



**CIENCIAS ECONÓMICAS
Y EMPRESARIALES**

**Universidad de Cienfuegos “Carlos Rafael Rodríguez”
Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales**

Trabajo de Diploma

Título:

**Propuesta curricular de la optativa 1 Historia
de la Contabilidad para la carrera de
Contabilidad y Finanzas.**

Autor: Marlene Clemente Rodríguez.

Tutor: MSc. Damaris Fuentes Díaz.

**“Año del 53 Aniversario del Triunfo de la Revolución”
Curso 2011-2012**



Pensamiento

No se puede dirigir si no se sabe analizar, y no se puede analizar si no hay datos verídicos, si no hay todo un sistema de recolección de datos confiables, si no hay toda una preparación de un sistema estadístico con hombres habituados a recoger el dato y transformar en número.

De manera que es una tarea Especial.

Che.



Agradecimientos



AGRADECIMIENTOS.

- **A la Revolución, porque gracias a ella se ha hecho posible que haya elevado más mi nivel cultural y profesional para ser cada día mejor en mi trabajo y poderle retribuir así.**

- **A mi tutora que supo orientarme en todo momento con su ayuda incondicional para poder terminar con éxito esta hermosa carrera y por dejar huellas imborrables en mi persona.**

- **A todas mis amistades y compañeros que me ayudaron brindándome su apoyo moral y sabiduría, demostrándome así, que el hombre solo no vale nada.**

- **A mi familia, soporte y estímulo constante en mis horas de desvelo.**

“A todos mil gracias “





DEDICATORIA

- Este trabajo lo dedico de todo corazón al hombre intuitivo de nuestra patria socialista, que trabaja con amor en aras de nuevas conquistas para la Revolución.

- A los profesores por el amor y dedicación con que se entregaron a la formación de nosotros.

- A mis padres por su confianza y haberme encomendado el amor al estudio.

- A mis hijos y esposo por sus largas horas de espera, compañía y paciencia en la culminación de mi carrera.

- A la Revolución Cubana por facilitarnos la posibilidad de estudiar. A todos lo que de una forma u otra nos han dado su ayuda y nos han trasmitido sus conocimientos.

RESUMEN

Las ciencias contables evolucionan para satisfacer las necesidades cambiantes de la sociedad. La contabilidad como ciencia permite al hombre registrar y clasificar las actividades económicas de una empresa, mediante la utilización de procesos que contribuyen a satisfacer las necesidades de información monetaria los usuarios internos y externos de la de la entidad, estos usuarios forman parte de la sociedad. La contabilidad como ciencia y la tecnología son unidades de conocimiento que condicionan el desarrollo humano. Con la introducción del Plan de Estudios D en la carrera de Contabilidad y Finanzas, en la Universidad “Carlos Rafael Rodríguez”, se añade a la formación curricular de los estudiantes, la asignatura optativa I de Historia de la Contabilidad, la cual nunca antes había sido impartida, por esta razón en el presente Trabajo de Diploma se elaboró el Programa Analítico, el Plan Calendario y el Material Docente necesarios para el desarrollo de dicha asignatura.

RESUMEN INGLÉS.

Countable sciences develop in order to satisfy the changing necessities of the society.

Accounting as science allows to register and classify the enterprise's economic activities by means of the utilization of processes that contribute to satisfy monetary information of internal and external customers of the entity. These customers are part of the society. Accounting as science and technology are knowledge units and they state the human development.

The introduction of "Plan D" in "Accounting and Finances" career in Carlos Rafael Rodríguez university, take into account the content subject had not been taught before; that in the reason we elaborate the Analytic program, the calendar plan and other teaching materials for developing this subject.



Indice

Introducción.	1
Tema I: Generalidades Teóricas de la Contabilidad.	5
1.1 La Contabilidad y primeros pasos en el mundo.	5
1.2 Contabilidad Financiera y Contabilidad de costos	6
1.3 Contabilidad Especializada	7
1.4 Evolución de la Contabilidad en Cuba	7
1.5 Estudio de la historia de la Contabilidad.	10
1.6 Luca Pacioli, figura notable en la contabilidad.	12
1.6.1 Sus influencias culturales.	12
1.6.2 relación de su obra con el arte renacentista.	13
1.7 Algunas obras de Luca Pacioli.	13
1.7.1 Obra cumbre de Pacioli	14
1.8 Métodos de registro en la Contabilidad.	18
Tema II: La Historia de la Contabilidad, vía privilegiada de aproximación e investigación histórica.	22
2.1 Argumentos y escaso empleo de los libros de cuentas en la investigación histórica.	22
2.2 Etapas en el desarrollo de la historia de la contabilidad y situación actual.	27
2.3 Desarrollo y auge actual de la Historia de la Contabilidad.	33
2.4 Importancia de los Archivos históricos y su relación con la Historia de la Contabilidad.	36
Capítulo III: Propuesta curricular de la optativa I Historia de la Contabilidad para la carrera de Contabilidad y Finanzas.	41
3.1 Enseñanza de la Historia de la Contabilidad en Cuba.	41
3.2 Planes de Estudios en la Carrera de Contabilidad y Finanzas en Cuba. Plan de Estudios "D"	42
3.3 Programa Analítico para la asignatura Historia de la Contabilidad	50
3.4 Propuesta de P-1 para la asignatura Historia de la Contabilidad	54
Conclusiones	59
Recomendaciones	60
Bibliografía	61



Introducción

Introducción.

La ampliación de los conocimientos de la cultura universal, suponen el dominio de la historia de la ciencia en que ejerce cada profesional, pues no existe ciencia sin historia; entonces ningún científico alcanza tal rango si desconoce el origen y la evolución histórica de la ciencia en la cual desenvuelve su actividad profesional. Todo profesional contable debe conocer cómo ha ido evolucionando esta ciencia, muchos de nosotros desconocemos o en caso contrario sólo tenemos referencias acerca del origen de la contabilidad. El carácter explicativo es el principal uso práctico de la historia, en la medida en que el conocimiento de la evolución histórica de la contabilidad permite explicar mejor *“cuando y por qué se adoptaron determinadas prácticas (contables) y consecuentemente otras fueron abandonadas”*, (Edwards, 1989). Añade Hernández (2000) la utilidad verificadora de las teorías económicas o sociales que se aplican para la explicación de los hechos histórico-contables. Aunque en su opinión, *“por encima de cualquier tipo de utilidad concreta, la historia tiene una utilidad general de tipo cognoscitivo, imposible de precisar o concretar: la historia nos enseña a conocer el camino que nos ha conducido hasta aquí, que nos hace ser lo que somos... esta motivación es la que nos debe bastar para investigar en historia de la contabilidad...”* La Historia de la Contabilidad, siguiendo a alguna distancia temporal los pasos de su disciplina madre, la Contabilidad, está experimentando en la actualidad un auge notable en todo el mundo. Existen asociaciones que agrupan a los interesados por la materia; estos centros de investigación y asociaciones de historiadores de la contabilidad, convocan congresos y reuniones que se celebran regularmente.

Tratando temas como: el financiamiento de guerras españolas, estudio de la contabilidad bancaria, contabilidad monacal, contaduría del consejo de Indias, control de la metrópoli sobre las colonias y otros. Todos ellos basados en la búsqueda de libros de cuentas, legislaciones, cartas y demás materiales contenidos en los archivos de los diferentes países.

En Cuba se han realizado amplios estudios, trabajos y libros de texto en relación con la economía nacional, insertos en su contexto histórico, así como estudios de las técnicas contables; llevados a cabo por importantes figuras como Julio Le Riverend, Hortensia Pichardo y otros destacados historiadores, economistas y profesores de universidades. Los cuales en su mayoría responden al tronco común de ciencias histórico-económicas, mucho más amplio que el estudio particularizado de los registros contables y del tema específico de la Historia de la Contabilidad, labor que corresponde a conocedores de la profesión contable. En relación con la enseñanza de la Historia de la Contabilidad no existen prácticamente Cátedras ordinarias específicas

de Historia de la Contabilidad en ninguna parte del mundo, esto no quiere decir que la Historia de la Contabilidad no se haya enseñado o se enseñe a nivel universitario de grado o de postgrado. En Cuba no existen precedentes en ninguna modalidad de estudios en la enseñanza de la Historia de la Contabilidad. Los planes de estudio carecen de asignaturas relacionadas propiamente con la Historia de la Contabilidad. El actual plan de estudios incluye la disciplina Filosófica y Socio Política que contiene las asignaturas de Filosofía y Sociedad, Teoría Sociopolítica e Historia de Cuba y la disciplina, Teoría Económica que tiene las asignaturas de Economía Política I, I y III así como Pensamiento Económico Universal, Pensamiento Económico Cubano y Economía Cubana; dando al estudiante una formación de las Ciencias Económicas mucho más generalizado que el estudio del origen de la Contabilidad, sus métodos, figuras importantes y otros temas propios de la historia de esta ciencia.

El Plan de Estudios D da la posibilidad de incluir en el tercer año de la carrera dentro del grupo de asignaturas optativas la de Historia de la Contabilidad, y así cubrir la carencia de formación curricular histórico-contable.

Situación Problemática: La asignatura de Historia de la Contabilidad nunca ha sido impartida en la carrera de Contabilidad y Finanzas en la Universidad de Cienfuegos "Carlos Rafael Rodríguez" por lo que se carece de: Programa Analítico, Plan Calendario y Material Docente elaborado para desarrollar la misma. Por tanto el

Problema Científico de la investigación es el siguiente: Carencias de elementos que sustenten la elaboración del Programa Analítico, el Plan Calendario y Material Docente para la asignatura Historia de la Contabilidad, tomando en consideración el Plan de estudio D. La investigación exige dar solución a las siguientes **Interrogantes Científicas:**

1. ¿Qué fundamentos teóricos y metodológicos publicados internacional y nacionalmente como sustento al tema de la Historia de la Contabilidad pueden ser aplicados a las características específicas de esta asignatura en la carrera de Contabilidad y Finanzas?
2. ¿Cómo concebir el Programa Analítico, el Plan Calendario para el desarrollo de la asignatura, que permita dosificar la misma de acuerdo con el Plan de Estudios D?
3. ¿Qué contenidos deben ser abordados en el Material Docente para la explicación de la asignatura?

Para dar solución al problema científico de esta investigación se parte de la **Hipótesis** de que es posible y viable crear el Programa Analítico, el Plan Calendario y el Material

Docente para el desarrollo de la asignatura, Historia de la Contabilidad. La investigación persigue como

Objetivo General: Confeccionar el Programa Analítico, el Plan Calendario y el Material Docente necesario para el desarrollo de la asignatura Historia de la Contabilidad.

Se definen como **Objetivos Específicos:**

- Estudiar la literatura especializada para sistematizar los fundamentos teóricos esenciales que sustentan la investigación propuesta.
- Consultar bibliografía tanto nacional como internacional, así como documentos metodológicos y docentes utilizados.
- Desarrollar el Programa Analítico y el Plan Calendario para la distribución y dosificación de los contenidos.
- Elaborar el Material Docente para la asignatura que sirva como bibliografía para estudiantes, profesores e investigadores.

El estudio realizado permite la recopilación y descripción bibliográfica de la información sobre el tema, asimismo el análisis de documentos, no sólo de los textos que se especifican, sino además, de otras fuentes que posibilitaron un acercamiento mayor a la problemática. Entre los **aportes** más significativos de la investigación se encuentran los siguientes: **Teórico:**

- Sistematización y profundización del estudio sobre el tema de Historia de la contabilidad, precisando los conceptos relacionados con el mismo.
- Enriquecimiento a la teoría histórico-contable que se ha difundido en nuestro país sobre el tema.

Metodológico:

- Facilita el Programa Analítico, el Plan Calendario y el Material Docente para el desarrollo de la asignatura Historia de la Contabilidad.
- Cumple con el nuevo Plan de Estudios D al incorporar la asignatura optativa, Historia de la Contabilidad.
- Los resultados proporcionan el uso del Material Docente a profesores, estudiantes e investigadores.

Práctico:

- Permite la formación histórico-contable en los estudiantes.
- Incentiva las investigaciones científicas en el campo de la Historia de la Contabilidad.

Estructura del Trabajo: **Capítulo I:** Generalidades teóricas que respaldan la investigación, exponiendo los principales temas con relación a la Contabilidad y sus antecedentes históricos. En el **Capítulo II se** abordan las investigaciones en Historia de la Contabilidad tanto en el mundo como en Cuba así como las Etapas en la evolución de las investigaciones históricas, **Capítulo III** se caracterizan los diferentes Planes de Estudios que han existido en la Carrera de Contabilidad y Finanzas con principal énfasis en el Plan de Estudios “D” y muestra el Programa Analítico y el Plan Calendario elaborado para la asignatura Historia de la Contabilidad. También como suplemento se elaboró el Material Docente en soporte digital para ser usado como bibliografía para la asignatura.

Finalmente se brindan conclusiones generales de la investigación y se dan a conocer recomendaciones importantes.



Capítulo 1



Capítulo I: Generalidades Teóricas de la Contabilidad.

1.1 La Contabilidad y primeros pasos en el mundo.

La Contabilidad se remonta desde tiempos muy antiguos, cuando el hombre se ve obligado a llevar registros y controles de sus propiedades porque su memoria no bastaba para guardar la información requerida.

Actualmente, dentro de lo que son los sistemas de información empresarial, la Contabilidad se erige como uno de los sistemas más notables y eficaces para dar a conocer los diversos ámbitos de la información de las unidades de producción o empresas. El concepto ha evolucionado sobremanera, de forma que cada vez es mayor el grado de "especialización" de esta disciplina dentro del entorno empresarial.

Los métodos utilizados para llevar a cabo la contabilidad y la teneduría de libros, creados tras el desarrollo del comercio, provienen de la antigüedad y de la Edad Media.

La contabilidad de doble entrada se inició en las ciudades Estado comerciales italianas; los libros de contabilidad más antiguos que se conservan, procedentes de la ciudad de Génova, datan del año 1340, y muestran que, para aquel entonces, las técnicas contables estaban ya muy avanzadas. El desarrollo en China de los primeros formularios de tesorería y de los ábacos, durante los primeros siglos de nuestra era, permitió el progreso de las técnicas contables en Oriente. El primer libro contable publicado fue escrito en 1494 por Luca Paccioli, monje veneciano. A pesar de que su obra, más que crear, se limitaba a difundir el conocimiento de la contabilidad, sus libros sintetizaban principios contables que han perdurado hasta la actualidad: Método de la Partida Doble.

La Revolución Industrial provocó la necesidad de adaptar las técnicas contables para poder reflejar la creciente mecanización de los procesos, las operaciones típicas de las fábricas y la producción masiva de bienes y servicios. Con la aparición, a mediados del siglo XIX, de las corporaciones industriales, propiedad de accionistas anónimos y gestionadas por profesionales, el papel de la contabilidad adquirió aún mayor importancia.

La teneduría de libros, parte esencial de cualquier sistema completo, ha ido informatizándose a partir de la segunda mitad del siglo XX, por lo que, cada vez más, corresponde a los ordenadores o computadoras la realización de estas tareas. El uso

generalizado de los equipos informáticos permitió sacar mayor provecho de la contabilidad utilizándose a menudo el término procesamiento de datos, y actualmente el concepto de teneduría ha caído en desuso.

La contabilidad es una técnica que se ocupa de registrar, clasificar y resumir las operaciones mercantiles de un negocio con el fin de interpretar sus resultados. Por consiguiente, los gerentes o directores a través de la Contabilidad pueden conocer el curso que siguen sus negocios mediante datos contables y estadísticos. Estos datos permiten conocer la estabilidad y solvencia de la compañía, la corriente de cobros y pagos, las tendencias de las ventas, costos y gastos generales, entre otros. De manera que se pueda conocer la capacidad financiera de la empresa.

Entre sus objetivos fundamentales se encuentran proporcionar información a: dueños, accionistas, bancos y gerentes, con relación a la naturaleza del valor de las cosas que el negocio deba a terceros, y las cosas poseídas por el negocio. Sin embargo, su primordial objetivo es suministrar información razonada, con base en registros técnicos, de las operaciones realizadas por un ente privado o público. Para ello debe realizar:

- Registros con bases en sistemas y procedimientos técnicos adaptados a la diversidad de operaciones que pueda realizar un determinado ente.
- Clasificar operaciones registradas como medio para obtener objetivos propuestos.
- Interpretar los resultados con el fin de dar información detallada y razonada.

1.2 Contabilidad Financiera y Contabilidad de costos

La información contable que necesitan los usuarios obliga a la contabilidad a dividirse en dos grandes categorías: **la contabilidad financiera o contabilidad externa y la contabilidad de costos o contabilidad interna.** La contabilidad financiera muestra la información que se facilita al público en general, y que no participa en la administración de la empresa, como son los accionistas, los acreedores, los clientes, los proveedores, los sindicatos y los analistas financieros, entre otros, aunque esta información también tiene mucho interés para los administradores y directivos de la empresa. Esta contabilidad permite obtener información sobre la posición financiera de la empresa, su grado de liquidez (es decir, las posibilidades que tiene para obtener con rapidez dinero en efectivo) y su rentabilidad.

La contabilidad de costos estudia las relaciones costo-beneficio-volumen de producción, el grado de eficiencia y productividad, y permite la planificación y el control de la producción, la toma de decisiones sobre precios, los presupuestos y la política de capital. Esta información no suele difundirse al público. Mientras que la contabilidad

financiera tiene como objetivo genérico facilitar al público información sobre la situación económico-financiera de la empresa, la contabilidad de costes tiene como objetivo esencial facilitar información a los distintos departamentos, a los directivos y a los planificadores para que puedan desempeñar sus funciones.

1.3 Contabilidad Especializada

De las diversas áreas de la contabilidad especializada, existen tres de especial relevancia: **auditoria**, **fiscalidad**, y la **contabilidad de las organizaciones** sin ánimo de lucro. La **auditoria** consiste en la evaluación, por parte de un auditor independiente, de los datos financieros, los registros contables y los documentos de la empresa, así como de otro tipo de documentación sobre la empresa que permita verificar la validez de sus registros contables.

Otra especialización de la contabilidad es la **fiscalidad** que consiste en la preparación de las declaraciones de la renta que requiere la recogida previa de información, y la presentación de los datos de una forma coherente; para ello, tanto los individuos particulares como las empresas contratan a profesionales especializados, asesores fiscales, para hacer la declaración de la renta. Sin embargo, la mayor parte de la información necesaria para calcular la base impositiva suele utilizarse también en la contabilidad, pública y privada, de las empresas.

El tercer bloque de especialización lo ofrecen las **organizaciones sin ánimo de lucro**, como las universidades públicas, los hospitales, las iglesias, las fundaciones y otras, que reciben recursos sin prestar a cambio un servicio específico, es decir, sus recursos no proceden de proporcionar un bien o un servicio a un individuo en concreto y no tienen interés en obtener ganancias . Por ello, estas organizaciones llevan un registro contable distinto, así como criterios de medición y cuentas financieras diferentes.

Tecnología

En nuestros días las ciencias contables se apoyan en las tecnologías para facilitar el registro de las operaciones de carácter económico y financiero, utilizando software creados por el hombre para ello. Las empresas utilizan distintos sistemas automatizados de acuerdo a la actividad que realiza, de esta forma se conjugan la ciencia y la tecnología en función del desarrollo social. Ejemplo de ellos son los sistemas utilizados en Cuba como el SISCONT, el ASSETS, el ROAS, y otros que facilitan el flujo de información.

1.4 Evolución de la Contabilidad en Cuba

En los umbrales del tercer milenio Cuba se encuentra en pleno proceso de perfeccionamiento de su regulación contable, con el objetivo de aportarle una mayor

flexibilidad en su diseño, tratando de lograr un fortalecimiento en el rol de la información contable como herramienta real para la transformación sistemática de la información en acción por parte de la gerencia empresarial, cubriendo simultáneamente las exigencias crecientes de los usuarios externos. Por otra parte, la necesidad de la evolución de la Contabilidad cubana se encuentra condicionada en gran medida por la conveniencia de homogenización con la práctica contable más difundida y aplicada en el mundo globalizado de hoy, elemento imprescindible para la integración económica de Cuba al universo de la comunidad internacional.

De acuerdo con el sistema económico existente en Cuba, la regulación contable cubana posee un carácter totalmente público. La normalización de la Contabilidad cubana se fundamenta en disposiciones legales dictadas por diversos órganos del Estado y su Administración Central, así como otras entidades estatales que se han dictado por otras entidades estatales a través de Leyes, Decretos-Leyes, Decretos y otras disposiciones de la Asamblea Nacional del Poder Popular (ANPP), el Consejo de Estado y el Consejo de Ministros; Resoluciones e Instrucciones del Ministerio de Finanzas y Precios y del Ministerio de Economía y planificación, órgano rector de la Contabilidad en el país; Resoluciones e Instrucciones de los Ministerios Ramales para cumplimiento de las empresas y dependencias subordinadas o patrocinadas; disposiciones complementarias de la Banca Cubana; etc.

Debe señalarse que la regulación contable cubana se apoya, tanto en su propia concepción como en su implementación y sistemático desarrollo, en las organizaciones académicas y científicas del país en la esfera profesional de la Contabilidad, donde las Universidades desempeñan un papel activo y protagónico, convirtiéndose en el motor impulsor de las investigaciones en las distintas ramas de la Contabilidad dentro del país.

La práctica contable cubana posee una rica historia iniciada a finales del siglo XIX, consolidándose en el año 1927 con el inicio de los Estudios Superiores de Contabilidad en la histórica Universidad de La Habana y durante la Pseudo-República logró alcanzar su mayor esplendor en la década de los años 50, coincidiendo con el surgimiento de la Contabilidad de Gestión.

En el período anterior a 1959, la normalización contable cubana estuvo muy influenciada por la práctica contable norteamericana, lo cual se hace extensivo a nuestras universidades, donde tanto en materia de Contabilidad Financiera, como en Contabilidad de Costos y de Gestión, se combinan bibliografías de autores cubanos y norteamericanos; lo cual aún está presente en nuestras aulas universitarias, con la diferencia de que actualmente estos autores se combinan eficazmente con una amplia gama de libros y artículos procedentes de diversos confines del mundo, donde si bien

es cierto que siguen predominando autores cubanos y norteamericanos, cada vez desempeñan un papel más protagónico los especialistas de las ramas contables de España, país al que nos unen fuertes lazos históricos, culturales y cada vez más creciente de intercambios académicos dentro de las ramas contables y en especial de la Contabilidad de Gestión.

Puede decirse que a partir de 1959, los cambios ocurridos en la vida nacional fueron debilitando la influencia norteamericana, y en los años de la década del 60, por la primacía de concepciones reconocidas posteriormente como erróneas, desaparecen las relaciones monetarias-mercantiles entre las empresas y virtualmente con ellas la Contabilidad, la cual se ve limitada al control económico.

La práctica contable cubana vuelve a renacer en 1975, pero ahora encontrándose muy influenciada por las concepciones contables que prevalecían en los antiguos países socialistas de Europa del Este, al formar parte Cuba de los países miembros del Consejo de Ayuda Mutua Económica (CAME). A partir de ese momento comienzan sucesivos cambios en la Contabilidad cubana, que se pueden enmarcar en tres etapas sucesivas de perfeccionamiento:

1ra etapa (1977-1986): Establecimiento de un sistema de Contabilidad instrumentado mediante un documento contentivo del contenido económico de las cuentas a utilizar y los aspectos por los cuales se debitaba y acreditaba; Sistema Informativo; Normas y Procedimientos; y ejemplos ilustrativos.

La aplicación práctica dio lugar a múltiples adiciones y modificaciones que trajeron efectos negativos como: exceso de modelos informativos, se priorizó el registro contable en función de las necesidades informativas de los niveles superiores, se frena la iniciativa de los contadores en aras del cumplimiento de la gestión, los Planes de Estudio en las universidades en materia de Contabilidad de Gestión se ven muy influenciados por los países miembros del CAME y adolecen de un conjunto de herramientas enfocadas a la toma de decisiones gerenciales, etc.

2da etapa (1987-1992): Ocurren transformaciones dirigidas a la simplificación del Sistema Nacional de Contabilidad (SNC), se suprimen cuentas y subcuentas, se descentralizan funciones y se racionalizan modelos y anexos del Sistema Informativo. Sin embargo, el lenguaje era no homologable con el que regía a nivel internacional, dada la herencia de la participación de Cuba en el CAME, lo que entraba en franca Ciencias contables en el desarrollo social contraposición con los cambios en el contexto mundial y la proyección inmediata y futura de la economía cubana.

3ra etapa (1993-actual): Gran flexibilidad de la práctica contable cubana, comunicación con socios extranjeros al adoptar terminología homologable con la práctica contable

internacional, se inicia el proceso de Perfeccionamiento Empresarial en el cual las diversas ramas de la Contabilidad desempeñan un importante papel.

Puede decirse que el Modelo Contable General de Cuba no representa todavía un resultado, sino un proceso de evolución en pleno apogeo. Ejemplo de esta evolución es la aplicación del Perfeccionamiento Empresarial en las empresas cubanas para lograr la gestión eficaz y eficiente de los recursos materiales y humanos en un país que necesita más que ningún otro optimizar sus recursos dados los factores políticos y económicos que influyen en el desarrollo social del país.

El Perfeccionamiento Empresarial es un proceso de mejora continua de la gestión interna de la empresa, que posibilita lograr de forma sistemática un alto desempeño para producir bienes o prestar servicios competitivos, teniendo como objetivo fundamental lograr la competitividad de la empresa, incrementando la eficiencia y la eficacia, sobre la base de otorgarle las facultades y establecer las políticas, principios y procedimientos que propendan al desarrollo de la iniciativa, la creatividad y la responsabilidad individual y colectiva.

1.5 Estudio de la historia de la Contabilidad.

La historia de la contabilidad es una disciplina histórica. La palabra historia, significa “conocimiento adquirido mediante investigación”, “información adquirida mediante búsqueda”. La historia se dedica a investigar hechos, hechos empíricos. De este modo, la historia es como una llave, la clave que nos permite conocer, descifrar y abrir los hechos del pasado. Desde el tiempo de los griegos, el término historia fue usado para referirse al conocimiento de hechos del pasado. Y así ha seguido siendo desde entonces.

Modernamente, Michel Foucault, uno de los más destacados filósofos posmodernistas, ha sostenido, empero, que la historia no es una ciencia del pasado, sino del presente, porque muestra el camino por el que la sociedad y los hombres hemos discurrido para llegar a ser lo que somos ahora, en el día de hoy. Se trata, en consecuencia, de un estudio que conduce al análisis de nuestra naturaleza presente.

Dicho lo anterior, se entiende que la historia de la contabilidad se ocupa de la investigación, presentación y explicación o interpretación de hechos del pasado relacionados con la contabilidad.

En un sentido amplio, la historia de la contabilidad estudia también los hechos no estrictamente contables en sí, pero conocidos gracias a ella, es decir, a través del análisis de la organización de las contabilidades investigadas, de sus registros y de sus libros de cuentas.

Según Esteban Hernández Esteve en una conferencia internacional de contabilidad y auditoría: Historia de la contabilidad (Bogotá, 28 de agosto a 1 de septiembre de 2006), la Historia de la Contabilidad tiene una larga tradición de enseñanza en las universidades, incluso en cursos regulares. Aunque no existe prácticamente cátedras ordinarias de Historia de la contabilidad en ninguna parte del mundo.

Manifiesta que la pionera de esta enseñanza ha sido Italia, ya que Fabio Besta fue, posiblemente el iniciador y máximo impulsor de esta enseñanza.

También la Academy of Accounting Historians ha hecho extraordinarios esfuerzos para llevar al convencimiento de las universidades estadounidenses, canadienses, inglesas, escocesas y australianas la conveniencia de integrar la enseñanza de la Historia de la Contabilidad en los programas generales de contabilidad (Hernández, 2006).

En América Latina la enseñanza de la Historia de la Contabilidad no es una de las disciplinas más florecientes o favorables, sin embargo, no falta del todo el interés por la enseñanza sobre esta materia. Encontrando investigaciones y diversos trabajos sobre la disciplina en distintos países, como Colombia, México, Brasil, Argentina, República Dominicana y Venezuela.

En Cuba la enseñanza de la Historia de la Contabilidad no tiene mejor situación que la de América Latina en sentido general, no existiendo precedentes en ninguna modalidad de estudios. Los planes de estudio de las universidades cubanas nunca han incluido asignaturas relacionadas propiamente con la Historia de la Contabilidad. El actual plan de estudios incluye la disciplina Filosófica y Socio Política que contiene las asignaturas de Filosofía y Sociedad, Teoría Sociopolítica e Historia de Cuba y la disciplina, Teoría Económica que tiene las asignaturas de Economía Política I,II y III así como Pensamiento Económico Universal, Pensamiento Económico Cubano y Economía Cubana; dando al estudiante una formación de las Ciencias Económicas mucho más generalizado que el estudio del origen de la contabilidad, sus métodos, figuras importantes y otros temas propios de la historia de esta ciencia. Como primer paso en el desarrollo de la disciplina Historia de la Contabilidad se ha incluido como asignatura optativa en la carrera de Contabilidad y Finanzas del plan "D", en la Universidad "Carlos Rafael Rodríguez" la asignatura Historia de la Contabilidad.

A pesar de la evidente insuficiencia de la enseñanza de la Historia de la Contabilidad, lo cierto es que hay un número notable de investigadores interesados en ella, compuesto por jóvenes profesores universitarios.

1.6 Luca Pacioli, figura notable en la contabilidad.

Luca Pacioli, de nombre completo **Fray Luca Bartolomeo de Pacioli** o **Luca di Borgo San Sepolcro**, cuyo apellido también aparece escrito como **Paccioli** y **Paciolo** (Sansepolcro, 1445 - 1517), fue un fraile franciscano y matemático italiano, precursor del cálculo de probabilidades.

Analizó sistemáticamente el método contable de la partida doble usado por los comerciantes venecianos en su obra *Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita* (Venecia, 1494), que a pesar de su título latino, incluye la primera obra matemática impresa en lengua romance. Es destacable que en la solución de uno de los problemas, utilizara una aproximación logarítmica, un siglo antes que John Napier.^[1]

Su obra más divulgada e influyente es *De Divina Proportione* ("De la Divina Proporción") término relativo a la razón o proporción ligada al denominado número áureo, escrita en Milán entre 1496 y 1498, y que trata también, en su primera parte, de los polígonos y la perspectiva usada por los pintores del Quattrocento (*Compendio Divina Proportione*); en su segunda, de las ideas arquitectónicas de Vitruvio (*Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita*); y en su tercera, de los sólidos platónicos o regulares (*De quinque corporibus regularibus*). Para ilustrarlo encargó dibujos a Leonardo da Vinci, que en la época formaba parte de la corte milanese de Ludovico Sforza (*il Moro*).^[2]

Entre 1477 y 1480 enseñó en la Universidad de Perugia, escribiendo a tal efecto el *Tractatus mathematicus ad discipulos perusinos*.^[3] Entre otras obras, escribió también *De viribus quantitatis*, sobre matemáticas y magia (1496–1508),^[4] una traducción de los Elementos de Euclides (*Geometria*, Venecia, 1509) y un manual de ajedrez (*De ludo scacchorum*).^{[5] [6]}

1.6.1 Sus influencias culturales

Pacioli oscila entre dos concepciones antitéticas de la matemática: una de índole pragmática y otra de índole especulativa e incluso mística; en relación a la segunda no duda en adherirla a las sugerencias místico-mágicas del platonismo humanista originado en la *Accademia* de Marsilio Ficino.

Su obra debe ser entendida acorde con el contexto de la época del Renacimiento italiano. No es un matemático en el sentido epistemológico moderno (como su coetáneo Girolamo Cardano o, más tarde, Johannes Kepler). Pacioli, rememorando a Pitágoras, declara que "la ciencia matemática se debe entender como la suma de aritmética, geometría, astrología (entonces confundida aún con la astronomía), música, perspectiva, arquitectura y cosmografía" (esta última en tiempos de Pacioli, aún indiferenciada de la cosmología, topografía y la geografía).

1.6.2 Relación de su obra con el arte renacentista

Pacioli estuvo en contacto con numerosos artistas de su prolífico tiempo, entre otros el ya citado Leonardo, sumándose Leon Battista Alberti, Piero della Francesca, Melozzo da Forlì y Marco Palmezzano, también cabe citar al Bramante, Francesco di Giorgio Martini y, quizás, a Alberto Durero.

El libro *De Divina Proportione* tiene la influencia de más de un artista de su época.

Existe un retrato de Luca Pacioli atribuido a Jacopo de'Barbari y conservado en el Museo de Capodimonte (Nápoles). En este cuadro (un anticipo de los llamados *vexierbild*^[7]) se le representa mientras señala en una pizarra algunas propiedades geométricas; a su diestra cuelga del techo un poliedro arquimedeo, mientras que a su izquierda se encuentra un personaje identificado por algunos como Durero, aunque más probablemente se trata de Guidobaldo da Montefeltro. La atribución de tal pintura es controvertida y se basa en la firma: *IACO. BAR. VIGEN/NIS P. 1495*. Si hay que interpretar ese texto como que el artista tendría unos veinte años, la atribución se dificulta, porque para esas fechas el "de' Barbari" superaba ya los cincuenta años.

Lo cierto es que en la época de la ejecución de tal pintura Pacioli colaboraba con da Vinci para la realización del *De Divina Proportione*.

En cuanto a las representaciones del *De Divina Proportione* efectuadas por Leonardo da Vinci, fueron retomadas con sorprendente maestría por fra' Giovanni da Verona (c.1457-1525) en la realización de los *intarsios* que se encuentran en la iglesia de Santa Maria in Organo de Verona.^[8]

1.7 Algunas obras de Luca Pacioli.

Pacioli fue un monje franciscano nacido en la población toscana de Sansepolcro, que llegó a alcanzar gran notoriedad como profesor de matemáticas. A lo largo de su vida

ejerció la docencia en las mejores universidades italianas de la época y su presencia fue solicitada por los más selectos círculos intelectuales, artísticos, religiosos y cortesanos de su tiempo. A lo largo del trayecto de su vida escribió diversos trabajos, aunque algunos no fueron publicados. Hoy, muchos de ellos se han perdido definitivamente o no han podido ser localizados hasta el momento, otros se conservan en forma manuscrita. Los mismos son expuestos a continuación:

- Texto manuscrito sobre álgebra, compuesto hacia 1470, y dedicado a los hijos del rico mercader veneciano Antonio Rompiasi, que eran sus discípulos.
- Texto manuscrito sobre álgebra y cuerpos regulares, compuesto en 1476 y dedicado a los jóvenes de Perugia, donde por esta fecha ejercía su docencia.
- Texto manuscrito sobre geometría euclidiana, compuesto en 1480.
- Texto manuscrito sobre álgebra, compuesto por Pacioli en Zara el año 1481.
- Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni E Proportionalita, publicada en Venecia el año 1494.
- Texto manuscrito de la obra De Divina Proportione, compuesta en Milán en 1498, aunque su impresión y publicación tuvo lugar en 1509, en Venecia.
- La Scuola Perfetta dei mercanti, fue publicado en Toscolano en 1504.
- De ludis in genere o Schifanoia, compuesto en Mantua hacia el año 1505 y dedicado a los marqueses de Mantua, Francesco e Isabella Extense.
- Texto manuscrito de la obra De Viribus Quantitatis, parece haber sido escrito en Milán y terminada en el año 1508.
- Revisión de la traducción al latín efectuada por Giovanni Campano de la obra en griego de Euclides, editada en el año 1509.

1.7.1 Obra cumbre de Pacioli.

La Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni E Proportionalita (Suma de Aritmética, Geometría, Proporción y Proporcionalidad) publicada en Venecia el año 1494. Probablemente es la obra más importante de Pacioli, que reúne todos los conocimientos expuestos hasta entonces en sus otros escritos. Contiene en su seno el tratado De Computis et Scripturis (De las Cuentas y las Escrituras), que es considerado como la primera exposición impresa de la contabilidad por partida doble y es la tercera parte principal de La Summa.

Fue escrita en idioma italiano, considerado en aquel tiempo como idioma vulgar, lo que facilitaba su uso por mercaderes, no teniendo que ser necesariamente muy estudiados o letrados.

El tratado contiene las reglas, modos, medios y vías de llevar las cuentas y las escrituras de los mercaderes, de una tienda o establecimiento, a la manera de los mercaderes de Venecia y que consideraba Pacioli, aplicable a cualquier otro caso que se desee. Se refiere la obra a los tres libros principales a llevar por todo mercader, Borrador, Diario y Mayor.

Se divide en 36 capítulos, dos secciones con título pero sin numeración y un conjunto de diez ejemplos de asientos interrelacionados de Mayor.

El texto se abre con un índice o Tabla del cuaderno o del folleto, ocupando cerca de dos páginas, y a su final, acto seguido, comienza el capítulo primero.

Este capítulo primero se dedica a justificar la motivación que indujo a Luca Pacioli a compilar un tratado específico sobre anotaciones contables y a incluirlo como complemento de las cosas estudiadas en la obra. Asimismo, se expresan en él las tres condiciones fundamentales que, según el autor, precisa reunir quien desee dedicarse al comercio: dinero o patrimonio, destreza en el cálculo mercantil y, sobre todo, conocimientos contables. Al final del capítulo se anuncia la organización de las explicaciones en dos partes, una llamada Inventario, que comprenderá la clasificación, valoración y registro de todo el patrimonio, y otra llamada Disposición, que tratará de la forma de llevar y disponer las anotaciones contables. En este capítulo, Pacioli especifica que el método contable que va a exponer es el usado en Venecia, pues, a su juicio, es el más recomendable de todos, aunque sus planteamientos pueden aplicarse a cualquier otro método que quiera utilizarse.

En el capítulo 2 se define y describe brevemente lo que es el inventario, pasándose en el capítulo 3 a ofrecer un modelo práctico del mismo.

En el capítulo 4 se abunda sobre el detalle y minuciosidad con que debe anotarse cada partida del inventario, haciéndose hincapié, con varias citas y proverbios, en la diligencia y laboriosidad que debe mostrar el comerciante en todo momento al objeto de no caer en el desorden y la confusión.

El capítulo 5 da inicio a la segunda parte de las explicaciones, es decir, la relativa a la disposición u organización y forma de llevar las anotaciones contables, advirtiendo que los libros de contabilidad necesarios para llevar estas anotaciones son tres: Borrador, Diario y Mayor.

En el capítulo 6 se explica la naturaleza, objeto y forma de llevar el Borrador, indicándose asimismo la forma de señalar e identificar los libros.

El capítulo 7 recomienda la legalización de los libros por las organizaciones oficiales de los mercaderes al objeto de garantizar su autenticidad y evitar el que haya

desaprensivos que lleven dos juegos de libros para mostrar a compradores o vendedores, según convenga.

El capítulo 8 explica cómo hay que asentar las partidas en el Borrador, mientras que en el 9 se enuncian las formas principales en que los mercaderes acostumbran a pagar sus compras.

Los capítulos 10 al 12 se dedican a explicar la naturaleza del Diario, su importancia como libro secreto del mercader, manera de formular los asientos, con varios ejemplos, y clases de cuentas; entre ellas, Pacioli distinguía perfectamente las personales, las de valores, las de gastos, las de resultados y la de capital. Asimismo, da consejos sobre la valoración de los bienes que formen parte del patrimonio a la hora de iniciar las operaciones y su registro.

Los capítulos del 13 al 16 están destinados a explicar la naturaleza y el objeto del libro Mayor, así como la regla básica de la partida doble, es decir, la de que cada asiento de Diario da origen a dos asientos en el Mayor, uno en una cuenta deudora y otro en una cuenta acreedora. Se indica el lugar que deben ocupar las cuentas y, asimismo, se da noticia del Índice del Mayor, al tiempo que se ofrecen diversos ejemplos de asientos.

En el capítulo 17 se inicia la parte destinada a explicar operaciones específicas. Así, este capítulo advierte del especial cuidado que debe tenerse al contabilizar las operaciones que se realicen con oficinas públicas, bien sean bancos oficiales u otros organismos, así como la conveniencia de custodiar cuidadosamente los comprobantes de estas operaciones. En esta misma línea, el capítulo 18 ofrece ejemplos y casos prácticos de contabilización de las operaciones hechas con la intermediación de corredores, los cuales rendían cuenta de las mismas en Venecia al organismo llamado Messetaria. a efectos del devengo del impuesto de ese nombre. En el capítulo siguiente, el 19, se explica la forma de contabilizar los pagos efectuados a través de libranza contra banco o por medio de transferencia bancaria de cuenta a cuenta. El capítulo 20 trata de la contabilización de las operaciones de trueque o batata mientras el capítulo 21 describe la forma de contabilizar las operaciones en compañía.

El capítulo 22 trata de las diversas cuentas de gasto y de la forma de contabilizar éstos, asimismo, con ejemplos prácticos de asientos, como en los casos anteriores.

El capítulo 23 se destina a explicar la contabilidad de una tienda llevada por separado del núcleo de los negocios. En este lugar expone Pacioli su célebre ejemplo del principio de personificación de las cuentas como manera de hacer más comprensible la naturaleza de las relaciones contables que se establecen entre las cuentas impersonales.

En el capítulo 24 se aclara la contabilización de las operaciones realizadas con los bancos de giro y depósito, considerando también la cuestión desde el punto de vista del banquero.

El capítulo siguiente, el 25, habla de una cuenta de ingresos y gastos extraordinarios, llamada de Entrada y Salida, que algunos mercaderes llevan en un libro aparte.

La contabilización de los viajes de negocios, tanto los efectuados por el propio mercader como los encomendados a otros, es objeto de tratamiento específico en el capítulo 26.

El capítulo 27 se dedica a explicar el funcionamiento y cometido de la cuenta de Pérdidas y Ganancias, así como el significado de su saldo y la manera de cerrarla a fin de ejercicio.

En el capítulo 28 se señala la manera de cerrar y arrastrar las cuentas de Mayor a folio nuevo cuando el anterior se haya completado, mientras en el capítulo 29 se ilustra sobre la forma de consignar el cambio de año en las cuentas de este libro, en el caso de que no se cierre a fin de año.

El capítulo 30 expone la manera de presentar las cuentas al cliente o corresponsal que las haya solicitado o, en su caso, al principal, si es que se realizan operaciones por cuenta ajena.

En el capítulo 31 se declara la forma de subsanar los errores que puedan producirse, sin dar lugar a tachaduras, borraduras o enmiendas.

El capítulo 32 se dedica a explicar cómo deben puntuarse las partidas del libro Mayor con las del Diario, así como las de éste con las del Borrador, antes de proceder al cierre de los libros. En el capítulo siguiente, el 33, se indica la forma de contabilizar las operaciones que se realicen durante el proceso de cierre de los libros.

El capítulo 34 trata de la manera de cerrar las cuentas del Mayor viejo, dedicando especial atención a las cuentas diferenciales y de gasto, así como a la de Pérdidas y Ganancias. Asimismo, se explica la forma de establecer el balance del libro Mayor o summa summarum.

En el capítulo siguiente, el 35, se explica la forma de guardar y archivar los documentos sueltos, así como la correspondencia, para la cual debe establecerse un registro especial.

El capítulo 36 contiene una especie de sumario o resumen de las principales reglas que deben seguirse para llevar una contabilidad por partida doble. De hecho, el capítulo se titula así. En este capítulo se explica un hilando, que presenta algunas diferencias sustanciales con la summa summarum presentada en el capítulo 34.

Ya se ha indicado más arriba que, a continuación del texto del capítulo 36, se consignan dos apartados con título, aunque sin numeración de capítulo, en los que se

recuerdan, respectivamente, las cosas que deben anotarse en el libro Mayor, integradas por tanto en el sistema contable, y las que basta con registrar meramente en un simple memorándum o agenda, es decir, de forma extracontable. Al final, se ofrece un conjunto relacionado entre sí de diez asientos de Mayor, a título de ejemplo.

1.8 Métodos de registro en la Contabilidad.

Son tres los métodos que pueden distinguirse en el arte de llevar cuentas: el primero, el que dicto la razón natural sin auxilio del arte; el segundo, el llamado de partida sencilla o simple; y el tercero, el que se denomina de partida doble (Jócano, 1793; citado en Hernández, 1981).

Las anotaciones originarias, sin pauta ni sistema, producidas a capricho, evolucionaron hasta convertirse en un método mediante el cual se llevaron cuentas a todos los deudores y a todos los acreedores, es decir a todas las personas con quienes el mercader tenía relaciones de crédito. Como estas operaciones se multiplican con el desarrollo del crédito, no le era fácil y conveniente al mercader anotarlos directamente en las cuentas que llevaba a las distintas personas con quienes trataba, y por ello empleo un cuaderno, al que llamo Cuaderno Diario, para anotar, día a día, todas las operaciones, una debajo de otras, en el momento en que se realizaban, y por la noche, cuando su establecimiento quedaba cerrado, las pasaba del Cuaderno Diario a otro, el Cuaderno Mayor, en el cual llevaba una cuenta a cada persona.

Como lógica consecuencia del hecho de que había personas que le debían y personas que tenían a su haber o a quienes el debía, el sistemático mercader hizo una innovación en el Cuaderno Mayor, consistente en la separación en dos columnas de ambas clases de valores, denominándolas en su inciso me debe y tiene a su haber.

Esta sistemática anotación del mercader le permita tener un control de sus créditos y sus deudas. La sencillez del procedimiento es tan evidente que no es necesario hacer esfuerzo alguno para comprenderla. No hay duda posible de que el mercader del siglo XV como lo hace el comerciante actual, atribuyó siempre suma importancia al dinero. Antes las facilidades de este instrumento de cambio las monedas eran escasas; el dinero consistía en moneda metálica casi exclusivamente, que el propio mercader conservaba en arcas o botijas de barro. Debemos suponer, por lo tanto, que el movimiento diario del dinero llegaba a un punto, en el cual no se sabía nunca con certeza cuanto había en las arcas, viéndose obligado su poseedor a contarlos con frecuencia, tratando de comprobar si le faltaba o le sobraba, de acuerdo con sus operaciones. (Fernández, 1943)

La existencia del libro diario para Jócano (1973), constituye la principal diferencia entre el método de partida simple y el modo natural o primitivo de llevar las cuentas.

La contabilidad por partida doble es la integración en un solo sistema de todo el juego de asientos y anotaciones contables. Fue concebida a finales del siglo XIII, como eslabón final del desarrollo de las diferentes técnicas dedicadas a satisfacer las necesidades de registro económico y financiero.

El salto desde las fórmulas más perfectas y evolucionadas de la partida simple hasta la partida doble constituyó una auténtica revolución conceptual, un cambio de filosofía, que surgió posiblemente de forma espontánea, como consecuencia de las necesidades de información y control sentidas por los dueños de los libros. La suma algebraica de las cuentas de un empresario, es decir, la suma de los elementos positivos menos la suma de los elementos negativos de su patrimonio, expresaba el importe neto del mismo. Pero no había ninguna cuenta que reflejara esta cifra y que recogiera sus variaciones. La idea de la partida doble nació precisamente cuando a alguien se le ocurrió enfrentar el concepto global de patrimonio al conjunto desglosado de elementos patrimoniales concretos, que era lo único que se había tomado en consideración hasta entonces.

Como consecuencia de esta idea, se llevaron a un lado, el Debe o Activo, todos los elementos positivos y negativos de que se componía el patrimonio, cada cual con su correspondiente signo, mientras que en el otro, el Haber o Pasivo, se consignó una nueva cuenta totalizando el importe global de dicho patrimonio, con la denominación de Capital con que habitualmente se la conoce hoy. De este modo, la contabilidad de una empresa se convirtió en una ecuación, en la que la suma algebraica de los elementos patrimoniales constituye el primer término, que es igual al segundo, compuesto por la cuenta de Capital, cuenta que naturalmente puede desglosarse en varias, dando lugar al grupo generalmente denominado de cuentas de neto, es decir, la de Capital más las cuentas diferenciales (Hernández, 2005).

Los principales criterios con relación a la contabilidad por partida doble están definidos por: Luca Pacioli (1494) en su "*Tractatus Particularis de Computis et Scripturis*", Raymond de Roover (1937) en "Aux origines d'une technique intellectuelle: La formation et 'expansion de la comptabilité à partie double", Fabio Besta (1891-1910) en su monumental obra "*La Ragioneria*", Federigo Melis (1950) en "*Storia della Ragioneria*" y Carlo Antinori (2001), en "Orígenes de la Partida Doble".

A partir de lo planteado por las figuras antes expuestas, Hernández (2005) sistematiza la naturaleza del método por partida doble, separando lo que constituye el concepto, de lo que corresponde a la instrumentación y de los requisitos y prácticas formales.

Concepto

1. Consideración de las operaciones en un doble aspecto que viene dado por la misma realidad de los hechos: toda entrada en una cuenta implica una salida en otra.
2. Consiguiente dualidad de las anotaciones: todo asiento en el Debe requiere un asiento en el Haber por igual importe. De este modo, las sumas totales del Debe tienen que ser iguales a las del Haber.
3. Presencia de un juego completo de cuentas: cuentas de personas, de valores, de gastos, de resultados y de capital. Es decir, cuentas de elementos patrimoniales y cuentas de neto o, siguiendo la terminología italiana, cuentas antitéticas de la primera y de la segunda serie.
4. De esta manera, merced a este juego completo de cuentas, todas las operaciones realizadas por el dueño de los libros son susceptibles de contabilización y la contabilidad está en situación de reflejar tanto los cambios de estructura del patrimonio como las variaciones en su montante o valor.
5. Cuando la contabilidad no abarca la marcha de un negocio completo, sino solamente una actividad singular o un conjunto de operaciones concretas no es necesario el empleo de todo el juego de cuentas. Bastará con que se utilicen las cuentas necesarias para contabilizar debidamente la actividad o las operaciones de que se trate.
6. Por otra parte, la no inclusión de las cuentas de inmuebles o mobiliario en la contabilidad de un negocio no justifica la descalificación de dicha contabilidad como de partida doble. Ello era una práctica habitual en la partida doble en sus primeros tiempos.
7. El dueño de los libros no tiene que intervenir directamente en el juego contable. Son las cuentas de sus elementos patrimoniales y sus cuentas de neto las que se mueven y relacionan entre sí.

Instrumentación

8. Empleo de dos libros principales: Libro Diario y Libro Mayor; el primero entendido como un libro de secuencia cronológica, con inscripción y explicación de las operaciones, así como con la indicación y el signo de las cuentas que intervienen en las mismas. El segundo, como libro clasificado por cuentas, derivado y tributario del primero, en el puede encontrarse de inmediato el movimiento y la situación de cada cuenta.
9. Utilización de una moneda de cuenta única en las columnas de cantidades.
10. El Libro Mayor debe ser llevado en secciones contrapuestas.
11. Indicación en los asientos de sus correspondientes fechas.

12. Simultaneidad de las fechas con que son anotados los asientos en el Diario y en el Debe y Haber del Mayor.
13. Suma de las columnas del Debe y el Haber en el Libro Mayor.
14. Indicación de los folios de las correspondientes cuentas del Libro Mayor en los asientos del Diario.
15. Indicación de los folios de las correspondientes cuentas de contrapartida en los asientos del Libro Mayor.
16. Numeración de los folios del Libro Diario y del Libro Mayor.
17. Formulación de un Inventario inicial al comienzo de las operaciones, que será pasado al Libro Diario y de allí al Libro Mayor.
18. Regularización de las cuentas diferenciales y de resultados.
19. Cierre del Libro Mayor viejo con traspaso de los saldos de las cuentas al Mayor nuevo como apertura del mismo.
20. Establecimiento del Balance de fin de ejercicio.

Requisitos formales

21. Los Libros Diario y Mayor deben estar encuadernados.
22. No deben dejarse páginas en blanco.
23. Tampoco deben dejarse espacios en blanco. Los que se dejen por cierre o traspaso de las cuentas deben ser inutilizados.
24. No pueden hacerse tachaduras.
25. Los errores que se cometan deben ser salvados mediante contraasientos o explicaciones, según los casos, pero siempre dejando evidencia de los errores cometidos.

Estas son las principales condiciones que definen y caracterizan la naturaleza y la práctica de la contabilidad por partida doble, sistema contable que todavía hoy, en los tiempos de la tecnología informática, se utiliza como método insustituible.



Capitulo 11



Capítulo II: La Historia de la Contabilidad, vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica.

2.1. Argumentos y escaso empleo de los libros de cuentas en la investigación histórica.

Todas o casi todas las actividades humanas tienen un aspecto económico y, por consiguiente, necesitan, de un modo u otro, llevar cuentas de mayor o menor alcance y formalidad. La mayoría de estas cuentas se han perdido, indudablemente, porque para sus generadores su importancia, aunque grande, tiene una vigencia puramente temporal. Pero otras cuentas, sobre todo las públicas, se conservan, de forma que en los archivos de todas las partes del mundo existen miles y miles de libros de cuentas y legajos de registros contables, cubiertos de polvo, que no han sido nunca tocados por la mano del historiador.

La mayoría de los hechos históricos, incluso los que tratan de magnitudes económicas, han sido estudiados, descritos e interpretados sin tener en cuenta la posibilidad de que existieran registros contables relacionados con ellos.

Razones de este escaso empleo.

Esta falta de utilización de los libros de cuentas en la investigación histórica resulta altamente sorprendente. En lo siguiente trataremos explicaremos las principales razones que hayan podido contribuir a este hecho de forma general en casi todos los países de nuestro entorno cultural.

Primera razón. Los contadores y la contabilidad: un mundo aparte

Tal vez la primera de las razones tenga que ver con la falta de integración de los contadores y su actividad profesional en el mundo académico e intelectual. En efecto, desde hace un par de siglos, por lo menos, se ha venido considerando en dicho mundo que los contadores eran unos personajes dedicados a la realización de un conjunto de prácticas administrativas, puramente instrumentales y rutinarias, propias de oficinistas y empleados de comercio, que tenían poco que ofrecer en el ámbito de las ideas y los movimientos intelectuales, que cada vez iban cobrando más vida y más peso en la configuración de la cultura moderna. Esta visión de la actividad contable, no desprovista de fundamentación

objetiva, no constituye, el reflejo de una realidad consustancial a la contabilidad. Y por ello es circunstancial: no siempre la ha acompañado.

Comprendían perfectamente la importancia de la contabilidad como instrumento formidable e indispensable para la dirección de los negocios.

Pero no es ésta, la única vez que la intelectualidad se ha interesado por las actividades de los contadores, ni tampoco que éstas hayan sido consideradas relevante. En realidad, la necesidad de llevar cuentas es consustancial con la naturaleza del hombre. Tal fue la importancia de la contabilidad que, según los arqueólogos e investigadores alemanes Hans J. Nissen, Peter Damerow y Robert K. Englund, especialistas en la historia antigua de Mesopotamia, la escritura nació en ese entorno hace unos 5.000 años, precisamente al objeto de satisfacer la necesidad de llevar cuentas, de guardar memoria de hechos económicos.

Y la arqueóloga franco-canadiense Denise Schmandt-Besserat ha explicado este prodigioso proceso de creación de la escritura cuneiforme también a partir de la evolución de métodos contables antiguos de los mesopotámicos previos a su conocimiento de la escritura. En todas estas investigaciones destaca el rango de los que llevaban las cuentas, cometido que se reservaba a altos funcionarios.

Lo mismo ocurrió en tiempos más recientes en culturas que no habían alcanzado todavía el conocimiento de la escritura. Los incas, por ejemplo, desarrollaron un complejo y sofisticado sistema para llevar las cuentas de las finanzas de su imperio por medio de nudos hechos en cuerdas, en los que cada cuerda representaba una cuenta o elemento patrimonial. Estos nudos, y el sistema en sí, se llamaban *quipus*, y la persona que estaba al frente del sistema y de los especialistas encargados de su funcionamiento era el *quipucamayo*, uno de los funcionarios de más alto rango del imperio y más cercanos al Inca.

Lo cierto es que se sintieron muy dolidos y mortificados con la opinión que los medios intelectuales sostenían, sin demasiados disimulos, sobre sus actividades, que para los contables eran de la mayor importancia. Se sintieron incomprendidos y marginados. Hubieran podido intentar explicarse e integrarse, participando en los debates culturales e intelectuales de la época. Pero, en lugar de hacerlo, ofendidos por la actitud desdeñosa e injusta de la que, a su juicio, eran objeto, optaron, en una devoción de desdenes, por encerrarse en su mundo. Por supuesto, hubo voces discordantes con esta postura, pero en general prevaleció la opción del aislamiento y la falta de comunicación. Y siguieron desempeñando su profesión e impartiendo las enseñanzas de contabilidad en las recién

creadas Escuelas de Comercio, en las que su materia, junto con el cálculo mercantil y financiero, era una de las disciplinas fundamentales, sin tener mucho contacto, en general, con los círculos culturales e intelectuales.

Esta opción tuvo consecuencias desalentadoras. Mientras las otras enseñanzas técnicas de Tercer nivel o Superior –en las que, en principio, de acuerdo con lo dispuesto por el Plan de Instrucción Pública del Duque de Rivas, de 4 de agosto de 1836, se había integrado a las enseñanzas de Comercio, al mismo nivel que las Facultades universitarias permanecieron en esta categoría y fueron creando sus propias Escuelas Superiores, como la Escuela de Ingenieros de Caminos, creada en 1834, o las de Ingenieros de Minas y de Montes, establecidas en 1835, las de Arquitectura, en 1844 y, finalmente, las de Ingenieros Industriales, en 1850, las Escuelas de Comercio pasaron a integrarse por el Real Decreto de 8 de septiembre de 1850 en los Institutos de segunda enseñanza de las respectivas localidades, con dependencia de los Directores de los mismos.

Obviamente, este hecho acentuó la sensación de marginación, de que se despreciaba y dejaba de lado a los Titulares mercantiles, cuya formación básica, como se ha comentado, era la contabilidad. Así, en el Congreso de Profesores y Peritos Mercantiles de 1891, Ramón Pérez Requeijo, expresando el pensamiento de muchos de los presentes, pudo decir: *“Algún tiempo ha que la carrera mercantil apenas era conocida de algunos cuantos desgraciados que no se cuidaban de aprovechar bien el tiempo y su dinero, cursando unos estudios que para nada habían de aprovecharles. Todavía ayer, si conocida ya de unos cuantos nuestra carrera, éramos menospreciados por los sabios oficiales, que desdeñaban nuestros estudios, creyendo que los habíamos adquirido poco menos que en el mostrador”*. Puede parecer increíble, pero ésta era la impresión de abandono, de falta de aceptación social, profesional e intelectual, que sentían los contables de aquella época, como se percibe por numerosos testimonios semejantes al citado a título de ejemplo.

Se replegaron, pues, más en sí mismos y siguieron optando por la idea de siempre: la de cursar en las Escuelas de Comercio todo el abanico de enseñanzas contables y comerciales, desde las más elementales, aptas para habilitar para el desempeño de puestos de dependiente de tienda o auxiliar de comercio, hasta las de carácter más avanzado. Se levantaron voces en contra, entre ellas la de Ramón Pérez Requeijo, propugnando una reforma de las enseñanzas mercantiles, de modo que para ingresar en las Escuelas de Comercio se requiriese el título de bachiller. Pero, no prevalecieron. Por un lado, existían ya muchos intereses creados; por el otro, se temía, seguramente con alguna razón, que no existiera demanda suficiente para unos estudios universitarios de comercio.

Incluso propuestas más modestas, sugiriendo que las asignaturas de derecho civil, derecho mercantil o economía política pudieran ser cursadas por los alumnos en la Universidad, encontraron respuestas ácidas. Ante una de estas propuestas de colaboración de las Escuelas de Comercio con la Universidad, el catedrático de la Escuela Superior de Comercio de Valencia, Vicente Antonio Gasca, comentó ásperamente en el Congreso Nacional de Contadores, Peritos y Profesores Mercantiles celebrado en Valencia el año 1909: *“¿Cómo, pues, se pretende que en un organismo independiente como son las Escuelas de Comercio hayan de tener intervención las Universidades?”*

¿Por qué es mayor garantía? ¿Por qué nos daría mayor importancia?

No, porque la nuestra es una enseñanza completamente independiente de la Universitaria, y porque las Universidades, como tales Universidades, están llamadas a desaparecer, siguiendo las corrientes que imperan en la especialización de los estudios”. No puede alabarse, realmente, la agudeza profética del señor Gasca.

Esta era la situación en aquellos tiempos, que se prolongó durante buena parte del siglo XX: una situación de separación y desencuentro, de la que posiblemente a ambas partes les cabía su dosis de responsabilidad. La actitud y opiniones de los medios intelectuales no propiciaba una aproximación de los contables, y el enclaustramiento de éstos en las propias posiciones no facilitaba, ciertamente, el interés del mundo intelectual por el quehacer de los contables, aunque la incorporación en tareas contables e inspectoras de los Titulados mercantiles a los cuerpos superiores de la hacienda pública comenzó a prestigiar a la carrera de comercio, que no obstante siguió siendo algo no incorporado plenamente al mundo del pensamiento y la cultura.

Segunda razón. Desconocimiento de la verdadera naturaleza de la contabilidad: un lenguaje conceptual digno de conocerse por sí mismo

La situación ha cambiado radicalmente en los últimos 25 o 30 años. La enseñanza de la contabilidad y de la economía de la empresa se ha integrado totalmente en la universidad y en la vida académica. El desarrollo económico ha prestigiado estas enseñanzas al hacerlas más necesarias demandadas, con lo que unas enseñanzas que empezaron siendo algo así como el pariente pobre en las Facultades de Ciencias Económicas se han convertido hoy en las preferidas por el alumnado. Los expertos en contabilidad están explorando y ocupando cada día nuevos espacios vacíos en campos de estudio colindantes. Se reúnen en congresos internacionales en buen nivel académico y no creo que tengan ya motivos de queja por falta de aceptación social y profesional. Por otra parte, el mundo económico

reconoce plenamente que la contabilidad es un imprescindible instrumento de dirección empresarial y que los expertos en estos temas son los más adecuados para asumir puestos directivos en las empresas.

Sin embargo, la contabilidad no ha logrado todavía el suficiente grado de conocimiento y reconocimiento en los ámbitos culturales e intelectuales.

En cierto modo, aunque superados ya los recelos iniciales ocasionados por la idea de que era una actividad propia de pequeños empleados de comercio, se sigue considerando que constituye un conjunto de prácticas numéricas de escaso aporte cultural, de forma que no merece la pena hacer el esfuerzo de aprender sus reglas y su lógica, si no va uno a tener que utilizarlas de un modo u otro.

Se desconoce, así, su esencia real, su naturaleza de lenguaje conceptual, en un lenguaje que vale la pena conocer por sí mismo y que, sirve para formular conceptualmente, expresar, guardar memoria e interpretar magnitudes numéricas, unas magnitudes que clasifica por su naturaleza que inserta en un marco sistemático, interrelacionado, exacto, errado y completo –y por ello comprobable, en el que cada magnitud encuentra su explicación y razón de ser en función de las demás. Dicha Escuela usó su mayor empeño en renovar a fondo la historiografía, presentando unas nuevas formas y objetivos de la investigación histórica, menos bélicos políticos, con una concepción global de la historia y más cercana a las inquietudes del hombre cotidiano, atendiendo todos los aspectos de las cuestiones estudiadas, y no prestando tanta atención a los hechos y fenómenos espectaculares y a los cambios bruscos y repentinos,

Este desconocimiento de la verdadera naturaleza de la contabilidad ha repercutido también posiblemente, de alguna manera, en el alejamiento de algunos historiadores no versados en la materia y, por ende, en el poco empleo de los registros contables en la investigación histórica.

Tercera razón. Dificultad de una correcta comprensión e interpretación de los registros contables

En 1950 Federico Melis escribió la primera historia de la contabilidad general en la que se hace especial hincapié en las doctrinas contables. Esta obra fue traducida al español y notablemente ampliada y mejorada por José María González Ferrando, el decano de todos los historiadores españoles modernos de la contabilidad, siendo publicada en 1961 con el título *Historia y doctrinas de la contabilidad*.

Al hablar de las fuentes más significativas de la historia económica se refería, obviamente, a los libros de cuentas, a los registros contables. En sus tiempos la suya fue una afirmación muy avanzada, ya que en esos momentos, la historia de la contabilidad era considerada por la casi totalidad de sus practicantes como el simple estudio e la evolución de las prácticas y las doctrinas contables.

Así y todo, sin darse cuenta, tal vez pecó de corto y falto de ambición, porque a historia de la contabilidad es mucho más que un yacimiento de datos, mucho más que una mera contribución al conocimiento e interpretación e unas fuentes de la historia económica: es parte de la propia historia económica, una especialidad metodológica de la misma. Él mismo lo entendió y practicó así en sus posteriores estudios histórico-económicos.

En cualquier caso, no cabe duda de que su afirmación fuera importante, porque llamó la atención sobre las posibilidades de la historia de la contabilidad. El hecho de que no tuviera un eco inmediato y no se multiplicaran los estudios de historia económica utilizando libros de cuentas como puente se debió posiblemente a dos causas principales: primera, que el llevar su obra como título principal el de “Historia de la contabilidad” o atraería la atención de los historiadores económicos, llamando así para entendernos a todos aquellos que no acostumbraban a utilizar los registros contables en sus investigaciones y que tenían un concepto equivocado de lo que es la historia de la contabilidad. La segunda causa podría ser el hecho de que la comprensión e interpretación de los datos contenidos en los libros de cuentas resulta difícil e intrincado para los que no tienen conocimientos contables. Estos conocimientos, en principio, no tienen porqué ser muy amplios y profundos, pero a los profanos los planteamientos contables se les antojan sumamente enrevesados. De ahí que se abstengan de penetrar en terrenos resbaladizos que no conocen y en los que pueden cometer graves errores de interpretación.

A esto se añade la dificultad de que, aun teniendo una formación contable sólida, es necesario conocer el pensamiento y las técnicas contables practicadas en la época estudiada para poder interpretar correctamente los registros contenidos en los libros de cuentas. Estos conocimientos son los que proporciona la historia de la contabilidad. De este hecho nace la afirmación de que la vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica es la historia de la contabilidad y no, simplemente, el estudio de los libros de cuentas.

2.2 Etapas en el desarrollo de la historia de la contabilidad y situación actual

Se ha comentado más arriba que cuando Federigo Melis publicó su libro, la gran mayoría de los historiadores de la contabilidad consideraba todavía que su disciplina se dedicaba simple o primordialmente al estudio de la evolución de las doctrinas y técnicas contables. Ello era, efectivamente, así. Federigo Melis, lo mismo que Raymond de Roover, fueron unos adelantados en darse cuenta de las posibilidades y verdadera naturaleza de la historia de la contabilidad.

La división en etapas del acontecer histórico, puede resultar útil y explicativo en el desarrollo de la historia de la contabilidad para conocer cómo han ido evolucionando el concepto, el campo de estudio y los objetivos de la disciplina hasta llegar a ser lo que sus practicantes entienden hoy por ella. A estos solos efectos, pienso que pueden distinguirse claramente cuatro fases en el desarrollo de la misma, que a continuación pasaré a enunciar con brevedad.

La primera etapa se inicia a finales del siglo XIX y finaliza, a mi juicio, en 1937. En esta fase se manifiesta el primer interés sistemático por la historia de la contabilidad y se publican las primeras investigaciones sobre la materia, que tienen lugar en Inglaterra en 1858, en Alemania en 1868, en Italia en 1869, en Francia en 1880 y en Holanda en 1896. En la primera mitad de esta etapa, los estudios se ocupan casi exclusivamente del análisis de textos contables, con poquísimas excepciones, entre las que se encuentran los trabajos de dos historiadores económicos de habla alemana, con buenos conocimientos contables, que utilizan libros de cuentas en sus investigaciones. Se trata de Hans Nirmheim y de Heinrich Sieveking, este último discípulo de Gustav Schmoller, perteneciente, por tanto, a la Deutsche Historische Schule. El interés se centra en esta etapa en el estudio de las técnicas contables, de las cuales se considera como supremo logro la contabilidad por partida doble. Al final de la fase, bien entrado ya el siglo XX, se comienza a estudiar directamente los libros de cuentas con cierta asiduidad.

En 1937 se publica el artículo de Raymond de Roover "Aux origines d'une technique intellectuelle: la formation et l'expansion de la comptabilité à partie double", del que ya hemos hablado. Este artículo inicia la segunda etapa, una etapa corta, pues sólo abarca hasta el año 1942, y en ella posiblemente no se publica ningún otro trabajo de relevancia. Pero es que el artículo de Roover marca por sí sólo el comienzo de una nueva fase, pues supone la primera aproximación científica a la historia de la contabilidad.

En este período se produce una primera ampliación de horizontes de la disciplina. Se generaliza la idea de que la fuente más relevante de ella está constituida por el análisis de libros de cuentas. El estudio de éstos despierta el interés por las operaciones económicas

registradas. A su vez, el conocimiento de estas operaciones despierta el interés por el contexto en que se realizaban las mismas y en el que se movían las personas o entidades dueñas de los libros, así como por la propia organización, administración, dirección y planteamientos de estas entidades en tanto entorno de los sistemas contables utilizados. La historia de la contabilidad trascendió de este modo del mero estudio de las técnicas y doctrinas contables.

La tercera etapa fue iniciada, siempre en 1942, por otro artículo de Raymond de Roover, que también se ha citado: "The Comercial Revolution of the 13th century". Este artículo fue importante, porque mostró cómo la contabilidad por partida doble había jugado un papel relevante en la Revolución Comercial del siglo XIII, que, ocasionó un cambio radical en la organización del comercio exterior europeo. En esta etapa larga y fecunda tiene lugar una nueva y notable ampliación de horizontes de la historia de la contabilidad: no sólo se ocupa ya de las influencias del entorno en la contabilidad y en la configuración, administración y dirección de las entidades dueñas de los libros de cuentas, sino también de la influencia de la contabilidad en la configuración de la vida económica.

A finales de esta etapa quedó ya, pues, consolidada una cuádruple dimensión de la historia de la contabilidad:

1. Estudio de la evolución de las doctrinas y técnicas contables, tanto a través de los textos como de los libros de cuentas.
2. Estudio de las operaciones económicas registradas y de las entidades protagonistas.
3. Estudio del contexto y de su influencia en la organización, administración y planteamientos de las entidades propietarias de los libros, así como en los sistemas contables empleados.
4. Estudio de la influencia de los sistemas contables en el entorno económico.

A comienzos de la década de 1980 comienza la cuarta etapa, en la cual nos encontramos actualmente, con el surgimiento de la llamada "nueva historia de la contabilidad", como seguimiento algo tardío de los planteamientos renovadores del postmodernismo. Las nuevas ideas, aunque con algunos aspectos discutibles, han proporcionado una nueva ampliación de horizontes a la disciplina, que gana una quinta dimensión:

5. Estudio de las influencias del entorno sociológico, con aplicación de las relaciones saber-poder e incorporación de motivaciones de control de personas y de disciplinas en la configuración de los sistemas contables.

Estos son, pues, en definitiva, los campos de estudio y actuación en los que la historia de la contabilidad se mueve en la actualidad el mundo. Sin contar, por supuesto, las actividades en otros campos complementarios, constituidos por los estudios biográficos de personajes destacados en el terreno contable, los estudios sobre reglamentación contable, los estudios sobre el propio desarrollo de la disciplina o del estado de la cuestión, los estudios institucionales relativos a la formación de la profesión contable, de las asociaciones de contables e instituciones públicas de contabilidad, de las escuelas de contabilidad y la enseñanza contable, etc. En todos estos campos investigan y publican hoy los historiadores de la contabilidad. Puede decirse, pues, que en menos de un siglo la historia de la contabilidad, de ser una disciplina interna, por así decir, ocupada simplemente en el estudio de la evolución de las doctrinas y técnicas contables, ha pasado a convertirse en una actividad de investigación histórica multidisciplinar, con dedicación preferente a la historia económica –su disciplina madre, de la que forma parte, con la meta primordial de obtener todos los conocimientos que puedan extraerse del estudio y análisis de los libros de cuentas y de la demás documentación contable del pasado.

Estos podrían ser los rasgos de la definición a dar hoy a la historia de la contabilidad. Con ello, se ha producido una escisión entre lo que podría llamarse historia de la contabilidad en sentido estricto, que estaría constituida por el planteamiento original, primitivo, interno de la disciplina, con una mera dedicación al estudio de la evolución de las doctrinas y técnicas contables, y la historia de la contabilidad en sentido amplio, que constituye una vía de aproximación metodológica a la historia económica y, en general, a la historia de toda clase de hechos y actividades que hayan generado registros contables.

Es importante explicar y hacer hincapié en este hecho, pues la versión restringida o estricta es la que se mantiene viva en la mente de todas las gentes ajenas a la materia cuando piensan en los cometidos de historia de la contabilidad. Incluso es posible que hasta los propios historiadores de la contabilidad, aun cuando prácticamente todos sean conscientes de las nuevas posibilidades que les brinda la versión amplia de la misma y lleven acabo sus investigaciones de acuerdo con ella, no caigan en la cuenta de que lo que están haciendo es historia económica, es decir, una especialidad metodológica de esta materia caracterizada por el empleo de libros de cuentas como punto de partida.

Pero no sólo los historiadores de la contabilidad practican esta vía metodológica. Lo hace ya también un pequeño pero distinguido y creciente grupo de historiadores económicos, en el sentido antes apuntado, sobretodo de los dedicados a la historia de la empresa, que se ha percatado de las posibilidades que ofrece esta aproximación y la tiene en gran estima.

Las ideas que alientan la presentación de esta tesis de que la historia de la contabilidad es una vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica no son, pues, novedosas en absoluto. Vienen siendo aplicadas con normalidad desde hace varios años por los historiadores de la contabilidad y, más recientemente, también por algunos historiadores económicos, como se ha indicado.

Pero, parece que faltaba una declaración formal, una especie de manifiesto explícito que pusiera el hecho en conocimiento general, al objeto de que todos los historiadores interesados en ello pudieran tener noticia de que, con un pequeño esfuerzo de aprendizaje de las técnicas y la lógica contables –no tan costosas de aprender como se supone y, en todo caso, dignas de ser conocidas por sí mismas, dada su condición de lenguaje conceptual, y provistos del conocimiento de las prácticas utilizadas en la época que investigan –conocimiento que proporciona la historia de la contabilidad, está a su alcance una metodología complementaria de investigación que les puede resultar muy útil en el estudio de magnitudes monetarias, siempre que en su tema de investigación se hayan generado y se conserven libros de cuentas.

Otro aspecto de vital importancia es conocer la metodología que utiliza el historiador hoy para realizar su trabajo. La investigación se realiza, fundamentalmente, a través de documentos escritos. Estos documentos, testimonios del pasado, se conservan en los archivos: son las fuentes primarias, y, en nuestro caso, están constituidos básicamente por libros de cuentas, balances y demás documentación contable. Por eso, la investigación en los archivos es, por antonomasia, la forma de hacer historia de la contabilidad: la preferente, la más meritoria y la más eficaz. La más eficaz porque es la que permite descubrir y presentar hechos nuevos, no conocidos ni interpretados hasta entonces. La más meritoria y difícil porque requiere más esfuerzo y contar con un bagaje paleográfico.

La necesidad de saber paleografía es una dificultad para los estudiosos de la contabilidad interesados en la investigación histórica, pues normalmente no cuentan con una formación historiográfica y, consiguientemente, no tienen conocimientos de paleografía. Esta carencia echa para atrás a buen número de interesados por la disciplina. Sin embargo, esta circunstancia no debería desalentar a nadie, pues la paleografía necesaria puede aprenderse con unos pocos meses de trabajo.

El concepto de hecho contable debe entenderse en sentido amplio: un pensamiento o una idea contable son también un hecho histórico. Y lo mismo ocurre con una norma

contable. En estos casos, las fuentes primarias pueden estar constituidas por libros o material impreso. El estudio de los hechos es complejo y difícil. Nunca llegamos a conocerlos en sí mismos. Lo que vemos es su reflejo, una mera representación que nos llega a través de los testimonios que encontramos y que nos permiten hacernos una idea de ellos. Por ello, todos los historiadores son conscientes de que la objetividad absoluta no existe: sólo es una meta, un camino, un propósito. Pero, sí existe un grado de objetividad razonablemente suficiente. Una objetividad limitada y siempre provisional, que permite empero que podamos transmitir nuestros conocimientos y que éstos puedan resultar aceptables para los demás historiadores. Si no existiera en absoluto la objetividad, como pretenden los partidarios extremistas de la “nueva historia de la contabilidad” sería inútil el estudio. La ciencia, que se basa en la posibilidad de transmitir y acumular conocimientos, no podría existir.

Una dificultad añadida en la investigación histórica es que los hechos históricos solamente cobran su significado real insertos en su contexto, es decir, en el tiempo, lugar, ámbito social, económico, político y circunstancial en el que se produjeron. Por eso, el historiador no sólo debe estudiar los hechos en sí, sino también su contexto. Para el estudio de este contexto se utiliza todo tipo de fuentes secundarias, o sea, obras de tipo general o especializado que hayan esclarecido las circunstancias de lugar, época, etc. Aparte de ello, como ya se ha comentado anteriormente, los hechos descubiertos y presentados deben ser explicados e interpretados. Esto quiere decir que debe ofrecerse una opinión sobre sus causas y sus efectos, así como sobre su interacción con los demás hechos expuestos y con el contexto. En este menester puede procederse de dos formas principales: puede ofrecerse una explicación *sui generis*, nacida de la propia investigación, o puede recurrirse a alguna teoría preestablecida, o hacer ambas cosas a la vez.

Finalmente, acabado el estudio, el historiador debe presentar y exponer los hechos descubiertos, con su interpretación, dentro del contexto correspondiente. A estos efectos, debe tenerse en cuenta que mientras la exposición de los hechos debe pretender la máxima objetividad posible, la interpretación de los mismos es subjetiva por naturaleza. De tal modo, hechos e interpretación deben presentarse de forma que se pueda distinguir perfectamente entre ellos, de manera que el lector no confunda una cosa con otra y pueda dar a los hechos presentados su propia interpretación.

Actualmente se ha puesto de moda diferenciar entre historia narrativa e historia interpretativa. Esta es una alternativa falsa. La historia debe ser siempre interpretativa; lo cual no quiere decir que todos los trabajos concretos puedan o deban tener un aspecto interpretativo. Lo que es narrativo es el método de exposición de las investigaciones, que se configuran, por lo regular, en forma de un relato principal por orden cronológico, que no excluye la existencia de relatos secundarios que convergen con el principal.

2.3 Desarrollo y auge actual de la Historia de la Contabilidad.

A comienzos del siglo XIX con el proceso industrial empezaba su carrera de éxito, Adam Smith y David Ricardo, los padres de la economía, y con quienes comenzó el liberalismo; es partir de esta época, cuando la Contabilidad comienza a sufrir las modificaciones de fondo y forma, que bajo el nombre de principios de contabilidad actualmente se siguen suscitando.

Fabio Besta, conocido en Italia con el nombre de "El Moderno Padre de la Contabilidad", que ha sido, entre los teóricos, el que ha llegado a estructurar una nueva teoría llamada "Teoría Positiva del Conto" gracias a una profunda y consistente búsqueda histórica de la Contabilidad. Besta comienza a explicar su teoría de la manera siguiente: "La Contabilidad es en medio de una completa información referente a dinero, cuentas recibidas, activos fijos, intereses, inversiones, etc., y es evidente que una rápida y certera información es imposible sin asentar en el mismo lugar las mutaciones ocurridas en cada uno de estos objetos", y conceptúa a la cuenta diciendo: "Es una serie de entradas y salidas referentes a un definido y claro objeto, conmensurable y mutable, con la función de registrar información acerca de las condiciones y monto del objeto en un momento particular y de los cambios que en él intervienen", además afirma que "la cuenta son abiertas directamente a objetos, no a personas que intervienen, e indica valores monetarios".

Dentro de las modificaciones de forma, que la Contabilidad sufriera durante el siglo XIX, se encuentra el sistema de Pólizas, que nació a partir del uso de volantes para dar mayor rapidez a los depósitos de los cuenta-habientes del Banco; mas tarde se inventó el Sistema Centralizador.

La historia de la contabilidad, siguiendo a alguna distancia temporal los pasos de su disciplina madre, la contabilidad, está experimentando en la actualidad un auge notable en todo el mundo en lo que constituye una verdadera explosión del interés por

ella. Existen siete asociaciones principales que agrupan a los interesados por la materia, a saber:

1. The Academy of Accounting Historians, estadounidense. (sitio web: www.accounting.rutgers.edu/raw/aah)
2. Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA, española, (sitio web: www.aeca1.org/comisiones/comisionhc.htm)
3. Società Italiana di Storia della Ragioneria. (sitio web: www.sisronline.it)
4. Groupe d'Etude d'Histoire de la Comptabilité, francés.
5. Accounting and Business History Research Unit, británico. (sitio web: www.cf.ac.uk/carbs/research/abhru/index.html)
6. Centro de Estudos de História da Contabilidade, portugués. (sitio web: www.apotec.pt)
7. Accounting History Special Interest Group of the Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand. (sitio web: www.muprivate.edu.au/index.php?id=156)

Algunas de estas asociaciones o entidades editan revistas doctrinales de historia de la contabilidad:

- *The Accounting Historians Journal*, editada por The Academy of Accounting Historians.
- *Accounting, Business and Financial History*, editada por el Accounting and Business History Research Unit.
- *Accounting History*, editada por el Accounting History Special Interest Group of the Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand.
- *Contabilità e Cultura Aziendale*, editada por la Società Italiana di Storia della Ragioneria.
- *De Computis. Revista Española de Historia de la Contabilidad (Spanish Journal of Accounting History)*, revista electrónica cuya próxima aparición ha sido anunciada por la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA.

Estos centros de investigación y asociaciones de historiadores de la contabilidad convocan congresos y reuniones que se celebran regularmente. Los principales son:

- World Congress of Accounting Historians, bienales, organizados por The Academy of Accounting Historians.
- Encuentro de Trabajo de Historia de la Contabilidad, bienales, organizados por la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA.

- Convegno Nazionale della Società Italiana di Storia della Ragioneria, bienales.
- Journées d'Histoire de la Comptabilité et du Management, organizadas por el Groupe d'Etude d'Histoire de la Comptabilité.
- Accounting, Business & Financial History Annual Conference, organizadas por dicha revista.
- Accounting History International Conference, bienales, organizadas por la indicada revista.
- Jornadas de História da Contabilidade, organizadas por el Centro de Estudos de História da Contabilidade de APOTEC.

Aparte de los congresos y encuentros indicados deben contarse también los organizados esporádicamente por otras instituciones, así como las sesiones paralelas sobre historia de la contabilidad que varias de ellas incluyen en sus reuniones. Debe recordarse al respecto que el primer congreso de historiadores de la contabilidad tuvo lugar el año 1970 en Bruselas, el siguiente tuvo lugar en Atlanta en 1976, el tercero en Londres en 1980, el cuarto en Pisa en 1984 y el quinto en Sydney en 1988. Hasta 1991 éstos fueron los únicos encuentros de historiadores de la contabilidad celebrados en todo el mundo, aunque a partir de 1981 la European Accounting Association empezó a incluir en sus congresos anuales sesiones paralelas de esta disciplina. Desde 1992 los congresos y encuentros sobre historia de la contabilidad se empezaron a multiplicar. ¿A qué puede deberse esta explosión repentina del interés por la historia de la contabilidad, que, sobre todo, se da entre los investigadores jóvenes de la contabilidad? Posiblemente, no se deba a una sola causa sino a diversidad de causas concurrentes, difíciles de identificar en algunos casos.

Pero de entre ellas quizás podamos entresacar dos fundamentales:

1. En primer lugar, el hecho de que la contabilidad haya alcanzado ya un notable grado de desarrollo y reconocimiento en la comunidad científica. En todas las ciencias se observa el fenómeno de que cuando han llegado a cierto nivel de madurez, sus cultivadores cobran un repentino interés por conocer su pasado, dejar constancia del mismo y darlo a conocer.
2. En segundo lugar, dado que la contabilidad es un disciplina tan técnica, aséptica e instrumental su cultivo no puede satisfacer las inquietudes humanísticas e intelectuales que todo científico siente en su interior. Esta carencia es especialmente percibida por los investigadores más jóvenes. A este respecto, el descubrimiento de la historia de la contabilidad como una faceta insospechada y gratificante que conecta la

contabilidad con el mundo cultural y humanístico ha fascinado a muchos jóvenes estudiosos que ven cómo, sin descuidar el campo propio de la contabilidad, pueden trascender de él y participar de pleno derecho en el concierto de las ciencias del espíritu.

2.4 Importancia de los Archivos históricos y su relación con la Historia de la Contabilidad.

En epígrafes anteriores se ha expuesto que el investigador en Historia de la Contabilidad, hace su trabajo principalmente a través de documentos escritos, que son las fuentes primarias y que estos se conservan en los archivos. Surgiéndonos entonces las siguientes interrogantes, ¿Qué son los archivos? y ¿Cuál es su relación con la Historia de la Contabilidad?

Los archivos recopilan, conservan y difunden información registrada, generada ó recibida por una entidad, grupo o persona en función de las actividades que ésta realiza. Dicha información puede estar contenida en documentos sobre papel ó cualquier otro soporte: medios legibles por equipos mecánicos o electrónicos, cintas ó discos de computadora, microformas, fotografías, fonogramas, videocintas, películas, pinturas, dibujos, mapas, etc. Los archivos constituyen parte esencial de los recursos de información de un país, por cuanto en su documentación se expresa, en forma original, el desarrollo histórico de su misión, funciones y actividades. Su importancia está en el valor que tienen para: la administración, la investigación, la comunidad, el desarrollo económico, social, científico y tecnológico, el fomento de la cultura y la consolidación de la identidad nacional.

Tienen la responsabilidad de ser fuentes primarias de ilustración y mejoramiento para todos los sectores de la comunidad, en tanto contienen información en documentos que son texto de primera mano, que pueden y deben aprovecharse en el trabajo creador, por parte de investigadores y estudiosos. Los archivos sirven para descubrir la verdad, para encontrar versiones, a veces divergentes, sobre los acontecimientos; son útiles para las investigaciones relativas a la historia, la administración, la economía, la geografía, los procesos sociales, políticos, la ciencia, la tecnología y otras disciplinas (Mejía, 1994).

La Sociedad que no conserva sus documentos, como testimonios eficientes de la actividad desarrollada, se puede considerar como una Sociedad desmemoriada, sin experiencia, sin actividad, por lo que no podrá ser considerada en el futuro por ser

desconocida o, al menos, incierta. Desaparece el hombre, el actor, el artífice, pero queda su obra, de la que podrán beneficiarse sus descendientes o sus continuadores.

Existen también los documentos pertenecientes a colecciones, las cuales son lo contrario al archivo. Mientras que el archivo es una agrupación orgánica de documentos, la colección es una agrupación artificial de documentos que no responde a una necesidad del aparato administrativo ni a ningún otro tipo de gestor, sino simplemente a la voluntad agrupadora de una o unas personas; de documentos con determinadas características (tema, soporte, fecha, personalidad localidad, etc.) (Pérez, 1997).

Los archivos de empresa también han adquirido notable importancia, dado por el reconocimiento en la historiografía moderna, de la influencia de los factores económicos en el desarrollo de la civilización. En todo el mundo se han ido recogiendo fondos de este tipo, en el Reino Unido, Australia, Alemania, Estados Unidos, Bélgica, España, por citar algunos países. Conservando datos de importantes firmas comerciales, bancos, industrias y otros, estos fondos son de gran utilidad para el estudio de la economía, el comercio y la industria (Pescador, 1988).

Aunque existen varios usuarios de la información que brindan los archivos, el público tradicional, y casi único usuario de los archivos por años han sido los investigadores profesionales (usuario especializado). El investigador profesional es generalmente paciente, conoce las dificultades de localizar los documentos o la información deseada y está dispuesto a invertir una parte importante de su tiempo en la realización de la investigación (Tarraubella, 1998; citado en Alberch et al., 2001).

Cuba fue uno de los primeros países en América en tener archivos y la única dependencia española americana que contó con un Archivo General. La incipiente labor colonizadora y organización administrativa que la monarquía hispánica llevó a cabo en sus posesiones, fue plenamente consciente de la necesidad del archivo para la buena marcha de sus negocios. Las personas nombradas por el monarca español para el gobierno y la administración recibieron continuamente órdenes e instrucciones escritas, teniendo éstos por su parte que dar cuenta igualmente sobre el desempeño de sus funciones. Una característica de estas relaciones es la duplicidad de documentos que se hacían en algunos asuntos, originados y conservados en dos lugares diferentes, en España cuando emanaban del rey o del Consejo de indias, y de Virreinos, Audiencias o Cabildos en la otra orilla del Atlántico. Gracias a esta duplicidad podemos encontrar un documento desaparecido en su lugar de origen en el

archivo del destinatario. Por esta razón, desde fechas muy tempranas nos encontramos con disposiciones tendentes a la conservación de los documentos.

En 1840 se crea el Archivo General de la Real Hacienda, al cual se incorpora también la documentación de la Junta de Fomento, Florida y Luisiana. En 1857 este archivo se convirtió en el Archivo General de la Isla de Cuba, donde se integraría la documentación de los ramos de Gobernación, Hacienda, Guerra y Marina que no fuese necesaria en la tramitación diaria de estos asuntos (Cruz, 2000). Después pasó a ser Archivos Nacionales hasta convertirse en el actual Archivo Nacional de la República de Cuba.

Sin embargo la mayor parte de esta valiosa información no se encuentra en el territorio nacional, pues España con la Real Orden fechada en Madrid a 27 de marzo de 1883, dispuso el traslado de los documentos relativos a la historia española en América, hacia el Archivo de Indias en dicho país. El 8 de junio de 1884 se reiteró por Real Orden, lo prescrito en la primera por no haberse cumplido y finalmente el 19 de abril de 1888, por nueva Real Orden y aprovechando la visita en la Habana del archivero-bibliotecario y abogado del Colegio de Madrid Dr. Nemesio Cornejo de Villarroel, se dieron los pasos necesarios para el traslado de los fondos a España. Se extrajeron un total de 2 300 legajos en once remesas durante los meses comprendidos del 25 de junio al 5 de abril de 1889, conducidos en vapores del correo español. Expresó respecto a este acto el Doctor Coronado *“¡Cuántos papeles de gran valor para la historia política de este país, como colonia española que fué, salieron de nuestro territorio en esas fatídicas remesas, para sumirse -quién sabe si a perpetuidad- en las sombras cada vez más densas de lo inédito!”* (Llaverías, 1954).

No solo fueron estos los documentos extraídos de Cuba, sino que por Real Orden de 4 de junio de 1890 se dispuso que para el enriquecimiento del Museo y de la Biblioteca de Ultramar radicada en Madrid y con el deseo de que figurasen como la base del centro científico colonial de España, con motivo del centenario del descubrimiento de América, fuesen mandados los documentos que quedasen de valor, los cuales eran legajos de correspondencia de los gobernadores de Cuba con los de Yucatán y las consultas de Real Hacienda de los años de 1746 a 1856 enviadas por los Intendentes de Hacienda al Marqués de la Ensenada y demás Ministros que le sucedieron, junto con otras consultas reservadas remitidas al Secretario de Estado y del Despacho Universal de Indias desde 1776 hasta 1813.

Finalmente como resultado de la clasificación realizada en la reorganización del Archivo General, fueron numerosos los manuscritos hallados de suma importancia histórica, que también se remitieron a España en cumplimiento de la Real Orden de 10 de mayo de 1890 (Llaverías, 1954).

En 1785 por deseo del rey Carlos III se crea el Archivo General de Indias con el objeto de reunir en un solo lugar los documentos referentes a Indias hasta entonces dispersos en Simancas, Cádiz y Sevilla. Los documentos que hoy conserva el Archivo proceden fundamentalmente de los siguientes organismos metropolitanos:

- Consejo de Indias, siglos XVI-XIX
- Casa de la Contratación, siglos XVI-XVIII
- Consulados de Sevilla y Cádiz, siglos XVI-XIX
- Secretarías de Estado y del Despacho Universal de Indias, de Estado, de Gracia y Justicia, Hacienda y Guerra, siglos XVIII-XIX
- Secretaría del Juzgado de Arribadas, siglos XVIII-XIX
- Comisaría Interventora de la Hacienda Pública de Cádiz
- Dirección General de la Renta de Correos, siglos XVIII-XIX
- Tribunal de Cuentas, Sala de Ultramar, siglo XIX
- Real Compañía de la Habana, siglos XVIII-XIX

Otros documentos proceden directamente de organismos coloniales (Capitanía General de Cuba, siglos XVIII-XIX) o de archivos pertenecientes a personas particulares relacionadas con la administración colonial (Duque de Veragua, siglos XV-XVIII; General Polavieja, 1876-1898, y el Virrey Abascal, 1804-1859).

- I. Se Patronato
- II. Contaduría
- III. Contratación
- IV. Justicia
- V. Gobierno
- VI. Escribanía de Cámara
- VII. Arribadas
- VIII. Correos
- IX. Estado
- X. Ultramar
- XI. Cuba

- XII. Consulados
- XIII. Títulos de Castilla
- XIV. Tribunal de Cuentas
- XV. Diversos
- XVI. Mapas y planos



Capitulo III



Capítulo III. Propuesta curricular de la optativa I Historia de la Contabilidad para la carrera de Contabilidad y Finanzas.

3.1 Enseñanza de la Historia de la Contabilidad en Cuba.

En América Latina la enseñanza de la Historia de la Contabilidad no es una de las disciplinas más florecientes o favorables, sin embargo, no falta interés por la enseñanza sobre esta materia. Encontrando investigaciones y diversos trabajos sobre la disciplina en distintos países, como Colombia, México, Brasil, Argentina, República Dominicana y Venezuela. En Cuba la enseñanza de la Historia de la Contabilidad no tiene mejor situación que la de América Latina en sentido general, no existiendo precedentes en ninguna modalidad de estudios. Los planes de estudio de las universidades cubanas nunca han incluido asignaturas relacionadas propiamente con la Historia de la Contabilidad. El actual plan de estudios incluye la disciplina Filosófica y Socio Política que contiene las asignaturas de Filosofía y Sociedad, Teoría Sociopolítica e Historia de Cuba y la disciplina, Teoría Económica que tiene las asignaturas de Economía Política I, II y III así como Pensamiento Económico Universal, Pensamiento Económico Cubano y Economía Cubana; dando al estudiante una formación de las Ciencias Económicas mucho más generalizado que el estudio del origen de la Contabilidad, sus métodos, figuras importantes y otros temas propios de la historia de esta ciencia. Como primer paso en el desarrollo de la disciplina Historia de la Contabilidad se ha incluido como asignatura optativa en el tercer año de la carrera de Contabilidad y Finanzas, en la Universidad “Carlos Rafael Rodríguez” la asignatura Historia de la Contabilidad. Para el desarrollo de esta asignatura se elaboró el Programa Analítico y el Plan Calendario (P-1), los cuales se exponen en los epígrafes 3.3 y 3.4 de este capítulo, respectivamente. Además se realizó el Material Docente, Guía de seminarios, y talleres (**Anexo 1**), así como un Glosario de términos en idioma Inglés (**Anexo 2**) para el mejor desempeño de la labor docente metodológica con los estudiantes, los cuales se muestran como apéndice a este trabajo.

A pesar de la evidente insuficiencia de la enseñanza de la Historia de la Contabilidad, lo cierto es que hay un número notable de investigadores interesados en ella, compuesto por jóvenes profesores universitarios.

3.2 Planes de Estudios en la Carrera de Contabilidad y Finanzas en Cuba. Plan de Estudios “D”.

La formación en Cuba de profesionales de las Ciencias Contables y Financieras data de 1927 cuando en la Universidad de La Habana se creó la Escuela Superior de Ciencias Comerciales, constituyendo ésta la primera Escuela Universitaria Cubana. La formación de Contadores Públicos en Cuba se caracterizó por una alta calificación siendo reconocida por las diferentes asociaciones profesionales nacionales e internacionales que actuaban en la época así como por las firmas de contadores y auditores. La escuela cubana de formación de contadores alcanzó en la década de los años cuarenta y cincuenta, alto prestigio en el continente americano. Este proceso de formación contable se hizo luego extensivo a varias regiones del país. Con el triunfo revolucionario se proyecta la necesidad del país de formar economistas para acometer las tareas que demandaba el desarrollo económico y social en las nuevas condiciones creadas, ampliándose la formación del contador a la mayoría de las provincias. La formación universitaria de Contadores Públicos en Cuba desde el punto de vista de las características de los planes de estudios puede dividirse en dos etapas, la primera desde su inicio hasta 1962, donde la formación académica estaba sustentada por una sólida preparación en asignaturas tales como: Contabilidad General, Contabilidad de Costos, Finanzas, Auditoria, Derecho (Civil, Administrativo, Fiscal, Mercantil, Penal y Laboral), Hacienda Pública, Matemática Financiera, Administración de Negocios y Seguros. Además como complemento entre otras se recibían asignaturas tales como Estadística Descriptiva, Economía Política Burguesa, etc. La segunda etapa inicia en 1962, donde se perfeccionan los planes de estudios en la Universidad de la Habana, en tal sentido la transformación fundamental que ocurre en los Contadores Públicos esta dada por el enfoque político-económico de las asignaturas que lo integran, disminuyéndose además los contenidos en las asignaturas de Derecho. En esencia se mantiene el perfil profesional del Contador Público.

El año 1967 marca un momento de cambio absoluto, el no reconocimiento de las relaciones monetario mercantiles entre las empresas estatales en la economía trae como consecuencia el establecimiento de un sistema de registro orientado en lo fundamental a indicadores físicos, esta nueva concepción deriva en una disminución

abrupta del reconocimiento social hacia la profesión del contador. La situación así planteada, resulta en la necesidad de transformar los planes y programas de estudios universitarios variándose inclusive el perfil profesional, surge así una Licenciatura en Control Económico y desaparece la formación de Contadores Públicos. En 1972 se crean dos carreras intermedias dentro de esta Licenciatura que tenían una duración de tres años: Analista de Sistemas y Contador de Gestión. En 1975, se aprueba el establecimiento del Sistema de Dirección y Planificación de la Economía, se reconoce la importancia de la Contabilidad a los fines de establecer sistemas de control de los recursos materiales y financieros para todas las empresas estatales cubanas, especial relevancia se da al Costo como categoría económica y como un indicador que permite medir la eficiencia. Los elementos antes señalados contribuyen a la elaboración de nuevos Planes y Programas de Estudios que tendrán un carácter unificado en todo el país, surge así de nuevo la formación de un profesional de la Contabilidad y las Finanzas aunque el título que se otorga es de Licenciatura en Economía con especialidad en Contabilidad. La aplicación de este plan de estudios A, comienza en el curso 1977-1978 y se caracterizaron de forma general por la reincorporación de las asignaturas del perfil profesional del contador con amplitud de tiempo y contenido. Se instrumentaron los Trabajos de Diploma como forma de culminación de la carrera y los trabajos de cursos como formas de evaluación final en las asignaturas. Además se comienza la vinculación del estudiante al trabajo profesional por periodos concentrados a lo largo de toda la carrera.

La característica fundamental de toda la instrumentación del **Plan de Estudios A** es que se establecieron los objetivos del mismo en total correspondencia con los requerimientos del Sistema de Dirección y Planificación de la Economía. En las asignaturas de contabilidad los programas estuvieron viciados por la caracterización de la práctica del Sistema Nacional de Contabilidad vigente en Cuba, este sistema no articulaba con la práctica internacional que se iba desarrollando de forma acelerada en el mundo así como las normativas y principios generalmente aceptados, el Sistema Nacional de Contabilidad imponía una excesiva centralización de la información derivada de la contabilidad y una excesiva información de procedimientos todo lo cual hacía que el profesional de estas ciencias pensara de forma reproductiva y no creativa. En el caso de las finanzas, los programas respondían también a los objetivos del Sistema de Dirección y Planificación de la Economía con ausencia casi absoluta de los instrumentales y técnicas financieras que caracterizan la evolución del mundo empresarial a partir de la década de los años setenta. A partir del curso 1983 -1884 se inició el **Plan de Estudios B** con nuevos cambios que pueden resumirse en:

incremento de los fondos de tiempo en las asignaturas del perfil profesional, incorporación de nuevas asignaturas entre ellas: Práctica de la Investigación Económica, Relaciones Económicas Internacionales y los Seminarios Especiales con el objetivo de poder lograr un nivel de actualización en los años terminales de la carrera. A partir del segundo año de su aplicación fueron revisados de nuevo estos planes introduciéndose la variante de dos perfiles terminales en la licenciatura, Contabilidad y Finanzas y Créditos. Estos perfiles se definían a partir del semestre siete de la carrera. Este plan de estudios B, superior sin lugar a dudas al plan A no logró el nivel deseado en la formación de las Ciencias Contables y Financieras. El país no podía por otra parte mantener la amplitud de especializaciones y perfiles terminales que se derivaron de la introducción de los planes de estudios B, por tanto se mantuvo la Licenciatura en Contabilidad y Finanzas.

Como resultado del constante proceso de perfeccionamiento se elaboró el **Plan de Estudios B Modificado** y se puso en práctica en el curso 1992 -1993, este plan de estudios no se presentó como plan C previendo nuevos cambios substanciales en su diseño pues el grado de incertidumbre con que fue necesaria su instrumentación no permitía elaborar la estrategia de formación para un período mayor a tres años. Este plan representó un cambio de 360 grados en la formación de los Licenciados en Contabilidad y Finanzas. La Caracterización del **Plan de Estudios B Modificado** a tenor de las exigencias planteadas por el encargo social que debían ir cumpliendo los profesionales de las Ciencias Contables y Financieras se puede resumir en:

- Rediseño de las disciplinas del perfil profesional íntegramente en contenido y ampliación de los fondos de tiempo. Introducción del concepto de disciplina en la elaboración del plan de estudios, quedando conformadas cuatro disciplinas: contabilidad, auditoría, costo y finanzas.
- Se fortalece la enseñanza de la dirección, la informática y las matemáticas como parte de instrumentales de aplicación.
- Se rediseña la enseñanza del idioma inglés como idioma oficial de la carrera proyectándose la necesidad de fortalecer el desarrollo de las habilidades de comprensión, comunicación e interpretación.
- Se introducen los Programas Directores de Idiomas, Computación de forma articulada con las disciplinas del perfil profesional.
- Se rediseñan todos los programas de asignaturas que se integran en las diferentes disciplinas acordes a los requerimientos del nuevo profesional. La disciplina derecho introduce un plan totalmente nuevo considerándose cuatro asignaturas: jurídico, administrativo, mercantil y laboral.

No obstante, la implementación del Plan de Estudios B Modificado presentó aun insuficiencias o limitaciones que fueron tomadas en cuenta en el diseño del **Plan de Estudios C** que entró en vigor oficialmente para todos los Centros de Educación Superior del país a partir del curso 98/99. En resumen puede expresarse que en el Plan C se tuvieron en cuenta los problemas no resueltos hasta ese momento en la formación profesional del Licenciado en Contabilidad y Finanzas y además las solicitudes hechas por los organismos rectores en cuanto al enfoque y contenidos que debían tener las disciplinas del perfil profesional para dar respuesta al encargo social que este profesional debía dar respuesta en Cuba, entre los que cabe destacar:

- Limitaciones en la motivación profesional, derivado del poco conocimiento de la carrera entre los estudiantes de preuniversitario y en correspondencia con el no-reconocimiento social de este profesional en el país por más de dos décadas o quizás dicho de otra forma desconocimiento de la proyección y alcance de este profesional en nuestra sociedad.
- Insuficiente desarrollo de habilidades y hábitos de investigación y de desarrollo de la creatividad.
- Insuficiente formación en Informática para la aplicación de programas vinculados a las disciplinas del perfil profesional, poca y atrasada base material de estudio para el desarrollo de las habilidades que requiere este profesional en este campo.
- Insuficiente formación en el campo de la administración como parte sustantiva de su formación profesional y del perfil profesional.
- Insuficiente formación en técnicas e instrumentos que se logran a través de las asignaturas de la disciplina matemática para lograr un nivel de comprensión adecuado en disciplinas del perfil profesional.
- Insuficiente desarrollo de las habilidades prácticas a través de su vínculo con la práctica profesional, lo cual ha estado limitado en primer lugar por la no aplicación en todas las actividades económicas del país de los instrumentos, técnicas y conocimientos teóricos que se reciben en la carrera y la no comprensión aun por parte de los funcionarios vinculados a entidades del papel que deben jugar en la formación de este profesional. Por otra parte la concepción de integración de los hábitos y habilidades que requiere el profesional no se lograron a través del sistema de Prácticas Laborales.

Teniendo en cuenta las limitaciones antes descritas el **Plan de Estudios C**, se diseñó retomando los aspectos positivos del anterior, se perfeccionaron contenidos,

proyección, estructuración, alcance de las disciplinas que lo integran y se introdujeron los cambios necesarios para dar solución a las insuficiencias del B Modificado.

El **Plan C** para los Cursos Regulares Diurnos fue aprobado con fecha 9 de octubre de 1999 por el Ministro de Educación Superior en el mismo se incluyeron 17 disciplinas y 74 asignaturas con un fondo de tiempo total de 5780 horas de las cuales el 30% se destinaba a la vinculación del estudiante con la práctica a través de una Disciplina Integradora, la duración del Plan de Estudios es de 5 años y la forma de culminación de los estudios mediante la defensa de un Trabajo de Diploma. En noviembre del año 2001 la Dirección de Formación del Profesional dictaminó teniendo en cuenta las indicaciones sobre el perfeccionamiento del programa de la disciplina Educación Física modificar el mismo en varias carreras entre ellas Contabilidad y Finanzas incrementándose el fondo de tiempo total en doce horas y reajustándose a 48 cada asignatura. Con la experiencia acumulada en los Centro de Educación Superior (CES) y la necesidad de fortalecer el papel de la Economía Política a partir del curso 2002 - 2003 se modifica el Programa de la disciplina Teoría Económica Marxista - Leninista como base teórico - metodológica, cognoscitiva y práctica en la formación de los futuros profesionales de la carrera, se incrementa el fondo de tiempo total de la disciplina en 15 horas, se incluye una nueva asignatura (Pensamiento Económico Universal), se ajustan los programas inicialmente elaborados para Teoría Económica para las asignaturas de Economía Política y se reestructuran los fondos de tiempo internamente. En ese mismo curso se modifica también el programa de la disciplina Administración atendiendo a la necesidad de una mayor integración de conocimientos que reflejen de manera integral los procesos de administración que se producen en las organizaciones, como consecuencia la disciplina se disminuye en 23 horas y en cuatro asignaturas. En enero del 2003 a tono con las nuevas exigencias y con el objetivo de garantizar niveles elevados de conocimientos sobre Historia de Cuba se diseñó una estrategia para el mejoramiento continuo de esta enseñanza en los CES todo lo cual implicó la sustitución de la asignatura Historia de la Revolución Cubana por Historia de Cuba incrementándose además en 14 el fondo de tiempo.

Derivado de los nuevos enfoques en el orden económico en el país se continuó el perfeccionamiento de este plan todo lo cual conllevó a rediseñar la disciplina Finanzas tanto desde el punto de vista de contenidos, como de asignaturas y horas introduciendo oficialmente estos ajustes a partir del curso 2005 – 2006, como consecuencia la disciplina disminuyó en 168 horas y 2 asignaturas iniciándose la enseñanza de la Administración Financiera Gubernamental como respuesta a la

necesidad de priorizar el estudio de la administración financiera de las entidades presupuestadas cubanas. El Plan C puesto en vigor fue también proyectado para los Cursos Regulares para Trabajadores en la Modalidad de Cursos por Encuentros, después de un trabajo de perfeccionamiento de planes y programas fue aprobado por el Ministro de Educación Superior con fecha marzo del 2003, en esencia se mantuvieron las mismas disciplinas del Curso Regular Diurno excepto, Práctica Preprofesional del Contador, Educación Física, Idioma Inglés y Preparación para la Defensa. En el caso de Seminarios Especiales en el Curso Regular Diurno se consideraron como una disciplina y en los Cursos Regulares para Trabajadores se integraron a las disciplinas del perfil profesional. La duración del Plan de Estudios diseñado para este tipo de cursos es de 6 con 58 asignaturas y 1616 horas culminando los estudios mediante la defensa de un Trabajo de Diploma o la realización de un Examen Estatal. Iniciada la Universalización de la enseñanza se solicita a la Comisión Nacional de Carrera elaborar un Plan de Estudios para la Modalidad Semipresencial teniendo en cuenta la necesidad de graduados universitarios en Contabilidad y Finanzas, este plan de estudios que responde a un modelo Pedagógico diferente a los que se habían trabajado hasta ese momento implicó un fuerte trabajo metodológico que permitiera diseñar un plan de estudios que manteniendo la calidad en la formación profesional se ajustara a nuevas condiciones organizativas de los procesos docentes. En el curso 2003-2004 se inició este Plan de Estudios para este tipo de enseñanza el cual se imparte en la actualidad en todos los municipios del país teniendo en cuenta que la carrera existía en todos los CES.

Como consecuencia del constante perfeccionamiento el Plan C aprobado en 1999 arriba al proceso de introducción del nuevo **Plan de Estudios D**, siendo el resultado de las experiencias acumuladas a lo largo de estos años, de las insuficiencias detectadas en el Plan C y de los nuevos encargos sociales que a través de los organismos rectores ha recibido la Comisión Nacional de Carrera. Se mantienen fuertemente diseñadas las disciplinas del perfil profesional enfocando los contenidos de las mismas por una parte a mantener el nivel científico-técnico de desarrollo de las ciencias que integran el perfil profesional y por otra a dar respuesta a los requerimientos de formación del país teniendo en cuenta la necesidad de contar con profesionales capaces de dar solución a los problemas específicos de la economía cubana. Se fortalece la disciplina Práctica Preprofesional del Contador en su concepción de disciplina integradora del plan de estudios que deberá garantizar el desarrollo de habilidades profesionales en la práctica de entidades cubanas y además

adentrar al estudiante en los problemas vinculados a la investigación científica como forma de contribuir a la solución de problemas profesionales que enfrenta el país en la actualidad. En la disciplina contabilidad se mantiene la lógica de la enseñanza lograda en los planes anteriores y se refuerza la actividad vinculada al desarrollo de habilidades vinculadas al registro de operaciones en las unidades presupuestadas y en la actividad gubernamental. Los conocimientos vinculados a macro y micro economía serán asumidos en la disciplina finanzas y otras del perfil según los requerimientos de los contenidos descritos en esas disciplinas. La disciplina preparación para la defensa se mantiene en el concepto de garantizar en los estudiantes la formación y fortalecimiento de la conciencia política e ideológica de defender las conquistas de la Revolución Cubana y contribuir al desarrollo de otros países hermanos, a esta disciplina continuarán tributando todas las disciplinas del perfil profesional. Se incorpora la disciplina Sistemas y Tecnologías de la Información para el Contador con un nuevo enfoque como parte de las disciplinas del perfil profesional.

La existencia de asignaturas electivas/ optativas permite que el estudiante seleccione el fortalecimiento del perfil profesional hacia uno de los campos de actuación definidos en el Modelo del Profesional y por otra parte permitirá que cada CES del país teniendo en cuenta las particularidades del territorio fortalezca la formación profesional dirigida hacia los sectores que caracterizan el mismo o de mayor prioridad para el país.

Aspectos novedosos incluidos en el Plan de Estudios D.

- Las Disciplinas Básicas y Básicas Específicas se rediseñaron para dar respuesta a los problemas profesionales planteados en el Modelo del Profesional.
- Se introduce la Disciplina Sistemas y Tecnologías de la Información del Contador con un enfoque integrador que dote al estudiante de las herramientas necesarias para enfrentar los nuevos retos en cuanto a preparación que debe tener el profesional.
- Se reducen los fondos de tiempo para todas las disciplinas de tiempo presencial del estudiante en el aula todo lo cual permitirá potenciar el trabajo independiente y creador del estudiante.
- Se introduce una nueva forma para la enseñanza del idioma inglés que permita fortalecer el trabajo independiente del estudiante y la utilización de nuevas tecnologías para el desarrollo de las habilidades.

- Se mantienen los principios pedagógicos y metodológicos de la enseñanza alcanzados en la disciplina contabilidad, incrementándose el desarrollo de habilidades para el registro de operaciones vinculadas a unidades presupuestadas y la contabilidad gubernamental se introduce como una asignatura estructurada dentro de la disciplina.
- Integración de conocimientos para el diseño de Sistemas de Costos, Sistemas de Control Interno, Sistemas de Contabilidad en correspondencia con la proyección de la disciplina Sistemas y Tecnologías de la información para el Contador.
- La auditoria como instrumento de evaluación de la gestión y se independiza dentro de la disciplina el Control Interno con el nuevo enfoque estratégico e integrador que se esta abordando en la experiencia cubana e internacional.
- Reformulación de la disciplina finanzas para dar respuesta a la existencia de un sector público mayoritario en el país teniendo en cuenta además la importancia que este ha tenido en la generación de riquezas para el país todo lo cual implica el fortalecimiento de la enseñanza de las técnicas financieras que son aplicadas a la actividad presupuestada sin abandonar la formación general en las técnica mas modernas y de avanzada del mundo contemporáneo.
- Potenciación del rol directivo del profesional.
- Fortalecimiento del rol de la Disciplina Integradora como una vía para lograr el desarrollo de habilidades prácticas y de investigación que den respuesta a los problemas profesionales en los diferentes campos de actuación definidos en el modelo del profesional.
- La inclusión de un número de asignaturas electivas y optativas que permitirán al estudiante seleccionar y definir el complemento de su formación profesional acorde a sus interese culturales y profesionales.
- La existencia de un Currículo Propio que contribuirá a que cada CES del país donde se imparte la carrera incluya asignaturas acorde a las necesidades y características de formación del profesional para el territorio donde se encuentra enclavado el mismo.

Por último debe ser destacado que en la preparación del nuevo plan de estudios se ha tenido en cuenta la tendencia y experiencia acumulada en diferentes países latinoamericanos y europeos así como los requisitos mínimos establecidos para la formación de este profesional por la Asociación Latinoamericana de Facultades y

Escuelas de Contaduría (ALAFEC) y por Naciones Unidas, la experiencia acumulada en Cuba por casi 8 décadas, el análisis de documentos vinculados a esta profesión, los criterios de expertos, el trabajo conjunto con reconocidos profesionales de la práctica y de especialistas de los ministerios afines al perfil profesional.

El plan de estudios D se estructura en (18) disciplinas que agrupan 69 asignaturas, de las cuales 9 son asignaturas electivas/optativas que permitirán al estudiante seleccionar o completar su formación acorde a sus intereses y preferencias.

Las asignaturas del Perfil Profesional se derivaron de las esferas de actuación, teniendo en cuenta los problemas profesionales a los que debe dar respuesta este especialista, abarcan el 71% del total de horas presenciales. Se mantiene en el Plan de Estudios la Disciplina Práctica Preprofesional del Contador como integradora, la cual debe permitir la integración de conocimientos a nivel de cada año académico de forma vertical en el mapa curricular y de forma articulada a nivel de disciplinas horizontalmente. En el diseño de los años académicos se ha tenido presente la necesidad de garantizar la formación escalonada del licenciado en contabilidad y finanzas en cuanto a precedencia de contenidos y complejidad creciente de los mismos, así como el grado de independencia y creatividad que deben desarrollar los estudiantes todo lo cual se ha ido articulando armónicamente con las formas de evaluación para cada asignatura y año.

3.3 Programa Analítico para la asignatura Historia de la Contabilidad.

El programa de una asignatura constituye la descripción sistemática de los objetivos instructivos y educativos, los contenidos esenciales que este debe enseñar a los estudiantes, así como de los aspectos de organización en que se debe estructurar dicha asignatura, entre otros aspectos formales, todos estos de conformidad con lo establecido en el plan de estudios. En el caso de la asignatura Historia de la Contabilidad el programa ha sido elaborado de conformidad con los requisitos formales exigidos y tomando como referencia, la Propuesta de Proyecto de Seminario Electivo de Historia de la Contabilidad del profesor Carlos Rico Bonilla de Colombia **(Anexo 3)** y el Programa de la Asignatura Optativa de Doctorado de la Universidad de Sevilla, Investigación en Historia de la Contabilidad por los profesores Alberto Donoso Anés y Rafael Donoso Anés **(Anexo 4)**

Programa Analítico.

Ministerio de Educación Superior

Universidad “Carlos Rafael Rodríguez”.

Carrera: Contabilidad y Finanzas.

Departamento: Ciencias Contables.

Plan de Estudios: "D"

Disciplina: Contabilidad

Asignatura: Historia de la Contabilidad (Optativa I).

I. Objetivos:

Objetivos Educativos.

- Valorar la importancia del conocimiento de la Historia de la Contabilidad y de su campo de estudio, en el ámbito internacional y nacional, de conformidad con las características sociales, políticas y económicas vigentes en cada etapa del pasado.

Objetivos Instructivos.

- Caracterizar desde el punto de vista histórico el desarrollo de la contabilidad, las investigaciones en este campo y la situación de nuestro país y el territorio en este entorno científico.
- Contribuir al desarrollo de habilidades investigativas en la esfera histórico-contable de nuestro país, principalmente en el trabajo con los documentos contables que se conservan en los archivos de la provincia.

II. Plan Temático.

Tema	Título				
		C	S	T	Total
I	La Contabilidad y primeros pasos en el mundo.	6	4	18	28
II	La Historia de la Contabilidad, vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica.	9	4	-	13
III	La Historia de la Contabilidad en Cuba. (Casos de estudio en el territorio)	-	-	4	4
					45

III. Objetivos y Sistemas de Conocimientos por Temas:

Tema I. La Contabilidad y primeros pasos en el mundo.

Objetivo:

- Caracterizar a partir de una perspectiva histórica el desarrollo de las prácticas contables específicamente el método por partida doble, así como la figura más importante en la publicación de dicho método.

Sistema de conocimientos:

- Introducción al estudio de la Historia de la Contabilidad, cuestiones generales. La contabilidad en las primeras civilizaciones. Relación de la Historia de la Contabilidad con otras ciencias. Enseñanza de la Historia de la Contabilidad en el mundo y en nuestro país. Vida y obra de Luca Pacioli; su tratado “De las Cuentas y las Escrituras”. Métodos en el arte de llevar cuentas, la partida sencilla o simple y la partida doble.

Tema II. La Historia de la Contabilidad, vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica.

Objetivo:

- Aplicar la metodología de las investigaciones histórico-contables en la evaluación de casos prácticos y en la formulación de ideas concretas sobre posibles investigaciones o artículos sobre el tema.

Sistema de conocimientos:

- Objeto, metodología y fases en la investigación histórico-contable. La historia tradicional y la nueva Historia de la Contabilidad. Importancia y auge actual de la Historia de la Contabilidad. Importancia de los archivos históricos en las investigaciones histórico-contables.

Tema III. La Historia de la Contabilidad en Cuba. Casos de estudio en el territorio.

Objetivo:

- Caracterizar la situación de nuestro país específicamente del territorio en cuanto a las investigaciones en Historia de la Contabilidad, principales trabajos.

Sistema de conocimientos:

- La Historia de la Contabilidad en Cuba. Principales trabajos y perspectivas. Archivos históricos provinciales, potenciales investigativos.

IV. Sistema de Habilidades.

- Valorar los métodos en el arte de llevar cuentas.
- Caracterizar figuras importantes de la Historia de la Contabilidad.
- Definir temas para la investigación de la Historia de la Contabilidad.
- Efectuar el análisis de casos investigados según las diferentes disciplinas de la contabilidad (costos, finanzas...).

V. Indicaciones metodológicas y de organización.

Esta asignatura optativa está dirigida a la formación histórico-contable de los estudiantes, introduciendo conocimientos históricos de la ciencia que estudian nunca antes impartidos en su formación docente.

La misma contará con materiales en soporte magnético que facilitará el proceso de conducción de la clase y el desarrollo de seminarios por parte de los estudiantes potenciará el estudio independiente.

La asignatura está estructurada en tres temas:

- El primero recoge los planteamientos relacionados con los primeros tiempos de la contabilidad y de su enseñanza en el mundo. Se destaca la figura de Luca Pacioli y su obra contable, así como las características del método de contabilidad por partida doble.
- El segundo aborda la investigación en Historia de la Contabilidad, detallando su objeto, metodología, vertientes, fases y etapas en las investigaciones, así como la importancia y relación con los Archivos Históricos.
- El tercer tema se refiere a la Historia de la Contabilidad en Cuba, fundamentalmente en el territorio, enseñanza e investigaciones.

Se realizarán seminarios y talleres para lograr el desarrollo de los estudiantes en la esfera investigativa, en la expresión oral, el ordenamiento lógico de los contenidos así como métodos propios de la rama del saber. Estas actividades docentes permitirán evaluar de forma sistemática a los estudiantes.

VI. Sistema de evaluación.

Evaluaciones orales y escritas sistemáticas en conferencias, seminarios y talleres

VII. Bibliografía.

Básica

- Material docente (en fase de elaboración)

Complementaria

- Artículos en internet. (Carpeta de la asignatura en la Red)
- De las cuentas y las escrituras. Luca Pacioli. Autor: Esteban Hernández

Firmas, pie de firmas y fechas

Elaborado por: _____

MSc. Damarys Fuentes Díaz

Profesor de la asignatura

Avalado por: _____

MSc. Leidisara Martínez Calderón

Jefe de carrera de Contabilidad y Finanzas

Aprobado por: _____

MSc. Reinier Reyes

Jefe del Departamento de Ciencias Contables

3.4 Propuesta de Plan Calendario (P-1) para la asignatura Historia de la Contabilidad.

Universidad Carlos Rafael Rodríguez

PLAN CALENDARIO DE LA ASIGNATURA (P-1)

Facultad Ciencias Económicas y Empresariales Dpto.: Ciencias Contables

Asignatura: Historia de la Contabilidad Tipo de Curso: Regular Diurno

Año Académico: 2011-2012 Semestre: Segundo

Disciplina: Contabilidad

Carrera: Contabilidad y Finanzas

Profesor: Damarys Fuentes

Aprobación del Jefe de Dpto:

Día Mes Año

Categoría: Auxiliar

Firma:

10 10 11

Firma:

Semana	No. Actividad	Contenido	Forma de Docencia	Medios	Observaciones
1	1.	Tema 1 La Contabilidad y primeros pasos en el mundo. Contabilidad, concepto y primeros pasos en el mundo.	Conferencia 1	Pizarra	Orientación de las estrategias de idioma y lengua materna. 2h
3	2.	La enseñanza de la Historia de la Contabilidad en Latinoamérica.	Taller 1	Pizarra	4 Horas
4	3.	Luca Pacioli, figura notable en la contabilidad (4 horas)	Taller 2	Pizarra	4 Horas
5	4.	De las cuentas y las escrituras. Tratado contable de Luca Pacioli.	Conferencia 2	Pizarra	2h
6	5.	Tratado Contable de Luca Pacioli. Capítulos del 1-18. (4 Horas)	Taller 3	Pizarra	4 Horas
7	6.	Tratado Contable de Luca Pacioli. Capítulos del 19-36.	Seminario 1	Pizarra	2h
8	7.	Métodos en el arte de llevar cuentas, la partida simple y la partida doble. Conceptos y diferencias entre uno y otro método.	Conferencia 3	Pizarra	2h
9	8.	Características esenciales de la partida doble, según	Taller 4	Pizarra	4 Horas

		diferentes autores. (4 Horas)			
10	9.	Método de registro, la partida doble.	Seminario 2	Pizarra	2h
11	10.	Actividad resumen del Tema I.	Taller 5	Pizarra	2h
12	11.	Tema 2. La Historia de Contabilidad, vía privilegiada: aproximación a la investigación histórica. Objeto, metodología y fases e investigación histórico-contable	Conferencia 4	Pizarra	2h
13	12.	Etapas en la evolución de la Historia de la Contabilidad. La Historia Tradicional y la Nueva Historia de la Contabilidad.	Conferencia 5	Pizarra	2h
14	13.	Identificar en diferentes artículos, el objeto, la metodología y las fases de investigación en Historia de la Contabilidad.	Seminario 3		2h
15	14.	Importancia y auge actual de la Historia de la Contabilidad.	Conferencia 6	Pizarra	2h
16	15.	Análisis del desarrollo internacional de las investigaciones históricas.	Seminario 4	Pizarra	2h
16	16.	Archivos Históricos, importancia y relación con la Historia de la Contabilidad. (3 Horas)	Conferencia 7	Pizarra	Cumplimiento de la estrategia trabajo patriótico militar internacionalista.(3 H)
17	17.	Tema 3. La Historia de la Contabilidad en Cuba. Casos de Estudio. Situación de nuestro país en cuanto a las investigaciones en Historia de la Contabilidad,	Taller en Biblioteca	Pizarra	Cumplimiento de la estrategia Historia de Cuba.

Sistema de evaluación: mediante evaluaciones orales y escritas sistemáticas:

- **Objetivo:** Comprobar el nivel de preparación y de asimilación de los contenidos por los estudiantes, de forma frecuente y progresiva, a través de preguntas de comprobación sistemáticas en cada encuentro y el desarrollo de seminarios y talleres.

Estrategias a las que tributa la asignatura:

- **Historia:** La asignatura contribuirá a la formación histórica de los estudiantes, específicamente de la Historia de la Contabilidad.
- **Idioma:** Confección de un glosario de términos en idioma inglés a lo largo de la asignatura. Traducción de texto en idioma inglés en el Taller del Tema I, actividad 10. Se expondrá por parte del profesor las traducciones al español de los términos que se encuentre en idioma italiano, por tener este idioma estrecha relación con la asignatura.
- **Cívica:** Se velará constantemente por el correcto porte y aspecto dentro y fuera del aula de cada estudiante así como por la educación a mantener, en su trato con profesores y estudiantes. Se mantendrá un riguroso nivel de exigencia con la puntualidad y asistencia a las actividades docentes y de acuerdo con la política trazada en el proyecto educativo y colectivo de año.
- **Trabajo Político Ideológico:** Formación de valores que deben caracterizar a un contador, al trabajar con el tratado contable de Lucas Pacioli. Además se tratará la actualidad política-económica nacional e internacional al abordar cada tema de relevancia internacional.
- **Informática:** Uso en el trabajo con las Bases de Datos. Tendrá cumplimiento en el desarrollo de en taller de la actividad 17.
- **Información Científico Técnico:** Consultar en la red la revista De Computis (*on-line*) y trabajar con sus artículos para el desarrollo de seminarios y talleres.

- **Trabajo Patriótico Militar internacional:** En el tema II al abordar la importancia de los Archivos Histórico se explicará la importancia que tiene la conservación y seguridad de los documentos que se guardan en los archivos, puesto que los mismos forman parte del Fondo Documental de la nación cubana y su seguridad como potencial cultural e histórico es primordial.
- **Lengua Materna:** En el desarrollo de la asignatura el profesor escribirá en la pizarra los términos propios de la asignatura, explicando reglas ortográficas. Se estimulará la participación del estudiante en cada evaluación frecuente como principal vía de desarrollo de su expresión oral. Se velará por el cumplimiento de la Instrucción No.1. en las evaluaciones escritas.

Elaborado por: _____

MSc. Damarys Fuentes Díaz

Profesor de la asignatura

Aprobado por: _____

MSc. Leidisara Martínez Calderin

Jefe de la carrera



Conclusiones

**Conclusiones:**

1. Los aspectos teóricos abordados resumen la Historia de la Contabilidad de acuerdo con los criterios nacionales e internacionales.
2. La enseñanza de la Historia de la Contabilidad aun es escasa prácticamente en todo el mundo para todos los niveles.
3. En Cuba no existen precedentes en ninguna modalidad de estudios en la enseñanza de la Historia de la Contabilidad.
4. El Programa Analítico, y el Plan Calendario realizados cumplen con los requisitos establecidos y son de uso obligatorio para la impartición de la asignatura.
5. Los contenidos recopilados e incluidos en el Material Docente fundamentan los elementos teórico-prácticos para la enseñanza de la Historia de la Contabilidad y fueron desarrollados sobre la base del Plan Temático definido en el Programa Analítico de la asignatura, según el Plan de Estudios D.
6. La inserción de la asignatura Historia de la Contabilidad suple la necesidad de formación histórica-contable en los estudiantes de la carrera de Contabilidad y Finanzas en la Universidad "Carlos Rafael Rodríguez".



Recomendaciones.



Recomendaciones:

1. Continuar perfeccionando de la asignatura, los documentos rectores de la misma, para evitar su desactualización en relación con los conceptos internacionales.
2. Incentivar en los estudiantes la opción por esta asignatura para su formación profesional.
3. Potenciar en los estudiantes esta formación histórico-contable de las investigaciones en esta rama de la ciencia.
4. Proponer la asignatura como electiva en el primer año de la carrera de Contabilidad y Finanzas.
5. Proponer la asignatura como electiva también para las demás carreras de nuestra Universidad.



Bibliografía



BIBLIOGRAFÍA.

- Carmona, S. (2004). Accounting History Research: Traditional and New Accounting History Perspectives. Retrieved from www.decomputis.org.
- Conferencia internacional de contabilidad y auditoría: historia de la contabilidad. (2006). Universidad Nacional de Colombia.
- Investigación y Metodología en Historia de la Contabilidad. (2007). . Universidad de Burgos.
- La historia de la contabilidad. (2002). *Revista Libros*, (67-68).
- Luca, Pacioli. (2009). *De las Cuentas y las Escrituras*. Madrid: Paidos.
- Objetividad y uso de teorías sociológicas en la investigación histórico- contable. (2010). . Retrieved from estebanhe@teleline.
- Reflexiones sobre la naturaleza y los orígenes de la contabilidad por partida doble. (2005). Pecunia.
- Sociedad Italiana de Historia de la contabilidad. (2008). . Retrieved from www.sisronline.it.
- Tay, A. (2011, Diciembre). (2002). Historia de la Contaduría Pública. Su Evolución y seguimiento. Universidad de Cienfuegos.
- Antinori, C. (1990, November). Il Trattato dalla Summa del Paciolo, en Summit. Gli speciali di Summa. *Supplemento al di Summa*, (40).
- Casinelli, H.P. (2008). Contabilidad para usuarios externos. Retrieved from www.librosactualizados.com.ar.
- Hernández, E. (1981). *Contribución al Estudio de la Historiografía Contable en España*. España: Paidos.
- López, F. (2010, March 1). Historia de la Contabilidad. Retrieved from <http://www.monografias.com/trabajos15/hist-contabilidad/hist-contabilidad.shtml>.
- Mileti, S. (2001). Evolución histórica de la Contabilidad y su vinculación con la investigación y regulación contable en Estados Unidos, sur de Europa y Argentina.
- Salazar, Andrea. (2011, Diciembre de). La Contabilidad. Retrieved from www.monografias.com.

Jócano, S. (1973). *Disertación crítica y apologetic del arte de llevar cuenta y razón contra la opinión del varón de Bielfeld, acerca del arte en general y del método llamado de partidas dobles en particular*. Madrid: Paidós.

Mejía, M. (1994). Servicios de archivo Santafé de Bogotá. Archivo General de la Nación.

Vianello, V. (1986). Luca Paciolo nella Storia della Ragioneria. Messina