE. (3º: 1988: Bogotá). Memorias de la IV Conferencia de Facultades y Escuelas de Contaduría Pública de América Latina. Bogotá Universidad Central 1988. p. 75-76

En 1886 y por iniciativa del inglés Edwin Gutrie se crea la "American Association of public Accountants" que años más tarde desempeñó un papel importante en la iniciación del proceso regulador. En efecto en 1893 crean una Escuela de Contadores y en 1894 recomiendan la presentación de las partidas del Balance en orden de realización (de mayor a menor). Así mismo en 1886, por iniciativa de la asociación, se promulgan las primeras normas que regulan el ejercicio profesional del Contador en el Estado de Nueva York por medio de "Act to regulate de profession of public accountant.

Con la iniciación de la publicación del journal off accountancy en 1905 se comienza a dar soluciones no oficiales a la aplicación de procedimientos contables de la época.<sup>86</sup>

El investigador Rafael Franco refiriéndose a este período histórico escribe:

Durante el inicio del presente siglo la profesión contable norteamericana tuvo una consolidación definitiva, fruto de varias políticas estatales como expedición de leyes de impuestos sobre utilidades en 1913, impuesto sobre utilidades excedentes en 1917 y la necesidad de los otorgantes de crédito de información financiera (o contable) como base para tomar decisiones crediticias.

Como resultado de todo ésto se expandió la instrucción contable y entre 1917 y 1930 a través del AIPA se desarrollaron dos tareas para mejorar las prácticas de revelación financiera: La primera la llevó a cabo junto con la Comisión General de Comercio y el Consejo de la Reserva Federal y la segunda con la Bolsa de Intercambios de Nueva York. Así empezó a formularse la teoría contable cuando en 1917, con aprobación de la Comisión Federal de Comercio y respaldo del Comité de Reserva Federal, se publicó el documento "uniform Accounting", el cual se reimprimió en 1918 con el título "Approved Methods For The preparation of Balance Sheet Statements" y en 1929 fue revisado y nuevamente publicado bajo el título "Verification of Financial Statements".<sup>87</sup>

---

86. ENCUENTRO COLOMBO-VENEZOLANO DE CONTADORES PUBLICOS (10°. 1991. Cúcuta). Memorias del Décimo Congreso Colombiano de Contadores Públicos. Cúcuta 1991. Citado por: BURBANO, Jorge. CPT. Las Normas Contables en Colombia: Una Aproximación Histórica y Alternativas de Solución. p. 250.

87. FRANCO RUIZ, *Op. cit.* p. 58-59

## BIBLIOGRAFÍA

- ARANA GONDRA, F. Javier. *Sociedades Anónimas. Promoción y Constitución*. Barcelona: Index.
- ASSADO, Urian, CARDOZO, CIAFARDINI, GARAVAGLIA, LACLAU. *Modos de producción en América Latina. Cuadernos de Pasado y Presente*. Bogotá: Siglo XXI, 1976.
- BRUNETTI, Antonio. *Tratado de Derecho de las Sociedades II parte*. Buenos Aires (Arg): Hispanoamericana Utica.
- COLACIOPPO, Vicente. *Sociedades Anónimas. Tomo I*. Buenos Aires (Arg.): Artes Gráficas Bartolomé.
- CONFERENCIA DE FACULTADES Y ESCUELAS DE CONTADURIA PUBLICA DE AMERICA LATINA Y III CONGRESO LATINOAMERICANO DE INVESTIGACION CONTABLE. (4º: Bogotá: 1988). *Memorias IV Conferencia de Facultades y Escuelas de Contaduría Pública de América Latina y III Congreso Latinoamericano de Investigación Contable*. Bogotá: Universidad Central, 1988.
- CONGRESO COLOMBIANO DE CONTADORES PUBLICOS. PRIMER ENCUENTRO COLOMBO-VENEZOLANO DE CONTADORES PUBLICOS. (5º: 1991: Cúcuta). *Memorias del V Congreso Colombiano de Contadores Públicos. I Encuentro Colombo - Venezolano de Contadores Públicos*. Cúcuta: 1991.
- DENIS, Henry. *Historia del Pensamiento Económico*. Barcelona: Ariel, 1966.
- EMILE, James. *Historia del Pensamiento Económico*. s.n.: Aguilar, 1969.
- ERRASTI, Francisco. *Retos Actuales de la Revolución Industrial*. Pamplona (Esp.): Universidad de Navarra, 1979.
- FIORAVANTI, Eduardo. *El Capital Monopolista Internacional*. s.n.: Ediciones Península serie Universitaria. Historia, Ciencia y Sociedad, 1975.
- FRANCO RUIZ, Rafael. *Contabilidad Integral. Teoría y Normalización*. Armenia: Tecnomundo, 1989.
- FRANCO RUIZ, Rafael. *Reflexiones Contables; Teoría Educación y Moral*. Armenia: Tipografía y Litografía Atenas. 1984.

- GALEANO, Eduardo. *Las Venas Abiertas de América Latina*. Bogotá. Siglo XXI Editores, 1983.
- GARCIA, Antonio. *Atraso y Dependencia en América Latina*. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia. 1986.
- HINKELAMMERT, Franz. *Dialéctica del Desarrollo Desigual*. Centro de Estudios de la Realidad Nacional. s.n.: Amorrurtu, 1970.
- IANNI, Octavio. *Imperialismo y Cultura de la Violencia de América Latina*. Bogotá: Siglo XXI, 1981.
- LICHTHEIN, George. *El Imperialismo; Capitalismo Monopolista*. Moscú: Progreso, 1974.
- LLANO, Eduardo del. *El Imperialismo; Capitalismo Monopolista*. La Habana: Orbe, 1976.
- MARX, Karl y ENGELS Frederick. *Obras Escogidas Tomos I y III*. Moscú: Progreso, 1974.
- MARX, Karl. *El Capital. Tomo I*. La Habana: Editorial Nacional de Cuba. 1962.
- SANTI, Paolo. *et. al. Teoría Marxista del Imperialismo*. Bogotá: Cuadernos de Pasado y Presente, 1977.
- TEUKEN. *En: Revista de Investigación Contable*. Universidad Nacional de la Patagonia San Juan Bosco. Argentina, No. 0, 1, 2, 3, 4.