

b) COMUNICACIONES

**HORIZONTES DE LA CONTABILIDAD EMPRESARIAL,
VEINTE AÑOS DESPUÉS DEL
VIII CONGRESO INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD
(París, septiembre 1967)**

**Del Académico Numerario,
EXCMO. SR. DR. D. ANTONIO GOXENS DUCH**

El tema de dicho Congreso fue LOS HORIZONTES DE UNA NUEVA CONTABILIDAD. En la memoria presentada en aquel Congreso por el relator general profesor Wisner se recuerda que la contabilidad de la empresa es una de las fuentes de la estadística y que ella misma es el soporte de la política económica y social porque según los términos y métodos contables la contabilidad construye la historia y las perspectivas de las economías nacionales y que el rol de los profesionales de la contabilidad es el de suministrar a los agentes económicos informaciones utilizables. Para ello necesitamos una ética profesional con unas reglas de deontología común y conseguir, como objetivos esenciales según se desprende de las conclusiones del IX Congreso:

- 1.- Elaboración de un léxico internacional para una mutua comprensión, que es tanto como decir normalización de la contabilidad a escala mundial.
- 2.- Establecimiento de un nivel de conocimientos equivalentes para las distintas graduaciones de la profesión contable en todos los países, y
- 3.- Reconocimiento internacional de reglas de deontología que tiendan a la aplicación del principio según el cual el contable no debe ser servidor de personas sino estar al servicio de la verdad.

Han pasado 20 años y ¿qué hemos progresado en este camino?. Podemos reconocer que la elaboración de un léxico internacional para una

mutua comprensión, es decir, la normalización a escala mundial, ha avanzado poco; si bien, hay que reconocer que los esfuerzos de varias organizaciones internacionales en la presentación de sus principios generales de contabilidad, generalmente admitidos, han permitido la creación de una conciencia profesional que va uniformándose en todos los países, a cuyo esfuerzo no es ajeno la expansión que han tenido las empresas multinacionales, las cuales, al extenderse por varios países y para poderse mejor entender, han tratado de organizar la contabilidad de las distintas empresas en distintos países, bajo unas mismas normas y, también, el esfuerzo de las multinacionales de la auditoría, en su mayoría de origen U.S.A. que al realizar su labor han ido imponiendo los criterios norteamericanos. Podemos discutir si esto es o no una particular faceta del colonialismo. Podemos discutir si este colonialismo es o no ventajoso, en especial para nuestro país. Pero estamos ante un hecho cierto: nuestras empresas cada vez más están regidas por normas derivadas de la práctica norteamericana. En el ámbito de la C.E.E. hemos de reconocer que las directrices sobre contabilidad en especial la *IV Regulación de las cuentas anuales en las Sociedades* son un particular intento de normalización, no muy logrado, en opinión de doctos profesores, puesto que los modelos de balances, los modelos de cuentas de resultados e, incluso, las normas contenidas en esta IV Directriz, fueron objeto de un consenso entre las tendencias anglosajonas y la tendencia francesa con incrustaciones de tendencias alemanas.

En el punto 2, tampoco se ha llegado al establecimiento de un nivel de conocimientos equivalentes a las distintas graduaciones de la profesión contable en todos los países. La tradición escolar y de las corporaciones profesionales de los distintos países ha podido más que los afanes normalizadores de la enseñanza y de los títulos. Hay que reconocer, sin embargo, los esfuerzos en este sentido realizados en la VIII directriz, sobre los profesionales de la auditoría; que no han sido totalmente recogidos en nuestra reciente Ley.

El punto 3 es una aspiración que está inmersa dentro de las reglas de deontología de todos los Colegios profesionales, y se sitúa en primer plano la pregunta; El contable ¿al servicio de quién debe estar?. En mi discurso de ingreso, en el ya lejano 1954, en esta Real Academia, partí de un lema evangélico "veritas liberabit vos" San Juan 8.32. Desde siempre he creído que el contable tiene una excelsa misión a desarrollar en el plano de la economía empresarial cual es la de dar fe del registro de todos los hechos económicos que han afectado y puedan afectar al patrimonio empresarial para reflejar una imagen fiel de este patrimonio y de los resultados. Y utilizo

la frase una imagen fiel porque como he presentado ya en otros trabajos míos la verdad no es única: la verdad es la realidad de las cosas, según Balmes, pero esta realidad ha de ser captada adecuadamente por nuestros sentidos y reflejada por nuestras palabras. Y estos sentidos que captan la verdad, la captan según como han sido previamente entrenados y, también, un entrenamiento es lo que nos lleva a un determinado reflejo. Por esto, para este entrenamiento es cuando necesitamos avanzar en el terreno y en el camino de la normalización contable y de unos principios generales de contabilidad basados en una amplia visión económica de las funciones contables y no solamente en unas normas dictadas por quienes, en un momento determinado gocen de la prerrogativa de poder dictar normas, muchas de las cuales son tendenciosas a juicio de los demás, porque vienen influenciadas también por la particular preparación o finalidad que busque quien dicta la norma; en especial los criterios fiscales.

Una de las finalidades de la contabilidad moderna es la de controlar hasta qué punto los recursos patrimoniales de una empresa, que son parte del acervo común de la Sociedad, son correctamente administrados, en particular, por los dirigentes de una determinada empresa. Esto lleva implícito el principio de que la contabilidad es un instrumento económico de medida de la información al servicio de la empresa, pero también al servicio de la colectividad dentro de la cual la empresa se desarrolla. Su desarrollo pone a los profesionales de la contabilidad en difícil situación.

El concepto de contabilidad va modificándose conforme al progreso social.

La evolución del concepto de la empresa y del concepto de contabilidad de la empresa, plantea, pues, a los contables un problema de conciencia. El contable está sólo al servicio de la empresa o debe estar al servicio de la colectividad. Para mí la respuesta es sencilla pues la conclusión del IX Congreso Internacional de la contabilidad fue tajante: el contable ha de estar al servicio de la verdad, interpretada según los principios generales de contabilidad, lo que requiere personal imbuido en su misión y que reconozca el principio antiguo de verdad sabida y buena fe guardada, desarrollándolo con arreglo a técnicas económicas y contables correctas. Sirviendo lealmente a la verdad, se servirá mejor a la empresa y a la Comunidad en el supuesto de que ésta se rija por leyes justas en una sociedad democrática.

La empresa es una creación humana y, como tal, está en permanente transformación. Desde que alguien consideró que la aplicación del trabajo a unos medios instrumentales para prestar un servicio económico o un

producto a los demás, tenía una personalidad propia, distinta de los elementos que se coordinaban y se unían para prestar un determinado servicio económico, han ido modificándose las relaciones entre los distintos sectores productivos, evolucionando, en consecuencia, la estructura de la empresa. Precisamente la evolución de la sociedad, en general, determina la evolución de la empresa, de la misma forma que la evolución de la actividad económica incide o es una parte de la evolución general de la humanidad. En la empresa la evolución la manifiesta en distintos campos que no es necesario ahora recordar.

El proyecto de reforma del Código de Comercio reitera lo ya señalado en el art. 38 de la Reforma de 1973 de que el Balance y cuenta de Resultados reflejarán con claridad y exactitud la situación patrimonial de la empresa y los beneficios obtenidos durante el ejercicio o las pérdidas sufridas. Este art. debe enlazarse con el n.º 49 del proyecto que implica la auditoría obligatoria en muchos casos, lo que también debe enlazarse con el art. 62 del Estatuto de los Trabajadores (Ley 8/80) que faculta a los Comités para tener acceso a los mismos documentos y comunicaciones que los socios y recibir informaciones de las operaciones económicas de la empresa periódicamente y a intervalos no superiores a tres meses.

Por este camino en la práctica se llegará a la total crítica de la gestión de los dirigentes empresariales no sólo por parte de los accionistas y socios sino por parte del público en general y por parte de los obreros y empleados en particular. No obstante, hay que pensar que aunque se acentúa la tendencia de que la empresa evolucione hacia formas de cogestión y autogestión éstas no siempre han dado soluciones a los problemas de la economía empresarial. (Medítense la evolución que está ocurriendo tanto en la empresa rusa como en la checa como en la yugoeslava y otras del COMECON que podrían ser objeto de un estudio enjundioso y complejo). A pesar de esto la función de la contabilidad en sí misma considerada, no se modifica pues no puede variar la forma de cómo en la práctica la contabilidad refleje las operaciones realizadas respondiendo siempre al principio de verdad.

He iniciado este trabajo recordando el IX Congreso Internacional de Contabilidad y que en su Memoria el repórter general, Wisner, en resumen, indicaba que la contabilidad se sitúa hoy tanto en el presente como en el futuro cuanto que en el pasado y debe considerarse que los hechos que ella

trata se agrupan en dos categorías: unos son fenómenos económicos de operaciones que se han producido o que están en camino de producirse y otros están constituidos por las consecuencias aún no producidas de situaciones actuales, teniendo en cuenta las variaciones probables de la coyuntura. Por aquí vamos a la sustitución de métodos matemáticos de las apreciaciones subjetivas. Cada vez tiene más importancia el estudio de las posibilidades y las perspectivas del proceso de datos, presentándose una promoción científica de la profesión contable que descargada del trabajo material de registro y clasificación puede servirse de instrumentos que le permitan ampliar sus posibilidades técnicas de una forma que era inimaginable hace poco tiempo. El contable está ahora en plan de consagrarse a tareas de concepción, de síntesis, de previsión, de participación en la política económica y declaraba Wisner, como síntesis, la naturaleza misma de la contabilidad como medio de información económica que busca ser tan completa como sea posible, la utilización por el fisco de los resultados contables, el carácter de expansión y prueba de hechos jurídicos que siempre ha tenido hace que el contable de hoy sea quien mejor conoce la empresa bajo diferentes aspectos y por la fuerza natural de las cosas el contable de mero informador se ha transformado en consejero.

Han pasado 20 años del IX Congreso Internacional de Contabilidad. Se han sucedido otros congresos. Pero como para muchos sociólogos los hechos de París, de mayo de 1968, son un hito y se habla de antes y después de mayo del 68, yo entiendo que quienes nos dedicamos a las tareas contables podemos, también, señalar como un hito este IX Congreso Internacional pues fijó unos puntos sobre *nuevos horizontes de la contabilidad empresarial* que se han ido desarrollando con pujanza durante las dos décadas transcurridas aún cuando no se ha llegado a culminar el programa de normalización que aquel Congreso estableció. Por mi parte, con estas notas sólo pretendo rendir un homenaje a los profesionales que hace algo más de 20 años se reunieron en París entre los cuales, y no por mérito sino por azar, me encontré, y tratar, como están haciendo la totalidad de los profesionales universitarios de la materia, de alcanzar las metas que aquel Congreso se propuso. Pueden resumirse en:

- 1.- Un reflejo fiel de la realidad económico-patrimonial de los resultados.
- 2.- Un análisis concienzudo de los datos presentados para justificar la bondad o no de la gestión.

- 3.- Otro análisis de lo realizado con relación a lo proyectado, para tratar de averiguar los motivos o causas de toda clase de desviaciones.
- 4.- Sentar las bases para una programación proyectiva, reflejada en una contabilidad presupuestaria de lo que debe realizarse.
- 5.- La contabilidad es un instrumento económico de medida de información al servicio de la empresa; pero también al servicio de la colectividad dentro de la cual la empresa se desarrolla, pues hoy se intenta programar la economía nacional y la supranacional desde organismos superiores y esta programación requiere garantías que sólo pueden encontrarse en una correcta contabilidad, desarrollada por profesionales probos y técnicamente bien preparados.