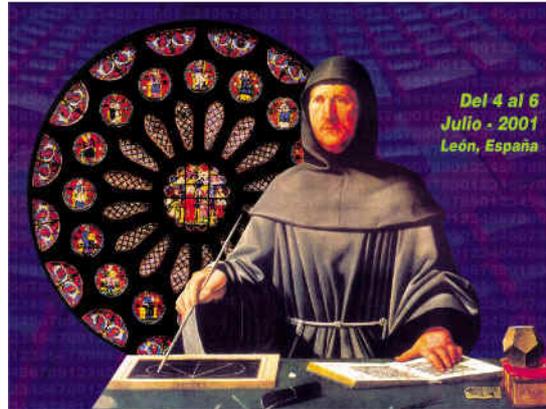


*Cruzando Fronteras:
Tendencias de Contabilidad Directiva para el Siglo XXI*



HISTORIA DE LA CONTABILIDAD
Donato Oscar Menéndez Alvarez

Resumen

La Contabilidad Directiva, tuvo evolución constante a través de los siglos. Siempre tuvieron muchos usuarios y maneras de presentación, para ello fueron ubicados de acuerdo con los requerimientos o denominaciones.

- 1- Contabilidad Publica
- 2- Contabilidad Social
- 3- Contabilidad Ambiental
- 4- Contabilidad Personal
- 5- Contabilidad Empresarial
- 6- Contabilidad Predictiva

Todas tienen el mismo fin y distintas formas de presentación, nos presentan muchas preocupaciones y enseñanzas. Por ellas aprendimos a escribir, a hacer cálculos y pronósticos. Las ventajas de la partida doble y el numero gubar, nos catapultaron a un privilegio muy envidiable.



**VII Congreso del
Instituto Internacional
de Costos**



UNIVERSIDAD DE LEÓN



**II Congreso de la
Asociación Española de
Contabilidad Directiva**

Evolución histórica de los sistemas de Contabilidad Directiva

Es normal escuchar o leer, en muchos lados, la mención de Contabilidad Directiva o también Contabilidad Ejecutiva; en la mayor parte de los casos, se cambia esta denominación por la de Contabilidad Empresarial.

Todas estas denominaciones son aceptables aunque no tengan un sentido restrictivo del vocablo. No se puede decir que son sinónimos. Sí, debemos aceptar, que en el uso de los medios de información, tienen necesidades parecidas y recurren a esos medios con prontitud y cotidianamente.

Son muchas y muy variadas las necesidades de los que requieren y usan a la CONTABILIDAD como el mejor método de información para la toma de decisiones. Las otras lecturas o informaciones, no reúnen los elementos de selección, adecuación requerida y necesaria para analizar los hechos del pasado y realizar los que son requeridos sin pérdida de tiempo en el futuro.

Toda decisión requiere un análisis y comparación de los hechos para no equivocarse en forma continuada. Un error puede ocasionar grandes perjuicios de todo tipo.

La Contabilidad lleva muchos años brindando un servicio. En forma silenciosa, con respeto y gran eficiencia, cumple con sus deberes. Los sistemas van cambiando a medida que se pueden incorporar nuevos adelantos para mejorar y acelerar los datos requeridos y necesarios para el usuario.

CUALES SON LOS USUARIOS

Dentro de la amplia gama de consumidores de la Contabilidad podemos ubicarlos o separarlos en:

- 1- Contabilidad Pública
- 2-Contabilidad Social
- 3- Contabilidad Ambiental
- 4-Contabilidad Personal
- 5-Contabilidad Empresarial
- 6- Contabilidad Predictiva

La Contabilidad Pública es la que usan los Estados, Las Provincias, Las Municipalidades, etc. También los entes privados como la iglesia, las entidades deportivas

civiles y otros. No sólo toman en cuenta la información para tomar decisiones. Su alcance va más lejos y mira con sumo cuidado el manejo y el destino que se da a los fondos que llegan a las cajas de cada uno de esos entes públicos o privados. El uso sin control, significaría enriquecimientos personales, grandes fugas de fondos y poca agua para el molino de la gente y su bienestar. Hay descontrol y abuso con todos esos controles, dable es predecir si no hubiere ese riguroso análisis de cada partida que entra o sale de las arcas de los entes públicos, que además permite la verificación de todas las normas que obligan a tener y respetar las formas y maneras para cada ingreso o egreso que se produce. A pesar de todo, el esmero y controles que se ponen, muchos dirigentes y ejecutivos se las arreglan para distorsionar los hechos y cometer todo tipo de delitos en perjuicio de los entes que administran, o dirigen.

La Contabilidad Social.

Está tomando gran auge por la necesidad de saber si los gastos, los costes y las inversiones tienen un fin de bienestar social o si van por un camino equivocado y sólo justifican la salida del dinero sin analizar para que sirve o el cómo se va a utilizar en lo mediato o en lo inmediato. Muchas inversiones no tienen fines sociales, van a moler el trigo de otro vecino y eso es lo que hay que ponerle coto permanente. Por lo menos, estamos en el camino para poder saber que se hizo y como se realizaron las salidas de los fondos que llegaron para ser administrados y utilizados por los encargados de disponer de esos recursos.

Los fondos que se crearon y acrecientan en forma permanente para satisfacer los pagos a los jubilados que los hicieron, son burlados en forma casi permanente, por muchos funcionarios que sacan normas y reglamentaciones con carácter retroactivo, olvidando que ninguna ley o reglamentación puede alterar los derechos adquiridos de los ciudadanos. Sin embargo, se observan tales anomalías con demasiada irrespetuosidad y frecuencia. En nuestro medio, hubo y hay inconductas de esa naturaleza con más frecuencia que la deseada o esperada.

La Contabilidad Ambiental

Anda perdida. No es que no se registren sus inconvenientes. Hay muchos interesados en que no salgan a la luz tamaños despropósitos.

A muchos no les interesa conocer la verdad de esas realidades. Tampoco que sé de a conocer. Si tenemos instalada una industria que produce mucho daño en la salud de los habitantes y deben de consumir muchos medicamentos para aliviar la insalubridad de la población, el resultado final de esa planta puede ser negativo y por lo tanto, no debe continuar trabajando. Puede ser más barata su eliminación que su continuidad. En los transformadores de luz se usan productos químicos insalubres comprobados. Sin embargo, las empresas, sólo están dispuestas al cambio cuando las multas o las indemnizaciones reclamadas superan el coste del cambio de los medios usados.

El uso y utilización de venenos o elementos nocivos para la salud de los seres humanos, de los animales o plantas, requiere saber cual es el coste que representa su ubicación y el desastre que puede causar en el corto, mediano o en el largo plazo. Los laboratorios que producen estricnina no pueden justificar su ganancia comparado con el desastre que produce el uso indiscriminado por gente no preparada ni consciente para usar ese veneno. Todo es valorable y mensurable. La eliminación, por esas causas, de la fauna y la flora pueden alterar la vida de los seres humanos. El equilibrio natural del ecosistema es muy importante. El cambio del clima, por esas o por otras causas, puede acarrear hechos imprescindibles. Una inundación puede tener un coste más alto que el impuesto que tributa una maderera que tala un bosque imprudentemente. La rotura de un dique que contiene elementos nocivos, puede dejar sin flora y sin fauna, por muchos años, a la zona de influencia y eso altera toda la vida del sistema ecológico. No se necesita lucubrar mucho para buscar ejemplos. Imaginen la rotura de una pileta de carbón, una laguna artificial de petróleo crudo, un depósito de productos químicos nocivos a granel, una laguna de retención de desechos venenosos, etc.

De estos ejemplos hay mucha variedad y cantidades alarmantes. La modificación del clima en el mundo, las copiosas lluvias, la escasez de ozono, los excesivos fríos y calores, el derretimiento de los hielos en muchas zonas, especialmente en los casquetes polares. La desaparición de muchas especies de animales y plantas nos dan esa alternativa. Querer verla y reconocer la realidad o no es otro tema. La cuenta y la factura está pasada por la naturaleza y pendiente de reconocimiento por parte de muchos interesados, despreocupados o malos funcionarios. Los cambios climáticos aparecen cada año sin que los políticos tengan arte o parte en el cambio que aparece en cada estación. Los costes de los desastres salen de las arcas públicas y privadas todos los años para reconstruir lo que no quedó o de lo que quedó destrozado.

Otro hecho preocupante, en León y en Asturias, está expuesto en las enormes escombreras que quedan por años a cielo abierto, provocando constante caída y lavado de ese carbón desparramado por la ladera de las montañas, perforadas y manando agua por la base, dejando las crestas sin ese líquido elemento necesario e imprescindible para dar de beber a los animales y a las plantas en las cumbres montañosas. Las explotaciones mineras a cielo abierto no se analizan si son más nocivas o menos que las que se hacen por perforaciones. Durante siglos, la vida del minero quedaba cortada en la mitad del promedio de vida. La silicosis era una consecuencia del trabajo insalubre que soportaba ese trabajador que por ganar dos pesetas más ponía en serio peligro su existencia. Los técnicos y especialistas no se preocuparon demasiado por mitigar esos problemas serios que limitaban la vida, enfermaban e inutilizaban a un ser humano en la plenitud de su vida, con hijos sin criar y mujeres viudas en plena juventud. La solución hallada para mitigar o solucionar el problema fue demasiado sencillo y barato, una simple gota de agua. En esa situación, quedó demostrado mucho desprecio por los seres humanos. No concibo la incapacidad de los ingenieros y de los médicos de los mineros para no darse cuenta de este desastre social. Esa simple y milagrosa gota de agua salvó muchas vidas y prolongó otras amenazadas por esa enfermedad incurable y desesperante. El ahogo en un ser humano es

muy preocupante. Un paro sindicalista lastima más que una seguidilla de muerte de obreros inocentes. Sindicalistas y dirigentes no asumen muchas de sus responsabilidades.

Si a todo esto agregamos las talas de los bosques, convirtiendo grandes extensiones en páramos o la contaminación de los ríos y mares eliminando la vida ictícola y la posibilidad de usar como recreo el caudal del río o las olas de la mar por la suciedad y la contaminación, resultará otro tema similar. Así, con esa ligereza y descontrol, estamos pasando por una etapa muy delicada. A los gobernantes, parece importarles más cobrar un mísero impuesto, compartir una comida, un discurso elogioso para su persona u otras maneras de mostrarse en público; ser servil y sonriente es más agradable que enfrentar una catástrofe ecológica, social o encarar una peste generalizada por falta de atención y de higiene.

El problema de las vacas locas y de la aftosa tiene una larga data y un abuso de los intereses personales en desmedro de la naturaleza y de los seres humanos. Ahora piden a los gobiernos que les paguen los destrozos que produjeron por el uso, el abuso y la irrespetuosidad comercial que impusieron durante varios años; usando y abusando de los medios no convencionales para lograr mayores ganancias sin medir los medios y los resultados finales de los hechos y sus consecuencias. No es de extrañar que dentro de pocos meses o años. Los pollos, criados con ese mismo sistema de alimentación, nos endilguen otra peste igual o peor que la que tenemos en la actualidad con las vacas locas, la aftosa y otras enfermedades que nos invaden por todas partes.

El corte de los árboles en épocas inadecuadas traslada a los muebles y a la gente enormes daños por las polillas y la corrosión de la madera. Sin embargo, nada se hace para controlar ese daño que podría tener mejor trato y más respeto. Los funcionarios se sienten más cómodos sentados en las sillas de los ministerios que salir a conocer los hechos en los lugares donde se producen las alteraciones de las normas que debe de controlar e impedir. Pocas veces leí esta realidad; solo la escuche de personas mayores.

En todos estos pasos, la Contabilidad cumplió muy bien su papel de información y de exposición de cada uno de los hechos con mucha precisión y alcance. No tomar conocimiento de las cosas no es culpa de la CONTABILIDAD.

Contabilidad Personal

Esta información será mayor o menor según el uso y la actividad que tenga el que la deba de usar que podrá ir desde una simple libreta hasta todo un sistema sofisticado y computarizado.

Contabilidad Empresarial

En esta actividad es donde más se profundizó el análisis de todos los sistemas para que fueran más eficientes, más rápidos y de buena comprensión. Es la actividad que más

especialistas ocupa en su preparación elaboración e interpretación de cada informe hecho o producido.

Contabilidad Predictiva

Esta contabilidad es la que más está en vigencia. Es proponer de antemano lo que se debe hacer en el tiempo venidero, mediato o inmediato. Tiene doble ventaja. Por un lado, lograr al máximo la ocupación plena de los medios y de los recursos del ente y por el otro, ejerce un control en los desvíos que pueden ocurrir, cuando no se cumplen esos deseos, expuestos con antelación. La evidencia estará en las fallas y los hechos que provocaron los desvíos y por supuesto, siempre aparecerá uno o varios responsables de esa causal. Este sistema eliminó las palabras y pasó a la demostración de los hechos. Si el desvío ocurrió alguien es el responsable de que las cosas no se cumplieran como estaban previstas. Eso no tiene endoso de responsabilidades y se detectan y comprueban con bastante facilidad. Esta manera de trabajo de la CONTABILIDAD suele conocerse más como CONTABILIDAD PRESUPUESTARIA. La suelen usar todos los entes que pasan de cierta importancia. En el caso de las haciendas públicas es impuesta por la Ley en forma anual.

Evolución Histórica:

La información se remonta a la vida del hombre y su actividad en busca del sustento y de la cobertura de sus necesidades más imperiosas o de las ya un tanto placenteras.

La competencia y la necesidad de imponerse al contrincante era una permanente lucha por el poder. Si nos ubicamos en la historia de los hijos de los primeros pobladores del universo, Adán y Eva, encontramos a Caín y a Abel. Ambos tenían rebaños. Ambos desarrollaban una empresa para satisfacer sus necesidades. Los rebaños de Abel parece que eran mejores que los de Caín y se reproducían mejor. En ese momento, no había un análisis de mercado. Existían un medio comparativo al juntar los rebaños y comprobar la buena raza de unos y la poca calidad de los otros. El consumo era otro elemento negativo para incrementar la hacienda. Caín veía en todas esas situaciones una impotencia para superar las cualidades que mostraba su hermano Abel y por ello, con todas las fuerzas de su contextura arremete contra el hermano y lo mata para impedir la competencia existente. Los medios de información eran pocos y muy rudimentarios. Unas pocas piedras de un tamaño y color bastaban para colocarlas en un lugar y saber cuantos animales tenía de cada raza. El trueque no era importante.

En la Santa Biblia aparecen los primeros censos de población de Israel, anotando uno a uno con los nombres de todos los varones.

En otra trascendencia, se lee: "Donde hubiere muchas manos haz uso de llaves: cuenta y pesa todo lo que te dieran y asienta en el libro el nombre de quien da y el del que recibe..." Esto ya parece algo demasiado adelantado para aquella época. Ya estamos atisbando la llegada de la partida doble con sus grandes ventajas.

Los Escribas tenían gran importancia en la vida comercial, conquistadora, de gobierno o administrativa. Se habla de ellos en todas partes como personas influyentes, de mucho respeto y gran prestancia. También se suele encontrar alguna referencia como el hecho de que llevaban dos contabilidades, una muy complicada y de poca posibilidad de análisis, la otra, muy sencilla y de gran claridad que tenía uso y consumo personal.

Estos personajes estaban siempre muy cercanos a los conquistadores, invasores o gobernantes para llevar el inventario de todo lo que se incorporaba por conquista o por crecimiento natural a la hacienda administrada. También llevaban buen control de todo lo que salía y el medio que era usado.

El escriba era un ser humano que tenía un estudio y una actividad muy similar a la del Contador de la actualidad. Los conocimientos y los estudios no serían iguales; pero tenían una formación superior a la de otros ciudadanos.

Origen de la Escritura

Se pueden leer estudios muy importantes, los que establecen que la escritura tuvo su origen y necesidad de existir en la imperiosa necesidad de ser llevada a la Contabilidad para poder enviar mensajes, cuentas, facturas y otras normas contables que eran y son usadas en los registros contables antes y ahora.

Los avances culturales existentes en países muy desarrollados intelectualmente como fueron China, Egipto, India, Grecia y otros países nos van dando distintas formas de analizar los adelantos y las formas que usaron y utilizaron sus conocimientos en la vida.

Inglaterra, Francia y España

Es normal leer, luego de muchos siglos, la importancia que tuvieron determinados hechos en los adelantos del conocimiento humano. Casi todos esos trabajos se encaminan para elevar las ventajas y conocimientos que pudieron salir de otros lugares. Suelen despreciar con mucho egoísmo lo existente en España. Por suerte, pocos contadores se ocupan mucho de la historia y de la economía de los pueblos. Por ello, nos resulta más fácil analizar los hechos históricos con menos dificultades. España tuvo su muy alta gloria por muchos años y quedará expuesta en este trabajo.

Nuestros eternos y constantes enemigos, Inglaterra y Francia, no escatimaron ningún esfuerzo para sacar toda la posibilidad de que España sea reconocida en algo bueno. Todo lo preocupante o indeseable se lo atribúan a España o a los españoles. Lo bueno, para

ellos, incluida la piratería, era premiada con títulos de nobleza u otras formas tanto o más detestables.

Números y Cálculos

Durante muchos siglos se usó la numeración romana para los cálculos y el alfabeto griego para la escritura. Hacer una suma o un cálculo con la numeración romana nos parece algo casi imposible en la actualidad. Sin embargo, era el único medio que tenían para hacerlos en ese momento. Se dice, no sin faltos de criterio, que los números romanos se usan para determinados usos y costumbres que siguen esa usanza como son las denominaciones de los reyes en los que aun se conservan las costumbres de los reinados para individualizarlos con el nombre de pila del monarca y el número romano que lo individualiza. Así tenemos Carlos V; Alfonso XII, Juan Carlos I, etc., También es normal y corriente ver la numeración con esos caracteres en las esferas de los relojes por ser más pintorescos. Ese uso no es de mal gusto. Por lo menos, a mí me agrada esa forma indicativa de los cuadrantes. En los relojes suelen alterarse las normas. En esa utilización no pueden colocarse más de tres signos iguales en cada cantidad. Sin embargo, en muchos relojes, aparece el número 4 con cuatro "palitos" (IIII) en vez de IV, como hubiere sido lo correcto. En esta forma de valorar las letras, no les dieron a todas un valor. Se conformaron con algunas solamente y les dieron valor así: I=1; V=5; X=10; L=50; C=100; D=500 y por último M=1000. El signo a la derecha sumaba. A la izquierda restaba. En ningún caso se debía de repetir más de tres veces un mismo signo. Así se podía escribir: 8 de dos maneras a saber: VIII o también IIX; si deseamos escribir 1900 pondremos MCM, La C, resta cien a la segunda M. Todo un juego de sumar valores a la derecha y de restar al ponerlos a la izquierda. Por ejemplo, 24 lo podemos escribir XXIV. La numeración de las horas de los relojes será: I-II-III-IV-V-VI-VII-VIII-IX-X-XI-XII. Tal como se dijo, muchos relojes aparece el cuatro con las cuatro I o sea IIII en vez de IV como se indica. Esta numeración fue reemplazada con mucha ventaja por los conocidos números arábigos o número gubar. Habían logrado una ventaja enorme sobre la numeración romana que consistía en la posibilidad de ubicar a las cantidades, en unidades, decenas, centenas, etc.. Se podían sumar, como lo hacemos en la actualidad, sin inconveniente alguno. Incorporaron el cero que nos permite la posibilidad de no tener valor independientemente y nos permite la ubicación en la columna que corresponda a la unidad, a la decena, centena, etc.. Los cálculos son rápidos y sin complicaciones mayores.

Los orientales usaban el ábaco para hacer cálculos y lo siguen utilizando con mucha ventaja. Cuando lo aprenden a manejar, realizan cálculos con una velocidad increíble y buena precisión. Con ese tablero, no mayor que una pizarra de escuela, con bolitas en filas horizontales, hacen cálculos rápidos, precisos y para mí, logran maravillas.

El numero en la contabilidad

Todas estas ventajas fueron llevadas a la Contabilidad que necesitaba estos importantes y destacados adelantos para dar cumplimiento a sus necesidades. Aquí tenemos

otra perla. Se inventó esta forma de cálculo para cubrir la necesidad contable o fue otro el motivo que determinó tal descubrimiento. De una o de otra manera y con la necesidad imperante, llegó esta maravilla que deslumbró al mundo civilizado. Los árabes eran y son buenos y grandes comerciantes.

Como fue un adelanto importante y la base del cálculo decimal; la mayor parte de los países le dieron cauce y utilización, salvo Inglaterra que sigue aferrada a las viejas usanzas del sistema anterior de pesas y medidas. Como no pudieron piratear la cosa, son reacios a utilizarla.

En estos momentos, muchos autores y docentes, siguen pensando que esta forma de cálculo no llegó a España antes que a otros países y tratan de asignarle la autoría a la India, a los Chinos o a los Egipcios. Se ve que no le tienen mucha simpatía a los árabes y a su gente. Por mi parte, tengo muy malos recuerdos con lo arábico y con la h. Esa letra que carece de sonido y que tantos coscorrones y dolores de cabeza me causó a través de los años y de la escritura. Sin embargo, les tengo mucho respeto por lo que nos dejaron.

La partida doble,

Tal cual se conoce y utiliza, tampoco le reconocen la autoría a España o a los árabes. Tratan de darla al fraile Luca Pacioli que la divulgó en 1494, al incorporarla a su tratado de matemáticas. La escritura de este apellido depende si va acompañado del nombre. En ese supuesto, se escribirá Luca Pacioli o simplemente, Paciolo si no acompaña al nombre. Es una forma idiomática de Toscana. Este fraile era contemporáneo y muy compañero de Leonardo Da Vinci o De Vinci. Por ello, se pueden comprender muchas afinidades entre uno y el otro. Leonardo, además de excelente pintor, era ingeniero e inventor. Esto no significa que Lucas haya inventado la partida doble como veremos.

En uno de los escritos que pude consultar estaba: "...Antes que Castilla tuvo Aragón una organización regular de la Contabilidad Pública, que era llevada por el sistema del Debe y Haber, y dirigida por el Maestre Nacional, funcionario de mucha autoridad y rodeado de grandes prestigios..."

Castilla y León se unen con el casamiento de los Reyes Católicos y esto fue bastante antes de que el fraile italiano divulgara esta forma de contabilizar los hechos y los cálculos mercantiles.

El número Gubar es introducido en Italia por Leonardo Fibonacci en 1.202, su nombre era Leonardo de Pisa, Leonardo Bonacci o llamado Righellone (bobalicón) publicó libros de matemática y geometría. Entre los que se hallaron, figura Liber Abuci y Práctica Geométrica, escritos con los números arábigos. Hay antecedentes de autores anteriores a Leonardo que desarrollaron esa teoría y no la pudieron publicar por falta de medios. Se encontraron libros y comentarios sobre el particular.

Siempre recordaré la frase de un profesor que tuve en la secundaria, muy mal hablado, solía decir que desde que Luca Pacioli había inventado la partida doble, nadie había podido hacerle ninguna corrección. Con el tiempo, debía de señalarle que a quien él había considerado inventor de la contabilidad por la partida doble no era tal. Otros lo habían hecho con bastantes siglos antes. Por supuesto, me pidió los antecedentes. Le hice llegar un libro sobre el tema. Murió y no me contestó nada sobre el particular. En la Argentina suele haber este tipo de delicadezas. Parece que los alumnos seguimos siendo alumnos hasta después de la muerte de los maestros. Eso no es tan molesto como es el caso de Fibonacci que, además de ridicularizarlo con el apodo, le mandaron sus buenos e interesantes libros al cesto por usar los números arábigos y el nuevo alfabeto.

Temo a ser muy extenso en estos detalles y los dejo. Los que deseen ampliar estos conceptos pueden leer más pormenores de en mi comentario de Contabilidad Básica o también, en algunos trabajos del que fuera vuestro gran maestro, estudioso y excelente profesor el Dr. Enrique Fernández Peña.

Descubrimientos arqueológicos.

Fueron muchos los descubrimientos que se lograron. Unos arqueólogos alemanes entre los años 1929 y 1930 hicieron excavaciones en Iruk y realizaron descubrimientos de tablillas que eran usadas por los pobladores de la Mesopotamia unos 1.500 años A.de C. y que indicaban una verdadera organización contable y administrativa de buena eficiencia. Hacían referencia a elementos de avanzada como podía ser el carro y la maza y ubicaban esas tablillas de arcilla en distintos lugares y con significación distinta. Así se podía saber que esa tablilla podía representar a un animal determinado que ubicada en un lugar, significaba que era macho. Si era hembra y estaba preñada, en otro; si tenía cría en otro y así se iba trasladando su estado con la ubicación de su ficha personal. Cada animal que nacía, tenía su identificación a través de esa ficha y si se moría, se sacaba la ficha. No había animal, no había ficha. Esta organización, tan remota, nos permite pensar en una excelente organización contable y administrativa. En la actualidad, para los cobros mensuales, se hacen las fichas con los datos personales y se pasan del lugar de archivo, a medida que van pagando, a otro lugar del archivo. Automáticamente, quedan en el archivo las fichas de los deudores que faltan por pagar la mensualidad. Es un control automático.

La Universidad de Chicago realizó entre los años 1927 y 1931 una investigación en el Palacio de Nuzi, una ciudad iraquí, que demostraba una actividad del segundo milenio A. de C. y contaban con fichas y ubicadas de manera tal que significaban "depositadas", "transferidas" y "suprimidas" Otra manera de mostrar los hechos en la medida que van teniendo movimiento.

Las fichas y las pellas fueron la forma de registrar o contabilizar las haciendas de los ciudadanos de esos lugares. Los impuestos eran pagados por medio de esas maneras de registración. Francia e Inglaterra cuentan en sus museos con muchos de estos

antecedentes, tales como los de Susa, Nilo, Beldibi, Turquía, etc.

América:

Los guijarros, los nudos, los colores de las cuerdas, también fueron usados en América y en otros lugares para contabilizar o registrar determinados hechos como eran las deudas de los clientes, los haberes de los trabajadores y otros registros necesarios para la vida comercial o mercantil de cada lugar.

Mediterráneo

El comercio en la zona del Mediterráneo tenía muchas alternativas. Era la zona plagada de comerciantes, aventureros, piratas y casi todo lo que se le quiera agregar. Todo el intercambio de Oriente con Occidente era canalizado por ese mar con sus muchos inconvenientes. Italia era el lugar de recepción y depósito de la mayor parte de la mercadería que iba de un país a otro. Los comerciantes eran muy importantes y los riesgos que debían de asumir ponía en peligro la estabilidad económica, las vidas, las mercaderías y las embarcaciones que usaban. La piratería superaba toda la imaginación posible. Los rescates estaban a la orden del día. Si viviera Cervantes les podría contar de esas causas y desdichas que fueron mayores que las aventuras que contó en El Quijote.

Los árabes, los fenicios, los cartagineses, los genoveses y todos los comerciantes de otros lugares, convergían sobre esos puertos para participar en el tráfico de mercaderías de uno y de otro lado. Las cruzadas fueron otro elemento agregado al comercio existente en la zona.

El paso de San Gotardo llevaba más que traía. Casi toda la mercadería y las especias para toda Europa transitaban por ese lugar. La necesidad de registro y control comercial era una de las mayores necesidades de todos los comerciantes de uno y de otro lado del Mediterráneo. El avance sobre el particular fue importante. En muchas grandes casas de esa actividad comercial existen y nos legaron importantes registros contables, llevados en buena forma y muy claros para interpretar en nuestros días. Eran buenos contadores y sabían el cómo y él para que hacían las cosas.

América:

América tuvo su importancia contable antes del descubrimiento por parte de España. Los incas eran los que contaban con buena contabilidad a través de un sistema basado en cuerdas, nudos y colores que eran llevados por los supuestos contadores que llamaban Quimpucamayay o Quipu-camayay. El idioma conocido como Quechua resulta una herencia directa del japonés y pareciera que hubieran recibido cierta influencia de la cultura oriental. Los mayas también tenían buena organización. Eran buenos matemáticos y tenían buena organización administrativa. Los aztecas les restaban mucho desarrollo. Como eran más, los sometían en forma casi permanente.

El siglo XX

Este siglo es el de los grandes acontecimientos, sociales, económicos, políticos, guerras totales, cambios totales, crecimiento y muerte de grandes empresas y por supuesto, grandes adelantos en materia contable.

Grandes Empresas

Las grandes empresas, dedicadas a la contabilidad en distintas formas, toman mucho vuelo y se concentran en las que se denominaron las ocho grandes. La crisis mundial de 1930 las toma de sorpresa y no tuvieron buena respuesta a los acontecimientos del momento. En casi todos los países existe una sucursal de una de esas grandes.

En la actualidad quedaron más reducidas. De ocho pasaron a ser cinco que son: Price Waterhouse Coopers (PwC); Ernest y Young; Deloitte Touche Tohmatsu; KPMG y AA. En España tuve oportunidad de tener conversaciones con excelentes profesores de las universidades de Madrid, Santiago de Compostela, Cáceres y Barcelona. El aluvión que tuvieron en los últimos años fue tremendo. En algunas había gerentes que provenían de las universidades argentinas ocupando importantes cargos. Muchos de ellos habían sido compañeros de estudio en la UBA (Universidad de Buenos Aires) Por el poco dialogo que hemos tenido habría que buscar otras causas de la evasión sistemática que tuvieron.

Muchos de esos estudios absorbieron a otros estudios para llevar el plantel de profesionales formados en el país para llevarlos a ser parte de la nueva estructura. Esas realidades las comprobé en España y también en la Argentina. La legislación en la Argentina, impide tener profesionales, en los mandos de estas empresas, que no tengan título reconocido en la Argentina. Por esta situación, no hay supervisores extranjeros dirigiendo o manejando estos grandes estudios. Si son respetadas las normas internas de ellos. A la edad que ponen de límite se retiran y no hay prórroga en ningún caso, rara vez queda alguno.

Si la conducta y la capacidad de alguno de los dirigentes, flaquea no dudan mucho en remplazarlo de inmediato. Suelen ser normas opinables y como la Ley. Dura Ley; pero es Ley.

La proliferación de grandes empresas con sucursales en casi todos los países importantes, necesitan del asesoramiento y de las normas que tienen en su casa matriz. De esa manera, la existencia de estos grandes estudios les facilita la familiarización con los medios del nuevo país que las toma, sin pérdida de tiempo, para ampliar sus negocios.

Esos grandes e importantes estudios, diseminados por casi todo el mundo,

están en estudios permanentes, concurren a muchas reuniones nacionales e internacionales, tomando conciencia de cada cambio que puede serles de utilidad o no.

En la Argentina hubo cambios muy silenciosos de personas del más alto rango en alguno de esos estudios. Pocas veces se conocen las razones o los roces que tuvieron con otros jerarcas de la misma especie. Lo real y concreto es que dejaron el puesto en forma poco amistosa.

Las cátedras de las universidades de alto rango, los suelen contar entre los docentes y dan batalla con todos los medios y recursos de que disponen para ganar y retener el puesto. Las luchas pueden tener varias ventajas. En estos cargos, por un lado, pueden conocer a los alumnos y a los que pueden ser buenos colaboradores sin necesidad de recurrir a otro tipo de selección de personal especializado con el riesgo de equivocarse en la selección. El trato con una persona en el curso, de una o más materias, da mucha familiaridad y se puede conocer mucho de la vida del estudiante por distintos medios muy disimulados o conversaciones directas y abiertas. Varios profesores de un mismo estudio, diseminados en varios cursos, seguro que tienen buena y seleccionada pesca.

Tendencia a la Universalidad

Esos estudios y trabajos pasan las fronteras con buena facilidad y reciben el beneplácito de otros colegas en otros lugares del planeta. Suelen ser buenos los resultados y también proliferan algunas debilidades personales que cuentan con buena aceptación por el servilismo imperante.

Dentro de esas organizaciones está la IASC (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad); la IFAC (Federación Internacional de Contadores); la CIC Conferencia Interamericana de Contabilidad; FASSB (Junta de Normas de Contabilidad Financiera); AICPA (Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados) y otros.

En buena parte de los casos, nos encontramos con significados de vocablos que traducidos literalmente, no tienen el significado, la aplicación y alcance de nuestro idioma. Esas situaciones nos traen bastantes conflictos entre colegas que andan con las luces macilentas o demasiadas anteojeas.

Principios y Normas:

La CIC aprobó los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. En la VI reunión llevada a cabo en Nueva York aprobó dos postulados y catorce principios. En la inmediata, la VII, reunida en Mar del Plata (Argentina) bajaron a un postulado y a trece principios. A partir de ese momento deseaban cambiarlos todos y reemplazarlos sin saber él por qué ni él para qué. No cabe mucha duda, esos principios tienen muy buen objetivo y eran necesarios y muy prudentes. Lo que no era necesario, es la acumulación de cosas mal

expresadas en castellano y cambiando conceptos que no había necesidad alguna de hacerlo. Uno de esos desaciertos está en el cambio de la denominación de lo que hasta ese momento se llamaba BALANCE GENERAL. Nadie tenía duda alguno de lo que se quería decir con esa expresión. A partir de esa norma se los denominó ESTADOS FINANCIEROS. Los autores, lamentablemente, fueron profesionales argentinos y chilenos a los que habría que haberles recomendado, antes de emitir tantos dislates, que volvieran a la escuela primaria y secundaria para que hicieran un curso de castellano con gramática elemental. Los BALANCES no son financieros. Pertenecen a un momento estático de la vida de un ente, tampoco necesitábamos el cambio de BALANCE por el de ESTADO. Estado es otra y muchas cosas distintas y no hay por qué mezclarlo con el BALANCE DE EJERCICIO o BALANCE GENERAL. El postulado que suprimieron es el alma y el cuerpo de todos los principios contables. Es establecer la GANANCIA DEL EJERCICIO. Como estaba mal escrito y decía UTILIDAD, lo ubicaron en otro lado porque no tenía razón de ser ni de existir en ese lugar. Las cuentas de resultado, desde que leo algún libro, aparecen como cuentas de PÉRDIDAS Y GANANCIAS. Está todo dicho y no hay por qué darlas vuelta. Las Pérdidas se debitan y van al DEBE, las Ganancias se acreditan y van al HABER. Es muy recomendable que no hagan inventos en lo que ya tiene muchos años y no necesitó cambios porque lo hecho era bueno y demostró que servía para hacer lo que necesitábamos hacer. Al poco tiempo de exponer estas críticas y alguna más, hubo muchos cambios de manufactura personal de varios autores y tengo, en forma permanente, demasiadas versiones de estos principios que sólo tuvieron un texto, bueno o malo, aprobado.

Argentina:

En la Argentina hubo muchos problemas con la contabilidad y su utilización. Cuando el país deseaba y necesitaba la creación de algún banco nacional o provincial se enfrentaba con la realidad de no tener gente que pudiera trabajar y saber algo de contabilidad. Por ello, debieron de importar un profesor francés para que diera clase de contabilidad y así empezó a crecer esta nueva manera de hacer y de mostrar las cosas.

La profesión comenzó a caminar con paso muy firme y a tener algunos intentos de ser regularizada y reconocida en el medio. Fueron varios y en distinta fechas y gobiernos. El Colegio de Graduados en Ciencias Económicas ya cumplió 100 años. Es una ENTIDAD CIVIL sin fines de lucro que funciona como tal y que brindó mucho apoyo y logró que muchos profesionales hicieran excelentes trabajos.

La profesión se reglamenta en 1945 con la creación del CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS. El Estado Nacional delega en el Consejo muchas de las facultades que le competen para que sean más efectivas. El Colegio, por una Ley posterior, podía absorber al Consejo. Muchos profesionales nos opusimos, no sin ser muy criticados, a que se realizara esa eliminación y posibilidad de opinión.

El Consejo es un ente paraestatal y puede ser intervenido o sometido por cualquier causa o situación. La Argentina tuvo y tiene muchos años de incertidumbre política y social

y por esto era muy peligroso unificar las dos entidades. Lamentablemente no todos opinan lo mismo.

El Consejo maneja mucho dinero y cuando existe esta realidad, todos los buitres se acercan a la mesa para ver si cae alguna miga. La carencia de democracia por la falta de mayoría y minorías fue una constante nefasta.

Por suerte para la profesión, se dio la autonomía a la Ciudad de Buenos Aires y con ella, se debió de modificar la norma y gobierno del Consejo Profesional. En los próximos meses habrá elecciones y se integrará la Junta Directiva con mayorías y minorías. A partir de ese momento, podrá haber un control de fondos más adecuado y la salida de nuevas normas tendrá un análisis algo más respetuoso y menos dictatorial. Esperemos la opinión de los que tienen problemas con la aplicación y no que pongan las opiniones los que no tienen actividad profesional y sólo suelen hablar desde la mesa de impartir clase exponiendo los mismos errores del pasado llevados con más fuerza a crear el futuro profesional incierto.

La inflación en la Argentina fue el problema mayor, lo que junto con los constantes desgobiernos, nos llevó a la situación insostenible de la actualidad. A nuestra moneda le hemos sacado TRECE DÍGITOS. Se dicen y escriben fácil. Lo pecaminoso es ver lo que representa tanta devaluación y el llevarlo a los BALANCES de las empresas. El ajuste por inflación, que se inventó en la década del 60, es usado y manejado como la gran solución. Está prohibido su uso por Ley y por Decreto Nacional. Sin embargo, seguimos usándolo y los profesores lo enseñan en vez de enseñar CONTABILIDAD como hubiere sido lo lógico. La toma de exámenes es un problema grave. Los alumnos no tienen la culpa de que no les enseñen otra norma que no sea la aplicación del índice de precios para realizar el ajuste por inflación.

España

En España se escucharon pocos ruidos producidos por los estudios contables. Mis familiares de España, no sabía que era ni que podía hacer con mis estudios. Tenían la idea que era un estudio insignificante que podía servir para tener un cargo de empleadillo en alguna tienda o servir un plato de comida en un restaurante. Estos parientes tienen estudios universitarios y no sabía como explicarles los alcances de los estudios económicos, sociales o contables. Me parecía que no los iban a entender, no me equivoqué en mucho; sí en algo.

España en los últimos años ha dejado de tener unos pocos y excelentes profesores. Ahora parece contar con ejércitos dispuestos a hacer muchas cosas y buenas. Esperemos que hagan mucho y bien y que cuiden el idioma para que no siga destrozado o echo jirones por secretarías o máquinas que traducen y desconocen la aplicación de lo que están trasladando al castellano.

Aparición de las maquinas

Después de la Segunda Guerra Mundial ocurrieron muchas cosas, unas muy buenas, otras no tanto.

En el primer momento, empezaron a aparecer muchas máquinas enormes que eran usadas para cuentas corrientes, para calcular, sumar, etc. Luego ya aparecieron las grandes computadoras. Muy sofisticadas y complicadas para manejarlas. La falta de un operador podía dejarse sin información alguna. El operador era un ser insustituible.

En las dos empresas de primera línea, que me tocó dirigir, tuve muy serios problemas con los operadores y los diagramadores. Me dejaron sellada la bronca por muchos años. En el primer caso, necesitábamos el inventario de varias toneladas de chapas de distinto espesor. El operador de la computadora no venía ni aparecía. A los pocos minutos logré una comunicación telefónica con él. Tardó poco tiempo para llegar a la planta y ponerse al lado del esqueleto de la computadora. La máquina empezó a sacar información y en menos de dos horas teníamos las "sábanas del inventario". La solución del problema estaba encarada y el operador tuvo una entrevista personal. No fue agradable, tampoco se borró más.

La otra era con una computadora más grande, buscamos un diagramador y se presentaron varios. Uno de ellos reunía muchos antecedentes y demasiadas pretensiones. Lo lamentable es que las pretensiones superaron a las eficiencias personales. Otros casos fueron las confiscaciones militares de la década del 70; nos dejaron bajo las botas. La computadora no funcionó y el gran diagramador no mostró ninguna virtud.

En la actualidad hay PC por todas partes con precios muy competitivos y baratos. Nos permiten tener una computadora en vez de una máquina de escribir y una de sumar o de calcular. Son más baratas y reúnen demasiadas ventajas y cosas juntas. Por ello, nos obligan a reemplazar aquellos elementos obsoletos por estas maravillas que tanto hacen contabilidad como nos realizan cálculos por todos los rincones o nos hacen una contabilidad con todos los detalles y excelente presentación.

No necesito tener máquina de escribir ni gomas de borrar. Escribo y si no me gusta lo que escribí, lo reemplazo sin dejar pelotitas de borraduras, inserto párrafos y puedo hacer maravillas sin alterar la tranquilidad. No necesito estar dictando permanentemente y las tareas se acortan mucho.

Estas máquinas no reemplazan a la CONTABILIDAD se basan en ella para hacer las cosas mejor y con más prolijidad.

Bibliografía

Menéndez Álvarez. Donato O. Contabilidad Básica, primera parte, 3ª Edición 1997

Diccionario Enciclopédico Hispano Americano. Varias ediciones

Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española. Varias ediciones.

Fernández Peña, Enrique. Técnica Contable. Se incluye en Contabilidad Básica.

Varios libros y revistas sobre evolución histórica y origen de la escritura, también incluidos en Contabilidad Básica.

Celetti - Menéndez Álvarez 1er. Congreso de Economistas Hispano-argentino - Barcelona-

El texto de ese trabajo está incluido en Contabilidad Básica.