

## 1.21 Aportación de Carlos Cubillo Valverde a la planificación contable en España

**CARLOS CUBILLO RODRÍGUEZ**  
Secretario General del Tribunal de Cuentas

La Planificación Contable fue el principal objetivo profesional de Carlos Cubillo Valverde, al que dedicó mucho trabajo y mucha ilusión a lo largo de su carrera. Su esfuerzo vocacional por conseguir dicho objetivo se vio recompensado con la creación del entonces Instituto de Planificación Contable, que tuvo el honor de dirigir, y con la aprobación del Plan General de Contabilidad de 1973.

Para entender la naturaleza y relevancia de la aportación de Carlos Cubillo Valverde al proceso de normalización contable en España, es necesario tomar en consideración determinadas claves muy determinantes de su visión de la contabilidad. No podemos contar, desafortunadamente, con su intervención directa en este libro, pero sí plasmar sus ideas de manera fidedigna pues las dejó expuestas en muchas publicaciones e intervenciones públicas.

En particular, se reproducirán en este artículo algunos párrafos literales extraídos de sus textos siguientes: *Plan General de Contabilidad. Comentarios y casos prácticos*; *Reflexiones sobre el N°3 del artículo 2º de la IV Directiva de la CEE*; *Influencia de las directivas comunitarias en la Planificación Contable española*; *Comentario en recuerdo de Carlos Vidal Blanco*; *Comentarios sobre el nuevo Plan General de Contabilidad*; *La auditoría interna y externa en el nuevo Plan general de Contabilidad. Notas comunes y notas diferenciales*; *El Instituto de Planificación Contable: sus funciones y sus actividades*; *Discurso de Ingreso en la Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras*; *Décimo Aniversario del Plan General de Contabilidad*; *El auditor en el marco de aplicación del sistema tributario*.

La primera clave a tener en cuenta es la relativa a la concepción humanista que Carlos Cubillo Valverde tenía de la contabilidad, a la que otorgaba un papel reforzador de la dignidad humana. Dicho en sus propias palabras:

*“Pero percatémonos bien de que este porvenir brillante (de la profesión contable y auditora) nos somete ya a una servidumbre que tenemos que aceptar: prepararnos permanentemente para dominar las técnicas que hemos de utilizar en el ejercicio de nuestra profesión. Y aún me permito añadir que todo esto sin menoscabo alguno de nuestra formación humanística. Pensemos siempre en el ser humano. Él ocupará sin duda la posición central en nuestras tareas. Porque*

*en medio de los datos, las cifras, los asientos contables, los documentos, etc. que revisaremos y analizaremos en nuestras actuaciones, la persona será en definitiva el sujeto de la opinión o del juicio contenido en nuestros dictámenes”.*

Otra de las claves a las que nos estamos refiriendo es la concepción de la contabilidad como una rama más del conocimiento humano, inserta en la cultura, potenciadora de la civilización, dotada de una vertiente científica y digna de estudio serio y riguroso. En este sentido, afirmaba que la contabilidad debía estudiarse con rigor intelectual y método adecuado:

*“El rigor intelectual sólo es posible cuando el espíritu crítico no se detiene ante lo superficial, sino que penetra en la esencia del objeto que constituye el análisis que se realiza. El método vendrá marcado por el objetivo perseguido y por los resultados obtenidos”.*

Por eso daba una importancia especial a la formación profesional permanente, evitando quedar al margen de los avances y progresos que se desarrollan a lo largo del tiempo:

*“La completa y adecuada formación del profesional de la contabilidad, le permitirá ejercer la profesión contable con entera dignidad por el hecho de estar capacitado para resolver con acierto cualquier problema por complicado que se le presente”.*

Entendía que la contabilidad era una disciplina en permanente y a menudo vertiginoso proceso de transformación:

*“Toda obra humana es susceptible de perfeccionamiento. Además, el propio correr del tiempo nos condiciona en un proceso de revisión de cuanto hemos hecho o pensado anteriormente. Vivimos en un mundo dominado por la investigación científica y la evolución tecnológica que imponen continuamente grandes cambios en nuestras concepciones, en nuestra organización social y en los elementos que configuran el medio en que los seres humanos estamos insertos”.*

La siguiente clave que merece nuestra consideración es la relativa a la necesidad de modernizar la contabilidad española y ponerla al nivel de los países más desarrollados, lo que pasaba de manera inexorable por la Planificación Contable:

*“La información contable había quedado aislada de la evolución del pensamiento, del progreso internacional, de las prácticas profesionales y de los avances introducidos en las legislaciones de los países industrializados, era incompatible con la vida moderna de los negocios...La introducción de la Planificación Contable está produciendo en España un movimiento vivificador, cambiando mentalidades obsoletas, olvidando prácticas viejas y arcaicas, animando la investigación e impulsando el esfuerzo creativo del ser humano...El Plan General de Contabilidad ha ejercido una acción poderosa sobre la formación y la actividad de los profesionales españoles despertando esperanzas adormecidas, impulsando inquietudes incipientes y potenciando legítimas ilusiones...La razón de que podamos mirar con optimismo el futuro de la información contable en España no es sólo que se haya producido una reforma legislativa necesaria sino, además, los cambios muy positivos que, en los últimos lustros, se han producido tanto en el pensamiento de los profesionales españoles como en el de buena parte de nuestros hombres y mujeres de empresa”.*

Otro aspecto fundamental que debe tratarse es lo que podríamos denominar “la clave internacional”. Carlos Cubillo Valverde siempre concibió que la Planificación Contable en España no podía prescindir de la sólida referencia que constituían las legislaciones de los países más avanzados en la materia y, especialmente, el caso de Francia. En este contexto deben entenderse las siguientes afirmaciones:

*“Las directivas contables de la Unión Europea son el fruto de la acomodación de pensamientos en muchos casos diferentes, lo cual lleva consigo el sacrificio que supone la renuncia a conservar*

sistemas o criterios propios...Estamos inmersos en un proceso de internacionalización económica o de mundialización de la economía. Este proceso no es todavía camino de rosas, las etapas del mismo se van superando paso a paso y se va venciendo la resistencia que ofrece el peso de la conducta histórica de la Humanidad. Pero la marcha continúa y es irreversible”.

Posiblemente, la clave más importante, la que más condicionó el proceso de la puesta en marcha de la normalización contable en España y la que más influencia tuvo, probablemente, en que su resultado fuera y siga siendo exitosa, fue la idea de que el modelo debía construirse sobre el principio de colaboración de todos los agentes afectados (Administración Pública, empresas, investigadores, profesionales...). Era importante que se consiguiera un resultado rico por la diversidad de los sectores y personas intervinientes y consensuado dentro del marco legal disponible.

En este sentido cabe resaltar la siguiente manifestación de Carlos Cubillo Valverde:

“Nota muy característica del Instituto fue la amplia y estrecha colaboración que éste sostuvo con expertos y profesionales de la contabilidad y con quienes se dedican a la enseñanza y a la investigación en este campo. Esta colaboración permitía, mediante el contraste de opiniones y pareceres, que las realizaciones se apoyasen sobre pilares muy sólidos, unos como elementos técnicos y doctrinales y otros como elementos pragmáticos fundados en la experiencia que otorga la vivencia día a día de los problemas de la empresa...El equilibrio de un Plan General de Contabilidad se consigue a través del consenso entre la teoría pura de los estudiosos y el pragmatismo de los profesionales, es decir, mediante la síntesis entre concepciones doctrinales aceptadas plenamente por los círculos intelectuales y soluciones específicas a los problemas concretos inspiradas en prácticas contables sanas y fecundas”.

En particular daba mucha importancia a la necesidad de un buen entendimiento entre los postulados jurídicos y los contables, de manera que los profesionales de ambas disciplinas pudieran trabajar de manera coordinada y con espíritu de cooperación:

“...es preciso conseguir una fecunda colaboración de contables y juristas para evitar incurrir en errores anteriores muy lamentables. En España unos y otros hemos vivido de espaldas. Nos hemos ignorado mutuamente.”

Y la buena armonía en las negociaciones e intercambio de criterios exigía, en su opinión, no partir de puntos de vista rígidos, inflexibles y dogmáticos, en el peor sentido del término, sino adoptar una actitud abierta y dialogante orientada a llegar a un punto de encuentro razonable y sensato:

“En estas materias, como en tantas otras inherentes a las actividades humanas, la verdad concebida en términos absolutos no existe, y lo más próximo a ella se encuentra dentro de un razonable equilibrio formado por el resultado de computar, interpretar y valorar las notas positivas y negativas que presenta cada una de las posturas más o menos extremas”.

Dentro de estas claves que estamos concretando y examinando debe incluirse también la relativa a la necesaria armonización del lenguaje contable, al ineludible avance en la adopción de una terminología técnica y profesional común, que evitara confusiones y previniera malentendidos. Así, indica Carlos Cubillo Valverde que:

“El Plan General de Contabilidad fue un texto armonizador del lenguaje contable, muy variado y confuso hasta entonces, la cuestión terminológica es del máximo interés. En España hemos vivido este problema que ha contribuido en buena parte a nuestro retraso contable. Ha sido frecuente por muchos autores españoles y por el propio legislador el empleo de voces o términos diferentes para designar el mismo concepto, las mismas ideas o idénticos hechos económicos,

originando con ello un confusionismo lamentable entre los propios expertos y profesionales con perjuicio para el desarrollo de nuestra disciplina”.

Carlos Cubillo Valverde entendía que, a través de la Planificación Contable, España no solo se incorporaría a la modernidad y se engancharía al tren del futuro, sino que además nuestros expertos e investigadores entroncarían con una tradición histórica que situó, en el pasado, durante décadas, a la contabilidad española entre las primeras del mundo. Sus palabras sobre esta cuestión son inequívocas:

“Estoy en condiciones de decir que asistimos a un renacimiento de la contabilidad española cerrando así la especie de edad media que ha comprendido los últimos sesenta o setenta años de nuestro siglo, volviendo a ocupar nuestra disciplina el nivel tan elevado que alcanzó nuestro país durante los siglos XVI y XVII. La Historia dice que los contables españoles de estos siglos supieron asimilar, ampliar y aplicar con notable fortuna la obra del fraile italiano Luca Paccioli, a quien algunos consideran, y yo también, el padre de la contabilidad moderna.”

La Planificación Contable era un paso de gigante para adaptarse al nuevo mundo de los negocios, a un entorno mercantil cada vez más creciente en volumen y en complejidad y para abordar los retos de una globalización incipiente a finales del pasado siglo, pero ya entonces previsiblemente imparables. Un paso de gigante, sí, pero no el último ni definitivo, Carlos Cubillo Valverde sabía que se iniciaba un proceso de evolución vertiginosa en la contabilidad y en la auditoría, por eso decía en otro de sus textos publicados:

“...los elementos técnicos y científicos de la contabilidad, como los de las demás áreas del saber humano, son objeto de investigaciones que nunca se darán por concluidas, sino que continuarán en tanto en cuanto perviva la humanidad”.

En un año como el 2023, en el que se cumplen cincuenta desde la entrada en vigor de aquel Plan General de Contabilidad que tanto ilusionó y absorbió a Carlos Cubillo Valverde, puede decirse en términos coloquiales, prescindiendo de los protocolos del lenguaje técnico, que la contabilidad le hizo feliz y él hizo feliz a la contabilidad. Así se desprende de sus palabras de agradecimiento en un homenaje con ocasión de su jubilación :

“De todo lo que de mí se ha dicho os ruego que sólo toméis en consideración mi profunda convicción de sentirme un profesional entusiasta de la contabilidad y de la auditoría”.

## 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  Instituto de Contabilidad y  
Auditoría de cuentas