

TÍTULO:	¿CÓMO SE ABORDABAN Y RESOLVÍAN LOS PROBLEMAS Y DUDAS CONTABLES EN NUESTRO PAÍS PREVIO AL DICTADO Y LA VIGENCIA DE LAS NORMAS CONTABLES PROFESIONALES?
AUTOR/ES:	Dell'Elce, Quintino P.
PUBLICACIÓN:	Profesional y Empresaria (D&G)
TOMO/BOLETÍN:	XXV
PÁGINA:	-
MES:	Abril
AÑO:	2024
OTROS DATOS:	-

QUINTINO P. DELL'ELCE [\(1\)](#).

¿CÓMO SE ABORDABAN Y RESOLVÍAN LOS PROBLEMAS Y DUDAS CONTABLES EN NUESTRO PAÍS PREVIO AL DICTADO Y LA VIGENCIA DE LAS NORMAS CONTABLES PROFESIONALES?

Atento a la reciente y positiva iniciativa de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas para proceder a actualizar y ordenar las llamadas "Normas Contables Profesionales", referidas a la preparación y presentación de los estados contables con fines generales para mejorar la estructura y forma de redacción de las mencionadas disposiciones contables con el propósito de lograr una mayor claridad y una lectura más accesible de las mismas, en el presente comentario se ha considerado conveniente y oportuno intentar mencionar brevemente cómo se orientaba la profesión contable en nuestro país con anterioridad a la vigencia de las mismas, es decir, cuando no existían las disposiciones normativas en materia contable formalmente establecidas con carácter obligatorio por los respectivos organismos profesionales .

*"Tantas veces me mataron, tantas veces me morí,
sin embargo estoy aquí resucitando".*

María Elena Walsh (1960)

I – INTRODUCCIÓN

Atento a la reciente y positiva iniciativa de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (en adelante Federación de Consejos - FACPCE) para proceder a actualizar y ordenar en un solo documento las llamadas "Normas Contables Profesionales" referidas a la preparación y presentación de los estados contables con fines generales para mejorar la estructura y la forma de redacción de las mencionadas disposiciones contables profesionales con el propósito de lograr una mayor claridad y una lectura más accesible de las mismas.

En efecto, la normativa aludida comprende básicamente la preparación, el dictado y la difusión del contenido de las resoluciones técnicas 54 y 56 referidas a "Normas Unificadas argentinas de contabilidad" establecidas por la Federación citada con fecha 1/7/2022 y el 30/6/2023, respectivamente, que empezarán a tener vigencia en su aplicación práctica obligatoria de parte de las entidades alcanzadas para los ejercicios económicos que se inicien a partir del 1/1/2024 .

Asimismo, es oportuno destacar que la novedad contable recientemente dictada pretende mantener el esquema actual que prevee ciertas alternativas simplificadas para las entidades pequeñas y medianas, pero que figuran reunidas en un solo cuerpo normativo.

En mérito a ello, se ha considerado conveniente y oportuno intentar recordar, brevemente, cómo se orientaba la profesión contable en nuestro país con anterioridad, es decir, cuando no existían disposiciones normativas en materia contable formalmente establecidas con carácter obligatorio de parte de los respectivos organismos profesionales.

Atento a esa especial circunstancia, seguidamente se abordará en forma esquemática cómo era la situación y el estado imperante en nuestro país con anterioridad a la actualmente existente referida a la presente temática.

En consecuencia, a los fines de poder ilustrar adecuadamente sobre el particular es muy importante tener presente y recordar cuál era la situación y evolución de los propios organismos profesionales y de las entidades académicas vinculadas con la formación de los mismos en nuestro país.

II - ORGANISMOS PROFESIONALES VINCULADOS CON LA ACTIVIDAD CONTABLE

En primer lugar, se intentará ilustrar cómo ha sido básicamente la situación y evolución existente con relación a los organismos profesionales vinculados con la disciplina contable en nuestro país.

1. El Colegio de Contadores -denominación anterior de la entidad referida al actual Colegio de Graduados en Ciencias Económicas- se constituyó en la Ciudad de Buenos Aires en el año 1891. Se recuerda que en el año 1836 durante el gobierno de Juan Manuel de Rosas se dictó una disposición normativa que establecía y regulaba la actividad del Contador Público.
2. Con posterioridad a ello se fueron constituyendo algunos Colegios de Contadores en las ciudades más importantes de nuestro país, tales como Córdoba, Tucumán, Rosario, Mendoza, etc.
3. En mérito a esa especial circunstancia, la Federación Argentina de Colegios de Graduados en Ciencias Económicas -cuya actual denominación es Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas- recién se constituyó en el año

1926, con el propósito principal de ejercer la representación argentina de la profesión contable frente a los organismos similares ya existentes en otros países del exterior.

4. En el año 1945, por medio del decreto-ley 5103 se dictó el primer Estatuto Profesional de Ciencias Económicas en forma conjunta con la creación del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad de Buenos Aires⁽²⁾. A partir del año inmediato siguiente gradual y paulatinamente se fueron constituyendo en nuestro país los diversos Consejos Profesionales que existen en la jurisdicción de cada Provincia, siendo el último establecido en la década del 90 aquel perteneciente a la Provincia de Tierra del Fuego.⁽³⁾

5. En las llamadas Asambleas Nacionales de Graduados de Ciencias Económicas realizadas en nuestro país cada cuatro años y en una ciudad distinta bajo la dirección, auspicio e iniciativa de la Federación Argentina de Colegios de Graduados en Ciencias Económicas (en adelante Federación de Colegios) en las décadas del 60 y del 70 se empezaron a dictarse en forma muy genérica y amplia algunas disposiciones normativas en materia contable, tales como ser los denominados Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, las llamadas Normas Mínimas de Auditoría y las conocidas Normas Mínimas para la confección de Estados Contables entre otras normativas de carácter eminentemente profesional.

6. Teniendo en consideración por las propias características de esas reuniones profesionales y por la elevada y diversa composición de sus miembros, se advirtió que esa forma no era el procedimiento más adecuado, idóneo y conveniente para el dictado de esas normas profesionales de orden contable con un carácter más amplio y detallado, por lo cual en el año 1969 se decidió crear bajo el ámbito de la Federación mencionada el llamado Instituto Técnico de Contadores Públicos, organismo por el que se empezaron a elaborar bajo la denominación de "Dictámenes" las primeras disposiciones más específicas y detalladas de carácter profesional contable.

7. En el año 1973 se dictó la ley 20488 que estableció un nuevo Estatuto Profesional de Ciencias Económicas -actualmente vigente- reemplazando al texto del año 1945, pero manteniendo en su estructura y contenido una gran similitud con relación al anterior, destacando principalmente en cuanto a su alcance y ámbito la incorporación de los graduados pertenecientes a las entonces llamadas "nuevas carreras", como eran la Licenciatura en Administración y la Licenciatura en Economía.⁽⁴⁾

8. Luego de varias iniciativas, recién en el año 1973 se constituye la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (en adelante Federación de Consejos - FACPCE) y con posterioridad a su creación dentro de su estructura y funcionamiento aparece la Comisión de Estudios Científicos y Técnicos, comúnmente denominada con las siglas de CECyT. En realidad, recién bajo su ámbito se empezó con la elaboración de normas profesionales de carácter técnico contable con carácter obligatorio -denominadas resoluciones técnicas-, que paulatinamente fueron aprobadas por la mencionada Federación y puestas a disposición e instrumentación en el ámbito de la jurisdicción de cada Consejo Profesional de nuestro país, situación que se mantiene hasta el presente.⁽⁵⁾

III - ENTIDADES ACADÉMICAS VINCULADAS CON LA ACTIVIDAD CONTABLE

Con relación a la situación y evolución existente en nuestro país con las entidades académicas vinculadas con la profesión contable, interesa recordar brevemente lo siguiente.

1. En el año 1891 se creó en nuestro país la primera escuela de carácter comercial que actualmente lleva como nombre "Carlos Pellegrini". A tales fines, se recuerda que después de casi un siglo se cumplió con la iniciativa y la voluntad de Manuel Belgrano cuando estando él a cargo del Consulado de Buenos Aires durante la vigencia del Virreinato del Río de la Plata tuvo esta importante iniciativa.
2. En el año 1913 y luego de muchos esfuerzos e iniciativas que no prosperaron se constituyó la primera Facultad de Ciencias Económicas del país dependiente de la Universidad de Buenos Aires.
3. Se recuerda que en el año 1950 en nuestro país existían solamente 6 Universidades Nacionales y no todas tenían dentro de su ámbito una Facultad de Ciencias Económicas o denominación equivalente. A mero título ilustrativo, la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de La Plata recién se creó en el año 1951.
4. Por otra parte, es importante tener presente que en el año 1958 el Congreso Nacional dictó la ley 14557, que permitió la creación y el funcionamiento de las Universidades privadas en una análoga y similar jerarquía que las entidades estatales ya existentes. A partir de esa fecha se fueron constituyendo diversas Universidades públicas y privadas en casi todo el territorio de nuestro país. En mérito a ello en la actualidad existen casi un centenar de Facultades de Ciencias Económicas o denominación equivalente en todo el país.

IV - DISPOSICIONES NORMATIVAS EN MATERIA CONTABLE

Con relación a la situación y evolución en la vigencia de disposiciones normativas en materia contable interesa destacar y tener presente qué normas y criterios se tenían en consideración en ese ámbito durante algo más de la primera mitad del siglo anterior.

1. Los criterios y enfoques existentes fundamentalmente provenían de las normas y principios pertenecientes a la llamada "partida doble" emanadas de su autor, el monje franciscano italiano y matemático Fray Lucca Paccioli (1440-1517) provenientes de fines del siglo XV que básicamente establecían lo siguiente:
 - Quien recibe es deudor, quien entrega es acreedor;
 - Las pérdidas se debitan y las ganancias se acreditan;
 - No hay deudor sin acreedor ni acreedor sin deudor;
 - Todo valor que entra por una cuenta debe salir por la misma cuenta; y
 - La suma de los créditos debe ser igual a la suma de los débitos.

Tal como se recordará, ese autor durante la época del Renacimiento estudió y describió la manera en que los comerciantes venecianos realizaban y mantenían sus cuentas.

En efecto, la llamada "partida doble" se basa en que todo hecho o acto económico, financiero o patrimonial tiene como origen otro hecho o acto de igual valor, pero de naturaleza contraria.

2. Juntamente con esos criterios tan generales provenientes de la llamada "partida

do-ble" (también denominada como "método veneciano") tenían vigencia las disposiciones de carácter legal establecidas en nuestro Código de Comercio sancionadas en el año 1862, referidas fundamentalmente a los registros y libros comerciales y cómo ellos debían llevarse y mantenerse de parte de los comerciantes, junto con la periodicidad con que debían confeccionarse los estados contables de las entidades mercantiles existentes.

3. Por otro lado, a partir de la década del 40 las disposiciones normativas en materia impositiva y tributaria empezaron a tener una mayor presencia en la actividad comercial y empresarial de nuestro país y, consecuentemente, a ello mantenían una fuerte influencia sobre las prácticas y costumbres en materia contable con el dictado y la aparición de los nuevos gravámenes e impuestos. (6)

4. Complementando lo manifestado previamente en materia doctrinaria tenían cierta vigencia profesional en el ámbito contable los siguientes criterios y enfoques, a saber:

a) La opinión que predominaba surgía del criterio sustentado en la literatura imperante perteneciente de los principales autores extranjeros en materia contable (William A. Paton; Roy B. Kester; Favio Besta; Antonio Lopes de Sá, etc.) y también la opinión de aquellos autores más destacados de orden local (Juan A. Arévalo; Héctor R. Bértora; Francisco Cholvis; William L. Chapman; Mario Biondi; Alejandro C. Geli; Carlos L. García Casella; Enrique F. Newton, etc.).

b) Algunas disposiciones normativas de carácter oficial vigentes tales como la fórmula de presentación de estados contables, las disposiciones normativas sancionadas referidas a cómo contabilizar los revalúos contables y también cómo registrar los efectos negativos de las diferencias de cambio frente a las devaluaciones acontecidas del peso, etc.

c) Ciertas disposiciones en materia impositiva y tributaria que podían tener influencia o relación con el ámbito contable, tales como el cálculo y la determinación de las amortizaciones sobre los bienes de uso y de los activos intangibles, etc.; y

d) Comentarios y opiniones aparecidas en las revistas y publicaciones pertenecientes a los organismos profesionales y entidades académicas vinculadas con la actividad contable de esa época, en función de algunos profesionales vinculados con las mismas.

V - DICTADO Y APLICACIÓN DE NORMAS CONTABLES PROFESIONALES DE CARÁCTER NACIONAL

A esta altura de los hechos y circunstancias era notorio y evidente que en función de los principios de la denominada "partida doble" eran manifiestamente insuficientes para el ámbito de solución frente al avance, diversidad y complejidad de situaciones, roles y figuras que en campo económico, financiero y empresario empezaron a proliferar durante el siglo XX en nuestro país.

Ante esa situación diversa y casi anárquica mencionada con anterioridad, naturalmente se despertó la generalizada y justificada inquietud en los debates y las reuniones de carácter profesional y académica, fundamentalmente dentro del ámbito de las Asambleas Nacionales de Graduados en Ciencias Económicas promovidas por la Federación de Colegios para constituir un organismo técnico específico ocupado en la elaboración y el dictado de normas contables profesionales

con alcance nacional. Tal como se mencionó con anterioridad, en el año 1969 nació el Instituto Técnico de Contadores Públicos bajo el ámbito de la Federación de Colegios con ese propósito. Con posterioridad a ello, es decir, en el año 1973 y con la constitución de la Federación de Consejos apareció la idea de la creación del CECyT con ese mismo objetivo.

A partir de la década del 80 surgió un importante movimiento profesional y académico para propiciar el dictado de normas y disposiciones profesionales contables con carácter obligatorio a nivel nacional. Por otra parte, el tema de elaborar las normas para poder reflejar el ajuste contable por inflación sobre los estados contables tuvo una incidencia significativa en ese movimiento profesional de opinión. Conjuntamente a ello, también apareció dentro del pensamiento contable vigente la importancia y vigencia de establecer el criterio de los "valores corrientes" dentro de las técnicas posibles de valuación en materia contable. (7)

VI - COMENTARIO FINAL

En definitiva y luego de más de cuatro décadas de elaboración y dictado de disposiciones normativas contables de carácter obligatorio con alcance nacional la propia Federación de Consejos acertadamente ha considerado conveniente y positivo encarar la labor de ordenamiento, unificación y dictado de una nueva resolución normativa que mejor estructure la presentación de las diversas disposiciones contables a ese nivel, orientada a la preparación de los estados contables con fines generales pertenecientes a las entidades alcanzadas.

Sin perjuicio de esa circunstancia, el propósito del presente comentario fundamentalmente ha sido exponer brevemente cómo eran los criterios y enfoques existentes en materia profesional contable para resolver los problemas, las dudas y las dificultades que comúnmente podían presentarse con anterioridad a la vigencia y al ordenamiento de las denominadas normas profesionales contables de carácter obligatorio a nivel nacional.

También es importante destacar que cuando se hace mención a normas contables obligatorias ellas se refieren fundamentalmente para los Contadores Públicos matriculados, mientras que a nivel de las entidades que desarrollan su actividad específica en el ámbito comercial o civil deben tenerse presente las disposiciones obligatorias de carácter legal y reglamentario que dictan los organismos reguladores (es decir, la CNV, el BCRA; la SSN; la IGJ y entidades similares).

Con el reciente advenimiento generalizado de la Inteligencia Artificial y la tecnología en general, juntamente con herramientas como el chat GPT/Bard, sistemas de Business Intelligence, manejo informático de base de datos, etc., indudablemente le obligará a la profesión contable a enfocar más sus tareas en aspectos de consultoría y asesoramiento específico que aquellas de carácter operativo por lo que el ordenamiento y la unificación de las Normas Profesionales Contables, sin duda, deberán ayudar significativamente en ese aspecto.

Es indudable y evidente que el camino recorrido hasta el presente ha sido altamente positivo y merece un sincero reconocimiento a todos aquellos profesionales que voluntaria e incansablemente contribuyeron a la elaboración y al establecimiento de las Normas Profesionales Contables en nuestro país.

VII - REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA

- Biondi, Mario: "Tratado de contabilidad intermedia y superior" - Ed. Macchi - Bs.

As. - 1980.

- Biondi, Mario: "Manual de contabilidad" - Ed. Macchi - Bs. As. - 2003.
- Caletti, Alberto M. y colaboradores: "Digesto del Contador Público" - Ed. Macchi - Bs. As. - 1988.
- Chapman, William L.: "Responsabilidad del profesional en Ciencias Económicas" - Ed. Macchi - Bs. As. - 1995.
- Chirom, Jaime: "La profesión contable. Ejercicio, antecedentes y marco legal" - Ed. Tesis - Bs. As. - 1985.
- Colegio de Graduados en Ciencias Económicas: "Cien años de historia de vida del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas" - Bs. As. - 1992.
- Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal: "Esto es el consejo" - Bs. As. - 1995.
- Dell'Elce, Quintino P.: "Comentario sobre la nueva fórmula de estados contables" - Ed. Coloquio - Bs. As. - abril de 1974.
- Dell'Elce, Quintino P.: "Comentario sobre los principios y las normas contables generalmente aceptados" - Ed. Coloquio - Bs. As. - enero de 1975.
- Dell'Elce, Quintino P.: "Comentario sobre las normas de auditoría generalmente aceptadas" - Ed. Coloquio - Bs. As. - marzo de 1975.
- Dell'Elce, Quintino P.: "Comentario sobre las normas de auditoría vigentes en la República Argentina" - Ed. Coloquio - Bs. As. - junio de 1975.
- Dell'Elce, Quintino P.: "Comentario sobre las normas mínimas para la confección de estados contables" - Ed. Coloquio - Bs. As. - julio de 1975.
- Geli, Alejandro C.: "Evolución de los planes de estudios universitarios" - publicado por la Revista Enfoques - Ed. Albatros - Bs. As. - junio de 2009.
- Geli, Alejandro C. y Dell'Elce, Quintino P.: "Ante el Centenario de la creación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires - Una breve historia sobre su trayectoria y evolución" - Trabajo presentado ante la VI Jornada Nacional de Derecho Contable organizada por IADECO en Río Hondo en el mes de agosto de 2013 y también ante el XXXV Simposio Nacional de Profesores de Práctica Profesional realizado en la Facultad de Ciencias de la Administración de la Universidad Nacional de Entre Ríos en el mes de agosto de 2013.
- Fortini, Hernando L.; Lattuca, Antonio J.; López Santiso, Horacio; Luppi, Hugo A. y Slosse, Carlos A.: "Replanteo de la técnica contable: su estructura básica y su acercamiento a la economía" - Ed. Macchi - Bs. As. - 1980.
- Fowler Newton, Enrique: "Nuevas normas contables 1984-1992" - Ed. Macchi - Bs. As. - 1993.
- Fowler Newton, Enrique: "Cuestiones contables fundamentales" - Ed. Macchi - Bs. As. - 2001.
- Fowler Newton, Enrique: "Normas contables profesionales de la FACPCE y del CPCECABA" - LL - Bs. As. - 2002.
- Fowler Newton, Enrique: "Contabilidad superior" - LL - Bs. As. - 2005.
- Fowler Newton, Enrique: "Diccionario de Contabilidad y Auditoría" - Ed. Macchi - Bs. As. - 1994.
- Fronti de García, Luisa; Viegas, Juan C. y colaboradores: "Actuación profesional

judicial" - Ed. Macchi - Bs. As. - 1994

- López Santiso, Horacio y colaboradores: "La organización de las entidades que agrupan a los profesionales en Ciencias Económicas: análisis histórico y proyección futura" - CPCE CF - Bs. As. - octubre de 1972.

- Mariscotti, Raúl E. P. P.: "El juicio que ganó el Consejo pero perdió la profesión" - Ed. Dunken - Bs. As. - 2013.

- Mariscotti, Raúl E. P. P.: "Ciencias Económicas, historias, memorias, anécdotas y leyendas de la profesión y el gremio porteño" - Ed. Dunken - Bs. As. - 2015.

- Pahlen Acuña, Ricardo: "Los modelos contables y las normas profesionales" - Ed. Macchi - Bs. As. - 1998.

- Pahlen Acuña, Ricardo; Viegas Juan C.; Fronti de García, Luisa; Chaves, Osvaldo A.: "Contabilidad - presente y futuro" - Ed. Macchi - Bs. As. - 1997.

- Slosse, Carlos A.: "Modificaciones a las normas contables argentinas" - Revista Enfoques Contabilidad y Administración - Bs. As. - febrero de 2001.

- Slosse, Carlos A.: "Análisis conceptual de las normas contables" - Revista Enfoques Contabilidad y Administración - Bs. As. - mes de julio de 2001.

Notas:

(1) Doctor en Ciencias Económicas, FCE-UBA. Profesor Titular Consulto, FCE-UBA. Ex Perito Contador Oficial de la Justicia Nacional. Investigador Académico de IADECO (Instituto Autónomo de Derecho Contable). Miembro de Contadores Forenses ONG. Investigador adscripto al Instituto de Investigaciones Contables de la FCE de la UBA y ex Director del Área Judicial y Societaria del CECyT dependiente de la FACPCE

(2) Se recuerda que previo al dictado del D. 5103/1945 existían Contadores graduados con estudios universitarios y otros más que no lo tenían formalmente

(3) A los meros fines ilustrativos, existe una situación especial en la Provincia de Tucumán en donde en el año 1970 el Colegio de Graduados allí existente en función de la normativa vigente establecida por el mencionado decreto 5103/1945 asumió las funciones y facultades que posee un Consejo Profesional, pero manteniendo la denominación original de Colegio de Graduados, a pesar de que en la realidad posee las funciones, facultades, organización, atribuciones y características de un Consejo Profesional, estado que se mantiene hasta el presente. Una situación similar aconteció en el mismo año en el ámbito de la Capital Federal, pero que, en definitiva, no prosperó

(4) Se recuerda que en el D.-L. 5103/1945 comprendía a los Doctores en Ciencias Económicas, a los Contadores Públicos y a los Actuarios

(5) Es importante destacar y tener presente que los Colegios de Graduados son asociaciones civiles de carácter voluntario, mientras que los Consejos Profesionales son organismos paraestatales de matriculación obligatoria para aquellos egresados universitarios que desean encarar el ejercicio profesional

(6) A los meros fines ilustrativos es interesante recordar cómo era la situación impositiva y tributaria vigente en nuestro país en las primeras décadas del siglo XX, en los cuales, fundamentalmente, ella estaba circunscripta a cuatro principales gravámenes, a saber:

- Impuestos aduaneros (a las importaciones y a las exportaciones);
- Impuestos internos;
- Impuestos a los sellos; e
- Impuesto inmobiliario.

(7) No obstante el carácter positivo e importante que tuvo ese nuevo enfoque en materia profesional contable, interesa también destacar algunos desatinos y errores que en materia normativa contable que se cometieron -o intentaron cometer- durante el proceso del dictado y elaboración de las normas contables profesionales de carácter nacional, fueron -entre otros- los siguientes: el cálculo del interés del capital propio (optativo para los entes interesados); la determinación de los intereses implícitos (para todos los entes); el cálculo y la determinación en materia contable de las contingencias positivas; la determinación del impuesto diferido (para todos los entes interesados), etc.