

50 Aniversario Plan General de Contabilidad

El desarrollo de la información
financiera en España (1973-2023)

Director: José Antonio Gonzalo Angulo

Coordinadores: Javier Pérez García
Anne Marie Garvey

Madrid, ICAC, 2023

ilclalcl Instituto de Contabilidad y
Auditoría de cuentas

1.15 EL PGC del 73 y los Expertos Contables: un papel fundamental y un reconocimiento pendiente

Fernando CUÑADO GARCÍA-BERNALT

Presidente del Registro de Expertos Contables de España

1 Introducción

La Contabilidad, como lengua del comercio, de los negocios y de las finanzas es muy antigua, existiendo vestigios de ella desde el inicio de la propia Historia. De hecho, algunos de los restos arqueológicos más antiguos de las grandes culturas antiguas – la India, la China, la de Mesopotamia o la Griega– son documentos contables de los primeros comerciantes y señores de la época. Sin embargo, la universalidad de la Contabilidad, una de las características claves del exitoso papel que ha alcanzado, es más reciente. Existe unanimidad en atribuir al italiano Luca Pacioli la paternidad de la Contabilidad clásica, por ser la primera persona en publicar en el Siglo XV una obra acerca de la partida doble en la que hoy se basa el sistema contable de todo el planeta. Pero esta universalidad, que en estos momentos asociamos más fácilmente con el concepto de globalización, está asociada también a diversos momentos claves en la historia de los países, momentos a través de los cuales éstos la han liderado o se han incorporado a ella. La aprobación del Plan General Contable español de 1973 constituye sin duda uno de estos momentos, un paso a través del cual España acortaba la considerable distancia económica y política que existía con nuestra gran referencia, la Comunidad Económica Europea, germen de la actual Unión Europea.

Como es normal, la figura de los expertos contables ha vivido un proceso histórico similar, aunque no idéntico, sobre todo en España. La existencia de personas que realizaban labores contables se remonta también a los tiempos de las primeras civilizaciones. Pero la figura de prestigio y reconocida a nivel nacional y global del experto contable se remonta a tiempos mucho más recientes, condicionada por el desarrollo de una economía y unas finanzas más complejas, inherentes al capitalismo más avanzado, y al propio desarrollo del marco contable. En este sentido, el PGC de 1973, al constituir un paso fundamental en el sistema contable español, también lo fue en el desarrollo de los trabajos, de las organizaciones y de las normas técnicas de los Expertos Contables.

2 Antecedentes

Aunque la Contabilidad vivió un fuerte desarrollo a lo largo del Renacimiento y en siglos posteriores, existe también consenso en considerar que su concepción moderna nace en el Siglo XIX, coincidiendo con las revoluciones industrial y burguesa, que requerían un sistema de información corporativo más complejo y acorde a las nuevas ideas de la época, y con los primeros grandes escándalos financieros, como la crisis bancaria inglesa de 1825 o los casos Ivan Kreuger y del Banco Ambrosiano. Seguramente, por estas razones la contabilidad moderna temprana tuvo semejanzas a la que hoy es conocida como contabilidad forense.

La primera organización colegiada de contadores nació en Escocia en 1854. En seguida este tipo de organizaciones se extendieron por lo que hoy es el Reino Unido y sus antiguas colonias, Estados Unidos y parte de Europa, dando lugar a una profesión organizada y regulada. Desde sus orígenes los objetivos principales de la norma a la que estaba sujeta la práctica de los miembros de estas corporaciones fue mostrar la imagen fiel de los activos, pasivos y resultados de los comerciantes, con el objetivo de que los acreedores e inversores pudiesen realizar los negocios en condiciones de fiabilidad y seguridad, que los Gobiernos pudieran gravar de forma apropiada el patrimonio generado por los mismos y aportar información homogénea para construir la contabilidad nacional. Unos objetivos totalmente actuales, que sin lugar a duda son parte de los principios del PGC del 73 y de toda la normativa contable que en estos momentos existe a nivel mundial.

Mientras que en España no tuvo lugar este movimiento corporativo -hecho que condiciona la situación actual de los expertos contables españoles-, nuestro país sí que se unió e incluso lideró en algún momento el proceso de construcción de la norma contable y mercantil con la que se aspiraba a alcanzar los objetivos antes mencionados. De hecho, España fue uno de los primeros países del mundo en establecer por Ley la partida doble y las ordenanzas de Bilbao de 1737, que constituyen el primer antecedente del Derecho contable en España, se situaron como la referencia de derecho contable en varios países europeos e iberoamericanos.

3 Marco contable, transición y la gran asignatura pendiente

Como en prácticamente todos los ámbitos socioeconómicos y políticos, los avances en el marco contable español se vieron afectados por la difícil situación que vivió España durante los dos primeros tercios del Siglo XX. Hasta entonces, principalmente a través de los Códigos de Comercio de 1829 y 1885 -que, entre otros aspectos, establecieron el valor probatorio de los libros de contabilidad y la obligatoriedad de su llevanza como herramientas para la protección de los intereses del Estado, de los comerciantes, de los accionistas y de los acreedores- el marco legal mercantil español sí que había seguido las grandes tendencias que se imponían en los países más desarrollados.

Esta situación empezó a revertirse con los importantes cambios estructurales que vivió la economía española a finales de los 60, que fueron la base de la transición y de la apertura al exterior, y que afectaron también al ámbito contable. El más importante tuvo lugar en 1965 al crearse la Comisión General de Planificación Contable, a la que se encargó la modernización de la norma contable y la elaboración de un Plan General de Contabilidad. Aunque, como se ha explicado, la acreditación de experto contable no existiera en España en ese momento, eso no significa que ya en esos días el papel de estos profesionales no fuera relevante y, de hecho, el legislador decidió que algunos de ellos debían formar parte de esta Comisión. Lo hicieron y contribuyeron de forma reseñable.

Los trabajos de la Comisión General de Planificación Contable dieron como fruto la aprobación del primer Plan General Contable español en 1973, de aplicación voluntaria por parte de las empresas, pero que de forma progresiva se fue haciendo de obligado cumplimiento para las empresas que quisieran acogerse a determinados beneficios fiscales. Posteriormente, en 1976, tiene lugar el nacimiento del actual Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) bajo la denominación de «Instituto de Planificación Contable».

En cualquier otro momento de la Historia, tal y como ocurrió en muchos países, este proceso de reformas habría generado un avance clave en el reconocimiento de la figura de los grandes conocedores de la materia, los expertos contables. Sin embargo, no fue así, y la asignatura quedó pendiente. El análisis de las memorias y otras publicaciones de las principales corporaciones profesionales españolas relacionadas con este ámbito, que contaban con una larga tradición, permite entender el porqué de esta falta de avances. En estos documentos se observa perfectamente que tuvieron que centrar sus esfuerzos en otros objetivos más urgentes. En primer lugar, en la modernización de su propio marco jurídico, que también debía adaptarse a la nueva realidad. En segundo lugar, hicieron también un esfuerzo encomiable en la difusión de los principios y normas del PGC de 73, desconocidos para la inmensa mayoría de las empresas que integraban el tejido productivo y a las que les costó adaptarse a los cambios que conllevaban. En tercer lugar, sobre todo en el caso del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), se centraron en la actividad que constituía el núcleo del negocio de las firmas en ese momento: la censura de cuentas. En este sentido, resultan curiosas las numerosas actuaciones que se tuvieron que realizar llamando la atención sobre los incumplimientos que se producían en las empresas que cotizaban en bolsa, en las cooperativas o en organismos públicos que, como los puertos, estaban obligados a someter sus cuentas a censura por recibir ayudas al desarrollo y que se resistían a hacerlo y a cumplir así con el marco normativo que se fue desarrollando junto con el nuevo PGC.

4 El PGC del 73 como pieza clave en el desarrollo del sector

A pesar de no tener un efecto determinante en el reconocimiento de la figura del Experto Contable, el PGC del 73 fue fundamental para el desarrollo que vivió el sector a todos los niveles.

En primer lugar, al generalizar en todo el tejido empresarial la utilización de unos principios contables y de una estructura conceptual similar a la del resto de Europa y Estados Unidos, se abrió la puerta a la implementación de toda la normativa internacional contable, que en estos momentos es la base de la información financiera de las empresas y también de los trabajos de los expertos contables. Al mismo tiempo, al tomar conciencia las empresas de la relevancia que tomaba la llevanza de la contabilidad y su revisión, empezó a normalizarse la demanda de servicios de asesoramiento externo, lo que generó a su vez un fuerte proceso de expansión a nivel nacional de los despachos. Aunque es cierto que la mayoría de las grandes multinacionales y de las firmas de origen español ya tenían implantación antes del PGC, es en los 70 cuando tiene lugar el inicio del proceso de crecimiento y fusiones que las llevará a tener presencia en todas las Comunidades autónomas y a intensificar sus contactos con las redes de otros países.

El primer PGC también constituyó el primer paso para el desarrollo posterior de normas sectoriales en diferentes ámbitos -financiero, asegurador, eléctrico, aéreo, gas natural, casinos y juegos de azar, puertos, sector público y local, seguridad social, inmobiliario, constructor, sociedades deportivas, sin ánimo de lucro, partidos políticos, minería, abastecimiento y saneamiento de aguas, empresas concesionarias, vitivinícolas y cooperativas- lo que contribuyó también a promover la espectacular especialización que

en estos momentos existe en las firmas. Esta especialización ha sido a su vez clave en el crecimiento de determinados servicios, por ejemplo, los relacionados con trabajos periciales. Con el PGC del 73 la Contabilidad alcanza por primera vez un peso relevante en el sistema jurídico español, y más en concreto en el ámbito mercantil, que exige a los jueces de esta área dotarse de herramientas que les permitan entender una realidad financiera y contable cada vez más compleja y sometida a una evolución tan rápida como la de las nuevas tecnologías. Este proceso ha convertido a los informes periciales en muchos casos en el elemento sobre los que se asientan importantes sentencias y jurisprudencia.

Dentro de los diferentes tipos de servicios que llevan a cabo los expertos contables, existe uno en el que el PGC del 73 marcó un antes y un después: los servicios de valoración. El PGC estableció por primera vez en España los criterios que debían de aplicarse en contabilidad para valorar los activos y los pasivos, haciendo referencia al coste histórico, al valor razonable y al valor neto realizable. Es cierto que estos criterios ya venían utilizándose, pero nunca antes habían quedado recogidos en la Ley española.

El último -aunque no menos importante- efecto que tuvo el PGC del 73 para los expertos contables es que sirvió de base para las importantes reformas que llegaron en años posteriores. Son innumerables las normas que se asientan en él, como las normas sobre formación de las cuentas de los grupos de sociedades de 1982 y de 2010, la Ley 19/1988 de Auditoría de Cuentas -reemplazada posteriormente por la Ley 22/2015-, la Ley 19/1989 de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las directivas comunitarias en materia de sociedades, la Ley 16/2007 de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional y todas las actualizaciones posteriores del PGC. Este compendio de normas ha ayudado a que España sea en estos momentos uno de los países más ricos en normalización contable, en el que prevalece el principio de homogeneidad y comparabilidad entre empresas y sectores, lo que ha influido de manera muy significativa en la calidad de la información corporativa y en la de los trabajos de nuestros expertos contables.

En resumen, el PGC del 73 fue un paso fundamental para las empresas y para los expertos contables. Dotó al marco legal español de una norma contable esencial para el desarrollo de la economía, promovió su utilización y comprensión tanto a nivel empresarial como a nivel judicial y fue clave en determinados aspectos de la información corporativa, como todo lo relacionado con la valoración de activos y pasivos. Al mismo tiempo ha sido un pilar clave en todo el desarrollo normativo contable y mercantil posterior. Para culminar el proceso de normalización emprendido en los 70, únicamente quedaría pendiente el reconocimiento oficial de la figura del Experto Contable, cuya acreditación ya es posible a través del Registro de Expertos Contables (REC) que han promovido el Consejo General de Economistas de España y el ICJCE. Atendiendo al espíritu del 73, es necesario promover una norma que, como hizo el PGC en su primer formato de la Democracia, homologue la cualificación de todos los expertos contables españoles con el resto de los países de la Unión Europea, así como con terceros países donde exista una figura similar.