



Los contadores y los 70 años de ADE

Eduardo Tomás Gherzi

Nos sentimos particularmente orgullosos de ser partícipes de las celebraciones por los 70 jóvenes años de ADE. Nuestra carrera de Contador Público se siente triplemente vinculada con la **Asociación Dirigentes de Empresa**: 1) por ser parte de una Universidad querida, impulsada y patrocinada por la Asociación; 2) porque los años en que se consolidó definitivamente la carrera (más allá de su gestación en el tiempo), coincidieron con la creación que estamos celebrando y, por último, porque nos sentimos involucrados con la vida de las empresas en general, a las cuales la Asociación nuclea, representa y acompaña, casi como en una simbiosis inescindible.

Fundada en 1942 y comprometida con los hombres de su tiempo, y de cada tiempo, ha sido una férrea defensora del comercio y de una necesaria educación para el mismo, junto con el estímulo a la investigación en todas las áreas de la organización, la promoción y el desempeño de la empresa, sus colaboradores y el medio social en el que dichas empresas se han desarrollado hasta el presente. Conocedora y atenta observadora de la situación nacional, ha contribuido permanentemente al crecimiento del país y de sus habitantes, poniendo énfasis en la solución de los problemas de la gente.

Como una forma de homenaje de parte de los profesionales vinculados con el manejo de los negocios, los emprendimientos, la actividad económica en general, que hace que a través del tiempo se haya posibilitado este presente, nos permitimos recurrir a la historia sobre la evolución de nuestra disciplina, acompañando estos brillantes 70 años que está cumpliendo ADE. Por ello y en directa relación con las acciones de la Asociación y nuestro propio origen, no podemos dejar de iniciar esta parte del relato, citando a uno de nuestros mayores próceres, al que además se lo reconoce como el primer economista criollo, el doctor y general don Manuel Belgrano.

Belgrano, preclaro visionario de la necesidad de aplicar los conocimientos que otros hombres ya habían alcanzado y que añoraba para su patria, estableció las bases para que sus habitantes accedieran a la educación que merecían en todos los aspectos de la vida, pero, en particular, en el comercio (podemos decir que lo imaginaba como una disciplina singular, con contenidos educativos propios y autónomos). Desde su cargo de secretario del Consulado en Buenos Aires, entendió el problema que asolaba al comercio en nuestra tierra y, al igual que en otros campos, impulsó las primeras escuelas (de comercio incluida). Su palabra era valiente y clara sobre la actitud de los comerciantes españoles que “exceptuando uno que otro, nada sabían más que su comercio monopolista, a saber, comprar por cuatro para vender por ocho con toda seguridad”. También conocía la raíz del problema: “Esos miserables ranchos, donde se ven multitud de criaturas, que llegan a la edad de la pubertad, sin haberse ejercitado en otra cosa que la ociosidad, deben ser atendidos hasta el último punto. Uno de los principales medios que se deben adoptar a este fin son las escuelas gratuitas, adonde puedan los infelices mandar sus hijos, sin tener que pagar cosa alguna por su instrucción; allí se les podrán dictar buenas máximas, e inspirarles amor al trabajo, pues en un pueblo donde reine la ociosidad, decae el comercio y toma su lugar la miseria”.

Demás está que agreguemos comentarios acerca de lo dicho por el prócer y su relación con la educación y la actualidad. ADE, en su labor educativa, promovió y promueve los valores y las herramientas que el hombre de empresas necesita para acercarse a los demás hombres y empresas, con sus bienes y servicios. Clara demostración de lo dicho es el origen querido por ADE, de sendos institutos educativos, y el hecho de que tanto la Fundación de Altos Estudios en Ciencias Comerciales como la **Universidad de Ciencias Empresariales y Sociales (UCES)**, son patrocinadas por la Asociación desde la fundación de ambas, y ya se cuentan en miles, los egresados que participan activa y productivamente de la vida nacional.

Conocemos la lucha cultural, testimonial y militante de la Asociación, y su apertura a todas las ideas y colaboraciones que puedan arrojar luz sobre los problemas nacionales. Sabemos también de los costos que se soportan por exponer las ideas relativas a la necesaria libertad que las empresas, las organizaciones y los



individuos tienen como derecho, en el marco del respeto común y las obligaciones sociales. La representación que ejerce activamente ADE no deja lugar a dudas respecto de su denuncia, sus aportes y sus opiniones; cada una en su momento y sobre los temas que importan. Acerca de nuestro hoy, Alberdi diría: “Todo lo que entorpece y paraliza la acción humanitaria y pacificadora del comercio, aleja el reino de la paz y mantiene a los pueblos en ese aislamiento del hombre primitivo que se llama estado de naturaleza. ¿Qué importa que las naciones lleguen a su más alto grado de civilización interior, si en su vida externa y general, que es la más importante, siguen viviendo en la condición de los salvajes mansos o medio civilizados?”. No se espera ni se desea un libertinaje económico, pero por cierto la realidad, al igual que en los años que transita el autor, pareciera necesitar instituciones fuertes y valientes como ADE, para ser el faro que no solo la Empresa, la Sociedad toda necesita.

Nuestra carrera ha querido sumarse a esta celebración, con la mirada que sus docentes tienen sobre sus particulares disciplinas. Hablar del emprendimiento, sus tipos jurídicos, su contabilidad y los impuestos reconoce una interdependencia rigurosa y nos resulta casi imposible de separar, por lo cual los profesores titulares de cada área reflexionarán acerca de lo que ha pasado en estos 70 años; acerca de la técnica específica y de la realidad de cada disciplina, en su relación natural con la empresa.

La contabilidad

I. La carrera de Contador Público

Durante la época colonial, dependiendo de la buena fe de cada uno de ellos, los “prácticos en cuentas”, tenían casi todas las funciones que para la época se esperaba de un “contador” y que naturalmente habían aprendido de manera empírica.

Manuel Belgrano en la *Memoria al Consulado de Buenos Aires*, en junio de 1796, mencionaba la urgente necesidad de “crear una escuela de comercio”, con el fin de que los jóvenes tuvieran instrucción en aritmética, reglas de navegación mercantil, seguros, cambios, y la forma que debería tener la correspondencia comercial. Lo pidió formalmente; se le hizo saber de la importancia del proyecto pero, fue denegado sin más razones por las Cortes de Cádiz. Rivadavia impulsa la escuela de comercio, ordenando su sostenimiento por el propio Estado. En efecto, por Decreto del 9 de

mayo de 1826 se imponía a los empleados públicos del Ministerio de Hacienda y de las oficinas de Contaduría y Colecturía, y de Recaudaciones de la Aduana de la Capital la obligación de asistir a clases de contabilidad, que se dictaban en el Banco Nacional. Se crea también la Academia de Contabilidad.

Recién en 1836 y luego de un riguroso examen, con edad mínima y cupo máximo, se podía acceder al título de contador público para ejercer la función básicamente en aspectos vinculados con temas económicos, pero casi con exclusividad en el ámbito de la justicia. Se legislaba sobre funciones, se establecían tasas para sufragar las remuneraciones y se prohibía ejercer el oficio sin haber obtenido el nombramiento del gobierno. La importancia de los contadores públicos se tornó muy significativa y sus labores comenzaron a ser compartidas con notarios, procuradores y abogados. En 1852 la matrícula de contador la otorgaba la Cámara Civil y el examen se rendía ante el Tribunal de Cuentas de la Provincia de Buenos Aires.

En 1863 se establecieron las medidas sobre competencia, jurisdicción y campo de acción profesiones, aboliéndose la anterior norma por completo. En 1876, en Rosario, se crea el Instituto de Enseñanza Mercantil. Con la creación en 1890 de la Escuela Nacional de Comercio (hoy Carlos Pellegrini, en honor a quien fuera presidente en ese momento), y después de cuatro años de estudio (cinco con la reforma del plan de estudios de 1892), se otorgaba el título de contador público. Los primeros egresados formales son de 1894. El primer Colegio de Contadores es del año 1892 y estaba formado por aquellos que, sin título habilitante, tenían las condiciones legales propias de la época para el ejercicio profesional.

A fines del siglo XIX y con fuerza a principios del siglo XX se manifestaron las potencialidades de la Argentina y la profesión servía activamente al progreso, aumentando el número de interesados y sus contribuciones a los diversos agrupamientos societarios emergentes; al ordenamiento documental; al creciente requerimiento fiscal y a la continua tarea judicial referida a los temas económico-financieros.

En 1905 se realizó en Buenos Aires, a instancias de Joaquín V. Gonzalez, ministro de Instrucción Pública, el primer Congreso de Contadores Públicos en el que se debatió el rol del contador en temas tales como la organización de la contabilidad en

la administración pública; la actuación en pericias y compulsas sobre libros de comercio; liquidación de seguros y averías; la sindicatura; la necesidad de crear una Facultad de Ciencias Económicas y hasta las normas que debían regir en materia de honorarios.

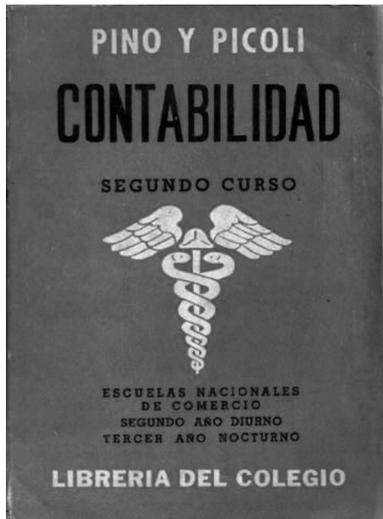
En 1912, con los antecedentes mencionados y la experiencia de la Escuela Carlos Pellegrini, se inaugura el Instituto de Altos Estudios Comerciales (podríamos decir, la primera Facultad de Ciencias Económicas), de la que egresan los primeros contadores universitarios.

A pesar de ello, fue recién en 1925, y durante el Primer Congreso Nacional de Doctores en Ciencias Económicas y Contadores Públicos, cuando se establecieron las bases para que la profesión se consolidara y se jerarquizara definitivamente a la luz de la cantidad y complejidad de funciones que se agregaban. Todavía no había instrumentos legales que establecieran ni la carrera, ni sus incumbencias, ni responsabilidades de los profesionales en ciencias económicas, tal como hoy las conocemos.

Durante muchos años los Colegios de Graduados, como entidades gremiales, fueron administrando la matrícula en unas pocas jurisdicciones y proveyendo aspectos culturales, cursos, conferencias y demás eventos y publicaciones.

Hasta 1945 (a tres años de la fundación de la actual ADE), quienes ejercían este oficio no estaban sujetos a normas ni existía control sobre su ejercicio, excepto por algunas disposiciones que en el orden nacional y solo para algunas pocas cuestiones, requerían el uso del título de contador público. Ya existían, algunas leyes provinciales que reglamentaban esta profesión en sus jurisdicciones; por caso en Santa Fe desde 1939; Córdoba, desde 1941 y en Entre Ríos.

Lo dicho, sumado al continuo crecimiento y sofisticación de las actividades tanto económicas como financieras, comerciales y



patrimoniales; la exigencia de mayor capacitación y rigurosidad en la formación, a la vez que en la supervisión de los profesionales e idóneos dedicados a la contaduría; los proyectos que al respecto estaban en estudio y ya maduros, además de la necesidad de dar confianza pública que legitimara la competencia profesional en los instrumentos firmados por los profesionales contadores públicos, posibilitó la sanción de las leyes regulatorias.

En 1945, el Decreto Ley 5.103/45, ratificado luego por la Ley 12.921 de 1946, significó el esperado final de innumerables esfuerzos que en menos de 20 años tuvo una decena de proyectos para reglamentar el ejercicio profesional, todos fracasados. Desde la creación de la Facultad de Ciencias Económicas transcurrieron 32 años para alcanzar este importante logro. Se reglamentó el ejercicio de la actividad y se creó el Consejo Profesional en Ciencias Económicas, luego CPCECF y actualmente CPCECABA, con las funciones que el Estado le asigna para actuar con poder de policía en el control de la matrícula; ejercer las facultades de tribunal de disciplina en relación con el cumplimiento del Código de Ética; dar fe de la firma de los profesionales en los instrumentos con los que se expiden y demás funciones asignadas por la ley.

Las primeras profesiones contempladas fueron las de contador público, doctor en ciencias económicas, y actuario. Con aquella primera norma, se consagraba que todo graduado en ciencias económicas era además contador público, reconociéndose tal carácter también, a todos los que sin ser profesionales tuvieran aptitudes similares, a condición de que se inscribieran en el “registro especial de no graduados”.

El Decreto 5.103/45 tuvo vigencia hasta que en 1973 se sanciona la Ley 20.488, que reglamenta de manera precisa las profesiones en ciencias económicas, el establecimiento de consejos profesionales, las condiciones para el otorgamiento de títulos y un detallado repertorio de las carreras en cuanto a su formación, reconocimiento y supervisión.

La Ley 20.488/73 es la que actualmente se encuentra vigente y dio lugar a la creación de los distintos consejos profesionales en las provincias que aún no lo tenían y el “aggiornamiento” por ley, del Consejo que regiría la profesión en la Capital Federal, hoy Ciudad Autónoma de Buenos Aires o CABA (la que ha sancionado una ley propia respecto del tema, atento su jurisdicción sobre las matrículas profesionales).



En 1973 también, y con la necesidad de armonizar el dictado de normas que comenzaban a ser muy dispares entre consejos profesionales y a la vez con la intención de coordinar la acción de ellos, nace la Federación de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas. Entre sus múltiples funciones, asume la representación de todos los graduados en el orden nacional e internacional (sin vulnerar la potestad de los distintos consejos profesionales que por ley, intervienen en sus cuestiones propias por delegación de la provincia respectiva). En su seno, como ya se ha dicho, nace el Centro de Estudios Científicos y Técnicos, encargado de elaborar propuestas de normas de aplicación general y más recientemente el Sistema Federal de Actualización Profesional, como sistema de validación de la formación permanente de los profesionales en ciencias económicas.

Los contadores, hasta la década del 90, fueron indiscutidos protagonistas en las empresas y las organizaciones. Se podría afirmar que ningún área fue ajena a sus funciones y que con mayor o menor conocimiento específico, su formación generalista y sus incumbencias les permitían con rapidez incorporarse a casi todos las funciones, procesos y circuitos, en diversas jerarquías institucionales. La globalización, la aparición de nuevas carreras más especializadas y la diversificación en actividades, procesos y productos no hicieron variar significativamente la forma en que el mercado aún sigue considerando al contador público. Con currículas más modernas, conservando los rasgos generalistas que hacen ver a la organización como un todo y complementadas con posgrados específicos, sigue siendo la carrera que, en la persona de sus profesionales, brinda soluciones flexibles y completas a la problemática de la empresa actual.

II. La información contable

Las civilizaciones, con escritura o sin ella, dejaron constancia de los hechos que les acontecían. De entre los hechos relevantes, muchos tenían proyecciones aritméticas y, por ser complejos, significativos y de una importancia relativa muy fuerte, susceptibles de anotarse, clasificarse, controlarse y revisarse regularmente. Los comerciantes, los pueblos y sus gobiernos, fueron ávidos consumidores de procesos novedosos para el registro de los datos que necesitaban. El código de Hammurabi (1700 a.C.) ya contenía normas civiles, comerciales y penales. En Egipto, Grecia y Roma,



se llevaban minuciosas anotaciones sobre las esferas que componían la sociedad y, en particular, lo relativo al comercio y la riqueza. En esas civilizaciones hay constancia de las anotaciones sobre aspectos económicos y comerciales, incluidas las ofrendas religiosas recibidas en los santuarios. Era considerado virtuoso el Estado que llevaba en orden y con detalle sus cuentas. En Europa y en América, se verificaron evolucionadas formas de registro y control. Los incas, contaban con un adelantado y sofisticado sistema de cuentas e inventarios en base a los “quipos”, con los cuales contabilizaban: población, eventos

sociales, producción, ganancias y todo lo contabilizable.

Se conocieron un sinnúmero de métodos y estrategias para el registro de las operaciones comerciales incluidas básicamente la partida simple, la partida doble y la partida triple. La partida doble para la contabilización de operaciones, se convirtió en el estándar de utilización universal. El creador de esta técnica fue Benedetto Cotrugli, quien descubrió las bondades del uso de la partida doble en el siglo XIV. Recién en el siglo siguiente, Fray Luca Pacioli es quien reúne la información científica disponible en distintas disciplinas y sistematiza los diversos conocimientos existentes en compendios actualizados. En ese contexto, toma los avances conocidos en materia de contabilidad y muestra una técnica completa con la que se lo reconoce como el padre de la disciplina contable y el precursor de los estudios orgánicos en la materia.

Simón Stevin, en el siglo XVI en los Países Bajos, puso énfasis en los aspectos patrimoniales de las cuentas y agregó valor a la teoría contable mostrando cómo aquel grupo de registraciones, ordenados según parámetros patrimoniales, podría servir como información de control de gestión. Se amplía el concepto de la partida doble y se aplica a un patrimonio en términos de financiación e inversión con fuerte influencia de la matemática.

Con un enorme esfuerzo manual se avanzó en la formulación de la información contable básica y será recién en el siglo XIX



cuando, con la aparición de las máquinas, la tarea comienza a ser más sencilla y exacta, a la vez que se abarcan más aspectos de la vida económica corriente. Es significativa, además, la aportación e interrelación que se observa con la ciencia económica y la ciencia de la administración.

En el Virreinato del Río de la Plata, desde 1785, se ordenó el uso de la partida doble junto a todas las técnicas conocidas en Europa para obtener resultados, incluida la formación de inventarios y el registro en libros especiales. Solo se utilizó durante tres años ya que se reciben instrucciones por una Orden Real del año anterior tanto de suspender como de discontinuar el método y volver a la partida simple, hasta que se pudiera tener certeza de la correcta interpretación y estudio de la novedosa técnica. Se piensa que la falta de instrucción y la escasa formación en aritmética de los responsables de las anotaciones hizo volver al registro simple, aunque unas cuantas disposiciones vinculadas con la partida doble y su registro siguieran vigentes.

De todas maneras, si bien no estaba vigente la norma real, había dejado sus huellas y se tenía como claramente conocido el concepto no solo de partida doble, sino de los libros contables, los registros necesarios para una contabilidad ordenada y en base a aquella partida, que eran obligatorios para los comerciantes en el reino. España, asediada ya por severos déficits, había implementado los libros de registro de y para los comerciantes privados, tratando de evitar la evasión impositiva y el fraude fiscal con el objeto de mejorar la recaudación. Ya en esos años el metal precioso obtenido en los dominios se fugaba a terceros países sin llegar a España. Ya entonces se conocían muy bien las bondades de llevar la contabilidad con la utilización del método de “debe y ha de haber”. Eran conocidos y obligatorios el libro manual, diario o jornal, el libro mayor, el libro caja, todos ellos encuadernados, foliados y rubricados. Podían, si era preciso, utilizarse libros auxiliares.

La técnica basada en la norma indicada mandaba por ejemplo:

Regla 1a.) Lo que entra, DEBE;

Regla 2a.) Lo que sale, HA DE HABER;

Regla 3a.) Aquel a quien, o por cuya cuenta se paga, da o remite alguna cosa, DEBE

Regla 4a.) Aquel por cuya cuenta se recibe, o debe cobrar, HA DE HABER.

Se establecía que la información debía cubrir el ejercicio fiscal, que se iniciaba el 1º de enero y finalizaba el 31 de diciembre de cada año. Se indicaba cómo utilizar LAS CUENTAS (definidas por la ordenanza real), según se refirieran a ingresos y gastos (ambos clasificados por su naturaleza), indicándose el procedimiento a seguir para obtener el resultado e igualar los débitos y créditos. Se mandaba cómo proceder al practicar inventarios y en la confección de la “Cuenta General” (balance anual) en valores físicos y en moneda homogénea, de la cual se indicaba moneda de cuenta a utilizar.

El siglo XIX fue el siglo de la construcción nacional y del establecimiento de las instituciones. La contabilidad receptó las normas que había heredado de España y las modernizó con los influjos de las distintas escuelas europeas, pero no variaron significativamente las teorías. A mitad de siglo, se dicta el Código de Comercio que define, establece y ordena de manera estable las normas que deben seguirse en materia comercial, abordando la cuestión del registro de operaciones comerciales, los libros de comercio y la formación de los balances.

Como hemos podido observar, las bases mismas de la técnica contable no han tenido demasiados cambios a lo largo de los años, excepto por la sofisticación de los nuevos informes y la asistencia en la toma de decisiones de todos los actores económicos, públicos y privados, con o sin fines de lucro.

Lo que también ha evolucionado, dinámica y rápidamente, es la forma de abordar lo contable y cómo darle la mayor utilidad posible en busca de información sustantiva. Podríamos decir que la década del 40 del siglo pasado ha sido el disparador de la investigación sistemática en contabilidad (coincidiendo casual, o no tan casualmente, con los inicios de ADE, en aquel entonces ADV).

Los paradigmas basados en el patrimonio o en el beneficio, como indicadores referenciales del propietario, pasaron a un modelo generador de información contable útil para la toma de decisiones. Las cuestiones de verificabilidad y objetividad, junto con la comparabilidad, son complementadas, por la relevancia de la información y su significatividad. Comienza a percibirse como importante la definición de objetivos de la información contable, la forma en que se debe trabajar dicha información para el logro de los objetivos y su comunicación, además de cómo se debe presentar para el uso cotidiano de los diversos interesados.



Se sistematiza entonces el conjunto de la información disponible y su exposición. No se trata ya de registrar los eventos y obtener resultados. Se trata de que, en base a dichos soportes, ordenados económica, patrimonial, financiera y operativamente, y proyectados para distintos escenarios, el usuario de la información, pudiera tomar sus decisiones. Se agrega a la visión de una contabilidad orientada a la rendición de cuentas solamente, una que revele las actividades de gestión y estimule los procesos de decisión.

Desde la década del 40 se fueron dictando, a partir de las reuniones, congresos y asambleas profesionales, las disposiciones que era conveniente seguir para cumplir con el buen arte de la ciencia en materia contable.

La primera fórmula de balance para sociedades anónimas se estableció por el Decreto 9.795/54 y se convirtió, junto con sus previsiones, en la norma aplicable para la finalización del proceso contable.

La actividad comercial y su traducción contable estuvo regida por los ordenamientos jurídicos de cada momento. Lo contable debía así ajustarse a lo legal, pero sin dejar de atender la correcta interpretación de cifras e informes. En la Argentina, para enfrentar todas las necesidades emergentes de la información, fue precisa la sanción de “normas contables profesionales” que acompañaran las “Normas contables legales”, o hicieran más clara su aplicación.

Las normas contables profesionales no tuvieron carácter de tales hasta 1969. En ese momento por decisión de una de las Asambleas de Graduados en Ciencias Económicas (reuniones que se desarrollaban periódicamente), se le otorga carácter de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) a los pronunciamientos de las Asambleas Nacionales de Graduados en Ciencias Económicas que desde 1941 eran organizadas por los Colegios Profesionales de Graduados en Ciencias Económicas.

En 1969 se creó el Instituto Técnico de Contadores Públicos de la FAGCE, que fuera el autor de normas profesionales de contabilidad y auditoría. Sus dictámenes, al igual que el pronunciamiento de la Asamblea citada, tenían el carácter de PCGA y debían ser aplicados obligatoriamente por los Contadores Públicos en sus actuaciones.

Cuando en 1973 por ley se decide que los Consejos Profesionales eran los encargados de la emisión de normas de contabilidad y

auditoría, el CECYT (Centro de Estudios Científicos y Técnicos), dependiente de la FACPCE (Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas), será el encargado de proponer los proyectos que en la materia correspondan, para el estudio, aprobación y aplicación por parte de los Consejos. Si bien hubo un tiempo de confusión y se tardó en la unificación de criterios profesionales, se llegó a acuerdos generales que hicieron posible que hoy, todo el país, se encontrase bajo un juego armónico de normas contables profesionales, aunque aún con algunas pequeñas diferencias.

Es pertinente comentar que también a principios de los 70, formalmente, se iniciaba el camino de la formulación de normas internacionales de contabilidad y auditoría. Las Nic's primero y su actual nomenclatura NIIF (para las contables) y las NIA (para las de auditoría), comenzaron a transitar un camino de unificación normativa internacional al que nuestro país ha adherido, con matices, recientemente.

Las normas contables profesionales, algunas ya derogadas, a la fecha llegan al número 31, y en ellas se ha debido dar respuesta a situaciones de hecho y de derecho, vinculadas con la valuación y la exposición de la situación de las organizaciones, en un mundo fuertemente globalizado, con grandes diferencias relativas en los valores de sus bienes, con rápida movilidad del capital y con estados nacionales que toleran déficits fiscales y tasas de inflación, muchas veces significativas y crecientes.

Sobre la normas contables legales, el Código Civil y el de Comercio ocupan el lugar más destacado. Pero junto a ellos hay una multiplicidad de normas tanto nacionales como locales, de organismos centrales o de menor jerarquía, que obligan a los actores económicos a satisfacer las exigencias del Estado en sus propios registros contables por las operaciones realizadas. Las normas contables legales son puestas en vigencia por medio de leyes, decretos o resoluciones a cargo de organismos estatales de control.

Un hito, quizá el más significativo en el siglo XX sobre normas contables legales, fue la sanción de la Ley de Sociedades Comerciales n° 19.550 en 1972, modificada luego por la Ley 22.903 del año 1983. Junto con ella y con el resto de leyes nacionales o provinciales, hay un importante conjunto de resoluciones y disposiciones de organismos nacionales, provinciales y



municipales que, obligatorios para las organizaciones, requieren desde la perspectiva contable tomar un sinnúmero de recaudos para su cumplimiento. Entre otros organismos cabe distinguir: Banco Central de la República Argentina, Comisión Nacional de Valores, Inspección General de Justicia (o sus similares provinciales), Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social, Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (nacional y provinciales), Superintendencia de Seguros de la Nación, Administración Federal de Ingresos Públicos, ANSES, Dirección General de Rentas (de cada Provincia), obras sociales, municipios y otros.

Se debe también decir que muchas normas contables legales surgieron como “parches” o soluciones de emergencia para paliar el efecto no deseado de algún desarreglo económico. Las mismas (no particularmente contables), que afectaron la vida económica de empresas y particulares (en los últimos 40 años para abreviar el relato), tienen como ejemplo la Ley 19.742/73 (revalúo de activos), Plan Bonex (1989), Ley 23.928 (Convertibilidad), Ley 25.561/02, decretos y normas complementarias (pesificación), junto con un sinnúmero de otros instrumentos legales, que luego la contabilidad, a través de sus profesionales y los organismos representativos de la profesión, tuvo que procesar en orden a mostrar la real situación de los patrimonios y los resultados.

La modernización de técnicas, soportes y tecnología, junto con la evolución de la economía y la ingeniería, abrieron paso a los estudios vinculados con la gestión y los costos. La contabilidad de costos y la contabilidad de gestión, como se las llamó, contribuyeron al estudio del comportamiento de las distintas variables de los procesos productivos, la importancia marginal de sus variables y el aporte que en materia de toma de decisiones, el cálculo y la representación de los costos tuvieron en la vida de las empresas.

Se denomina contabilidad social, a la rama de la macroeconomía que se ocupa de mostrar cuantitativamente las principales transacciones de los sectores de la economía durante un periodo de tiempo. Busca medir el producto nacional utilizando el sistema de cuentas nacionales, matrices de insumo-producto, y de origen y uso de fondos. También se ha dado en llamar contabilidad nacional y surgió a principios del siglo pasado, llamando la atención para que la contabilidad, originalmente ocupada en problemas microeconómicos restringidos a unidades económicas individuales, se ocupara de los temas nacionales.

Podríamos mencionar otras definiciones que involucran la palabra contabilidad, asociada con una naturaleza de información determinada y que, gracias a las investigaciones que de la disciplina se han hecho, han contribuido a mejorar sensiblemente las informaciones sobre las organizaciones, sus procesos o sus negocios. Así, ha habido una consistente especialización en contabilidad financiera, fiscal, administrativa, por actividades, de organización de servicios, de flujo, fiduciaria y pública, entre otras. De todas maneras, solo se trata de desagregados más o menos sofisticados de la misma contabilidad y que, en general, resultaron claramente especializados en los últimos años.

Un último punto respecto de la disgregación hecha en el párrafo anterior corresponde a la llamada contabilidad ambiental. En ella, y acompañando la preocupación medioambiental que se ha despertado recientemente de manera creciente, se estudian los fenómenos que pueden ser susceptibles de medición en orden al impacto que las actividades humanas, en general, y las empresarias, en particular, tienen en el ambiente. Su descubrimiento, registro, valuación y exposición son objeto de la disciplina. La preocupación del estado se vio reflejada en la Ley 25.877/04 sobre balance social y en la Ley General del Ambiente, 25.675/02, entre otro buen número de instrumentos legales nacionales y provinciales. En esta, como en algunas otras cuestiones, falta aún legislar la exigencia de que los instrumentos que se hacen públicos incluyan un juicio de valor independiente que afiance la confianza pública sobre los mismos. Naturalmente, los indicadores utilizados responden y se obtienen de sistemas de información contable (patrimonial, económica, financiera y de gestión del ente) y, por ello, deberían ser los contadores públicos quienes formulen y dictaminen sobre los mismos. De hecho, con las normas técnicas 7 y 26, junto con prescripciones internacionales en la materia, no cabe duda de que se trata de una tarea propia de la profesión y de sus incumbencias y que, tanto en la preparación de información como en el dictamen de la misma, el contador público es el profesional indicado para la tarea.

Esta preocupación de los particulares, las empresas y el estado ha sido sintetizada en las siglas RSE, para todos bien conocidas, que significan Responsabilidad Social Empresaria y que lentamente, y no sin inconvenientes, comienza a ser una realidad también



valuable y expresable en números y letras, campos todos, de la Contabilidad.

III. Los contadores, la contabilidad y los últimos 70 años

Como se ha podido advertir en los párrafos anteriores, la más fecunda, dinámica y moderna construcción de la carrera del contador público y de la información contable sustantiva tuvo lugar en los últimos 70 años. ¿Coincidencia con la celebración a la que nos adherimos? Es posible. También lo es que en Argentina muchos actores, como ADE, realmente comprometidos con el progreso del país y sus habitantes, tuvieron ideales, objetivos estratégicos y planes, que se plasmaron en hechos concretos a los que nuestra profesión acompañó decididamente.

Sabemos que nuestro derrotero como contadores tuvo años muy difíciles en los que los disensos amenazaban continuamente la unidad. No obstante, cada discusión se centraba en cómo acompañar mejor, y desde qué lugar, a los empresarios en sus decisiones más importantes. Hoy estamos maduros, conscientes de que es necesaria una armonización disciplinar no solo nacional, sino en confluencia con el resto de los países. Estamos convencidos de que es necesario estar preparados para enfrentar, desde el trabajo cotidiano, los desafíos de un mundo que sigue siendo muy desigual y que por ello exige creatividad, inteligencia y trabajo para enfrentar viejos y nuevos desafíos. Hechos, a veces con frustraciones, pero hechos y no palabras vacías y promesas incumplidas, es lo que necesita la Argentina y el mundo.

A través de los distintos organismos representativos, las normas contables profesionales evolucionaron hasta llegar a este 2012 convertidas en un juego único, armónico, homogéneo, moderno y confiable, sobre los preceptos comunes aplicables a todas las organizaciones. Siempre falta, y cada día ofrece nuevas cuestiones, pero estamos luego de 70 años, suficientemente bien; sobre todo si se tiene en cuenta que ya contamos con más de una treintena de resoluciones técnicas, entre vigentes y derogadas, sobre casi todas las cuestiones a considerar, sin dejar de reconocer -insistimos-, lo que falta, lo nuevo o lo que merece mejorarse, o complementarse.

Respecto de lo contable, el tema que preocupa a los contadores es la correcta valuación de los bienes y deudas para la obtención de la riqueza neta de la empresa, y consiguientemente

la obtención del resultado del ejercicio, correcto, pauta necesaria para la distribución de resultados a los propietarios y el pago de los respectivos impuestos.

La contabilidad, siguiendo una de las más clásicas enunciaci-ones de su objetivo citadas por Kennedy y McMullen, cumple con las actividades de: 1) registrar, clasificar y resumir, en una forma significativa y en términos de dinero, las transacciones y hechos que son, al menos en parte, de carácter financiero, y 2) interpretar los resultados de ello; completan los mismos autores refiriéndose a lo dicho por el Instituto Americano de Contadores Públicos en 1936: los estados financieros reflejan una combinación de hechos registrados convenciones contables y juicios personales, y los juicios y convenciones aplicados los afectan en grado sustancial. La contabilidad es el principal recurso dentro del sistema de informa-ción de las organizaciones -públicas y privadas, con o sin fines de lucro-, para la toma de decisiones de carácter económico, finan-ciero y de operación. Asimismo, es insustituible a efectos de ejer-cer el control patrimonial y financiero, siendo el instrumento ade-cuado para la formulación, seguimiento y control presupuestario. Por ello, de la correcta combinación de normas contables legales, normas contables profesionales, y juicios y criterios profesionales, aplicados a los hechos registrados, surgirá la mejor información disponible para la toma de decisiones en la organización.

Ahora bien, en nuestra Argentina actual rige: a) la prohibición de mostrar el efecto de la inflación sobre los estados contables; b) la obligación de pagar impuestos sobre resultados económicos distorsionados y c) el riesgo de licuación del Patrimonio Neto ante decisiones de distribución de Resultados incorrectos. Se agrega que los datos oficiales disponibles no parecieran ser representa-tivos de la realidad, a juzgar por las fuentes alternativas que al res-pecto se expresan, y los sucesivos acuerdos salariales alcanzados por los sindicatos, termómetros indiscutibles sobre las pujas vin-culadas con la inflación y el poder adquisitivo. Es sugestivo, por último, que esté virtualmente prohibido hablar de guarismos de inflación y sepamos sobre la posibilidad de sanciones para los que propagan información respecto de estos aspectos.

Como se ha dicho, en 1973 por Ley 19.742 se intentó corregir parte del problema pero muy parcialmente. La Ley 22.903/83, mo-dificatoria de la Ley 19.550 (vigente), prevé que los estados con-tables deben presentarse en moneda constante. Por ese motivo la



FACPCE emitió la resolución técnica 6 que describe técnicamente el proceso de reexpresión y la forma de exposición que al mismo corresponde y que, vigente desde 1984, alcanza a todas las sociedades argentinas. Las normas contables vigentes establecen que los estados contables sean preparados reconociendo los efectos de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda.

Desde 1985 se autorizó el ajuste por inflación impositivo, quedando derogado tácitamente desde 1992 con motivo de la sanción de la Ley 23.928 (de Convertibilidad) y la difusión de los índices que debían utilizarse para las liquidaciones impositivas desde ese momento. Durante el régimen de convertibilidad, y como resultado del decreto emitido por el gobierno en agosto de 1995, los entes regulatorios no aceptaron, a todo efecto legal, el ajuste por inflación, a partir del 1° de septiembre de 1995. Como consecuencia de ello, si bien no se derogó la normativa de reexpresión, se dispuso por medio de los Consejos Profesionales que el ajuste por inflación debía ser aplicado en los períodos donde el impacto resultara significativo (a causa de la inflación acumulada: 8% anual según IPIM), situación que se mantuvo hasta el 31 de diciembre de 2001.

En abril de 2002 la FACPCE, basada en la significativa devaluación de la moneda argentina decidida por el gobierno el 6 de enero de 2002, determinó que las condiciones de inestabilidad monetaria habían reaparecido y por Resolución n° 241/02 la FACPCE dispuso, que desde el 1° de enero de 2002, los estados contables debían prepararse en moneda homogénea (sobre la base del IPIM, del INDEC), con base diciembre de 2001, como último mes considerado de estabilidad monetaria. En julio de 2002, el gobierno nacional dictó el Decreto n° 1.269/02 derogando el Decreto n° 316/95, que había dejado sin efecto el ajuste por inflación y ordena a los organismos de contralor a emitir las reglamentaciones necesarias para recibir los estados contables confeccionados en moneda constante. Casi inmediatamente, en abril de 2003 según Decreto n° 664/03, el gobierno dispuso que la reexpresión de los estados contables quedaba suspendida a partir del 1° de marzo de 2003, debiendo ser el último índice aplicable, el de febrero de 2003. La confusión fue tal que se hizo necesaria una disposición profesional que permitiera, al menos, que todos los actores de la realidad económica caminaran en el mismo sentido y con las mismas normas, a la vez de dar una respuesta consistente a la

normativa legal, muy inestable por cierto. Desde la perspectiva de las normas contables profesionales, a partir del 1° de octubre de 2003, se discontinuó la aplicación de la reexpresión de estados contables en moneda homogénea. En efecto, en la Resolución n° 287/03 de FACPCE, fundada en el artículo 62 de la Ley 19.550 y en la Resolución Técnica n° 17, se establece que hasta tanto se expida nuevamente al respecto (la FACPCE), y con efecto a partir del 01/10/2003, se considera que no existe un contexto de inflación o deflación en el país y que, por tanto, se debe discontinuar el ajuste para reflejar las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda a partir de esa fecha. Declara como último día del período con esas características el 30 de septiembre de 2003.

Desde entonces, y en parte por imposibilidad legal y en parte porque los índices oficiales de inflación muestran valores exiguos, no se tienen evidencias objetivas sobre los parámetros a utilizar y, en consecuencia, cualquier decisión que se tome sobre el tema contendría tanta incertidumbre que haría más confusa cualquier decisión sobre la información contable. Recientemente se puso en vigor la Resolución Técnica n° 31 de FACPCE, por la que se permite reconocer la variación en el valor de ciertos activos en los estados contables, pero que de todas maneras coexistiría de manera necesaria con la reexpresión por inflación de los estados contables, al igual que los valores corrientes en otros rubros.

Cabe agregar que a nivel internacional y con posterioridad a nuestra reexpresión integral (año 1983), rige la Nic n° 29, aplicable a países con contextos hiperinflacionarios. Nuestra Resolución Técnica n° 17 recepta de ella las pautas a tener en cuenta para definir cuándo debe considerarse hiperinflacionaria una economía: “a) corrección generalizada de los precios y/o de los salarios; b) los fondos en moneda argentina se invierten inmediatamente para mantener su poder adquisitivo; c) la brecha existente entre la tasa de interés por las colocaciones realizadas en moneda argentina y en una moneda extranjera es muy relevante; d) la población en general prefiere mantener su riqueza en activos no monetarios o en una moneda extranjera relativamente estable”.

En 1942 (¡también 1942!), el Banco Central decide emitir sus primeros billetes propios, con un diseño más moderno y seguro, aunque curiosamente también en ese momento por problemas de capacidad productiva, debe tercerizarse parte de la impresión a talleres ingleses. Hasta la fecha, se le quitaron “trece ceros” a la

“moneda nacional”, cambiando los nombres ante cada quita: Decreto n° 2270/83 (peso argentino); Decreto n° 1096/85 (austral); Decreto n° 2128/91, peso convertible, y Ley n° 25.561/02 que “no quita ceros”, pero elimina, “convertibles de curso legal”.



La inflación ha hecho estragos en estos 70 años: en 1959, el aumento en el índice de precios fue de 133%; en 1975: 444%; en 1984: 626%; en 1989: 5.390%; en 1990: 798% y en 2002: 118%. En nuestros años recientes, los cálculos más optimistas lo ubican en un 25% anual y en ascenso. Además, desde los 90 hemos conocido el fenómeno de la globalización, lo que ha agregado a la inflación autóctona, la externa.

Un ejemplar del diario *La Nación* -nos recuerda el profesor Oscar Gil- costaba en 1945 \$m/n 0,10, lo que significa -dice- en esa moneda, pero al precio unitario del 2010 (\$4), un equivalente a \$m/n 40.000.000.000.000.

Como se ha observado, parece claro que la nuestra no es una situación de estabilidad monetaria y que merecerían revisarse todos los patrones, por los que se mueve la realidad económica. No cabe duda de que la verdad siempre es el mejor camino, ya que si conocemos en profundidad los problemas y los asumimos, estaremos mejor preparados para encontrar la solución.

Desde nuestras incumbencias y saberes profesionales, no debemos ni podemos opinar más que rudimentariamente sobre la economía; la nuestra sería una mera opinión. De todas maneras y con las herramientas adecuadas, lo que sí podemos aportar a nuestro presente y nuestro futuro -entre las demás tareas profesionales para las que estamos preparados- son las medidas, las convenciones y los procesos a aplicar para obtener una información contable sólida, completa y confiable, y hacer interpretaciones adecuadas de ella, para una correcta toma de decisiones por parte de los interesados; claro, si disponemos además de leyes adecuadas y de datos precisos y confiables sobre la evolución de los precios.

No sería razonable que la cura de una enfermedad o la aplicación de un proceso quirúrgico se sancione por ley, tampoco que se fije el proceso de construcción y las cantidades de cemento que lleva tal o cual obra de ingeniería por medio de un decreto o una resolución de un órgano inferior del Estado, mucho menos que un síntoma como la fiebre se regule por una ordenanza. Nuestra profesión tiene muchos años de existencia y obtuvo la mayoría de edad hace más o menos 70 años. Sabemos cómo interpretar las necesidades de las organizaciones en materia de información, vital para ellas, al igual que para el resto de las personas que merecen tener certezas sobre la realidad que les acontece. Nuestras instituciones profesionales marcan el mejor camino posible para realizar nuestro trabajo de manera consistente y comparable; sin embargo, habida cuenta de las intervenciones del Estado en temas tan sensibles y complejos, por los motivos que sean, las regulaciones en materia contable también pierden la utilidad esperada de ellas ya que no pueden sancionarse fuera del mandato de las leyes.

Nuestros Consejos Profesionales y la Federación que los nuclea deberían poder trabajar en conjunto con los organismos de contralor respectivos en todas las áreas de sus incumbencias. Es fundamental que, para el dictado de normas legales que involucren lo económico y tengan sustancial incidencia en lo contable, se consulte y se acepten las sugerencias y regulaciones de aquellos organismos profesionales; solo entonces dichas normas serán estables y responderán a políticas permanentes a través del tiempo. El camino recorrido hasta el año 2003 fue a veces muy difícil, pero virtuoso, si se lo mide en función de los logros obtenidos. Hacemos votos para que, con índices de precios confiables y voluntad política de dejar a los especialistas ocuparse de los temas que les competen, llegue el momento en que el derecho de información satisfactoria -entre otras la contable- esté plenamente garantizado atento ser una cuestión vital para la seguridad y la prosperidad de los ciudadanos y de nuestra Argentina.

Bibliografía

Alberdi, Juan Bautista (1943). *El crimen de la guerra. Clásicos americanos*. Buenos Aires: Molino.

Kennedy, Ralph Dale y McMullen, Stewart Yarwood (1976). *Estados financieros. Forma, análisis e interpretación*. México: UTEHA.

Tua Pereda, Jorge (1991). *Principios y normas de contabilidad. Historia, Metodología y Entorno de la Regulación Contable*. España: Instituto de Planificación Contable.

Lainez Gadea, José Antonio (1993). *Comparabilidad internacional de la información financiera. Análisis y posición de la normativa española*. España: Instituto de Contabilidad.

Orellana, Antonio Elmo (1996). *La partida doble en las cuentas públicas del Virreinato del Río de la Plata (1785-1787)*. Buenos Aires: inédito.

Fowler Newton, Enrique (1997). *Normas contables argentina*. Ediciones Macchi: Buenos Aires.

Fowler Newton, Enrique (2001). *Cuestiones contables fundamentales*. Buenos Aires: Ediciones Macchi.

López Santiso, Horacio (2002). *Contabilidad, Administración y Economía: su relación Epistemológica*. Buenos Aires: Ediciones Macchi.

Orellana, Antonio Elmo (2007). *Evolución de la contabilidad desde los incas hasta la partida doble*. Buenos Aires: Ediciones Cooperativas.

Errepar (2007). *Las normas internacionales de auditoría y su comparación con las normas argentinas de auditoría*. Buenos Aires: Errepar

Chaves, O. y otros, Pahlen Acuña, R. (Dir.), (2009). *Contabilidad, pasado, presente y futuro*. Buenos Aires: La Ley.

Errepar (2011). *Resoluciones técnicas 2.8*. Buenos Aires: Errepar.

Errepar, autores varios (2011). *Separatas ejercicio de las Profesiones de las Ciencias Económicas*. Versión 1.5. Buenos Aires: Errepar.

Gil, Oscar (2011). *¿Cuánto vale un peso?* Disponible en Internet:

<http://www.economicas.unlz.edu.ar/2011-abril/CtoValeunPesobaja.pdf>

Belgrano, Manuel. *Escritos sobre educación*. Selección de textos. Disponible en Internet:

<http://www.centrocultural.coop/revista/articulo/124/>

Garrido Casal, Pablo Amador. *La profesión del Contador Público*. *Boletín de lecturas sociales y económicas*, 4(17), UCA-FCSE, Disponible en Internet:

<http://200.16.86.50/digital/33/revistas/blse/garridocasal1-1.pdf>

Panza, Ricardo. Inflación en Argentina. Disponible en Internet:
http://www.ricardopanza.com.ar/files/macro1/Macro_I___16___Inflacion.pdf

Marcovecchio, Jorge. Orígenes históricos de la profesión de Contador Público en Argentina. Disponible en Internet:
http://www.facpce.org.ar/web2011/files/img_prof_art_tec/origenes_historicos_de_la_profesion_contador.pdf

Otros recursos de internet:

Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la CABA:

<http://www.consejo.org.ar/>

Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires:

<http://www.cpba.org.ar/>

Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas:

<http://www.facpce.org.ar/>

<http://www.facpce.org.ar:8080/miniportal/>