



# Trabajo Fin de Grado

Auditoría e historia de la contabilidad

Autor

Rodrigo Andrés Mesa

Director

Marian Duque

Facultad de Economía y Empresa

2019

## **RESUMEN**

En este documento de Trabajo de Fin de Grado se va a realizar a un análisis exhaustivo de cómo ha ido evolucionando la contabilidad hasta la fecha, y sobretodo y más importante, la repercusión actual de la auditoría en el sistema económico y social. Este tema ha sido objeto de estudio por numerosos autores, dando especial importancia al desarrollo de la contabilidad en la sociedad de las distintas épocas.

Podemos destacar que en este trabajo el análisis será llevado a cabo con datos y sucesos históricos relevantes que nos permitirán crear una línea cronológica que nos ayudará a entender qué aspectos se han ido perfeccionando en los distintos siglos para que nuestro sistema contable se haya desarrollado hasta el día de hoy.

El principal objetivo de nuestra investigación será poder mostrar a los lectores de este documento la importancia real de la contabilidad y la auditoría hasta el día de hoy, ya que inconscientemente mucha gente tiende a decir que la contabilidad en su más simple expresión “*sólo son números*”.

Partiremos para demostrar y exponer todo esto, desde un punto histórico entorno a los Siglos XIV y XV, en lo referido a la contabilidad y su expansión, y por el otro lado, en el ámbito de la auditoría haremos mención a cómo ha ido evolucionando a lo largo del tiempo, pero de forma más técnica y empírica.

## **ABSTRACT:**

In this final Degree Project, an exhaustive analysis of how the accounting has evolved to date, and with particular importance, the current impact of the audit on the economic and social system.

This topic has been studied by numerous authors, giving special importance to the development of account in society of the difference eras.

We can highlight that in this work the analysis will be carried out with relevant historical data and events that will allow us to create a timeline, that will help us to understand what aspects have been perfected in the various centuries, so that our accounting system has developed to this day.

The main objective of our research will be to be able to show reader of this document the real importance of accounting and auditing to this day.

We will start from a historical point around the fourteenth and fifteenth centuries, in relation to the countildiad and its expansion, and on the other hand, in the field of auditing we will mention how it has evolved over time, but in a more technical and empirical way.

*A mi madre, a mi padre, a mi hermana y mi familia,  
que siempre han estado a mi lado.*

*A mis amigos, que me han animado a trabajar  
siempre al máximo hasta en los peores momentos.*

## INDICE

<b>MOTIVACIÓN</b>	6
<b>1. CONTEXTO</b>	7
<b>1.1. HISTORIA DE LA CONTABILIDAD</b>	7
1.1.1. Introducción a la contabilidad	7
1.1.2. Primeras referencias históricas de la contabilidad financiera	10
1.1.2.1 Cultura Mesopotámica	10
1.1.2.2 Cultura Egipcia	12
1.1.2.3 Cultura Griega	13
1.1.2.4 Cultura Romana	14
1.1.3. Evolución de la contabilidad	16
1.1.4. Contabilidad en el siglo XVII	25
1.1.5. Contabilidad en el siglo XX	26
1.1.6. Sistema Contable en la actualidad	27
<b>1.2. AUDITORÍA</b>	28
1.2.1. Concepto y caracterización de la Auditoría	28
1.2.2. Referencias históricas de la Auditoría de cuentas	32
<b>3. ANÁLISIS DOCUMENTAL</b>	34
<b>3.1. Referencias bibliográficas</b>	34
3.1.1. Exposición y comentario	35
<b>4. CONCLUSIONES</b>	36
<b>5. BIBLIOGRAFÍA</b>	37
<b>6. WEBGRAFÍA</b>	38

## **MOTIVACIÓN**

El propósito de este trabajo es conseguir establecer, en base a un estudio profundo, una línea temporal que nos permita identificar los sucesos más relevantes que han acontecido un desarrollo y un mayor impacto de la Contabilidad y la Auditoría en la actualidad.

La principal premisa es saber cómo se ha ido adaptando ante cambios tanto económicos como sociales en las distintas épocas, y mi principal motivación aparte de que estos temas me apasionan, ha sido que muy autores realizado un estudio de este tipo de evolución histórica.

A lo largo del grado universitario ha habido diversas asignaturas que han ido captando mi atención, pero especialmente 3: Contabilidad financiera I, contabilidad financiera II y sobretodo, Auditoría de Estados Financieros. Esto ha influido en gran medida a la hora de elegir este tema para desarrollar mi TFG, así como lo que para mí es muy importante desde un punto de vista laboral o profesional, la contabilidad, cómo registrarla correctamente, tener siempre un control muy preciso de la misma, para posteriormente tener un cierre contable verídico, o por otro lado, llevar a cabo las obligaciones fiscales de manera correcta.

La evolución de estos dos temas, la Contabilidad y la Auditoría hasta hoy ha sido notable, hasta llegar a considerarse en las empresas uno de los pilares más importantes a la hora de mostrar una imagen fiel de la misma, de su sistema económico-financiero, y de sus resultados, por ello procederemos a exponer este tema de la forma más completa y exhaustiva posible.

# **1. CONTEXTO**

## **1.1. HISTORIA DE LA CONTABILIDAD**

### **1.1.1. Introducción a la contabilidad**

Recogiendo una definición técnica de contabilidad, citamos la propuesta por el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA): “*La contabilidad es el arte de registrar, clasificar y resumir de manera significativa y en términos de dinero, transacciones y eventos que son en parte, por lo menos, de carácter financiero e interpretar los resultados de estos*”.

También podemos definir este concepto, como la rama de la economía que estudia los movimientos realizados en las entidades y/o empresas, llevando a cabo un estudio de forma cronológica e histórica de la vida económica de la empresa.

¿Qué es la **contabilidad** en la actualidad?: “*Es una ciencia que se encarga de ofrecer a diferentes interesados (clientes, proveedores, administraciones públicas, inversores, etc..) una imagen fiel de la situación y patrimonio empresarial en un momento de tiempo determinado, así como un registro detallado de las operaciones realizadas.*”

Definición del portal *Euroinnova*.

En la práctica, sería la acción de procesar y utilizar escalonadamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias, con el objeto de tomar decisiones de forma segura.

En el ámbito de las empresas el director gerente, puede pedir al empleado encargado de la administración y las finanzas tres importantes trabajos:

- 1) Que conozca en base a los registros contables, el patrimonio de la empresa, lo que se obtiene en base a sus operaciones como ingresos, y por otro lado, qué obligaciones financieras se deben asumir.
- 2) Un registro diario llevado a cabo con un sistema de trabajo claramente definido anteriormente: Cómo contabilizar los gastos (proveedores) y cómo plantear un

plan de pagos de los mismos, y por otro lado, llevar a cabo un registro mensual de los ingresos obtenidos por la empresa por ejemplo, llevando a cabo una facturación escalonada (con este tipo de facturación se llevará a cabo la facturación a clientes los días 5, 10, 20, 25 y 31 del mes)

- 3) Una vez se controla totalmente el registro de los ingresos y gastos de la empresa, podremos obtener los resultados derivados de los negocios y de la actividad de la misma. Es el objetivo número uno del empresario, ya que en gran medida permite a una entidad expandirse y crecer.

Fuera del ámbito empresarial, cabe destacar que la importancia de la contabilidad va aumentando conforme las personas se interesan en conocer cuáles son sus necesidades y buscan saber si pueden hacerles frente mediante el estudio de los beneficios, podemos llevar un control de gastos e ingresos para poder saber si conseguiremos hacer frente a estas necesidades con los recursos con los que disponemos.

Hoy en día, en muchas ocasiones la economía familiar se regula en pareja, lo que supone que cada uno lleva a cabo un registro de los gastos que se van a llevar a cabo a lo largo del mes, considerando también los ingresos que van a percibir laboralmente, por lo que como se puede apreciar la Contabilidad no sólo se puede aplicar a un entorno empresarial sino también del día a día personal.

Anteriormente hemos hecho referencia al ámbito empresarial y personal, pero no podemos descuidar que la información contable va referida con una mayor exigencia a una entidad mucho más grande, el Estado, y más concretamente a Hacienda, ya que este organismo público utiliza estos datos contables para poder calcular ciertos impuestos que debe pagar la empresa.

## **Objetivos de la contabilidad:**

Citando el párrafo de “*El secreto de la contabilidad*” de Esteban Hernández Esteve, sobre los orígenes de la contabilidad por partida doble, la contabilidad históricamente ha servido para dos cosas:

- Para que los agentes y administradores rindan cuentas por su gestión ante sus principales.
- Para que mercaderes y administradores conozcan el importe de sus créditos y obligaciones en relación con sus deudores y acreedores.

Este sistema contable establecía las bases de funcionamiento general, y se pensó que sería suficiente para llevar un control de un sistema económico cuyos movimientos eran de entrada y salida de flujo monetario.

En este apartado podemos introducir el proceso contable que fue reconocido en las ordenanzas de la Casa de la Contratación desde el año 1503, lo que se conoció como el método de “*cargo y data*”, llamado así porque hacía cargo al administrador de todo lo que recibió y se le descargaba de todo lo que gastó.

Hasta la aparición de “*El libro de Caxa y su Manual*” de Bartolomé Salvador de Solórzano (1590), los tratados existentes en España refieren los aspectos contables y jurídicos de las cuentas, donde contabilidad y derecho forman parte de un sistema ligado tradicionalmente a la asunción de responsabilidades.

### **Referencias:**

“*Tratado de Cuentas*” (1522) del jurisconsulto Diego Del Castillo, ampliamente estudiado por historiadores de la Contabilidad, un tratado más jurídico que contable.

“*Tratado de Solórzano*”: Conceptos de cargo y data aparecen equiparados a los de debe y haber de la partida doble, de hecho el autor lo deja claro al hablar del uso del “*ha de auer*”.

Elementos fundamentales de la contabilidad:

- Cuentas nominales a cargo de una persona.
- Cuentas divididas en dos partes ( cargo a deuda y disminución de la deuda)

### **1.1.2. Primeras referencias históricas de la contabilidad financiera:**

Comenzamos con la referencia a una cita del Prof. Dr Rafael Donoso Anes: “*La propia historia de la contabilidad, desde hace algunas décadas, está experimentando un importante desarrollo, lo que está dejando sin sentido la queja de Raymond de Roover, relacionada con el descuido y poco interés que mostraban los historiadores económicos por los libros de cuentas*”.

Partiendo del origen más antiguo de la humanidad, podemos comentar que los primeros signos de actividad contable se llevaron a cabo entorno al año 6000 a.C, siendo los elementos necesarios para la misma dos: La escritura y los símbolos numéricos.

Haciendo referencia a una cita del Prof. Dr Rafael Donoso Anes: “*La propia historia de la contabilidad, desde hace algunas décadas, está experimentando un importante desarrollo, lo que está dejando sin sentido la queja de Raymond de Roover, relacionada con el descuido y poco interés que mostraban los historiadores económicos por los libros de cuentas*”.

Las civilizaciones que tomamos como “fundadoras” de esta ciencia fueron la Mesopotámica y la Egipcia.

#### **1) Cultura Mesopotámica:**

Con el nacimiento del comercio entre las grandes provincias, surge también el llamado código de Hammurabi, que data del año 1700 a.C aproximadamente.

En él, se podía contemplar leyes tanto legales, civiles y sobretodo comerciales, los primeros arrendamientos, venta, comisión y depósito, que venían a reflejar el procedimiento que debían seguir los comerciantes a la hora de llevar un registro contable de las operaciones.

Fue el primer Estado que exigió un registro verídico y comprobable de todas las operaciones relacionadas con actividades económicas, mediante cuentas detalladas, y se llevaban a cabo en los templos, llegando a considerarse las primeras verdaderas instituciones financieras en esta civilización. A raíz de la promulgación del Código de Hammurabi realizado por el rey de Babilonia, se produjo un crecimiento en la contabilidad de las operaciones. El objeto de este documento era homogeneizar jurídicamente el reino de Hammurabi, dando una “*ley común*”.

Las normas más destacables de este documento eran las siguientes:

1. La jerarquización de la sociedad: Existían tres grupos, los hombres libres, los siervos o subalternos y los esclavos.
2. Los precios, importante avance que determinaba la retribución económica de los médicos, dependiendo de si el hombre era libre o esclavo.
3. Los salarios, que también se veían determinados por la razón social de los mismos, así como de la naturaleza de los trabajos realizados.
4. Las penas: Determinadas en una escala según los delitos y crímenes, la escala era llamada la Ley de Talión.

Con respecto a las referencias numéricas de esta civilización, en base al documento anteriormente mencionado, se supo que los símbolos numerales babilónicos que se utilizaban determinaban un sistema numérico de recuento, utilizándose dos tipos de cuñas:

Una cuña delgada y vertical para representar el número 1, y una gruesa y horizontal para el número 10. El sistema de numeración babilónico era sexagesimal o de base 60.

En resumen, esta civilización fue un pilar básico y fundamental para el desarrollo contable, llegando a crearse los primeros “*libros de contabilidad*”, para elaboración y cálculo de operaciones aritméticas suponiendo un punto de partida y un apoyo en este método numérico para civilizaciones posteriores tales como Egipto.

## 2) Cultura Egipcia:

En el antiguo Egipto no existían las monedas, cobraban su salario en especie, tanto con productos agrícolas que luego podrían ser intercambiados por otros de materiales diversos.

Desde los comienzos de la civilización, hasta bien entrada la Edad Media, la forma natural de pago por el trabajo remunerado se realizaba en especie, proceso denominado trueque. Sólo a partir del año 1000 a.C se empezó a utilizar la moneda, sobretodo en transacciones comerciales.

Aunque cabe destacar que en el ámbito económico de la época cambió mucho la situación, ya que el aumento de población durante los primeros siglos, sólo pudo financiarse con un aumento del trabajo de las tierras, sin embargo, cuando no se pudo sostener la situación con esta producción, la crisis acorraló a esta civilización y la economía entró en depresión, ya que la falta de alimentos conllevaba problemas de salud latentes en la población. Esta crisis y su resolución final se podría definir como el pensamiento del autor Malthus: “*Cuando en una sociedad se rompe el equilibrio entre la población y sus recursos, éste sólo puede restaurarse de dos formas: aumentando los recursos cuando la población crece demasiado; o bien, adaptando la población a los recursos disponibles.*”

En el caso de Egipto, sucedió la segunda de las opciones, debido a las hambrunas, las enfermedades y los conflictos armados que redujeron la población hasta que se alcanzó de nuevo el equilibrio.

Con el auge de nuevo de la civilización, se precisaba de una organización comercial superior a la anterior, por lo que predominó un gobierno fuerte, centralizado, y con el apoyo de un cuerpo de escribas con una formación adecuada y que pudiera encargarse de los problemas financieros que surgían derivados de las actividades productivas.

Estos realizaban su trabajo en templos, formando un cuerpo de trabajadores bastante cuantioso, y con buen posición social, siempre a disposición de los grandes señores y del Estado.

En relación a todo lo anterior, la evolución de la contabilidad en esta civilización se

fundamenta en un nuevo material de trabajo, el papiro, y se llevaba a cabo por los trabajadores contables llamados escribas, que llevaban a cabo el registro y contabilización de inventario de ingresos y gastos de las operaciones comerciales.

También comentar, que pese a tener una amplia importancia en esta cultura, no se produjeron grandes innovaciones como fuera en la cultura mesopotámica con el Código de Hammurabi, pero quedaron constancia de que los procesos económicos derivados de las actividades comerciales siempre debían llevar un seguimiento completo. Destacan citas históricas de autores como Pagani, en su obra *I Libri Comerciali* [citado por Gertz, 1996:26] : “*Los reyes imponían a los comerciantes la obligación de llevar determinados libros, con el fin de anotar las operaciones celebradas...*”

### 3) Cultura Griega:

No podemos iniciar de mejor manera el estudio de la evolución contable en esta civilización si mencionar el santuario de Delfos.

Los templos helénicos fueron lugares de la Grecia Antigua en los que se fueron desarrollando progresivamente las técnicas contables, ya que en su interior había riquezas y tesoros almacenados de los ciudadanos y del Estado, los cuáles se debían contabilizar y registrar minuciosamente, basándose en el orden y en la pulcritud para llevar todos y cada uno de los registros contables tanto de operaciones financieras como comerciales de la época.

En esta cultura se empieza a poner en efecto los préstamos a individuos particulares y a Estados, se podría decir que los templos aparte de ser elementos arquitectónicos de gran valor cultural, también fueron los primeros bancos y lugares en el que se podía encontrar documentación e información sobre el registro contable.

Y aunque el mundo de la Grecia antigua no destaque por ser uno de los antecedentes de la contabilidad, tal y como hemos comentado, los griegos fueron los pioneros en asentar y establecer un sistema crediticio moderno, en crear una red bancaria por lo que sí podemos relacionarla como un antecedente a la banca moderna.

También podemos tomar como ejemplo como el libro contable “*Mayor Auxiliar de*

*cuentas por cobrar”:* Contiene las cuentas de cada vendedor que hace ventas a crédito a la compañía. (Billie Nordmeyer, 2018)

#### 4) **Cultura Romana:**

En el caso de la cultura romana, se encuentran problemas a la hora de encontrar demostraciones plausibles de desarrollo de la contabilidad en dicha época, se sabe que el papel de ésta era muy importante en la sociedad de la época, que se continuaba en la línea de operaciones financieras de anteriores culturas.

Haremos referencia en primer lugar y comentaremos los principales aspectos del **método de partida simple** y un seguimiento histórico, tomando como apoyo citas aportadas por Esteban Hernández Esteve:

*“A lo largo de la Edad Media y de forma simultánea al desarrollo del sistema de Cargo y Data, se fueron perfeccionando métodos para conocer la situación patrimonial de los mercaderes.*

*Ya desde la época del Imperio Romano, los libros de contabilidad recogían cuentas personales que reflejaban la situación de los propietarios con respecto a terceras personas, es decir, acreedores y deudores.*

*Con el tiempo se pasó a abrir cuentas para reflejar el estado patrimonial del mercader: La compra, venta y existencias de mercaderías y la posesión de bienes muebles e inmuebles.*

*Junto a estas cuentas se abren cuentas “negativas” que recogían los elementos que hacían disminuir el patrimonio. (Cuentas de elementos patrimoniales positivos, saldo deudor y elementos negativos tenían un saldo acreedor que significaba disminución del patrimonio).*

*El patrimonio total del sueño de los libros era la suma de los saldos deudores correspondientes a las cuentas de elementos patrimoniales positivos menos la suma de los saldos acreedores de las cuentas de los elementos negativos.”*

*Libros en el método de partida simple:*

Se fue imponiendo para satisfacer las necesidades de rendición de cuentas y de conocer la situación patrimonial, llevar unos libros estandarizados para recoger las operaciones contables y mostrar los saldos de las cuentas: Libro Diario y libro Mayor.

Destacamos la inscripción de préstamos en los libros contables de los acreedores, así como un seguimiento de ingresos y gastos de los distintos niveles de la sociedad, aunque si hay un método el cuál podemos dar una especial importancia gracias a esta civilización es el **método de la partida doble**. (*Contabilidad en la Antigua Roma, Google Sites*)

Es el sistema de captación de información y registro más importante llevada a cabo en la actividad contable, en el que cada operación se lleva a cabo en dos ocasiones, una en el debe y otra en el haber, relacionándolo todo con las demás masas patrimoniales. De ahí surgen los llamados asientos contables, buscando siempre un equilibrio total entre ellos, siendo necesario que sean iguales.

Este método se basa en la frase “no hay deudor sin acreedor, ni acreedor sin deudor”, siendo el valor total de débito también el total de crédito. Cabe destacar que esta metodología se desarrolla de forma importante gracias a la civilización Romana, sin embargo, también aparecen breves referencias, aunque de carácter más sencillo en la civilización Egipcia.

En resumen, la contabilidad por la época antigua fue adaptándose progresivamente a las exigencias económicas de cada periodo, lo que derivó como resultado conforme transcurrió el tiempo, en el establecimiento de escuelas en Génova y Venecia, siendo la última la máxima pionera en prácticas de este método.

Uno de los documentos romanos en el que se testifica el uso de la contabilidad es el “*Codex rationum*”, que tenía la función de anotar la cantidad de préstamos a cargo de una acreedor, así como el “*Codees acceti et expensi*”, para reflejar los gastos e ingresos. Pero sin duda, el libro fundamental de la época fue “*Res rustica*”, donde aparecen las primeras nociones dictadas por Catón el Viejo, estrategias propuestas por este autor para llevar a cabo la gestión de negocios.

Tomando referencia de algunos historiadores, “se ha creído observar en los fragmentos

*incompletos que se conservan de contabilidad, un primer desarrollo del principio de la partida doble, aunque existe mucha diversidad de opiniones sobre esta tesis, se toman autores como Cicerón que sustentan este hecho”.* (Díaz, Tatiana 2013, blogspot)

Como en toda teoría propuesta a lo largo del tiempo, existen también señales confusas que impiden confirmar de manera segura que la tesis de la partida doble tiene su base en esta civilización.

Para finalizar con el análisis de la repercusión de la cultura romana en la evolución de la contabilidad, podemos señalar que en el periodo de auge de la civilización, también hubo un gran aumento de actividades comerciales entre las ciudades y los poblados, lo cual que supuso una gran presión social a la hora de tratar entre comerciantes, ya que si éstos no realizaban un seguimiento demostrable de control contable de su patrimonio mediante el “*libro de ingresos y gastos*”, muchos de ellos no accedían a negociar puesto que estaba muy criticado y mal visto en la sociedad comercial.

### **1.1.3. Evolución de la contabilidad**

A la hora de valorar en qué punto histórico la contabilidad empieza a tener un papel realmente relevante en la sociedad y en la economía, nos debemos situar en el periodo histórico correspondiente a la Europa Medieval.

Dicho periodo, se corresponde con una etapa de amplio intervalo, comprendido entre los años 476 y con fin en 1453.

Las prácticas contables más o menos desarrolladas en la época antigua desaparecieron, debido a la completa supresión del comercio en europa con la caída del Imperio Romano, dando lugar a “*un nuevo nacimiento de la contabilidad*”, especialmente cuando resurgió el comercio como consecuencia de las cruzadas.

Cabe mencionar a los dos cuerpos militares como eran los teutones y los templarios (gran impacto hasta su supresión), que desarrollaron durante el siglo XII y XIII un sistema contable que se fue complementando con referencias de la zona Siria y del Líbano.

En esta época, los comerciantes anotaban sin ningún orden ni proceso mecánico las operaciones que alcanzaban a memorizar, hasta llevar a cabo el desarrollo de un sistema contable de partida simple, y conforme el volumen de negocios aumentó, se recomendó a los comerciantes y a los prestamistas desglosar las cuentas por tipo de mercancía y clientes.

Este avance se fue perfeccionando y fue la base para establecer una serie de reglas prácticas, hasta resultar de todo ello la partida doble, teniendo su “*origen práctico*” en la Toscana durante el siglo XIII, momento en el que los banqueros y comerciales dispusieron de una técnica contable desarrollada y diferente a todo lo anterior.

Aunque fue sin duda, la contabilidad Veneciana la de más repercusión, gracias a la imprenta que permitió una difusión, algo que hasta ese momento no había sido posible.

Históricamente, durante este periodo, cabe constatar tres aspectos fundamentales:

**1) Expansión de la iglesia católica:**

Como fue en el caso de Grecia con sus templos, podríamos asimilar una situación similar con los monasterios, un claro auge y aumento de seguidores que supuso un mayor control económico en los elementos patrimonios del clero. Obtienen un carácter militar, financiero y social, aplicando leyes para pagar impuestos a quienes poseían tierras, leyes que posteriormente se aplicarán y desarrollarán hasta nuestros días.

El comercio siguió constante, debilitándose lentamente ya que no se podía proteger a las personas ni a sus propiedades, la sociedad se sometía a los dignatarios, estos les señalaban como vasallos, ofreciendo servicios militares a cambio del sostenimiento económico.

**2) El Feudalismo:**

Esta época fue la más importante para la contabilidad, ya que surgieron las primeras entidades bancarias como la iglesia, que se encargaba de realizar préstamos y llevaba un control de las finanzas, promoviendo ante los impagos la generación de hipotecas de bienes.

La productividad de esta época se basa fundamentalmente en el trabajo en las tierras, dando lugar a un aumento de la producción, y por tanto, una mayor comercialización de productos, generando una necesidad de contabilizar, llevar un registro y control de todo lo producido y comercializado.

Un aspecto negativo que dificulta una mayor desarrollo, fue la gran variedad de monedas existentes (que posteriormente analizaremos), lo cual entorpece la actividad contable al tratarse de valores económicos distintos. Se podría decir que era “*el poder total*” del Estado, en muchas ocasiones se consideraban divinidades y centraban todas las riquezas de los poblados, esto no hacía más que motivar a establecer una moneda universal que pudiera ser utilizada para cualquier transacción.

Podemos tomar como ejemplo del registro contable cuando se llevaban a cabo negocios con propiedades de terrenos cultivados por siervos, el noble exigía al siervo facilitar las cuentas de la producción obtenida por el trabajo así como la contabilización de las tierras, empezando por tanto una rutina de registro.

Dicho “*sistema social*” podríamos decir que, fue la continuación clara de los anteriores sistemas de las civilizaciones de Grecia (utilidad del registro contable) y de la Romana (imposición de sistemas en base a contratos financieros, por ejemplo los préstamos), en entonces cuando se cambia la mentalidad de ser un “*oficio*” el registro contable a una profesión, se empiezan a relacionar los libros con leyes y normas, siendo entonces cuando se impone lo anteriormente descrito, la teoría de la partida doble.

La mayor expansión y avance de la contabilidad durante la Edad Media, se tradujo cuando aparecieron los libros auxiliares, cuya función principal era registrar las cuentas clasificadas por clientes.

### 3) **“Nacimiento” de la moneda:**

Tras la caída del imperio Romano en la zona de Occidente, no tuvo un gran uso la moneda (después de “*solidus*”, la moneda de oro más aceptada en transacciones internacionales) , en concreto en la España visigoda el sistema monetario se desarrolló con los tremises, sin embargo, fue a partir del siglo X tras el periodo de decadencia que aconteció y posteriormente a la invasión islámica lo que supuso el renacer del sistema

monetario.

Durante el siglo XI y XIV, hubo un cambio en la estructura económica, siendo sustituida por una práctica debido a las necesidades del intercambio comercial y crediticio, creación de empresas y monopolios comerciales, constituyendo los focos de donde partió una contabilidad a partida doble, creando así “*Fiorino D’Oro*”, una nueva moneda generalmente aceptada en todos los mercados europeos.

### **Grandes nombres de la época:**

-***Carlomagno***: Llamado Carlos I el Grande, fue rey de los franceses desde 768 hasta su fallecimiento, expandió su territorio a lo largo de la Europa Occidental para llegar a formar un Imperio, destacando su conquista a Italia sucediendo al Imperio Bizantino. Carlomagno instituyó los principios de la contabilidad a través del manuscrito “*capitulare de villis*”, con fundamentos y normas de registro de ingresos y gastos de carácter público, se prohibió la usura y realizar préstamos de dinero a la sociedad judía. En cuanto al seguimiento de las unidades macroeconómicas, destaca su control y gestión de los precios de los bienes, así como la tarificación y aplicación de distintos “impuestos”, todo ello aplicado a la mayoría del territorio gobernado por el mismo.

*“Cuando Carlomagno falleció, se pudo apreciar uno de los ‘primeros’ movimientos macroeconómicos realmente constatables hasta el momento, una devaluación de la moneda utilizada en la época que dió lugar al uso de la moneda británica en su defecto.”* (Aechile.cl, *Carlomagno y la Contabilidad*, 2014)

-***Alfonso X, El Sabio***: Fue uno de los grandes nombres durante el siglo XIII, tuvo una gran labor intelectual aportando numerosas obras científicas, literarias y jurídicas durante su reinado, realizando traducciones detalladas de valiosos tratados árabes, siempre colaborando con una escuela de eruditos y sabios de diversas culturas, nombramos los tres lugares de culto durante su reinado: Toledo, Murcia y Sevilla.

Por otro lado, llevó a cabo una reforma de la política económica anterior, reformó la moneda para darle un valor mayor al anteriormente constatado, y junto a ella, la Hacienda.

Impuso una contabilidad como obligación para los funcionarios públicos para proporcionar las cuentas obtenidas de sus negocios utilizando libros contables, en los que aparecieran claramente detallado el origen de sus ingresos

Surge el concejo de la Mesta: "*Reuniones de ganaderos con el objeto de tratar negocios diversos, los cuales con el tiempo van ganando privilegios reales, y con ello una protección especial hacia este sector llegando a considerarse la agrupación comercial y económica más importante de la Europa de la Edad media.*" (Wikipedia, *Concejo de la Mesta*)

### **Grandes ciudades comerciales para el desarrollo contable:**

-Venecia, Génova y Florencia: durante los siglos VII y VIII, la actividad y labor contable se empezó a considerar como la más valorada, con gente específicamente preparada para esta labor, a diferencia de los trabajadores de otras civilizaciones que no estaban especializados.

En estas ciudades se inició la llamada “*contabilidad veneciana*”, con un personaje como referencia: Fray Luca Pacioli, considerado y reconocido como el “*contable o contador*” más famoso de la historia, el llamado “*padre de la contabilidad*” por muchos por atribuirle la aplicación fiable y real del sistema de doble entrada (como hemos visto anteriormente, ya se venía usando siglos antes, aunque él fue quién lo recogió).

Anterior a todo esto, se utilizaba el sistema romano de números adaptado a la numeración arábel, sin embargo posteriormente se cruzó todos los métodos con el descubrimiento y promulgación de la contabilidad veneciana, un estilo popular adaptado con matemática árabe para operaciones comerciales, pero con directrices básicas y muy mecánicas.

Fue un fraile franciscano y matemático italiano, precursor del cálculo de probabilidades, que analizó sistemáticamente el método contable de partida doble: este sistema contable ayuda a encontrar errores y a cada ingreso debe estar cuadrado con la otra cuenta, este balance resultaba atractivo a un matemático del renacimiento, y fue durante la

revolución industrial que la contabilidad de partida doble empezó a verse no tanto como un ejercicio para matemáticos sino como una herramienta fiable para verificar y cuantificar decisiones comerciales.

Nos dejó a través de 36 capítulos dando inicio, con eso a la contabilidad moderna, aconsejando utilizar libros: Inventario y Balances, borrador o comprobante, Diario y Mayor. Cinco principios fundamentales:

1. No hay deudor sin acreedor
2. La suma que se adeuda a una o varias cuentas ha de ser igual a lo que se abona.
3. Todo el que recibe debe a la persona que da o entrega
4. Todo valor que ingresa es deudor y todo valor que sale es acreedor
5. Toda pérdida es deudora y toda ganancia es acreedora

Su obra más divulgada e influyente es (De la Divina Proporción) término relativo a la razón o proporción ligada al denominado número áureo (número irracional representado por la letra griega  $\varphi$ .

Entre los años 1477 y 1480 enseñó en la Universidad de Perugia, escribiendo a tal efecto el Tractatus mathematicus ad discipulos perusinos.

Por otro lado, en cuanto a las influencias culturales que siguió este autor, cabe destacar que oscila entre dos concepciones antitéticas de la matemática: Una de carácter pragmático y otra especulativa e incluso mística.

Sus obras deben ser extendidas acorde con el contexto de la época del Renacentismo Italiano. No es un matemático en el sentido moderno, ya que rememorando al autor Pitágoras, afirma que la ciencia matemática se debe entender como la suma aritmética, geométrica, etc..

### **El invento de la imprenta:**

Hasta el siglo XV tomamos todas las referencias bibliográficas escritas a mano, pero entorno a los años 1441 y 1445, Johhannes Gutemberng inventó la imprenta, utilizando un método mecánico de reproducción de textos e imágenes sobre papel o materiales similares que consiste en aplicar la tinta sobre piezas mecánicas para transferirlas al papel por presión.

La imprenta significó la expansión de los libros, exclusivos hasta ese momento dirigidos y disponibles para unos pocos, y siempre de ámbito privado.

Este invento representa el tercer hito en la comunicación después del lenguaje y la escritura, esencial totalmente para la historia de la humanidad, y para la difusión y aprendizaje de los procesos contables.

Fue hasta el siglo XVIII, cuando se atravesó una severa recesión y se empezó a buscar el motivo real de donde surgen las ganancias de la empresa para tratar expandirlas, contabilizó los gastos de producción y los ingresos derivados de la contabilidad de gestión, mediante un sistema de métricas, y objetivos, hasta el día de hoy en el que la contabilidad juega un papel importante.

## **1º La Contabilidad en las Américas (Descubrimiento)**

Partimos de una situación temporal en la que aparece el invento de la imprenta en Europa, concretamente en la segunda mitad del siglo XV, llevándose a cabo estudios contables como hemos destacado anteriormente se incluye Luca Paciolo el reconocimiento de haber inaugurado una nueva literatura contable que ha ido evolucionando hasta nuestros días, y aunque no existe constancia segura de que fuera el autor del método de la partida doble, y es más él mismo afirmó que no seguía dicho método, aunque posteriormente se fue adaptando progresivamente.

Su objetivo fundamental fue diseñar un sistema contable para aplicar y facilitar al “*empresario*” una relación correcta de sus activos y obligaciones, dando una visión detallada de los activos y pasivos del propietario antes de iniciar la actividad comercial. Se toma en consideración el libro mayor (el cual lleva un índice), y una vez se realizaba el balance de cierre se llevaba a cabo el proceso llamado “*Summa summarium*”, su clausura era correcta si existía equilibrio entre cuentas.

También inventó procedimientos matemáticos adaptables a la contabilidad, pero no aplicables a otras metodologías.

Una vez hemos establecido este punto de partida conforme a todos los estudios contables, podemos desarrollar la contabilidad de las américa comentando el su desarrollo desde 1493 en el segundo viaje de Cristóbal Colón, comenzando con una

referencia al “*Desarrollo legislativo de la Casa de Contratación y el papel de la Contabilidad*” del Prof. Dr Rafael Donoso:

“*Cuando Cristóbal Colón preparaba su segundo viaje, los Reyes Católicos le dieron instrucciones precisas dirigidas, principalmente, al establecimiento de un adecuado control de las tierras descubiertas, lo que previene que nadie pueda llevar mercaderías a las tierras descubiertas ni hacer negocios en ellas más que el almirante y el tesorero de sus altezas; que en llegando se haga casa aduana, donde se depositen mercaderías de aquí y de allá, y se haga cargo de todo el tesorero, con intervención de un oficial nombrado por el almirante*”. *Instrucciones donde se pone de manifiesto el espíritu económico y mercantilista que presidió desde el comienzo la gesta del descubrimiento del nuevo mundo.*”

Todos los asuntos de los reyes católicos son llevados a cabo por el capellán Juan Rodríguez de Fonseca, quien tiene poder con la corte hasta que se crea el Consejo de Indias en 1524, previamente en 1503 Fernando e Isabel firman la Real Provisión, con la que se aprueban las ordenanzas aplicables para las Indias, las Islas Canarias y el África atlántica.

El gobierno de la casa sería dirigido por un factor, un tesorero y un escribano contable, nombrados por la Isabel La Católica que tenían como misión contabilizar las mercancías, los barcos, y los productos comercializables destinados a la India, manteniendo contacto directo con los demás oficiales reales que regían en dicho territorio.

Destaca el nombre de Sancho Ortiz de Matienzo, que fue el primer abad desde 1512, con el cargo de tesorero.

También el de Jimeno de Briviesca, con la profesión de contador-escribano, que tenía conocimiento de la cultura del territorio ya que participó en las primeras travesías de Cristobal Colón.

Por último, el primer factor sería Francisco Pinelo, amigo personal de Colón que ocupó el cargo hasta su fallecimiento en 1509.

Se debía comprobar que la mercancía que los barcos transportaban correspondía con la que llegaba en las indias, aplicándose en 1509 por orden de Fernando El Católico un

informe detallado de todas las ordenanzas, instrucciones especiales, aranceles que operaban en la Casa para disponer de la redacción de nuevas ordenanzas.

Las nuevas ordenanzas fueron expedidas en Monzón el 15 de Junio de 1510 y se completaron en 1511.

Además de los cargos descritos, la casa de contratación fue aumentando su número de funcionarios a medida que aumentó la comercialización en la zona americana, con oficiales de contaduría, mas escribanos y profesionales de la contabilidad.

Se financiaban para la compra y transporte de la mayoría de bastimento llevados a las Indias, por lo que se liga la Casa de Contratación con la Hacienda Real (financiación para asuntos indianos).

En conclusión, fue una etapa de adaptación a todo lo que se iba a ver posteriormente, ya que no se conocía escritura de alfabeto, pero la numeración si se utilizaba, como en las anteriores civilizaciones podemos encontrar una contabilización básica de los tributos que se comerciaban entre las distintas tribus de la zona.

Tres culturas predominan en este periodo: La Azteca en México, la Chibcha en Colombia y la Inca en Perú.

Los incas por ejemplo, llevaban a cabo la contabilidad por medio de nudos de lazos que representaban la numeración llamados “*Quipus*”, y los chibchas lo realizaban por colores pintados en la vestimenta.

## **2º Etapa de la conquista (Consolidación de la Contabilidad):**

Cuando el ejército español llegó, se impuso una de las medidas que comentamos en el apartado de la Edad Media, como eran los impuestos, de la misma forma que los señores reclamaban a los trabajadores del reino una parte proporcional de los beneficios que contabilizaban de sus actividades productivas, ésto supuso la creación de instituciones importantes como las encomiendas, de carácter económico y social que organizaban a la población indígena, obligándoles a prestar servicios tanto a los altos cargos de la sociedad como al clero.

A raíz de la explotación de aborígenes y de las tierras, también resurgió una actividad económica sin precedentes, lo que facilitó imponer las actividades y mecanismos contables que anteriormente se habían ido desarrollando, hasta que una vez fue

consolidada la conquista el rey Carlos V, en el año 1522 nombra a Rodrigo De Albornoz como contador real de las tierras y le facilita unas pautas para el registro de operaciones comerciales. Como hemos comentado anteriormente, para la gestión de cobro de los impuestos, se crearon los llamados “*tribunales de cuentas*”, que fueron creados para examen, juicio y ejecución para los empleados públicos que tuvieran en posesión bienes del Estado Español.

### **3º Etapa de La República:**

Se comienza a configurar un Estado Independiente de la corona española, con un sistema legislativo propio.

Ésto no supuso unas grandes modificaciones sociales y económicas...

Se hizo una reducción de impuestos bastante notable, sin embargo, a raíz de la misma empezó a haber una gran preocupación con respecto a la viabilidad de la financiación debido a la gran cantidad de gastos que incurre el Estado.

En 1821, se organiza la Contaduría General, con el firme objetivo de reglamentar el funcionamiento de la Oficina de Contaduría de Hacienda, y como norma importante, se les exige a todos los comerciantes llevar al menos cuatro libros de contabilidad:

La contabilidad propiamente dicha se establece definitivamente cuando los trapiches azucareros evolucionan hasta convertirse en enormes centrales gracias a la instalación de maquinarias movidas a vapor.

Los tenedores de libros y contadores, tuvieron como centros de acción los ingenios azucareros y la administración gubernamental, pero extendió a un sector más amplio de la economía, aumentando la demanda de estos técnicos para temas contables.

#### **1.1.4. Contabilidad en el siglo XVII**

En lo referente al estudio de la evolución de la contabilidad durante este siglo, procederemos a considerar una referencia bibliográfica como es “La elección del método Contable: El caso del Cabildo Catedral de Sevilla” del autor J. Julián Hernández Borreguero.

*“Uno de los campos más interesantes dentro de la investigación en Historia de la Contabilidad es el de la elección de la metodología contable.”*

Partiendo de que en buena parte de Europa el método de la partida doble era utilizado, desde mediados del siglo XVI, se propone una idea preconcebida dentro de la investigación por la que si analizamos las cuentas de una unidad económica en fecha posterior a esa, si estas runas no son llevadas por el método de la partida doble, el método es “*rudimentario e inapropiado*”.

A lo largo de los siglos XVI y XVII, se puede situar Cabildo, desde un punto de vista económico, como una organización que gestiona unas inmensas rentas, obtenidas de los diezmos y de una gran cantidad de propiedades inmobiliarias arrendadas que destinaba al mantenimiento del templo y sus operarios y al reparto entre los miembros del Cabildo.

Trataba también los impuestos a favor de la corona que grabavan a eclesiásticos, por lo que la administración de esta entidad tenía aspectos públicos/fiscales, mercantiles, no lucrativos y comunales.”

Realizando un análisis de las normas internas del Cabildo en materia administrativa, hemos encontrado muy pocas que hagan referencia a aspectos contables, y ninguna que nombre o prohíba la modalidad del método contable a emplear.

### **1.1.5. Contabilidad en el siglo XX**

Aunque durante los siglos XVI, XVII y XVIII, se encuentran obras que contienen referencias a aspectos concretos de la historia de las técnicas contables, el estudio sistemático de este tema comienza durante el siglo XIX, hasta el primer tercio del siglo XX, la historia de la contabilidad se concibe como el estudio de los autores y los tratados contables del pasado (con pequeñas referencias a los libros contables).

Durante los primeros años del segundo tercio del siglo XX, se abre una nueva etapa de la investigación histórico contable, en la que se va despertando un interés en el estudio de los libros de cuentas y con ello se empieza el análisis del entorno de la dirección, la administración y el control de la empresa, seguido por el estudio de las operaciones registradas en los libros, junto con el contexto del momento en el que se realizan.

Se homogeniza las leyes contables, destacando principalmente IASB (“*organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las normas Internacionales de Información financiera*”), junto a las NIC (*normas internacionales de Contabilidad*) y las NIIF (*normas internacionales de información financiera*). Referencia: [nicniif.org](http://nicniif.org)

### **1.1.6. Sistema Contable en la actualidad**

La contabilidad en la época actual está por así decirlo globalizada, puesto que se puede interpretar de varias formas distintas, así como también definir los objetivos que persigue.

De ahí surge, el **sistema contable** tomando como referencia de nuevo el “*portal Innova*”: “*Sistema que mide, cuantifica y analiza la realidad económica y las operaciones que se llevan a cabo, presentando esta información de manera sistemática y ordenada para los diferentes interesados*”.

Cabe destacar, que la contabilidad sigue una serie de principios y normas que se ejecutan de forma firme en el sistema contable y que contribuye a que se presente una imagen fiel y transparente de toda la información económica estudiada.

#### *Situación de la actividad contable en el siglo XXI:*

En la actualidad, es innegable afirmar que las carreras profesionales tanto individuales como derivadas de un colectivo, parten del mundo de las empresas, siendo las salidas más buscadas para estudiar las relacionadas con la Administración, las Finanzas y los Negocios Internacionales.

Todas las empresas deben de llevar un control de las actividades mercantiles y financieras, de modo que les permitirán afrontar las operaciones con un aumento de productividad y aprovechamiento, así como de seguridad.

Para este desarrollo también han influido el avance tecnológico y las exigencias profesionales en los procesos y técnicas contables, conllevando una evolución y especialización de las mismas.

## **1.2. AUDITORÍA :**

### **1.2.1 Concepto y caracterización de la Auditoría**

Introducimos el concepto de Auditoría con una aportación del portal Audinfor:

*“La auditoría consiste en la revisión y verificación de las cuentas anuales u otros estados financieros o documentos contables de acuerdo con el marco de información financiera que resulte de aplicación y cuyo objeto sea emitir un informe con efecto frente a terceros, determinando si dichas cuentas expresan la imagen fiel, así como estableciendo que la auditoría tendrá necesariamente que ser realizada por un auditor profesional”*

De acuerdo con Saldoval Morales (2012): *“El origen de la auditoría surge con el advenimiento de la actividad comercial y por la incapacidad de intervenir en los procesos tanto productivos como comerciales de una empresa, por esta razón surge la necesidad de buscar personas capacitadas, de preferencias externas (imparciales), para que desarrollen mecanismos de supervisión, vigilancia y control de los empleados que integran y desempeñan las funciones relativas a la actividad operacional de la empresa”*

Por otro lado, en lo referente a la Auditoría de cuentas, podemos hacer un repaso en primer lugar, de su desarrollo a través del tiempo.

### **¿Dónde comenzó su desarrollo?**

La auditoría no tiene un año preciso de creación, sino que se va extendiendo conforme avanza el tiempo en pequeñas acciones a veces rutinarias que hacen que se vaya formando el concepto de auditar y revisar las cuentas.

Es un proceso tan antiguo como la humanidad y está estrechamente ligada a la contabilidad y la revisión para revelar fallos, fraudes y errores.

Como profesión nace en el siglo XIX en Inglaterra, volcando y analizando información que posteriormente sería mayor, y convirtiéndose en una prioridad de análisis, ya que se

buscaba la mayor transparencia. Desarrollaremos a continuación la obra del autor **Jack Fleitman** (1994): Enfoca la auditoría como una herramienta que permite evaluar de una manera integral, las áreas y los procesos de las empresas, con un criterio sistemático y científico.

Si se aplica de manera correcta permite evaluar el grado en que se cumplen los objetivos sociales y/o económicos, si son administrados con eficacia y eficiencia, así como la efectividad de las áreas y los procesos.

¿A qué se extiende la evaluación y el control de auditoría?:

Se puede realizar a un área concreta o a un grupo de áreas, al organismo en su totalidad o a una parte, todo ello dependiendo en muchas ocasiones de la problemática de cada empresa.

¿Alcance de la auditoría?:

Depende de múltiples factores de la empresa, como por ejemplo:

-La naturaleza, la complejidad estructural y funcional, el grado de desarrollo organizacional o la dimensión y alcance de sus interrelaciones.

Ésta evaluación requiere de especialistas que aporten su pensamiento y opinión sobre la institución a auditar, siendo la calidad de la evaluación de la empresa directamente dependiente del profesionalismo, la experiencia, la capacidad, así como la coordinación y participación de expertos.

### **Etapas de la evaluación Integral**

1. Análisis previo de la empresa.
2. Diagnóstico integral de la empresa.
3. Diagnóstico específico de las áreas críticas.
4. Conclusiones y recomendaciones.
5. Implementación de recomendación.
6. Revisión de mejoras.

Fleitman comenta en su enfoque que la evaluación se debe seguir un **proceso previo de planificación**, formado por los siguientes puntos:

- ¿Objetivos de la revisión?
- Alcance general y particular.
- Los estudios a realizar.
- Los procedimientos y oportunidad de los trabajos a desarrollar.
- Las técnicas y métodos de apoyo que se utilizarán.
- El sistema de medición a emplear.
- El programa general del trabajo.

Por otro lado, tenemos las **técnicas que se pueden utilizar para la evaluación**, tales como:

- Análisis documental.
- Entrevistas con directivos.
- Observación directa de áreas de trabajo.
- Análisis organizacional.
- Análisis de estadísticas.

### **¿Cómo se mide la información obtenida de la planificación?**

Podemos establecer unos criterios de medición, evaluación de datos cuantificables o establecer indicadores y comparar, con el objeto de conseguir verificar que el sistema es correcto.

La información necesaria para iniciar una evaluación integral de la empresa sería la siguiente:

- Organigrama de la empresa y plantilla del personal con datos completos. (retribución, antigüedad)
- Informes del Consejo de Administración.
- Planes, programas y presupuestos generales.
- Programa anual de auditoría.
- Guías de auditoría.
- Informes y resultados de la revisión de procedimientos y programas.
- Seguimiento de medidas correctoras y quejas y denuncias, inventarios, pagos a proveedores..

### **Resultados finales obtenidos:**

La obtención de resultados de éxito en la aplicación del método integral, depende de la capacidad del coordinador y líder del proyecto para ejecutar sus funciones, ya que ellos llevan a cabo el desarrollo de la evaluación y revisión.

### **Beneficios obtenidos de la aplicación correcta del proceso integral:**

1. Aumentar el rendimiento del capital y reducir costos.
2. Encontrar alternativas y recomendaciones para la mejora y expansión.
3. Comprobar criterios válidos para clasificar y medir datos obtenidos de la administración de la empresa.
4. Control y seguimiento de la imagen fiel de la información gerencial.
5. Conocer el clima laboral de la empresa.
6. Desarrollar un sistema formal de medición de rendimiento.
7. Detectar fallos y debilidades a corregir.

### **El informe de Auditoría**

“Es el documento final que es redactado por los auditores después de la realización completa de la auditoría, donde señalan la situación económica de la empresa y donde muestran su opinión sobre la realidad económica de la empresa”.

El objeto principal del auditor es realizar un seguimiento y análisis exhaustivo de las cuentas anuales de la empresa para poder realizar una valoración y extraer una opinión y juicio del trabajo llevado a cabo, de donde se pueden determinar varias opiniones:

- 1) Opinión favorable: De acuerdo con la presentación de las CCAA y el contenido de los EEFF.
- 2) Opinión favorable con salvedades: Está de acuerdo pero con reparos en algunos aspectos de la empresa.
- 3) Opinión desfavorable: Está en desacuerdo con las CCAA y los EEFF de la empresa, por lo que no muestran la imagen fiel.
- 4) Opinión denegada: Cuando la limitación de recursos para el estudio lleva al auditor a la abstención.

## **1.2.2 Referencias históricas de procesos de auditoría de cuentas:**

### **Historia antigua:**

Los primeros indicios de actividades de inspección y comprobación de cuentas, va directamente relacionado con los principios de la contabilidad, siendo una actividad creada y basada en la verificación de los registros patrimoniales de las haciendas.

Su importancia fue reconocida desde los tiempos más remotos, por ejemplo en las civilizaciones romanas y azteca.

### **Auditoría Azteca:**

Los aztecas, como pueblo belicoso por naturaleza obligaba a sus subordinados a entregar tributos, y cuando se daba un posible incumplimiento del pago, se debía dejar reflejado y reportado.

La auditoría en su forma más primitiva, surge cuando un pueblo domina a otro, por medio de la política, la religión, la economía o la fuerza.

En esta civilización, destaca la parcialidad de los calpixques:

Usando un vocabulario típico de la región de México de honduras, refiriéndose a una persona que manda y vela a un número de trabajadores, y gestiona a los indígenas mexicanos la justa y correspondiente repartición y pago de los tributos.

### **Auditoría en la Edad Media:**

En la época de la colonia, la función del auditor fue ejercida por la autoridad religiosa, que se impuso a la fuerza. Como hicimos referencia en el ámbito contable, la iglesia era quien tenía el control económico más férreo de la época.

En estos tiempo, los hacendados y los grupos económicos de clase media y alta, tenían que pagar su diezmo al virrey controlado y supervisado por la iglesia, llevando un control fiscalizado, emitiendo informes y lista de aquellas personas que no cumplían con el pago de sus obligaciones (utilizaban procedimientos para obligar al pago de este tributo evitando que no se volviera a evadir).

Durante la Edad Media, en los distintos países, las asociaciones profesionales eran las encargadas de realizar el proceso de auditoría y control, destacando el Colegio de

Contadores de Venecia del siglo XVI y el Consejo Londinense de Inglaterra del siglo XIV.

#### Auditoría en la Época Industrial:

Durante el siglo XVIII, en Inglaterra aparecieron las primeras máquinas industriales, hecho que inició la época correspondiente a la Revolución Industrial, sustituyendo así la fabricación manual. Como desarrollo paralelo, nació la auditoría Anglosajona: Partía como una práctica limitada que se ejercía por profesionales de forma individualizada.

En el Reino Unido, las primeras auditorías eran de dos tipos diferenciados:

1. La de las ciudades, realizadas públicamente ante funcionarios del gobierno y ciudadanos y que consistía simplemente en la revisión por lectura de las cuentas realizadas por el tesorero.
2. Examen detallado llevado a cabo por expertos financieros de los negocios comerciales, ligado a una declaración de auditoría (informe verbal con el dueño del negocio).

Citamos un acontecimiento importante:

*“A partir del siglo XVIII, se fomentaron nuevas técnicas contables relacionadas con la auditoría por ese motivo la auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la ley británica de Sociedades Anónimas de 1862”* (Power, 1997)

#### **Auditoría en Estados Unidos:**

La profesión de auditor, se entendió como tal durante el siglo XIX, cuando capitalistas escoceses e ingleses comenzaron a invertir su capital en el mercado de valores estadounidense, lo cual debía registrarse y analizarse para garantizar sus inversiones en las empresas de Estados Unidos, no siendo de extrañar que durante los primeros años la influencia británica fuera la única existente por lo cual la auditoría llevada a cabo era fiel copia de la realizada en Reino Unido.

En Inglaterra se siguió haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude como objetivo primordial de la auditoría, citando al autor Montgomery en 1912:

*“En los que se podría llamar los días en que se formó la auditoría, a los estudiantes se les enseñaban que los objetivos primordiales de ésta eran: La detección y prevención del fraude, la detección y prevención de errores, cerciorándose de la condición financiera actual y de las ganancias de una determinada empresa”*

### **3. ANÁLISIS DOCUMENTAL: CONSEJO DE INDIAS**

#### **3.1 Referencias bibliográficas: El Consejo de Indias:**

Para la realización de este análisis empírico, llevaremos a cabo un seguimiento y estudio de un documento correspondiente a la época de las Américas (Siglos XV-XVI).

Antes de llevarlo a cabo introduciremos el Consejo de Indias, conocido por ser el órgano más importante de la administración india (América y las Filipinas), ya que asesoraba al Rey en la función ejecutiva, legislativa y judicial.

*“No poseía una sede física, sino que se trasladaba con el Rey y su Corte, actuando este consejo con el monarca en situación puntuales.*

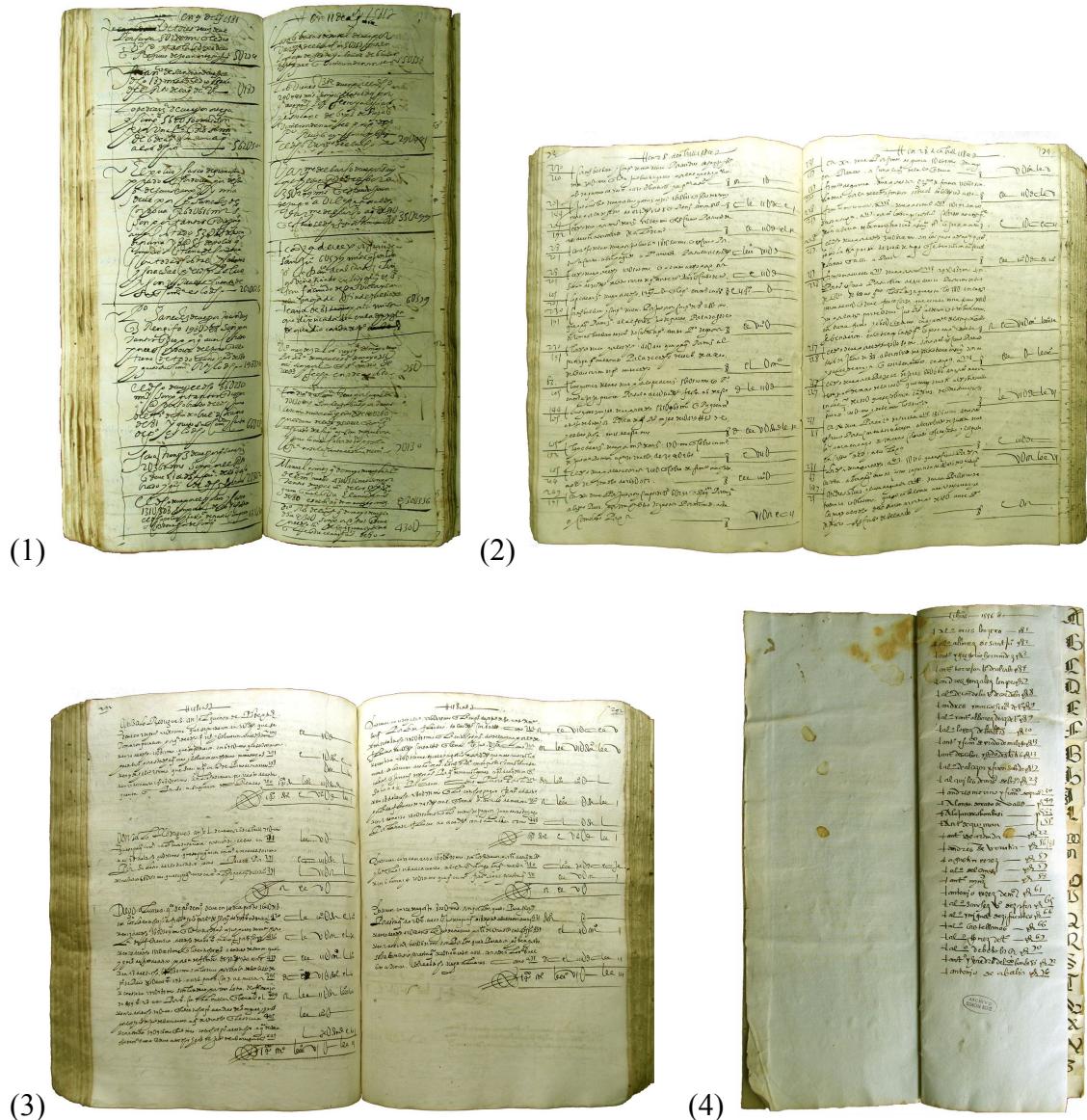
*En 1516 cuando Carlos I se hace cargo de América, continúa existiendo esta junta y ya en 1524 pasa a llamarse definitivamente Consejo de Indias. Su primer presidente fue el fran García de Loayza, quien se convertiría después en Arzobispo de Sevilla.*

*Las reformas borbónicas de 1714, con la creación de los ministros de despacho, quitan las atribuciones administrativas y legales al Consejo, por lo que va decayendo hasta su supresión en el año 1812, y su abolición completa como organismo asesor en el año 1834.”*

#### **3.1.1 Exposición y comentario**

Para realizar el análisis documental utilizaremos como base la biblioteca virtual de Cervantes, en concreto una serie de documentos que reflejan “la obligación de tener y asentar las cuentas en lengua castellana en los libros de caja y manual, por debe y ha de haber, asentando el dinero que reciben y pagan, declarando en qué moneda y a qué personas sin dejar hojas en blanco y bajo penalización en casos extremos.

A continuación vemos ejemplos documentales de libro borrador (1), libro diario o libro manual (2), libro mayor (3) y un índice contable (4).



Fuente: *Biblioteca virtual, Miguel De Cervantes.*

Estos libros están escritos bajo una correcta ortografía y de forma ordenada, empleando abreviaturas contables y comerciales. En el libro borrador se recogen las operaciones diarias, que pasan al libro diario o manual, y posteriormente al libro Mayor que actúa como último recurso para elaborar los balances contables.

#### **4. CONCLUSIONES**

En este trabajo, el objetivo principal ha sido realizar un seguimiento sobre los sucesos más importantes a lo largo de la historia de dos conceptos fundamentales en el panorama económico, financiero y contable, como son la contabilidad y la auditoría de cuentas. Es decir, hemos ido repasando y destacando los pequeños aportes que han ido realizando las civilizaciones tanto antiguas como modernas, durante las distintas etapas de la Historia y que nos han permitido concluir que para que el sistema contable tenga este desarrollo en la actualidad, anteriormente ha recibido múltiples aportaciones tanto de autores, como de sociedades en general.

Por otro lado, la auditoría de cuentas era de especial interés, debido a que la percepción que tenemos de ella se limita un ámbito contemporáneo, no antiguo, por lo que procedimos a hacer una repaso breve de las distintas referencias históricas que se llevaron a cabo en civilización antiguas y modernas también.

Este trabajo intenta mostrar la evolución y la importancia de ambos conceptos tanto en la antigüedad como en la actualidad, y numerosos hechos reflejados en el mismo confirman que su repercusión fue máxima en la mayoría de culturas.

## **5. BIBLIOGRAFÍA**

- Fleitman, Jack (2014): “*Evaluación Integral*”
- Fleitman, Jack (2014): “*Modelo de Jack Fletman - SlideShare*”
- Piñón, Daniel (2012): “*Auditoría de Estados Financieros*”
- Sánchez, Jose Luis y Alvarado, María (2008): “*Teoría y Práctica de la auditoría*”
- Hernández Esteve, Esteban (2002) “*La Historia de la Contabilidad*”
- Lucía, Daniela y Eugenia Rincón, Victoria (2010): “*Análisis del modelo contable y su evolución*”
- Moreno Gil, Néstor (2014): “*Historia y Evolución de la Contabilidad*”
- Charles T.Horngren & Gary L.Sundem (2007): “*Contabilidad Administrativa*”
- Mº Madariaga, Juan (2010): “*Manual Práctico de Auditoría*”
- Hernández Esteve, Esteban (2002): “*El Secreto de la Contabilidad*”
- Horacio Pagani (1996): “*I Libri Comerciali*” [Citado por Gertz 1996:26]
- Sandoval Morales, Hugo (2015): “*Introducción a la Auditoría*”

## **WEBGRAFÍA**

<https://www.promonegocios.net/contabilidad/concepto-contabilidad.html>

*Definición de Contabilidad*

<http://www.ciemsa.mx/articulos/evaluacionIntegral.pdf> *Jack Fleitman*

<http://www.slideshare.net/VirgilioRivera/modelo-de-jack-fleitman> *Jack Fleitman*

[http://www.aliat.org.mx/BibliotecasDigitales/economico\\_administrativo/Introduccion\\_a\\_la\\_auditoria.pdf](http://www.aliat.org.mx/BibliotecasDigitales/economico_administrativo/Introduccion_a_la_auditoria.pdf) *Referencia civilización Azteca: Auditoría*

<https://definiciona.com/calpixque/> *¿Calpixque en la civilización azteca?*

[http://www.aliat.org.mx/BibliotecasDigitales/economico\\_administrativo/Introduccion\\_a\\_la\\_auditoria.pdf](http://www.aliat.org.mx/BibliotecasDigitales/economico_administrativo/Introduccion_a_la_auditoria.pdf) *Referencias históricas de la auditoría de cuentas*

[http://cmas.siu.buap.mx/portal\\_pprd/work/sites/contaduria/resources/LocalContent/243/2/No.%202%20Influencia%20Auditoria%20en%20las%20Organizaciones.pdf](http://cmas.siu.buap.mx/portal_pprd/work/sites/contaduria/resources/LocalContent/243/2/No.%202%20Influencia%20Auditoria%20en%20las%20Organizaciones.pdf) *Colegio De Contadores de Venecia*

[https://www.revistadelibros.com/articulo\\_imprimible.php?art=3850&t=articulos](https://www.revistadelibros.com/articulo_imprimible.php?art=3850&t=articulos)

*Esteban Hernández Esteve - Historia de la Contabilidad*

<https://es.wikipedia.org/wiki/Encomienda> Definición de encomienda: *Contabilidad en las Américas*

[https://es.slideshare.net/juliianaguirre/historiadelicontabilidadencolombia?next\\_slides\\_ow=1](https://es.slideshare.net/juliianaguirre/historiadelicontabilidadencolombia?next_slides_ow=1) referencias *Contabilidad de las Américas*

<https://elcomercio.pe/tecnologia/ciencias/contabilidad-veneciana-sistema-renacentista-mundo-todavia-noticia-458698> *Época Renacentista*

<http://historiantigua.obolog.es/carlomagno-imperio-319610> *Figura de Carlomagno*

[https://prezi.com/fmpmtlpsn\\_\\_/la-contabilidad-en-la-edad-media/](https://prezi.com/fmpmtlpsn__/la-contabilidad-en-la-edad-media/) *Contabilidad en la Edad Media*

<https://www.euroinnova.edu.es/Blog/10-3-15/La-Contabilidad-y-su-importancia>

*Contabilidad y desarrollo siglo XX-XXI*

<http://pares.mcu.es/ParesBusquedas20/catalogo/description/257524> Documento para análisis empírico e introducción del Consejo de Indias

[http://www.cervantesvirtual.com/obra-visor/libros-de-contabilidad/html/db70e24c-51e9-4cab-8180-66c44e91b2ae\\_2.html](http://www.cervantesvirtual.com/obra-visor/libros-de-contabilidad/html/db70e24c-51e9-4cab-8180-66c44e91b2ae_2.html) Libros para análisis documental

<http://www.cervantesvirtual.com/obra/ordenanzas-reales-del-consejo-de-indias/>

*Comentario documental Miguel De Cervantes*