

LA CONTABILIDAD VENEZOLANA EN EL PERIODO

1830-1930

Harold Márquez Caro

Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado (UCLA)

hmarquez@ucla.edu.ve

RESUMEN

El trabajo es el resultado, parcial, de una investigación para la reconstrucción de la historia de la contabilidad mercantil (teneduría de libros) en Venezuela durante el periodo 1830-1930. En 1830 inicia Venezuela su vida republicana autónoma una vez concretada la separación de Colombia. Para el año 1930 se empieza a percibir en el país la Gran Depresión del mundo capitalista que tuvo su detonante más visible el 24 de octubre de 1929. Venezuela ya había entrado al capitalismo por efecto de la explosión y subsecuente explotación petrolera. Partiendo de los libros de texto, de autores venezolanos publicados en el lapso se reconstruye la historia de la contabilidad privada. El trabajo se ubica en un entorno socio-económico, y en un espacio y tiempo histórico determinados. Concluye estableciendo el carácter autonómico de la teneduría de libros, venezolana, en el periodo.

Palabras clave: *Contabilidad, teneduría de libros, historia de la contabilidad, periodo 1830-1930, comercio, contabilidad mercantil, Venezuela.*

LA CONTABILIDAD VENEZOLANA EN EL PERIODO 1830-1930

A partir de los textos de enseñanza de contabilidad de autores venezolanos impresos, localmente en el periodo de 1830 a 1930, se reconstruye la historia de la contabilidad en el periodo.

Al efecto se hizo una revisión bibliográfica en los repositorios, más importantes¹, existentes en el país y se ubicaron los libros de enseñanza de contabilidad que se conservan. También se consultó las bibliografías y catálogos que referencian las obras publicadas en el periodo.²

Los límites temporales del trabajo se justifican atendiendo al año de inicio de la República, 1830, cuando se produce la separación de Colombia y se cierra al cumplir el primer siglo, 1930, primer año de la gran crisis del capitalismo que se manifestó con el crack de la Bolsa de Nueva York el 24 de octubre de 1929, conocido como “Jueves negro”. Crisis que repercutió en prácticamente la totalidad de los países de la época.

Queda para un trabajo futuro la revisión, si se ubican, de los libros de contabilidad de los negocios que activaron durante la época en estudio y verificar si los practicantes, tenedores de libros, fueron discípulos aventajados de sus maestros.

De la caracterización de la economía, -durante el periodo propuesto- de su devenir hasta la irrupción de la industria petrolera se aspira conocer la cantidad, calidad y manejo de la información contable, sus usuarios, fines y propósitos a través de las propuestas de los escritores de textos de enseñanza de contabilidad.

La economía venezolana en los inicios de su vida republicana es fundamentalmente agrícola y comercial con un pequeño sector importador-exportador, también existió una incipiente actividad industrial.

A continuación un cuadro en el que se recoge la composición de las exportaciones venezolanas de 1830 a 1920

¹ Biblioteca Nacional de Venezuela,
Biblioteca Ernesto Peltzer del Banco Central de Venezuela,
Academia Nacional de Historia,
Biblioteca de la Universidad Central de Venezuela.

² Sánchez, Manuel Segundo. Bibliografía de obras didácticas publicadas en Venezuela o por autores venezolanos en el extranjero. Caracas: Tipografía Americana, 1946.

_____ Bibliografía venezolana: nómina de los principales libros y folletos venezolanos, publicados en los primeros meses de 1918. Santiago de Chile: Imprenta Universitaria, 1919.

Villegas Pulido, Guillermo Tell. Informe que el Dr. Guillermo Tell Villegas comisionado por el Ejecutivo Nacional para formar el Catálogo de los libros de instrucción popular publicados en Venezuela por la iniciativa privada, presenta al Ministerio de Instrucción Publicas. Caracas: Edición oficial, Imprenta y litografía del Gobierno Nacional, 1889.

Naranjo del Castillo, Cira y Sotillo, Carmen G. Producción bibliográfica y política en la época de Guzmán Blanco (1870-1887) Volumen 44 de Biblioteca Academia Nacional de la Historia. Caracas, 1987

Cuadro N° 1
Exportaciones totales: 1830-1920

	1830	1840	1850	1863	1873	1881	1892	1920
Exportaciones totales	8,9	31,4	32,3	25,1	59,2	71,6	90,6	170,3
Café	3,4	12,2	13,3	16,6	46,6	38,9	67,3	65,8
Cacao	2,5	6,6	6,5	3,9	5,7	8,3	8,6	34,9
Ganado	0,1	1,0	0,6	0,0	ND	1,0	1,0	4,5
Cueros	0,4	1,9	5,5	0,0	1,3	2,1	1,3	1,8
Oro					4,1	11,6	4,2	2,5
Servicios de exportación	0,2	0,6	0,6	0,5	1,5	1,4	1,8	3,3
Otras exportaciones	2,4	9,0	5,7	4,1	ND	8,4	6,4	57,6

Fuente: Baptista, Asdrúbal
Bases cuantitativas de la economía venezolana
1830-2002
Construcción del autor

Tal y como se evidencia en el cuadro N° 1, las exportaciones son básicamente de bienes agrícolas, con un predominio del café, su participación porcentual va del 38 % en 1830 al 66% en 1863 y al 79 % en 1873. Para 1920 comienza el declive, asoma el petróleo nuevo dinamismo de la economía nacional.

En el periodo se suceden 20 presidentes, algunos por pocos meses y otros que repiten en varios años y periodos. Se promulgan 14 constituciones.

Se producen diversas guerras, entre ellas La Guerra Federal, guerra de los cinco años o guerra larga, entre los años 1859 y 1863. La lucha se plantea entre dos tendencias políticas: federalismo y centralismo.

El primer gobierno que se dio Venezuela luego de la ruptura con Colombia, inspirado en los postulados más radicales del liberalismo, *"laissez faire, laissez passer"*, aprueba y promulga el 10 de abril de 1834 la Ley sobre Libertad en los Contratos, la cual asienta: *"que la libertad, igualdad y seguridad de los contratos, son uno de los medios poderosos, que puede contribuir a la prosperidad de la República"*³

Con cuya base decreta:

*"Puede patentarse libremente, que para hacer efectivo el pago de cualquiera acreencia se rematen los bienes del deudor, por la cantidad que se ofrezca por ellos el día y la hora señalada por la subasta."*⁴

Establece igualmente:

*"En todos los demás contratos, así como en el interés que en ellos se estipule, cualquiera que sea, también se ejecutará estrictamente la voluntad de los contratantes."*⁵

Abre así el camino para que la tasa de interés sobre los préstamos se convenga de acuerdo a las necesidades del prestamista y condiciones del mercado.

Se pretendía estimular la inversión y alentar el flujo de fondos extranjeros. En una primera reacción las tasas de interés bajan significativamente, los préstamos contribuyen a la expansión de los cultivos de café y benefician a los hacendados. La economía venezolana experimentaba un período de prosperidad, estimulada por los altos precios del café y la estabilidad del gobierno.

³ Ley de 10 de abril de 1834

⁴ Ibidem, Artículo 1º

⁵ Ibidem, Artículo 2º

Los prestamistas son en su mayoría comerciantes extranjeros, representantes de casas comerciales que negociaban con café en el mercado mundial, y contaban con el apoyo de la élite venezolana relacionada con ese comercio.

A mediados del siglo XIX se produce una recesión económica mundial que trae como consecuencia una caída de las exportaciones, los hacendados entran en insolvencia, nuevos préstamos a tasas de interés más elevadas, terminan imposibilitados de honrar las deudas y son ejecutados mediante el remate de sus propiedades.

Se suceden protestas contra la Ley, el ensayo de Fermín Toro⁶ es uno de los argumentos más vehemente y convincente en contra de la misma. El Estado que hasta ese momento no había intervenido en la economía, durante la presidencia de José Tadeo Monagas deroga la Ley de abril de 1834 y aprueba la reforma el 28 de abril de 1848.

La Ley de 28 de abril de 1848 parte de las siguientes premisas: 1º-Que la libertad de los contratos no debe dañar la igualdad que la ley debe proteger en ejercicio de todas las industrias; y 2º- Que la moral pública se resiente del abuso que se ha hecho de la ley de 10 de Abril del año 34.

Se regulan los intereses:

*“...admite y reconoce un interés bajo el nombre de convencional y otro bajo el nombre de legal. El interés convencional exequible con acción civil, puede ser hasta nueve por ciento anual. La tasa del interés legal será de cinco por ciento anual, sirviendo esta tasa de regla ante los tribunales en defecto de convención. No se podrá cobrar interés de intereses”*⁷

Define un procedimiento previo a la ejecución:

*“Los acreedores para el pago de sus acreencias podrán pactar con sus deudores que sus bienes puedan rematarse por la cantidad que se ofrezca en pública subasta en el día y hora señalados, con tal que no baje de la mitad de su valor. El valor de que habla el artículo anterior lo fijarán... peritos. Conocido y fijado el valor de la cosa destinada al pago, se observarán las formalidades prescriptas en el procedimiento ejecutivo, anunciándose al público previamente el mínimo en que podrá rematarse. Todo remate en virtud de esta ley tendrá dos actos, uno preparatorio en que se dejará en suspenso el resultado, y otro efectivo que tendrá lugar treinta días después de aquél, y en el que se tendrán presentes las proposiciones hechas en el primero.”*⁸

El 9 de abril de 1849 se promulga una nueva Ley de Espera y Quita, que establece la posibilidad, para el deudor insolvente, de solicitar una moratoria de pago.

Si bien la Ley del 10 de abril de 1834 fracasó en las primeras, representa uno de los episodios más importantes en la aplicación de los preceptos de la economía liberal en la Venezuela del siglo XIX.

En el cuadro siguiente se presenta una aproximación al producto interno bruto del país, en millones de bolívares de 1936, del periodo que va de 1830 a 1920, los años indicados se corresponden con el más próximo a la fecha de celebración de los censos de población.

La actividad de mayor peso en la economía es la agricultura y la ganadería, seguida del gobierno, en el año 1860 el gobierno toma la delantera, y en un tercer puesto el comercio y las finanzas.

El gobierno y el comercio y finanzas, en razón de su naturaleza, mantienen registros contables no así la agricultura y la ganadería que lo obvian y sustituyen por otras formulas mas expeditas de determinación de sus variaciones patrimoniales.

La situación nacional se puede visualizar en el siguiente cuadro, en el cual se aprecia un crecimiento sostenido de la actividad económica, en el año 1860 deja sentir sus efectos la guerra civil, en el cual todos los sectores, excepto el gobierno, muestran una baja.

⁶ Toro, Fermín. Reflexiones sobre la Ley de 10 de abril de 1834.

Fermín Toro (Caracas 1806. Caracas 1865) Político, diplomático, literato y educador.

⁷ Ley de 28 de abril de 1848, Artículos 9º, 10º y 11º

⁸ Ibidem, Artículos 1º, 2º y 4º

Cuadro N° 2

Aproximación al producto interno bruto
(Millones de bolívares de 1936)

	1830	1840	1850	1860	1873	1881	1891	1920
Valor de la actividad económica	53	105	143	140	159	246	286	521
Agricultura, ganadería y otras actividades		52	76	52	98	136	126	244
Comercio y finanzas	7	27	26	17	21	45	58	63
Gobierno	23	23	38	68	36	59	84	156
Transporte							17	58

Fuente: Baptista, Asdrúbal
Bases cuantitativas de la economía venezolana
1830-2002
Construcción del autor

Durante los años que van de 1830 a principios del siglo XX la inestabilidad política es la constante, la institucionalidad se está conformando, lo que se expresa en luchas que alcanzan altos niveles de conflictividad, incluida la guerra y enfrentamiento de diferentes facciones y grupos partidarios, el caudillismo como expresión popular está presente durante ese periodo, finalmente la llegada de los andinos al poder primero y luego la férrea dictadura de Juan Vicente Gómez consolidan la unidad nacional y el termino de las luchas y facciones localistas.

La población venezolana aumenta a una tasa muy baja, las guerras intestinas y las mínimas condiciones de salud determinan ese bajo crecimiento, tal y como se evidencia en el siguiente cuadro:

Cuadro N° 3

Población Venezolana 1830 1926

Estimación/Censo	Total	Hombres	%	Mujeres	%
1830	880.059				
1835	952.089				
1840	1.017.753				
1845	1.078.852				
1850	1.137.185				
1855	1.194.552				
1860	1.252.753				
1865	1.313.586				
1870	1.378.853				
1873	1.437.757	686.076	48	751.681	52
1881	2.075.245	1.005.518	48	1.069.727	52
1891	2.290.228	1.119.843	49	1.170.385	51
1920	2.363.138	1.134.262	48	1.228.876	52
1926	2.890.731	1.414.596	49	1.476.135	51

Fuente: Baptista, Asdrúbal. Bases cuantitativas de la economía venezolana 1830-2002 (1830 /1870). Instituto Nacional de Estadística –INE- (Censos nacionales 1873/1926) Construcción del autor

Vale también señalar aspectos de progreso político ocultos o no suficientemente conocidos, de los que Luis Britto García destaca⁹:

Y sin embargo, es lo cierto que durante el lapso comprendido entre la Independencia y 1936 hubo numerosos partidos de alcance nacional; vivos debates electorales con campañas al estilo moderno y sufragio universal antes que en la mayoría de las naciones europeas, así como voto directo para gobernadores y otros funcionarios. Durante dicho período fueron elegidos cuatro presidentes por voto censitario y siete por sufragio universal, directo y secreto; existieron movilizaciones sociales agrarias y urbanas, luchas sindicales y huelgas, y cerca de un centenar de movimientos armados.

Es en este panorama que intelectuales, artistas y técnicos desarrollan actividades creativas, incluidas la escritura y edición de libros de contabilidad.

A continuación una tabla (para efectos prácticos se ha dividido en dos partes, de 50 años cada una) con los libros de texto de teneduría de libros (contabilidad) de autores venezolanos, editados en el país, se reseñan 21 libros y 15 autores, para una sociedad en la que el analfabetismo está generalizado, se puede considerar una producción intelectual de una significación relativa:

Cuadro N° 4 (Parte 1)

Libros de contabilidad del periodo 1830-1930

N°	Año	Autor	Título	Editorial	Ciudad
1	1834	Irady, Ramón	Conocimientos jenerales de la teneduría de libros por partida doble. 1ª Reimpr. 1836	Reimpreso por Fermín Romero	Caracas
2	1842	Irady, Ramón	Teneduría de libros por partida doble, arreglada al comercio de Venezuela. 3era. edic. correg.	Imprenta de Tadeo C. Carvallo	Caracas
3	1851	Irady, Ramón	Teneduría de libros por partida doble, arreglada al comercio y oficinas de hacienda de Venezuela. 4ta. edic. correg. y aum.	Imprenta de Tomás de Antero	Caracas
4	1863	Irady, Ramón	Conocimientos jenerales de la teneduría de libros por partida doble. 5ª edic. correg. y aum.	Imprenta de Felix E. Bigotte	Caracas

⁹ Britto García, Luis. "Historia oficial y nueva novela histórica" en: Novelar contra el olvido N° 18. Año 9, Julio 2001. Consulta <http://www.revestudio.ll.usb.ve/numeros/18.htm> el 4-3-10

5	1882	<i>Irady, Ramón</i>	Conocimientos jenerales de la teneduría de libros por partida doble. 6ª edic. correg. y aum.	Rojas Hermanos	Caracas
6	1854	<i>Meneses, Olegario</i>	Teneduría de libros y conocimientos generales de comercio	No ubicado	
7	1858	<i>González, Silverio</i>	Lecciones de teneduría de libros por partida doble	Imprenta de Antonio María Martínez	Cumana
8	1859	<i>Ciervo, Lucas del Ciervo</i>	Opúsculo sobre teneduría de libros por partida doble	Imprenta de Tomás Antero	Caracas
9	1868	<i>Coronado Millán, Bonifacio</i>	Teneduría de libros por partida doble, seguida de un apéndice que trata de conocimientos generales de comercio y cálculos mercantiles	Alfredo Rothe	Caracas
10	1860/1870	<i>Mármol Lobram, Miguel</i>	Teneduría de libros por partida doble arreglada al comercio de Venezuela	s.i	Caracas
11	1869	<i>Anónimo</i>	Consideraciones sobre la razón de la teneduría de libros, y sobre algunos casos particulares de contabilidad mercantil y fiscal	Imprenta de Antero Hermanos	Caracas
12	1871	<i>Palacio, Ramón M.</i>	Teneduría de libros por partida doble	Imprenta La Concordia	Caracas
13	1876	<i>Martel, José María</i>	Exposición sencilla de los principios y reglas de teneduría de libros por partida doble	Rojas Hermanos	Caracas

Elaboración del autor: HM 2009

Cuadro N° 4 (Parte 2)

Libros de contabilidad del periodo 1830-1930

<i>N°</i>	<i>Año</i>	<i>Autor</i>	<i>Título</i>	<i>Editorial</i>	<i>Ciudad</i>
14	1879	<i>Rodríguez Morinini, L.F.</i>	Consultor del tenedor de libros: partida doble, cálculos mercantiles y operaciones generales	Imprenta Bolívar	Caracas
15	1880	<i>Urdaneta, José Trinidad</i>	Tratado de teneduría de libros por partida doble en combinación con el auxiliar de cuentas corrientes balanceado	Imprenta de Antero Hermanos	Caracas

16	1882	Coronado Millán, Bonifacio	Teneduría de libros por partida doble	Imprenta Bolívar	Caracas
17	1890	Malo, Rafael	Jornal y mayor del nuevo método teórico práctico para enseñar la teneduría de libros por partida doble	Gobierno Nacional	Caracas
18	1912	Suarez F.	Prontuario de comercio: Tratado teórico i práctico de contaduría mercantil	Tipografía Cosmopolita de L. Felice	El Tocuyo
19	1918	Granado, Miguel Ángel	Teneduría de libros por partida doble: sistema práctico y rápido. Breves lecciones, suficientes para adquirir el conocimiento perfecto de los libros principales y de los más comunes auxiliares de la contabilidad mercantil	Tipografía Artística Hurtado	Valencia
20	1921	Granado, Miguel Ángel	El primer libro de enseñanza comercial	Tipografía Mercantil	Caracas
21	1927	Arreaza Calatrava, F.J.	Lecciones prácticas de contabilidad mercantil según el sistema de Irady para aprender en breve tiempo con o sin maestro	Empresa El Cojo	Caracas
22	1937	Isturiz García, M.	Teneduría de libros por partida doble sin teoría en veinte lecciones o entregas y cálculo de mercancías. 3ª edición	Tipografía Americana	Caracas

Elaboración del autor: HM 2009

Es obvio que algunos de los textos escritos en el periodo no se conserven o su ubicación, por el autor del presente trabajo, no ha sido posible. A título de ejemplo reseñamos una nota de “El Federalista, Diario de la tarde”¹⁰ en la que José Antonio González¹¹ el 26 de diciembre de 1863 envía carta a Santiago Goitocoa, Subsecretario de Hacienda, encargado del Despacho en la cual presenta el borrador de un libro de su autoría denominada “*Tratado de contabilidad mercantil y fiscal*”, el cual está dividido, según el autor, en siete estudios de los cuales el 1º y el 2º se refieren a la contabilidad mercantil. En Resuelto del 10 de enero de 1864 se señala:

“...deseando el Gobierno generalizar cuanto sea posible los conocimientos que son indispensables en los empleados de Hacienda para el cabal desempeño de este interesante ramo de la administración pública.... El ciudadano Vicepresidente ha dispuesto que por la Tesorería se

¹⁰ Edición del día viernes 22 de enero de 1864, Nº 144

¹¹ González se identifica como ex funcionario que prestó servicios de Oficial de Cuenta en Hacienda, Oficial de Cuenta en la Tesorería General, Jefe de Sección de Crédito Público de la Secretaría de Hacienda y Liquidador de Tesorería.

auxilie la impresión de dicha obra con la suma de quinientos pesos (\$500), haciendo el cargo de la expresada suma en impresiones oficiales y debiendo el interesado consignar en esta Secretaría, luego que termine aquella, 400 ejemplares de dicho Tratado para distribuirlas en la Oficina de liquidación y contabilidad, donde servirá de norma.

Para tener una idea del aporte ejecutivo para la edición, considérese el siguiente anuncio publicado en el mismo diario:

“Realización. *De una casa con el frente a la calle de los Remedios y en su fondo a la Plaza de la Trinidad; con cinco piezas, saguan [sic], cocina, dos patios, caballeriza y corral, por \$ 1.200, de los cuales se reciben en prendas \$500. Ocurrase a la barbería de Pedro Quintana”*

No fue posible ubicar este libro en los depositarios indicados, ni en las relaciones bibliográficas.

LOS AUTORES Y SU OBRA

1834 Irady, Ramón

Conocimientos jenerales de la teneduría de libros por partida doble, arreglada al comercio y demás oficinas de Venezuela.

Sobre Ramón Irady (en algunos textos el apellido aparece como “Iradi”) se conoce que en 1834 dirige un centro educativo en Caracas, situado de Velásquez á Santa Rosalía en donde se dan clases de dibujo y teneduría de libros, cuenta con 40 alumnos, que pagan tres pesos cada uno y les da todo lo que necesitan para su enseñanza menos libros y pizarras.

En ese mismo año publica en Cumaná el primer texto de teneduría de libros, de que se tenga noticia, en la recién creada República.

... sin embargo, apartados del uso común muchas de sus utilidades; y observando que las pesas, medidas y hasta la moneda extranjera, es realmente un embarazo para cursar la práctica de sus transacciones por el aprendiz que, absolutamente carece de una y otras nociones, fue lo que hizo la primera vez el año de 1834, componer y publicar un cuaderno que en cortas líneas describía las reglas más indispensables para aprender la partida doble... (P. 11)¹²

La reimprime en 1836. En ediciones aumentadas y corregidas lo publica en 1837, 2ª edición; 1842, 3ª; 1851, 4ª; 1863, 5ª y 1882, 6ª; la que se reimprime en 1898.

En 1874 publica un pequeño libro de 47 páginas, *Aritmética comercial de Reglas breves para todos los cálculos que se efectúan con los números*¹³

La actividad pública de Irady se resume en la nota necrológica de La Opinión Nacional del 04 de octubre de 1887:

“Ayer dejó de existir en esta capital el estimable caballero señor Ramón Irady, sugeto de notables méritos y aptitudes.

Ha muerto el señor Irady a la avanzada edad de 82 años, habiendo prestado á la causa de la instrucción de la juventud, señalados servicios.

¹² Curso completo de Teneduría de Libros, por Partida doble, Arreglada al Comercio y Oficinas de Venezuela por Ramón Irady (Quinta edición corregida y aumentada). Caracas. Imprenta de Felix E. Bigotte., 1863.

En esta y en las demás citas de textos de contabilidad se actualizó la grafía y así facilitar la lectura evitando el impertinente [sic] que la interrumpe innecesariamente.

¹³ Rojas Hermanos-Libreros-Editores: Caracas

Fue el estimable señor Irady autor de una buen obra de Teneduría de Libros, por partida doble, y á la enseñanza de la contabilidad y del comercio consagró la mayor parte de su vida, laboriosa y activa.

Diversos puestos públicos desempeño con honradez en las oficinas de Crédito dejando buena y recomendable prueba de su competencia y aptitudes, hasta el fin de sus días.

*Por tan sensible pérdida presentamos á sus hijos y demás deudos la expresión de nuestra profunda pena.*¹⁴

En 1894, Irady sigue presente tal y como lo reseña P. Manrique en el Cojo Ilustrado: *“Recordamos que el ingeniero Olegario J. Meneses y los señores Ramón Irady, Bonifacio Coronado Millán, Ramón M. Palacio, José M. Martel, José Trinidad Urdaneta, José Silverio González y Rafael Malo han publicado obras notables sobre Teneduría de libros”*¹⁵

La obra de Irady mantiene su vigencia por cerca de cien años, si consideramos que en 1927 Arreaza Calatrava, F.J. publica un texto de enseñanza que titula: *Lecciones prácticas de contabilidad mercantil según el sistema de Irady para aprender en breve tiempo con o sin maestro*¹⁶

Trasciende las fronteras nacionales, la edición de 1863-la quinta- se encuentra en la Biblioteca Nacional de Chile.¹⁷

En la Biblioteca Luis Ángel Arango del Banco República de Colombia se referencia como libro más antiguo impreso en un país americano la edición de 1842 de la obra de Irady y de autor colombiano un pequeño libro: *Teneduría de libros según el sistema de partida doble* de Pérez, Rafael A. Imp. de F. Torres Amaya, Bogotá : 1855. (41p.; 15 cm.)¹⁸

Y en la Biblioteca Nacional de Colombia la obra nacional de contabilidad más antigua es: Álvarez, Salvador María. *Idea jeneral de la teneduría de libros por partida doble: lecciones dictadas en la Escuela Normal i el Colejio Democrático de Neiva, comprendiendo los ejercicios prácticos, los principios teóricos i un apéndice sobre su aplicación a las cuentas de rentas provinciales, parroquiales i de Cajas de Ahorros.* Imprenta del Neo-Granadino, 1853. 1 h., 55 p.; (No hay copias disponibles en ninguna biblioteca)¹⁹.

En la Biblioteca Nacional del Perú el autor: José Antonio García, con su título *Curso teórico-práctico distribuido en 12 lecciones. Teneduría de libros: el poderla aprender sin maestro*, Lima: [s.n.], 1848, es el representante nacional más antiguo.²⁰

El libro de Irady tiene otros meritos, de las pesquisas realizadas se puede considerar uno de los primeros textos de contabilidad de autor nacional-latinoamericano- escrito e impreso en la América de habla hispana, sólo en Argentina se ubica dos textos más viejos: (1) Dispos, J. L. *Elementos de la teneduría de libros por partida doble*, 1a ed. Buenos Aires: [s.n.], 1827 y (2) Vendrell Pedralbes y Lletjós, Joaquín. *Curso teórico práctico de teneduría de libro.* Buenos Aires: Imprenta Argentina, 1829.²¹

¹⁴ La Opinión Nacional, Caracas, octubre 4 de 1887, p2. En la edición del día siguiente, sus hijos y demás deudos invitan a la inhumación de su cadáver, del anuncio por los apellidos se ubican a Antonio Irady y Jesús Irady Rivas como descendientes.

¹⁵ El Cojo Ilustrado No 70, 15 de noviembre de 1894, p. 469 (Edición facsimilar) En “Revista de Autores Didácticos e Instructores” P. Manrique. Caracas 1º de noviembre de 1894

¹⁶ Arreaza Calatrava, F.J. *Lecciones prácticas de contabilidad mercantil según el sistema de Irady para aprender en breve tiempo con o sin maestro*: Empresa El Cojo, Caracas, 1927

¹⁷ http://www.dibam.cl/biblioteca_nacional/contenido.asp?id_submenu=164&id_contenido=109&id_menu=10 . Consulta el 29-07-09

¹⁸ WWW.lablaa.or. Consulta el 08-05-09

¹⁹ <http://www.bibliotecanacional.gov.co/> Consulta el:08-05-09

²⁰ Biblioteca Nacional del Perú <http://opac.bnp.gob.pe/> Consulta: 28-07-09

En México el libro de teneduría de libros, impreso después de su independencia, más antiguo, ubicado en sus repositorios, es la reimpresión de un libro de un autor español: Salvador y Aznar, Felipe. *Manual de teneduría de libros por partida doble*. Reimp. México: Vicente García Torres, 1852²².

Es pertinente destacar que la primera imprenta que llegó a América lo hizo en 1536, a México; la primera imprenta en Venezuela se ubica en 1808.

1858 González, José S. y Sevillano, José L.

Lecciones elementales de teneduría de libros por partida doble / por José S. González y José L. Sevillano. Cumaná: Imprenta de Antonio María Martínez, 1858, 62 p. 22 cm.

Dedicado a la Resp.: Log.: Perfecta Armonía Nº 2al Or.: de Cumaná.

Texto estructurado en dos partes: una teórica y otra práctica.

En la primera a través de preguntas y respuestas, método catequístico, explica diversos conceptos.

Texto convencional, de interés por la forma como aborda algunos aspectos iniciales.

1859 Del Ciervo, Lucas

Opúsculo sobre teneduría de libros por partida doble ordenado por Lucas del Ciervo y dedicado principalmente a mis paisanos los aragüesños y a las escuelas de primeras letras. Caracas: Imprenta de Tomas Antero, 1859, 36p. 21 cm.

Constituido por párrafos numerados. Primero Nociones preliminares y luego ordenado en tres partes:

Primera: De los libros necesarios y del modo de usarlos.

Segunda: De las cuentas de que debemos servirnos

Tercera. Del orden que debemos observar...

El párrafo 1 nos ilustra sobre lo que entiende el autor por teneduría de libros

“1. Llevar los libros de cuentas por partida doble es una ciencia que tiene por objeto anotar metódicamente toda especie de negocios para formar el débito y el crédito de las cuentas respectivas, por las cuales podamos tener.”

Su definición de teneduría de libros lo ubica en el pensamiento contable de su época como un contista clásico.

1868 Coronado Millán, Bonifacio

Teneduría de libros por partida doble seguido de un apéndice que trata de conocimientos generales de comercio y cálculos mercantiles / por Bonifacio Coronado Millán. Primera edición. Caracas: Alfredo Rothe, 1868, 114 p. 26 cm.

Segunda edición aumentada y corregida. Caracas: Imprenta Bolívar, 1883, 79 p. 26 cm.

Privilegio de ley del 8 de octubre de 1867.

“Esta obra ha sido examinada y aprobada por el Colegio de Ingenieros de Venezuela, y aceptada como texto en casi todos los Colegios de la República y algunos del extranjero”

Informe y aprobación del Colegio de Ingenieros de Venezuela de 18-1 y 2-2-1868 respectivamente.

Obra adoptada por el Colegio de Santa María

Incluye un juicio de la prensa:

[De El Porvenir de 28 de enero de 1868]

“Un libro nuevo

²¹ Biblioteca Nacional de la República Argentina. www.bn.gov.ar/ Consulta:27-7-09

²² Bibliografía Nacional Mexicana y Biblioteca Nacional de México, Catalogo Nautilo, www.cervantesvirtual.com/portal/.../catalogo. Consulta: 09-05-09

Acaba de publicarse en esta Capital un nuevo método de Teneduría de libros por partida doble, compuesto por nuestro amigo el señor Bonifacio Coronado Millán. Si bien es cierto que todo está dicho y sabido ya en este ramo de la instrucción mercantil y que no hay mas verdades que descubrir ni mas reglas que establecer...”

La crítica de El Porvenir es convencional puesto que el libro presenta perspectivas novedosas en su propuesta y desarrollo, amén de su carácter didáctico. Al inicio las reglas para distribuir el cargo y el abono posteriormente un modelo de operaciones para un ejercicio corto de dos meses, con los registros en el Manual y sus correspondientes traslados al Mayor, formula los balances (de comprobación) hasta el 30 de noviembre de 1882 y al 28 de diciembre de 1883.

Cada párrafo esta numerado lo que facilita las referencias cruzadas. Y a partir de aquí describe su conceptualización contable que podemos ubicar como personalista y adicionalmente pionera en la llamada teoría del agente, en cuanto ubica “... los **ramos** y **cuentas** como personas entre quienes un comerciante ha repartido su capital para que girándolo entre sí y sirviendo de agente para el giro, le digan en cualquier momento lo que ha disminuido o aumentado”, ese capital.

Continúa su desarrollo orientando al tenedor de libros, el cual *debe considerar al dueño del capital como un agente de aquellas personas que acucioso cobra y paga por ellas, cambia unos valores por otros, comprar y vende, etc., de manera que al analizar cualquier transacción debe hacer exclusión de él, observando solo a que ramo o cuenta corresponde el negocio hecho*. Precisa a continuación el concepto de identidad cuando admite una excepción a la premisa precedente: *...salvo el caso en que el dueño del establecimiento figure no como tal, sino como un particular cualquiera.* (p.8)

Su definición de teneduría de libros es amplia:

“La Teneduría de libros por partida doble es el conjunto de reglas que deben observarse para llevar con exactitud y claridad la relación de todas las operaciones que ocurran, sobre manejo de caudales, de modo que en cualquier momento pueda saberse el estado de los negocios a que se refieren aquellos” (p.11)

Obsérvese que ubica la contabilidad en un ambiente amplio y general que va mas allá de sola aplicación en el comercio, sin embargo su explicación la limita al ámbito mercantil:

“Estas reglas serán expuestas aplicándolas a una casa de comercio”

Define Ramo como: *“el nombre de una relación detallada de operaciones mercantiles que se refieren a un objeto general de comercio como capital, caja, mercancías generales, y ganancias y pérdidas. Estos ramos que son generales pueden dividirse en otros ramos varios.”* (p. 10)

Cuenta viene a ser *“... el nombre de una relación detallada de operaciones que se refiere a una persona especial o a una casa de comercio determinada, como la de Joaquín Ruiz la de Silverio Rodríguez ...”* (p13)

Una vez establecida la parte conceptual o explicativa, hasta la página 32, se presenta el Manual que viene a ser el desarrollo de un conjunto de operaciones realizadas durante los meses de noviembre y diciembre de 1867 por la casa de comercio Madrid y Pérez, sigue el Mayor, las cuentas auxiliares, de los diversos ramos. La unidad monetaria de los ejemplos es el peso sencillo.

En términos generales un libro didáctico, preciso en las definiciones.

1860/1870 Mármol Lobram, Miguel

Teneduría de libros por partida doble arreglada al comercio de Venezuela/por Miguel Mármol Lobram s.i, Caracas: n.i. [1860/1870], 132p, ind. 21 cm

El libro no tiene impreso el nombre del autor, el referencista lo tomó de una firma manuscrita en la primera página en la que se identifica: De Miguel Mármol Lobrand lo que bien pudiera indicar la propiedad y no la autoría, sin embargo el libro presenta algunas correcciones manuscritas que pudieran justificar la identificación del escritor.

Organizado por Tratados, se inicia con: Del comercio y de la teneduría de libros. Del comercio dice: *“Esta es una ciencia de las que más contribuyen para hacer florecer un Estado; pues proporciona y atrae la abundancia y las riquezas...”* Acota que: *“El fondo más precioso del*

comercio son el crédito, la actividad, la pericia y la economía. Con estos títulos puede asegurarse un fuerte patrimonio...”

Plantea la necesidad de tres libros principales: borrador o prontuario, manual, diario o jornal y mayor o maestro. Les atribuye un valor determinante para la defensa del comerciante en caso de juicios o litigios.

1869 Anónimo

Consideraciones sobre la razón de la teneduría de libros, y sobre algunos casos particulares de contabilidad mercantil y fiscal. Caracas: Imprenta de Antero Hermanos, 1869, 22 p. 22cm.

Interesante y curioso libro que se presenta como un texto teórico sobre la teneduría de libros, al respecto en la Advertencia expresa:

Algunos tenedores de libros practican su arte, y acaso lo practiquen bien, sin darse cuenta de la razón que lo rige, ni de los fines á que tienden las reglas que se leen en los tratados y que se hacen efectivas en el mundo de los negocios: mas porque aprendieron mecánicamente á hacer, que porque comprendan los motivos filosóficos del procedimiento que se sigue. (Advertencia. s/n)

Y continúa precisando su punto de vista:

La teneduría de libros es susceptible de dos partes: una que enseñe á proceder: otra que indique el porqué y los fines del procedimiento. La primera ha sido hábilmente tratada por muchos, y entre nosotros por el ilustrado Sr. Ramón Irady, á cuya obra, excelente por más de un respecto, me confieso deudor de la base de mis conocimientos en el arte. La segunda no sé yo que corra por ahí en algún libro. (Advertencia. s/n)

Responde la pregunta ¿Qué es teneduría de libros?

“... es un arte que consiste en describir, formando lo que decimos cuenta y razón, las operaciones de la actividad humana que envuelven valores significables por denominación monetaria.

*La teneduría de libros no es una invención del hombre: es si un descubrimiento hecho por la razón humana en la razón misma...”*²³ (p.1)

Partiendo de su aseveración precisa de manera radical:

La naturaleza no nos ofrece más que una fórmula completa de cuenta y razón; y es la que conocemos con el nombre de partida doble. Lo que apedillamos partida sencilla no es un método de contabilidad; es a lo sumo para la formación de una cuenta, pero no una cuenta íntegra. Hablar pues, de partida doble y de partida sencilla como de dos métodos, y bien que se asigne al primero la preferencia, es hablar sin exactitud y con confusión de ideas.

Por tanto, no hay teneduría de libros por partida doble y teneduría de libros por partida sencilla; hay únicamente teneduría de libros, y es lo que conocemos con el nombre inexacto de teneduría de libros por partida doble. (p.1)

La separación del propietario de su negocio la percibe con exactitud. En materia de libros indispensables se conforma solo con el Mayor:

²³ Coincide aquí con Esteban Hernández Esteve, - destacado investigador de la Historia de la Contabilidad, Chairman of the Board of Trustees (Presidente del Consejo de Administración) de la Academy of Accounting Historians estadounidense, que es la institución dedicada a la historia de la contabilidad más importante del mundo, por el período 2005 a 2007- quien 136 años después afirma: **“Pero, pese a todos estos adelantos y progresos, no exentos, por supuesto, de retrocesos y de ensayos fracasados, la contabilidad no pegó el salto definitivo y no alcanzó su mayoría de edad hasta que se descubrió el sistema de partida doble.”** (p.107) Pecvnía, 1 (2005), pp. 93-124 (http://www3.unileon.es/pecvnía/pecvnía01/01_093_124.pdf Consulta:27-08-09)

En un solo libro donde se establezcan cuentas á la manera que las establecemos en el llamado mayor, es a saber, por el orden seccional de débito á la izquierda y crédito á la derecha, puédase muy bien aplicar el principio de que todo lo que se cargue se abone, que es en lo que consiste la verdadera cuenta y razón. Y tal debió ser el modo como primeramente se expresó la formula de cargo y abono que ofrece la naturaleza. (p.5)

Sin embargo considera la importancia del Diario y lo ve como un avance que perfecciona el sistema: *“Constituyendo, pues, el Jornal un gran medio de unidad respecto de la cuenta y razón, si no como absolutamente necesario, al menos como imprescindible, atendidas sus ventajas...”*

Desarrolla conceptos relativos a la naturaleza de las cuentas, que para la fecha se pueden considerar pioneros o vanguardistas:

Presenta una clasificación de las cuentas un tanto confusa, en función de la afectación de cuentas reales: Cuentas de operaciones indirectas o directas y cuentas de operaciones mediatas o indirectas. Las primeras serían las que afectan la riqueza como generador de operaciones y en las otras no entraría en juego la riqueza. Al efecto ubica, el numerario, las mercancías, los frutos y demás artículos como cuentas que denotan riqueza tangible.

En un apartado trata lo que considera la perfectibilidad de la teneduría de libros y reafirma su idea de los dos principios que la rigen:

...uno lógico o de verdad absoluta, y otro descriptivo o de regularidad artística.

El primero se reduce a establecer que todo cargo es correlativo de un abono, y viceversa: el segundo determina el modo de efectuar ese cargo y ese abono. Por la fuerza de la lógica descubrimos en un caso dado quien debe y quien es el acreedor, y por cumplir un fin descriptivo llevamos el cargo y el abono por tales y cuales canales. El principio fundamental es por si mismo estéril: necesitamos fecundarlo con el principio descriptivo

Formula recomendaciones sobre la formación del tenedor de libros

... debe meditar, estudiar a fondo la naturaleza, extensión y características de los negocios cuya cuenta va a llevar, para comprendiendo sus necesidades, usar bien respecto de ellos del principio descriptivo.

... El tenedor de libros ha de formarse en su mente una idea sintética de la cuenta antes de empezarla: ha de abrazar en conjunto su mecanismo; ha de proponerse un modelo en su imaginación; de modo que al tomar la pluma sea para seguir un plan ya conocido, y encaminar los hechos a cumplirlo. En estudiar bien un negociado y aperebirse de lo que en si y de lo que debe informar la contabilidad de él, consiste el secreto de la teneduría de libros. (p.14)

Muestra indicaciones específicas para la contabilidad pública en los que incluye seis cuadros o modelos de estados financieros. Lo que conforma un todo de propuesta de información de contabilidad pública.

En síntesis, para la época, constituye todo un tratado de conceptos de lo que posteriormente, mucho tiempo después, se desarrollaría dentro de los denominados principios de contabilidad.

1871 Palacio, Ramón M.

Teneduría de libros por partida doble simplificada. Caracas: Imprenta La Concordia, 1871, 230 p. 23 cm.

Al comercio de Venezuela dedica esta obrita, el ciego Ramón M. Palacio

...me he atrevido à escribir este libro, prometiéndome obtener el aprendizaje de un niño de doce años con solo tres meses de estudio, ayudado por un buen profesor.

El Diario, uno de los tres libros principales, lo hallamos en C.C. Marsh, lleno de redundancia, y la parte didáctica de su obra no presenta reglas para hacer sus asientos.²⁴ Yo los califico y determino con fijeza.

²⁴ Aquí coincide con Irady en su crítica a Marsh

El jornal le tenemos casi perfecto en este autor; pero las reglas del análisis, dadas solo por Irady, no han sido estudiadas cual merecen, llevándolas al alcance de inteligencias aun débiles y comparándolas con lo que acontece en las transacciones humanas

Define:

La Teneduría de libros por Partida doble, es la ciencia que trata del modo de llevar por escrito una relación sistemática de todas la transacciones que pueda ejecutar una casa de comercio, un estado, ó un particular, ya de propia cuenta, ya por la de otro. (p. 6):

La parte inicial es la explicación de los libros, de la llamada “*lei de la afinidad*” y la aplicación de un conjunto de reglas que orientan o determinan a quien se le carga y a quien se le abona. Explica igualmente el modo de cerrar las cuentas y como abrir los libros principales. Pasa luego a los diversos libros auxiliares.

El lenguaje utilizado es casi literario a través de un conjunto de proposiciones sobre la naturaleza de los libros y las operaciones que se cargan y abonan, desarrolla un esquema con gráficos y fórmulas de cada uno de los casos que se presentan y la forma de operacionalizarlos.

... he hecho perceptibles sus enlaces con figuras, gráficos capaces de ser comprendidos por un niño, y las he reducido á una sola fórmula...

En conclusión es uno de los textos más completos y con propuestas altamente novedosas en su didáctica, sin embargo Guillermo Tell Villegas Pulido, en su informe comenta: su autor aun no había tenido la irreparable desgracia de perder el sentido de la vista. Por razón del modo, no es aparente este libro para la enseñanza, ya porque empieza con demostraciones jeroglíficas que hacen recordar los estudios egipciológicos, ya porque, por lo mismo, contiene materias muy extrañas a su objeto, ya porque no obedecen a las reglas de la partida doble.²⁵

El autor trasciende las fronteras y es así que lo ubicamos en Chile: *Teneduría de libros simplificada / por el ciego Ramón M. Palacio. Valparaíso: Impr. del Mercurio, 1872, (Cubierta enmarcada y con viñetas).*²⁶

1876 Martel, José María.

Exposición sencilla de los principios y reglas de teneduría de libros por partida doble /por José María Martel. Caracas: Rojas Hermanos, libreros, impresores, 1876, 79 p. 22cm.

Martel²⁷ es profesor del Colegio de Santa María de Caracas y como tal se presenta. El texto presenta el privilegio de ley de fecha 17 de abril de 1875. Usa en el discurso la primera persona del plural. Al término de cada aspecto presenta un cuestionario para la autoevaluación del aprendizaje.

²⁵ Villegas, Guillermo Tell, op. Cit.

²⁶ VER BIBLIOGRAFIA

²⁷ Es profesor de teneduría de libros en el periodo 1863 a 1874 en el Colegio de Santa María del Lic. Avelledo fundado el 2 de octubre de 1859 y el cual funciona por 57 años.

Sobre el señor José María Martel aparece una nota en el Cojo Ilustrado de 15 de octubre de 1894, Año III, Nº 68, p.400 que dice “El Sr. Martel es colaborador del periódico mensual de Astronomía de Camilo Flanmarion y corresponsal en materia de Seismología, de la sociedad de Dijon, presidida por Perrey. Lo anterior viene a significar que en el ámbito del conocimiento el Sr Martel no se circunscribió a la teneduría de libros sino también era conocedor de las ciencias naturales. Citas conforme: *Aveledo Moraso, Luis Eduardo. El licenciado Agustín Avelledo “Procer de la paz”: Una visión de dos facetas de su vida, la de educador y la de filántropo. Caracas: Universidad Católica Andrés Bello, 2001 (p.100)*

En la Advertencia explica la razón del título, “*exposición*” por cuanto *expone en con claridad y precisión y “sencilla” porque así debe ser en su conjunto al demostrarse las operaciones de una casa de comercio con la propiedad de los términos y precisión de los análisis.*

Presenta propuestas originales producto de sus reflexiones: “contrapaso”, “clausura de libros”, “Bilance”

“Se da el nombre de Bilance al tanteo sumario que hace un comerciante de lo que realmente tiene y debe, para conocer su situación mercantil, bien para si mismo, o para dar cuenta de él a sus acreedores.

Esta breve liquidación no causa partidas en los libros; y para extraerla basta tener a la vista el Estado o Balance que se haya tirado al Mayor, lo cual puede hacerse cuando se quiera estando efectuados todos los pases.” (p.34)

Aparte de lo curioso del nombre “bilance” llama la atención la justificación en cuanto su posible uso: para dar cuenta a los acreedores, adelantándose a la utilización de la información financiera para terceras personas.

Su definición:

Teneduría de libros por partida doble es la ciencia que enseña a estampar de un modo claro, exacto y ordenado, los asientos de las transacciones de comercio, demostrando cuáles o quiénes y por qué respecto aparecen deudores y acreedores, según los ramos o personas que sean motivos de cargos y abonos.

El objeto de la partida doble es hacer conocer a la hora que se quiera el verdadero estado de los negocios, los deudores y acreedores, las ganancias o pérdidas que hayan causado las operaciones de un giro, las especies que las hayan ocasionado, la existencia y el movimiento que haya tenido el capital aportado, apareciendo aumentado, disminuido o agotado.
(p.7)

Partiendo del objeto percibe un uso amplio para la información financiera: verdadero estado de los negocios... ganancias o pérdidas que hayan causado las operaciones y, asoma el estado de movimiento del capital, al plantear... la existencia y el movimiento que haya tenido el capital aportado, apareciendo aumentado, disminuido o agotado.

Un verdadero adelantado para su época.

Define en un lenguaje cuasi literario: “*La partida doble es la combinación exacta que en un solo asiento o partida abraza el cargo y el abono de una misma suma, representando dos o más cuentas, según la calidad del negocio, con expresión de las razones y fundamentos que ocasiona el asiento*”

Establece como “*...objeto de la partida doble hacer conocer a la hora que se quiera el verdadero estado de los negocios, las deudoras y acreedoras, las ganancias*”

En cuanto al uso de los libros, presenta un epígrafe con el texto del artículo 31 (Código de Comercio de 1873), el cual contempla la obligatoriedad de los libros Diario, Mayor e Inventarios.

Previo a las explicaciones de asientos, justifica el uso del Manual o Borrador “*... que no siendo de los que ordena la ley como principal, es sin embargo de absoluta necesidad a todo tenedor de libros. Bien puede llamarse Ensayo de partidas*” (p.11)

De acuerdo a la Ley de Moneda Nacional de mayo de 1871 la unidad monetaria vigente es “el venezolano” y así se expresa en los ejemplos.

1890 Malo, Rafael

Jornal y mayor del nuevo método teórico práctico para enseñar la teneduría de libros por partida doble/ por Rafael Malo (obra póstuma). Caracas: Imprenta y Litografía del Gobierno Nacional, 1890, 132p. 22 cm.

Libro impreso por el Gobierno Nacional a tenor de Resuelto de 18 de enero de 1890, Ministerio de Instrucción Pública, Dirección de Instrucción Superior, a solicitud de la viuda y luego de evaluar la pertinencia de la obra.

Presenta un método que comprende:

1. Las definiciones y reglas universales
2. Ejercicios e interrogatorio

3. Ejercicios práctico acompañado de “libros” en blanco y las instrucciones para su uso.
4. Instrucciones para formular el Balance general del Mayor; abrir de nuevo las cuentas en los mismos libros o pasarlas a otros nuevos.

El todo en doce lecciones con la regla e instrucciones prácticamente demostradas en un juego de libros, facilitando el medio de adquirir el arte sin necesidad de maestro. (p.7)

En la Introducción (p.7) define:

1. *La Teneduría de libros es el arte de recordar las transacciones del comercio.*
2. *Tiene dos objetos. 1º manifestar el verdadero estado de las cuentas con las personas con quienes se negocia; y 2º manifestar la ganancia ó pérdida en los negocios.*

El texto continúa en párrafos numerados hasta el 468. Incluye subtítulos.

Malo era profesor de inglés en la Universidad Central de Venezuela, tradujo la obra de Irvine Hitchcock,²⁸ contador y maestro, dos folletos que conforman 12 lecciones.

1912 Suarez, F.

Prontuario de comercio. Tratado teórico y práctico de contaduría mercantil. Según el dictamen de los buenos autores / por F. Suarez. El Tocuyo: Tipografía Cosmopolita de L. Felice, 1912, 32p.+ 6 numeradas del I al III y del I al III, 24 cm

Responde al concepto de su título en cuanto pretende ser un compendio de las reglas de la teneduría de libros, conformado en forma de catequesis, esto es preguntas y respuestas que abordan en forma progresiva los diferentes tópicos relativos a la contabilidad, en la Introducción se expresa la intención del autor:

...elegí de entre los varios que a la mano tenía, el ya bien conocido método de Irady que, sin dejar de ser de los mejores, adolece de inconvenientes que ayudados de alguna práctica pueden ser abordables ya que una buena doctrina aúna el mérito indiscutible de estar escrito en términos claros y en lenguaje acomodado a la ciencia y a la práctica mercantiles.

Se destaca la alusión a Irady.

El manejo de los conceptos hace pensar que el autor no tenía una formación contable sólida.

Su origen una imprenta de El Tocuyo, población ubicada a 750 Km de Caracas. Para la época, finales del siglo XIX y principios del XX, funcionó en esta ciudad el colegio la Concordia, fundado por Egidio Montesinos²⁹ y, considerado uno de los mejores institutos del occidente del país.

²⁸ Journal of Hitchcock's New Method of Teaching Book Keeping

²⁹ Pedagogo venezolano nacido el 1º de septiembre de 1831 en la ciudad de El Tocuyo actual capital del municipio autónomo Morán del estado Lara, muere en El Tocuyo el 26 de Julio de 1913. Conocido como el Mentor de Occidente, por el ejercicio de la educación como un apostolado y el gran número de destacados discípulos.

1918 Granado, Miguel Ángel

Teneduría de libros por partida doble: sistema práctico y rápido. Breves lecciones, suficientes para adquirir el conocimiento perfecto de los libros principales y de los más comunes auxiliares de la contabilidad mercantil. Tipografía Artística Hurtado, Valencia

Miguel Ángel Granado³⁰, yaracuyano nacido en Nirgua, autor de la música del Himno al Árbol y de la música del Himno del estado Cojedes. Pedagogo Titular, profesor de enseñanza Primaria, Mercantil y Musical. Fue director y fundador del Colegio de Artesanos de Caracas. Además, fue catedrático de Pedagogía General en la Escuela Normal de Mujeres de esta ciudad. Autor de varias obras didácticas, adoptadas en la mayor parte de las escuelas de la República. Fue condecorado con la Medalla de la Instrucción Pública⁸ y con el Busto del Libertador.

Su libro no ofrece ninguna novedad, se ubica en el convencionalismo de un autor que asume la teneduría de libros como una asignatura mas de las varias que imparte como docente.

1937 Isturiz García, C.

Teneduría de libros por partida doble sin teoría en veinte lecciones o entregas y cálculo de mercancías/por C. Isturiz García. 3ª edición. Caracas: Tipografía Americana. 1937.

Si bien la edición es de 1937, fuera del periodo en estudio, el texto se incluye puesto que el privilegio de ley otorgado por el gobernador del Distrito Federal está fechado el 11-10-1917, lo que hace suponer que la primera edición es de ese año.

El texto es el desarrollo de una práctica contable formulada y resuelta a partir de las operaciones de un negocio de compra venta, en el cual ocurren las diversas transacciones en dos periodos contables, incluye los asientos y pases al mayor en los libros correspondientes, balances de apertura y cierre. Un ensayo didáctico dirigido a aprendices. Tal y como lo señala en el Prefacio (p.4)

*Al escribir este pequeño tratado de **Teneduría de libros por partida doble**, ha sido mi principal objeto, abolir por completo el sistema de teoría, y debido a mi larga práctica he podido imaginar el desarrollo de un negocio en grande escala , desde su comienzo hasta el fin.*

Señala que los balances al cierre del mes, periodo escogido, tienen por objeto darnos a conocer el estado de nuestro negocio para esta fecha.

Entre los aportes plantea las "ganancias o pérdidas en cambio", por efecto de las diferencias que se producen en el registro de operaciones efectuadas en moneda extranjera.

Además de los libros indicados, específicos de teneduría de libros, se editaron en el periodo libros de derecho mercantil, aritmética comercial, y otras relacionadas con la actividad comercial.

A continuación una tabla con algunos de estos títulos:

³⁰ Autor de varias obras educativas entre las cuales se cuentan:

- Aritmética (Curso Medio) (1911).
- Geografía de Venezuela y Nociones de Geografía Universal para Escuelas de Segundo Grado (1911)
- Teneduría de Libros, partida doble (1918)
- Ortografía Práctica (primera edición 1905; la décimo tercera es de 1944)
- Historia Patria para Instrucción Primaria en Venezuela
- Gramática del Principiante
- Geografía de Venezuela Elemental
- Gramática Castellana de 2º Grado.

Cuadro N° 5

Libros de materias afines a la contabilidad publicados en el periodo 1830-1930

<i>N°</i>	<i>Año</i>	<i>Autor</i>	<i>Título</i>	<i>Editorial</i>	<i>Ciudad</i>
1	1837	Tapia, Eugenio de	Tratado de jurisprudencia mercantil	Imprenta de Miguel A. Baralt	Maracaibo
2	1873	Monsanto, Luis Jacobo	Compendio de aritmética mercantil	Hispanoamericana	Paris
3	1874	Irady, Ramón	Aritmética comercial de reglas breves para todos los cálculos que se efectúan con los números	Rojas Hermanos librerías- Editores	Caracas
4	1897	Tiradomedina, A	Manual del comerciante. Recopilación de equivalencias prácticas.	Tipografía Americana	Caracas
5	1907	P.N.A.	Breve tratado de operaciones prácticas mercantiles (cartera comercial). Con este método podrá toda persona (hasta un niño) resolver operaciones de comercio, sin necesidad de maestro. Véase el plan de la obra y júzquese	s.i	Caracas
6	1908	Pérez, Néstor Luis	Tratado general de los actos de comercio. 2 vol.	Imprenta Americana	Maracaibo
7	1910	Corrales, Luis	Lecciones de comercio	Tipografía Guttemberg	Caracas
8	1921	Granado, Miguel Ángel	El primer libro de enseñanza comercial	Tipografía Mercantil	[Caracas]
9	1924	N.I.	Bosquejo histórico de la vida fiscal de Venezuela	Tipografía Vargas	Caracas

De estos textos destacamos *Lecciones de Comercio*/por Luis Corrales/ Caracas: Tipografía Gutenberg. 1905, 224 p. 4 p de anuncios.

Se inicia negando el aforismo "El que no sirve para nada sirve para comerciante".

Es un libro con alusiones cristianas que describe el comercio desde sus orígenes hasta el presente. Muestra clasificaciones de acuerdo al medio de transporte, al tipo de mercancía negociada, al origen y destino (del interior y con el exterior).

Dedica el capítulo VI a la Contabilidad (p.52 y 53)

“Descalifíquese los comerciante que no llevan libros, porque aun suponiendo que proceden de buena fe, no se debe confiar valores, ni llevar cuentas con quienes no toman razón de ella, ni les hacen constar en libros que tengan validez en juicio” (p.54)

Adicionalmente se imprimió en Venezuela el texto de Hitchcock, Irvine *Nuevo Método Teórico práctico para enseñar la Teneduría de Libros por partida doble* Traducido y simplificado por su discípulo Rafael Malo, Primera edición Caracas. Imprenta de Tomas Antero, Caracas, 1842 Folleto (28x20,5- 30p) . No se conoce de otros casos.

Los libros de contabilidad editados en el extranjero con fecha anterior a 1930 y fichados en la Biblioteca Nacional de Venezuela se presentan en el presente cuadro:

Cuadro N° 6

**Libros de contabilidad extranjeros en el periodo 1830-1930
(Ubicados en repositorios nacionales)**

1	1796	Goter, William.	<i>To the merchants of the town of Calcutta /</i>	<s.n.>	Calcutta
2	1834	Morrison, C.	<i>A complete system of practical book-keeping, applicable to all kinds of business : exemplified in five sets of books, of individual and partnership concerns ...</i>	Whittaker & Co., and Thomas Tegg & Son	London
3	<¿1836-1843?>	Masclary, J.	<i>L'art d'apprendre et d'enseigner la tenue des livres an oartie duple et en partie simple /</i>	<s.n.>	Paris
4	1851	Duff, Peter	<i>Duff's North American accountant : embracing single and double entry book-keeping, practically adapted to the inland and maritime commerce of the United States</i>	Harper & Brothers	New York
5	1859	Marsh, Christopher Columbus	<i>La ciencia de teneduría de libros : simplificada por la aplicación de una regla infalible para acertar el deudor y el acreedor; bien calculada para enseñar completamente la teoría y practica de la parte doble /</i>	D. Appleton	Nueva York
6	1872	Fernández y Parreno, Ramón	<i>Contabilidad general teórica y practica: contiene entre otros sistemas especiales, tres diferentes para las empresas /3 ed.</i>	Tipografía de D. Julian Artaloitia	Sevilla
7	1874	Arosemena López, Leopoldo J.	<i>Tratado teórico-práctico de teneduría de libros / 2a. ed. aum. y corr.</i>	Imprenta del Universo, de Carlos Prince	Lima

8	1875	Hamelberg, Theodor.	<i>Die doppelte Buchfuhrung.</i>	Wilhelm Jowien	Hamburg
9	1899	Thornton, J.	<i>First lessons in bookkeeping</i> /	MacMillan and Co., Limited	London, New York
10	1901	Keister, David Armel	<i>Keister's corporation accounting and auditing.</i> 9a. ed.	The Brurrows brothers	Cleveland
11	<1902>	Kheil, Karl Peter.	<i>Historia de la contabilidad, version al castellano de la obra alemana /</i>	Imp. de Moscat y Onate	Alicante
12	1916	Horta y Pardo, Constantino de.	<i>Tratado universal de teneduria de libros... arreglada a los programas de las escuelas de comercio... / 13a. ed. corr. y aum.</i>	La Moderna poesía	La Habana
13	1925	<Chile>	<i>Project of law, concerning the reorganization of the government accounting and auditing and the creation of the office of accounting and fiscal control : with explanatory report.</i>	<s.n.>	Santiago de Chile
14	<1928>	Trilla, Jose Maria.	<i>Contabilidad de cajas de ahorros</i>	Editorial Cultura	Barcelona, Espana
15	<1929>	Barrado Ruiz, Jose.	<i>Contabilidad de titulos en deposito</i>	Editorial Cultura	Barcelona, Espana
16	1930	Aguila y A., Manuel del	<i>Teneduria de libros y practica de contabilidades : fiscal, agricola, comercial, bancaria, etc., etc. 2a. ed. corr. y aum.</i>	<Elgueta y Ovalle>	Guatemala

Como se observa en el Cuadro N° 6 la circulación de libros de contabilidad extranjeros es limitada, lo que en parte explica la existencia y persistencia de los textos de autores venezolanos.

CONSIDERACIONES FINALES

Del examen de los textos de enseñanza contable editados en el país, por autores venezolanos en el periodo de 1830-1930, se puede inferir la existencia de una escuela de contabilidad nacional venezolana, la cual se expresa en la variedad de textos de enseñanza, la limitada o cuasi nula influencia de la literatura contable foránea y la presencia de la teneduría

de libros como asignatura en los programas de estudio de los diversos institutos de instrucción de la época.

La bibliografía contable nacional en el periodo se puede considerar relativamente significativa, si consideramos que lo impera en la sociedad venezolana es el analfabetismo.

De la lectura de doce libros de teneduría de libros más uno dedicado al comercio que incluye un capítulo especial sobre contabilidad se observa que cinco autores califican a la teneduría de libros de ciencia, tres de arte, cuatro no precisan o son vagos en su definición.

Destaca una autor, Ramón Irady, referencia obligada, quien está presente prácticamente durante la centuria con su libro ***Teneduría de libros por partida doble, arreglada al comercio y oficinas de hacienda de Venezuela.***

La mayor parte, por no decir la totalidad, de la concepción implícita de la contabilidad que describen es lo que pudiéramos llamar contista, sin embargo hay asomo de otras concepciones, personalistas e incluso los que avizoran un uso para terceros de la información contable.

Los textos son concebidos localmente, el tipo de sociedad de sus ejemplos es la que se presenta en boga, sociedades en nombre colectivo o compañías en comandita, ausencia de ejemplos para compañías anónimas, la moneda de los ejemplos varía de acuerdo a la legalmente establecida, por lo que incluyen tablas de equivalencia.

Es rica en modelos y ejemplos para la contabilidad de las oficinas públicas, igualmente se presentan apéndices que recogen la variedad de documentos mercantiles en uso.

Como complemento se escribieron libros relacionados directamente con la práctica mercantil, de derecho, aritmética comercial y de comercio.

FUENTES CONSULTADAS

A. Fuentes Documentales

Anónimo. ***Consideraciones sobre la razón de la teneduría de libros, y sobre algunos casos particulares de contabilidad mercantil y fiscal.*** Caracas: Imprenta de Antero Hermanos, 1869

Archivo Histórico de la Nación, Secretaría del Interior y Justicia, Tomo CLXXXIV, folio 220

Arreaza Calatrava, F.J. ***Lecciones prácticas de contabilidad mercantil según el sistema de Irady para aprender en breve tiempo con o sin maestro.*** Caracas: Empresa El Cojo, 1927

Ciervo, Lucas del Ciervo. ***Opúsculo sobre teneduría de libros por partida doble.*** Caracas: Imprenta de Tomás Antero, 1859

Coronado Millán, Bonifacio. ***Teneduría de libros por partida doble, seguida de un apéndice que trata de conocimientos generales de comercio y cálculos mercantiles.*** Caracas: Alfredo Rothe, 1868

_____. ***Teneduría de libros por partida doble.*** Caracas: Imprenta Bolívar, 1882

Corrales, Luis. ***Lecciones de comercio.*** Caracas: Tipografía Guttemberg, 1910

- González, Silverio. **Lecciones de teneduría de libros por partida doble**. Cumaná: Imprenta de Antonio María Martínez, 1858
- Granado, Miguel Ángel. **Teneduría de libros por partida doble: sistema práctico y rápido. Breves lecciones, suficientes para adquirir el conocimiento perfecto de los libros principales y de los más comunes auxiliares de la contabilidad mercantil**. Valencia: Tipografía Artística Hurtado, 1918
- Granado, Miguel Ángel. **El primer libro de enseñanza comercial**. Caracas: Tipografía Mercantil, 1921
- Irady, Ramón. **Aritmética comercial de reglas breves para todos los cálculos que se efectúan con los números**. Caracas: Rojas Hermanos libreros- Editores, 1874
- _____. **Conocimientos jenerales de la teneduría de libros por partida doble**. Caracas: 1ª Reimpr., Reimpreso por Fermín Romero, 1836
- _____. **Conocimientos jenerales de la teneduría de libros por partida doble**. Caracas: 6ª edición corregida y aumentada. Rojas Hermanos, 1882
- _____. **Curso completo de Teneduría de Libros, por Partida doble, Arreglada al Comercio y Oficinas de Venezuela**. Quinta edición corregida y aumentada. Caracas: Imprenta de Félix E. Bigotte, 1863.
- _____. **Teneduría de libros por partida doble, arreglada al comercio de Venezuela**. Caracas : tercera edición corregida, Imprenta de Tadeo C. Carvallo, 1842
- _____. **Teneduría de libros por partida doble, arreglada al comercio y oficinas de hacienda de Venezuela**. Caracas: 4ta. edición corregida y aumentada, Imprenta de Tomás de Antero, 1851
- Isturiz García, M. **Teneduría de libros por partida doble sin teoría en veinte lecciones o entregas y cálculo de mercancías**. Caracas: 3ª edición, Tipografía Americana, 1937
- Malo, Rafael. **Jornal y mayor del nuevo método teórico práctico para enseñar la teneduría de libros por partida doble**. Caracas: Gobierno Nacional, 1890
- Mármol Lobram, Miguel. **Teneduría de libros por partida doble arreglada al comercio de Venezuela**. Caracas: s.i.,[1860/1870]
- Martel, José María. **Exposición sencilla de los principios y reglas de teneduría de libros por partida doble**. Caracas: Rojas Hermanos, 1876
- Monsanto, Luis Jacobo. **Compendio de aritmética mercantil**. Paris: Hispanoamericana, 1873
- N.I. **Bosquejo histórico de la vida fiscal de Venezuela**. Caracas: Tipografía Vargas, 1924
- Palacio, Ramón M. **Teneduría de libros por partida doble**. Caracas: Imprenta La Concordia, 1871
- Pérez, Néstor Luis. **Tratado general de los actos de comercio**. Maracaibo: 2 vol. Imprenta Americana, 1908

- P.N.A. Breve tratado de operaciones prácticas mercantiles (cartera comercial). Con este método podrá toda persona (hasta un niño) resolver operaciones de comercio, sin necesidad de maestro. Véase el plan de la obra y júzguese. Caracas: s.i, 1907
- Rodríguez Morinini, L.F. Consultor del tenedor de libros: partida doble, cálculos mercantiles y operaciones generales. Caracas: Imprenta Bolívar, 1879
- Suarez F. Prontuario de comercio: Tratado teórico i práctico de contaduría mercantil. El Tocuyo: Tipografía Cosmopolita, 1912
- Tapia, Eugenio de. **Tratado de jurisprudencia mercantil**. Maracaibo: Imprenta de Miguel A. Baralt, 1837
- Tiradomedina, A. **Manual del comerciante. Recopilación de equivalencias prácticas**. Caracas: Tipografía Americana, 1897

B. Fuentes Bibliográficas

- Aveledo Moraso, Luis Eduardo. **El licenciado Agustín Aveledo “Procer de la paz”: Una visión de dos facetas de su vida, la de educador y la de filántropo**. Caracas: Universidad Católica Andrés Bello, 2001
- Baptista, Asdrúbal. **Bases cuantitativas de la economía venezolana 1830-2002**. [Caracas]: Tercera edición, Fundación Empresas Polar, [2006]
- Diputación Provincial de Caracas **Resoluciones y Acuerdos de la Hacienda, vigente el día 10 de diciembre de 1853, Acuerdo de 9 de noviembre de 1853**, Número 23. Caracas: Imp. Por Tomas Antero, 1854
- Cuerpo de leyes de Venezuela. **Tomo primero que comprende todos los actos legislativos expedidos desde 1830 hasta 1850. Edición Oficial**. Caracas, Imprenta de Valentín Espinal, 1851
- Estados Unidos de Venezuela. **Leyes y Decretos Reglamentarios de los Estados Unidos de Venezuela**. Caracas: Ministerio de Relaciones Interiores, Tomos I al IV, 1943
- Hernández Esteve, Esteban. **Reflexiones sobre la naturaleza y los orígenes de la contabilidad por partida doble**. En: “Pecunia” N° 1 (2005), pp. 93-124
- Marsh, Christopher Columbus. **La Ciencia de la teneduría de libros, simplificada por la aplicación de una regla infalible para acertar el deudor y el acreedor: bien calculada para enseñar completamente la teoría y práctica de la partida doble**. Nueva York: D. Appleton, 1859
- Naranjo del Castillo, Cira y Sotillo, Carmen G. **Producción bibliográfica y política en la época de Guzmán Blanco (1870-1887)** Volumen 44 de Biblioteca Academia Nacional de la Historia. Caracas, 1987
- Sánchez, Manuel Segundo. **Bibliografía de obras didácticas publicadas en Venezuela o por autores venezolanos en el extranjero**. Caracas: Tipografía Americana, 1946.

_____. **Bibliografía venezolana: nómina de los principales libros y folletos venezolanos, publicados en los primeros meses de 1918.** Santiago de Chile: Imprenta Universitaria, 1919.

Toro, Fermín. **Reflexiones sobre la Ley de 10 de abril de 1834.** En Enciclopedia de Venezuela, Tomo IX. Barcelona: Editorial A. Bello, 1973

Villegas Pulido, Guillermo Tell. **Instrucción Popular en Venezuela, Informe que el Dr. Guillermo Tell Villegas comisionado por el Ejecutivo Nacional para formar el Catálogo de los libros de instrucción popular publicados en Venezuela por la iniciativa privada, presenta al Ministerio de Instrucción Pública.** Caracas: Edición oficial, Imprenta y litografía del Gobierno nacional, 1889

C. Fuentes Hemerográficas

Britto García, Luis. **"Historia oficial y nueva novela histórica"** en: Novelar contra el olvido N° 18. Año 9, Julio 2001.

El Cojo Ilustrado (Edición facsimilar) N° 70, 15 de noviembre de 1894, p. 469 1º de noviembre de 1894: Manrique, P. "Revista de Autores Didácticos e Instructores"

El Cojo Ilustrado (Edición facsimilar) N° 68, Caracas: 15 de octubre de 1894, p.400

El Federalista, Diario de la tarde. Caracas, viernes 22 de enero de 1864, N° 144

La Opinión Nacional, Caracas, octubre 4 de 1887

La Opinión Nacional. Caracas, 5 de mayo de 1887, N° 5307

D. Fuentes Electrónicas

Bibliografía Nacional Mexicana y Biblioteca Nacional de México: Catalogo Nautilo, www.cervantesvirtual.com/portal/.../catalogo. Consulta: 09-05-09

Biblioteca Nacional de la República Argentina. www.bn.gov.ar/ Consulta: 27-7-09

Biblioteca Nacional del Perú <http://opac.bnp.gob.pe/> Consulta: 28-07-09

http://www.dibam.cl/biblioteca_nacional/contenido.asp?id_submenu=164&id_contenido=109&id_menu=10. Consulta el 29-07-09

Instituto Nacional de Estadística, Censos de población y vivienda <http://www.ine.gov.ve/>