

Homenaje al Profesor Dr. Marcial-Jesús López Moreno

LA CONTABILIDAD EN ESPAÑA

Leandro Cañibano Calvo

*Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad
de la Universidad Autónoma de Madrid*

Conferencia pronunciada en la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad Complutense de Madrid el 26 de abril de 1995.

Honrar a los maestros no es en sentido literal el precepto bíblico contenido en las tablas de la ley que Dios entregó a Moisés, pero se parece mucho al original, no en vano, la relación entre maestro y discípulo ha sido insistentemente comparada por teólogos y pedagogos con el nexo que une al padre con los hijos. El alimento intelectual que, procedente del maestro, convierete al aprendiz en experto es bastante más que un servicio para satisfacer necesidades mediatas o inmediatas; junto a los saberes se transmiten también sentimientos, ilusiones y actitudes, tan importantes como el propio conocimiento en sí.

Debo felicitar al Departamento de Organización de Empresas de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad Complutense de Madrid por haber adoptado la decisión de honrar a un maestro, como lo es el Profesor López Moreno, debo agradecer a su Director, el Profesor Cuervo, la invitación que se me ha formulado para ocupar esta tribuna, sobre todo por haber valorado que mi con-

dición de discípulo del homenajeado me hacía acreedor a ello.

La llegada de Marcial a Valladolid para hacerse cargo de la Cátedra de Organización y Administración de Empresas impactó a los jóvenes estudiantes de Comercio, entre lo que me encontraba, apenas hubimos atendido sus primeras lecciones. Quiso la fortuna que terminara mis estudios de la Licenciatura en Económicas en esta Facultad —no en este edificio— con ocasión de la incorporación del Profesor López Moreno a la Cátedra de la Escuela de Madrid. Allí gocé plenamente de su magisterio junto a otro ayudante que hoy nos acompaña también en este acto, el Profesor Bueno, con quien me siguen uniendo entrañables lazos de amistad. Juntos fuimos de la mano de Marcial a la recién creada Universidad Autónoma de Madrid, cuyo espíritu innovador tanto nos atrajo que aún seguimos en ella.

Recibí de Marcial sus saberes, sus muchos conocimientos, pero sobre todo recibí esa ilusión que tanto necesita quien se inicia en la procelosa aventura de la carrera académica. Nunca me faltó su consejo, su acertada orientación, su firme apoyo, por eso pude allanar, posiblemente con mayor facilidad que otros, los pequeños obstáculos que lógicamente fueron surgiendo en el camino.

Pese a mi deseo debo poner fin a esta ya de por sí brevísima introducción, porque en los escasos minutos que restan he de hacer el tremendo esfuerzo de hablarles a Vds. de lo que ha ocupado mi quehacer académico e investigador durante los últimos veinticinco años, sobre *la Contabilidad en España*, cuyos cambios han sido tantos y tan profundos que no puedo aspirar a presentárselos con algún detalle, por eso me limitaré a llamar su atención sobre los que a mi juicio son más sobresalientes.

La Contabilidad ha cambiado en España en el plano profesional, en el docente y en el investigador. Veamos sucintamente unos y otros.

Desde el punto de vista profesional la Contabilidad ha experimentado un cambio radical, pues ha dejado de ser considerada como el arte registral que constituía un mal necesario para encarar las obligaciones tributarias, para convertirse en un instrumento de comunicación social que legitima las más importantes decisiones empresariales e incluso políticas, en lo que atañe a la parcela de actividad económica en manos del gobierno. ¿Quién hubiera pensado hace apenas unos años que los primeros banqueros del país hablaran de «política de balance» en sus Juntas Generales de Accionistas o, que los dirigentes de algunas de nuestras mayores empresas —telefónica, autopistas, eléctricas, líneas aéreas— buscaran afanosamente una nueva norma contable para sus diferencias de cambio en moneda extranjera con la que aliviar sus resultados del ejercicio o, que un Ministro de Economía se encalara en un debate parlamentario sobre el criterio contable que debe seguirse para el registro de los intereses de la deuda pública o, que jueces y fiscales decidieran volver a las aulas para adquirir algunos rudimentos contables que les permitan comprender esa nueva y sutil forma de hacerse con lo aje-

no que tanto parece haber sido utilizada en nuestro país en los últimos tiempos?

Desde luego la Contabilidad no es ya lo que era, aquellos maravillosos libros encuadernados, foliados, sellados, diligenciados y primorosamente caligrafiados que seguramente han pasado a despertar la codicia de los coleccionistas y el interés de algunos historiadores ya no volverán. Sus actuales sucedáneos consistentes en programas, disquetes y listados han convertido en rutina lo que en otro tiempo fue manifestación diaria y permanente de arte e ingenio.

Entonces, ¿ha pasado la Contabilidad de las páginas de los libros a las entrañas de una máquina? Ciertamente no, ha salido de su reducto registral para pasar a ocupar un importante papel social. D. Leopoldo Calvo Sotelo ya era consciente de ello cuando ocupaba la Presidencia del Gobierno —posiblemente por su pasado empresarial o por sus responsabilidades europeas— porque quería que todos los Ministros de su Gabinete entendieran un balance, según manifiesta él mismo en su «Memoria Viva de la Transición», escrita o, al menos, publicada en 1990. D. Leopoldo era seguramente un adelantado de su tiempo, pero tenía una visión certera de lo que representaba el lenguaje contable en el mundo de la economía, de que no se puede ocupar un puesto de responsabilidad sin tener una noción clara de lo que es el devengo de los intereses, el reconocimiento de provisiones, el diferimiento de impuestos o las transacciones fuera de balance, pongamos por caso.

Los profesionales de la Contabilidad han sido actores muy principales del importante cambio al que nos venimos refiriendo. ¿Quién se acuerda de aquellos viejos contables doblados sobre el tremendo pupitre que debía soportar el peso del voluminoso libro? Seguramente nadie. Actualmente los edificios más emblemáticos

de las modernas zonas financieras de nuestras ciudades sirven de sede a las oficinas de sus firmas más prestigiosas. Su opinión profesional infunde respeto en las más altas instancias de los Consejos de Administración, de las entidades financieras, de los mercados de valores.

Debemos reconocer que para que haya podido producirse un cambio tan profundo en tan corto tiempo ha sido necesaria la confluencia de dos fuerzas, una interna y otra externa, que han modificado las bases de hacer y entender lo que la contabilidad significa en una sociedad moderna. En el ámbito interno los principales actores han sido las instituciones profesionales, la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas y las Corporaciones profesionales de auditores, mientras que el principal influjo externo ha sido el procedente de la Comunidad Europea, cuyas directivas han servido de marco para la modificación de nuestra obsoleta legislación mercantil, para la promulgación de un nuevo Plan General de Contabilidad y para el nacimiento de un organismo público que entienda sobre el tema, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Todo el entramado de disposiciones, principios, normas, organismos, corporaciones y asociaciones, está orientado hacia la comunicación de la información. Forma y contenido de las cuentas, auditoría y depósito registral de las mismas no son sino eslabones de una cadena que cobra sentido en un ambiente de transparencia, de fluidez de la información contable entre emisores y usuarios de la misma.

Las cuentas de las empresas han saltado al primer plano de los medios de información, pero su mera lectura exige una cierta cultura contable, pues no son pocos los tecnicismos empleados por los profesionales en su preparación. Aunque la claridad constituye un requisito esencial para las

cuentas, su propia complejidad técnica representa una barrera, en ocasiones difícilmente franqueable, pero esto mismo puede ocurrir con una norma jurídica, con el dictamen de un ingeniero e, inclusive, con un texto literario.

El grado de comprensión del lenguaje es un problema cultural, por lo tanto el incremento de la cultura contable redundará en una mejor comprensión de las cuentas de las empresas y de los demás agentes económicos por parte de los ciudadanos. Esto no puede venir sino a través de la formación, desde la más básica hasta la más especializada.

Centrándonos en esta última, por falta de tiempo material para hablar de otra cosa, todavía recuerdo que los estudios de Ciencias Empresariales —hoy de Administración y Dirección de Empresas— se implantaron en nuestras Facultades de Económicas al inicio de mi carrera docente, y que sólo a partir de entonces las enseñanzas de contabilidad comenzaron a adquirir una importante dimensión en el contexto global de la Licenciatura.

Inmediatamente comenzaron a ofrecerse por las Facultades más punteras, especialidades en «Contabilidad y Auditoría», pensando seguramente que no bastaba que los licenciados entendieran las cuentas, algunos de ellos debían saber prepararlas con mayor fundamento que el resto. No acabó con esto la tarea docente, porque la profesión contable carecía de efectivos preparados para atender la creciente demanda de servicios que se le planteaba; surgen nuevos cursos especializados para Licenciados que, con el devenir del tiempo, pasarían a engrosar la lista de Masters ofrecidos por nuestras instituciones de educación superior. Con la institucionalización de la auditoría y la consiguiente creación del Registro Oficial de Auditores de Cuentas, surgen nuevos Cursos y Masters ampliando la oferta anterior. No pue-

do presentarles un inventario completo de esta docencia de nivel especializado superior, pero sí puedo asegurarles que cubre toda la geografía española, a juzgar por las amables invitaciones recibidas desde lugares dispersos para impartir alguna sesión.

Para atender la creciente demanda de docencia sobre temas contables, el profesorado universitario ha tenido que multiplicarse varias veces. Cuando accedí a la Cátedra Universitaria tan sólo cinco colegas me precedían, estando todos repartidos entre Madrid, Barcelona y Valencia. En los momentos actuales, sólo mi propia Universidad cuenta con ese número de cátedras, alcanzando el millar el número de profesores universitarios de contabilidad de todos los niveles existente en España. Evidentemente, este crecimiento apresurado y hasta explosivo es germen de ineficiencias, afortunadamente fáciles de combatir por el alto grado de entusiasmo con que se han incorporado las jóvenes generaciones a la tarea docente.

El tercero y último de los aspectos del cambio contable al que voy a referirme es el relativo a la investigación, actividad que ha cobrado un brío en los últimos tiempos difícilmente imaginable hace apenas unos años. Todavía recuerdo con cierto desasosiego la muy honrosa invitación que, junto a otros 40 colegas, recibí en 1986 de la American Accounting Association para participar en Princeton en un Encuentro Internacional sobre «Standard Setting for Financial Reporting», en el que hube de compartir la ponencia sobre contribución de la investigación a la regulación contable con los más que consagrados Profesores de Berkeley y Stanford, Baruch Lev y William Beaver; mi referencia a España tenía que resultar forzosamente vaporosa, primero porque la regulación contable era incipiente y segundo, porque la investigación en este campo era prácticamente inexistente. Salí del aprieto lo mejor que pu-

de, con menciones a la Central de Balances y a los estudios pioneros de APD dirigidos por los Profesores Cuervo y Rivero, amén de algunas otras pocas referencias a estudios financieros que utilizaban datos contables. Los bibliófilos interesados en la materia pueden constatar mis equilibrios verbales en la publicación realizada por KPMG Peat Marwick.

Desde entonces hasta hoy el panorama ha cambiado radicalmente, pues esa pléyade de jóvenes profesores universitarios de contabilidad, en permanente contacto con universidades europeas y americanas, están adoptando en nuestro país los métodos de investigación más reputados en el contexto internacional. Puedo decir esto desde una atalaya privilegiada, la que me proporciona la dirección de la Revista Española de Financiación y Contabilidad, que recibe cada día originales de mayor calidad dispuestos a pasar por los filtros anónimos más exigentes.

La corriente de investigación empírica dominante en las publicaciones internacionales de mayor prestigio tiene ya una presencia importante en nuestro país, habiéndose abordado, entre otros, temas tales como el impacto bursátil de la regulación contable, el alisamiento de los beneficios, la predicción del fracaso empresarial, la reacción del precio de las acciones ante la publicación de los beneficios anuales, la revelación de información voluntaria por parte de las compañías españolas, la utilidad de la información contable para los analistas de inversiones y un largo etcétera.

Frente al uso de métodos estadísticos y econométricos para el análisis de los temas objeto de investigación, tónica común de los recién mencionados, existe otra alternativa, también con amplio respaldo internacional, especialmente en Europa, que pone su acento en la consideración de factores políticos, sociales e institucionales.

Las investigaciones impulsadas desde el «Center for Research in European Accounting», de cuyo Comité Académico me honro en formar parte, responden principalmente a esta línea. ¿Por qué siguen subsistiendo importantes diferencias entre las normativas contables de los Estados miembros de la Unión Europea, pese a la armonización de todos ellos con las Directivas? ¿Qué influencias políticas, empresariales, profesionales, etc., se manifiestan en el proceso emisor de normas contables? ¿Qué cambios se avecinan en el tradicional sistema contable de presentación y rendición de cuentas ante la emergencia de nuevos acontecimientos, tales como la creciente importancia de los intangibles y la protección del medio ambiente?

Estos y otros importantes temas centran actualmente la atención de los investigadores de la contabilidad en España, cuyo esfuerzo se ve recompensado por su reconocimiento en los foros internacionales. Cada año la presencia española en la cita congresual de la European Accounting Association es más importante, el número de

profesores españoles invitados como oradores en los simposios y paneles y como presidentes de sesiones de dicho congreso creciente. Las páginas de la European Accounting Review contienen número tras número nombres españoles, ya formando parte de su Consejo Asesor o de su Comité de Redacción ya como autor de algún artículo o tesis doctoral o como protagonista de alguna noticia.

Parece fácil hablar de lo que uno ha vivido o está viviendo, pero si quiere hacerse con un mínimo de rigor, de profundidad analítica, se crecen las dificultades, porque al hablar de cambios que se encuentran en curso y en los que de alguna manera uno se encuentra implicado, el sesgo está asegurado. Tomen, por tanto, mis anteriores palabras no como el resultado de la observación objetiva que corresponde hacer a quien por vocación y dedicación ha hecho de la investigación tarea diaria, sino como la visión un tanto apasionada de quien ha asumido el compromiso de contribuir al cambio de la Contabilidad en España.