

Revista de Ciencias Económicas

PUBLICACION DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
CENTRO DE ESTUDIANTES Y COLEGIO
DE GRADUADOS

La Dirección no se responsabiliza de las afirmaciones, los juicios y las doctrinas que aparezcan en esta Revista, en trabajos suscritos por sus redactores o colaboradores.

DIRECTORES

Dr. Wenceslao Urdapilleta

Por la Facultad

Isidoro Martínez

Por el Centro de Estudiantes

José S. Mari

Por el Centro de Estudiantes

SECRETARIO DE REDACCION

Carlos E. Daverio

REDACTORES

Dr. Emilio B. Bottini

Dr. Julio N. Sustamante

Por la Facultad

Rodolfo Rodríguez Etcheto

Por el Centro de Estudiantes

José M. Vaccaro

Por el Centro de Estudiantes

Año XIX

Abril, 1931

Serie II, N° 117

DIRECCION Y ADMINISTRACION
CALLE CHARCAS 1835
BUENOS AIRES

de Angel Sesma

Práctica profesional del contador ⁽¹⁾

I

El considerable impulso dado a los estudios científicos y de experimentación, en lo que va corrido del siglo XX, se ha extendido a los profesionales de orientación económica y financiera, y de gestión y contralor comercial. Los pueblos modernos han llegado al convencimiento de que la prosperidad de su comercio puede mantenerse y dar sus más preciados frutos si la gestión de los negocios y su contralor están confiados a manos de hábiles expertos. Los mejores financistas asesoran a los estados para ajustar sus regímenes tributarios a las circunstancias, conveniencias y modalidades de sus países. Las escuelas económicas mantienen vivo el espíritu de investigación de sus adeptos para descubrir nuevos campos de actividad y métodos de acción que permitan acrecentar la riqueza de las naciones, con el menor esfuerzo, pero con la mayor difusión posible. El orden del día es elevar el nivel general de la existencia, para lograr el advenimiento de una humanidad mejor alimentada, mejor vestida, mejor alojada y más altruísta y moral. Para lograrlo, no se ceja en el empeño de perfeccionar las máquinas, mejorar los laboratorios, abrir escuelas técnicas de alta cultura cuanto de difusión general, para que todo hombre, en su puesto, por modesta que sea su función en la labor diaria, posea la eficiencia máxima en relación al esfuerzo que realice. La industria, el comercio y la banca alemanas exigen a sus empleados un determinado grado de preparación al iniciarse en sus funciones. Al llegar a cierta altura vuelven a pedirles complementen su preparación acudiendo a los institutos en que se

(1) Conferencia inaugural del Curso de Práctica Profesional del Contador.

impartan las enseñanzas adecuadas. Los que se manifiesten sordos a tales solicitudes, cesan de progresar en su carrera, y su estacionamiento es la consecuencia de su incomprensión de las necesidades modernas. Las casas dan oportunidades y facilidades a su empleado. Ningún empleador alemán teme que sus dependientes se hagan exigentes cuando hayan alcanzado más certificados que acrediten su mejor preparación. La mejor remuneración queda implícitamente aceptada como consecuencia de un mayor y más inteligente esfuerzo. En Alemania y también en otros países, el comercio y la industria, servidos por hombres ilustrados y de mérito constituyen una regla que va ensanchando su generalidad.

En los Estados Unidos de América los técnicos tienen las mejores oportunidades de triunfar si unen a su capacidad el dinamismo necesario para imponerse a la consideración de sus empleadores. Y al hablar de técnicos, tengo presentes a los inventores, que se ven constantemente estimulados a planear cosas nuevas o perfeccionar las conocidas. Todo esfuerzo fecundo es remunerado equitativamente, de modo que la gente piensa siempre en ir adelante. También tengo presentes a los organizadores de la producción; a quienes la abaratan y mejoran, para ensanchar sus mercados; a quienes la controlan para lograr el mejor aprovechamiento de los recursos que a esa producción se destinan, y mantener vivo el sentimiento de disciplina y responsabilidad en el trabajo. Toda esta gente aumenta sus estipendios casi por momentos, si tiene aptitudes adecuadas.

En nuestro país sucede lo mismo, aunque en menor grado, debido a factores cuya modificación va operándose paulatinamente. El comercio y la industria argentina están en manos de comerciantes improvisados entre las gentes enérgicas y decididas a labrarse un porvenir, procedentes de Europa principalmente; gentes que han engrandecido al país con su esfuerzo; pero que en general no están en condiciones todavía de apreciar las ventajas de adoptar métodos modernos para asegurarse una situación desahogada frente a sus competidores. Debemos esperar que el ambiente de nuestro comercio consiga el temple adecuado, para que nuestra juventud estudiosa adquiera el aplomo y la confianza necesarias para sacar de su preparación técnica todo el provecho que corresponda a sus esfuerzos. Y entre tanto hagamos votos porque las escuelas técnicas del país y entre ellas nuestra casa de estudios, afirmen la preparación de sus egresados

para que afronten con éxito las nuevas condiciones del trabajo que irán surgiendo poco a poco, a fin de que el país pueda defenderse de la guerra económica que en los mercados de libre competencia le hacen a nuestros productos los que han logrado precios de costo más reducidos.

Nada alienta tanto como el orden y la disciplina en el trabajo. El empleador que consiga ambas cosas, trabajará con mayor estímulo que los demás. Los técnicos deben convertirse en factores de orden y de disciplina. También en animadores y consejeros. Es contrario al interés social que el trabajador se crea a sí mismo como simple asalariado, esto es, como factor antagónico del capital. Pero más grave aun es que el egresado de nuestras aulas con un título profesional, o el técnico de cualquiera de las escuelas del país, haga campo de experimentación de ideologías políticas, o económicas, la casa de comercio, o de banca, o fábrica a cuyo servicio se ha puesto — inoculando en su ambiente el germen antieconómico del descontento y de la indisciplina. La grandeza del país se labra en el taller, en los campos, en el comercio, en todas las actividades lícitas; los intereses que afectan contradictoriamente a esos hermanos siameses que llamamos capital y trabajo, deben ventilarse fuera de allí...

Entiendo hablar a futuros profesionales que saldrán de nuestras aulas con un claro concepto de la responsabilidad que afrontarán como hombres de *élite*, al poner su capacidad al servicio de intereses respetables, dentro de la economía del país. Entiendo callar ante aquellos que contemplan su futuro profesional como aleatorio y desprovisto de finalidad patriótica. Para estos sólo he de decir que los ingleses, hombres satisfechos de serlo, y patrióticos en su aspiración de que Inglaterra sea siempre la primera, son también los hombres que mejores resultados obtienen en sus negocios. El patriotismo ha evolucionado despojándose del oropel del patriotismo para condensarse en la aspiración a que la nación a que se pertenece logre para todos sus componentes la máxima seguridad acompañada del más alto nivel de vida. Esa aspiración patriótica se cumple en buena parte cuando los hombres jóvenes dan lo mejor y más generoso de sí mismos a la comunidad; y si son profesionales, cuando influyen en el medio en que actúan tratando de mejorarlo.

Estas disquisiciones hechas adrede, me han alejado algo del concepto principal de esta conferencia. Vuelvo al camino y ya no me apartaré de él.

II

Los Romanos, como señores del mundo, justificaron su superioridad sobre los pueblos que sojuzgaron, creando una administración prolija, particularmente en el servicio de sus ejércitos, dotada de elementos personales y materiales casi tan eficaces como los que hoy rigen en los ejércitos modernos, y en las administraciones civiles. En esa administración militar romana hay que reconocer el origen de las funciones de contador y por lo mismo el origen de la contabilidad. A título de simple ilustración del tema, agregaré que tenían cajeros *curator fisci*; tenedores de libros (*actarius*), *ab actis*, o *exactus*; en el personal de caja figuraban el *arcarius* y el *dispensator*. Además, el personal de intendencia necesario. (De *L'Organisation Militaire chez les Romains*, por Joachim Marquart). El administrador del erario era el *a rationibus*, esto es, el que llevaba cuenta y razón de las rentas y gastos del fisco. (De *L'Organisation Financière chez les Romains*, ídem). Los *ragionieri* o contadores de Italia tienen ese antecedente.

La invasión de los bárbaros borró de la memoria de los hombres durante siglos la metódica organización de que he hablado. Durante la Edad Media las funciones de control de las rentas de los señores feudales carecen de valor histórico, y los cronistas apenas aluden una que otra vez a los menestrales que se ocupan de ellas. Para que volvamos a tener noticias de una organización contable formal, debemos transportarnos a la época en que los reyes católicos crean el título de *contadores generales* en su ordenanza de 28 de julio de 1503, en la que se prescribían sus obligaciones. Llevaban libros destinados a registrar todo lo atinente a la administración militar, a cuyo servicio habían sido destinados. Aquellos que no llevaban sus registros en orden eran destituidos, sin perjuicio de las responsabilidades en que hubieran incurrido.

Vemos, pues, que el título es muy español, y la función en su principio, encuadrada en lo que comúnmente se entiende por contador.

Ahora, como perito en juicio, poco se sabe de cierto al respecto. Los servicios periciales reclamados por los jueces o por los litigantes, o por unos y otros no aparecen claramente establecidos. Indicios indirectos hay; pero no la expresión concluyente de su institución.

III

Es interesante seguir la evolución de las profesiones técnicas, desde fines de la Edad Media hasta nuestros días. Una rápida revista de los hechos más salientes de esa evolución tal vez dé idea de los progresos realizados, y establecerá sugerencias importantes.

Las corporaciones de oficios fueron algo así como la espina dorsal sobre la cual se reorganizaron económicamente las industrias y el comercio en la época feudal.

Los maestros de oficios eran reputados peritos en sus respectivas actividades; y su testimonio, opiniones o dictámenes eran considerados y a veces adoptados por los magistrados, como se hace hoy con los informe de los peritos con título legal o supletorio o reputados como tales peritos.

Un maestro de obras equivalía en muchos casos a un arquitecto o ingeniero constructor. Los maestros fundidores, o forjadores, o herradores, eran reputados como expertos en esos oficios en condiciones semejantes a las que desempeñan hoy los ingenieros mecánicos en sus respectivas especialidades. Los tejedores, orfebres, lapidarios, etc. tanto como los mercaderes, banqueros armadores, calafates, médicos (físicos), farmacéuticos, sangradores, etc. tenían sus corporaciones, cámaras, cofradías y salas y a sus reglas se ajustaban para gozar de su protección o amparo. Estas corporaciones tenían sus leyes, ordenanzas, órdenes, pragmáticas, etc., en las que se enumeraban sus deberes y obligaciones y sus privilegios y derechos.

De esas corporaciones poco o nada queda actualmente. Las *Trade Unions* de Inglaterra constituyen las únicas organizaciones sobrevivientes, corporaciones que poco a poco van desviándose de su función tradicional para reemplazarla por la acción política a que se entregan sus componentes. La Revolución Francesa dió en tierra con el sistema corporativo. La proclamación de los "derechos del hombre" libró a los oficiales y aprendices de la explotación y tutela de los maestros, y abrió nuevos horizontes a la emancipación de los trabajadores.

Sin embargo, la desorganización de las corporaciones de oficios trajo graves perturbaciones que las naciones trataron de subsanar creando y sosteniendo escuelas técnicas y profesionales a las que se daba libre acceso a quienes quisiesen adquirir los conocimientos científicos, teóricos y prácticos suficientes para hacer de ellos verdaderos maestros, es decir,

hombres capaces de ser maestros de maestros. El siglo pasado tiene en su haber la creación de la mayor parte de cuantas escuelas existen. Las escuelas de comercio y de contadores progresaron en la misma proporción en que progresó la industria y el comercio de cada país. Las viejas universidades de Teología, derecho y humanidades, ensancharon sus aulas para dar lugar a las escuelas de medicina, farmacia, matemáticas, ciencias físicas y naturales, económicas, etc. El mundo comenzó a tener técnicos de verdad, por su preparación científica y de entre ellos salieron los peritos a que aluden las leyes procesales modernas.

IV

No está claramente puntualizado cuándo empezaron a producirse pruebas periciales ante los jueces. A lo sumo puede inferirse que está implícito en las instituciones de derecho procesal, de la Roma antigua. El Digesto (Lib. XI, 6º) infiere las consecuencias de los errores con o sin dolo, del arquitecto o agrimensor nombrados para informar o medir, etcétera. Y en otra parte (Lib. XIX, 3), trata de la acción estimatoria, que implica la intervención de peritos para veritilarla. El Código (Lib. X, Tít. XXX) trata de los revisores de cuentas; y en general, de todo el cuerpo de derecho Romano surge la convicción de que tanto en los juicios de jurisdicción voluntaria como en los contenciosos, incluso aquellos en que era parte el Fisco, de que era frecuente se acudiese a personas entendidas para producir la prueba que no podía alcanzarse por otros medios, o para alcanzar la recta aplicación de la ley.

El Fuero Juzgo dice que “cada una de las partes debe dar sus pesquisas o sus pruebas, y el juez deve catar qual prueba meyor (Lib. II, Tít. 2º, VI)”. El que vemos que en su esencia el procedimiento era el que se observa hoy. Sólo que se hacía distinción entre pesquisas, (testigos) y pruebas, en las que no estaba expreso el informe de peritos, pero tampoco excluído. En el mismo Libro, Tít. V, ley 16, se establece el cotejo de escritos dudosos para juzgar sobre su autenticidad, o falsedad.

Las Leyes de Partidas hacen alusión a los “hombres sabios” de quienes puede tomar consejo el Rey (o sus justicias), para la mejor resolución y sentencia de las causas.

Así que se sale del caos y oscuridad de la Edad Media,

los príncipes tienden a completar o suavizar las leyes. Francia, dicta su primera ordenanza sobre peritos en 1667. Italia, España, Inglaterra, las ciudades Anseáticas, hacen lo mismo. A medida que crece el cuerpo de leyes u ordenanzas de derecho mercantil, crece también en importancia la intervención de los peritos para obtener esa prueba de segundo grado, necesaria para ventilar las diferencias entre personas que no pueden convertir cada una de sus transacciones en actos solemnes, ante testigos, con documentación completa, etc.

La obligación de llevar libros de contabilidad en forma regular, crea la necesidad de acudir a peritos cuando sea necesario ver si están en esas condiciones y si sus anotaciones tienen la eficacia que cada parte les atribuye. El fuero Comercial es el que más a menudo llama a expertos a dictaminar sobre variadas cuestiones, y las más de las veces son contadores los llamados a intervenir.

A medida que la civilización conquista nuevos horizontes para asegurar el bienestar de la humanidad, la justicia tiende a rodear de mayores garantías la justeza de sus fallos. Los magistrados, acuden a todos los medios que la ley pone a su alcance para lograr el pleno conocimiento de los hechos que se le exponen, a fin de poder dictar sentencias justas. Si he de aludir a algún régimen judicial, tendré que hacerlo respecto del de nuestro país. Pues puedo afirmar que nuestros magistrados tienen a honra ver confirmadas sus sentencias por los tribunales de apelación. Esas confirmaciones demuestran el prestigio y elevada preparación del juez, y tal vez la única compensación moral que le cabe tener en el ejercicio de su ministerio.

Pero para lograr éxito hay que acudir a todos los medios lícitos consentidos: uno de ellos es el informe pericial.

V

Puede decirse, pues, que la intervención de los peritos en la dilucidación de cuestiones en que es preciso desentrañar la verdad examinando las cosas, o interpretando los hechos o correlacionando unos y otros, es consecuencia del evidente interés con que cada parte, o el Ministerio público en su caso, quiere demostrar el mejor título para obtener justicia. Y es también una muestra palpable de que en los estrados de la justicia se reconoce eficacia a la técnica moderna para auxiliarla. Adviértase que los tribunales tienen peritos propios en función

permanente: Contadores, calígrafos y médicos; y no sabemos si esto parará ahí, pues no son los más raros los casos en que el Fisco es parte en las tasaciones para la percepción del impuesto a la renta. Día vendrá en que habrá peritos tasadores oficiales e ingenieros, para auxiliar a los jueces.

Pero no siempre ha sido así. En los albores de nuestra nacionalidad casi no había hombres de capacidad oficialmente reconocida para evacuar consultas periciales. A falta de contadores, se encomendaban sus funciones a los escribanos, quienes hacían las "compulsas de libros, labrando actas de lo que en ellos observaban, y haciendo las transcripciones pertinentes de las partidas al tenor del cuestionario que se les presentaba. La falta de preparación técnica se echaba de ver cuando tenían que interpretar determinados hechos que escapaban a su conocimiento del régimen económico y financiero de los negocios. Sin embargo, siguieron actuando en defecto de los contadores, hasta que el poder judicial de la Provincia de Buenos Aires primero; y más tarde el de las demás, creó el título de contador público capacitado para actuar en los juicios para que fuera llamado. Estableció un programa de estudios con sujeción al cual debían rendir examen los candidatos. Ese programa comprendía el sucinto conocimiento del derecho civil, comercial y procesal; nociones generales de comercio y contabilidad; y cálculo mercantil. Los candidatos debían reunir además algunos otros requisitos, entre los cuales uno muy importante: el de producir una información que certificase y judicialmente que era persona honesta y de buenos antecedentes.

Estos primeros contadores tuvieron éxito, pues aparecieron en el momento en que se los necesitaba. Muchos de ellos ejercieron su profesión en esta Capital, por haber sido admitidos a hacerlo por una acordada de la Suprema Corte de Justicia Nacional, hasta que el Gobierno de la Nación resolvió el problema en forma decisiva, creando la escuela de Contadores Públicos la primera en Sud América, precursora de nuestra casa de estudios.

Debo decir en esta oportunidad que los contadores provinciales que he conocido por sus actuaciones en los estrados de la justicia, me dejaron una impresión de honorabilidad y decoro profesional, ya que no alcanzaban una preparación extraordinaria — que desearía siempre comprobar en todos los profesionales.

Los tribunales de la Capital trataron en vano de someter a contadores ciertos peritajes, como las cuentas particionarias,

tropezando invariablemente con la acción de las partes interesadas, que entendían confiar esas particiones a abogados y aun a escribanos, con exclusión de los contadores. Tal vez el tiempo resuelva este problema de interés profesional, sobre todo si se logra una adecuada reglamentación de la profesión.

VI

La juventud que acude a nuestras aulas persiguiendo el propósito de obtener su título profesional de contador público nacional, suele alimentar la ilusión de que el futuro le deparará grandes éxitos en los tribunales. La esperanza es una cosa y la ilusión otra. La primera se alimenta de algo que está próximo a la realidad, y entra en el orden natural de las cosas que lo que se espera se realice. La ilusión desborda a la esperanza y va hasta dar como un hecho lo que en la mayor parte de los casos no puede suceder — como no puede acontecer que todos saquen un premio mayor jugando a la lotería, aunque jueguen toda su vida. Del punto de vista en que acabo de situar las cosas relativas a la profesión, cábeme decir que el contador laborioso y perseverante puede abrirse camino hacia un porvenir de bienestar seguro sin que me sea lícito decir que les espera el enriquecimiento. Pretender esto último es exponerse a desengaños: Los peritajes judiciales, y las intervenciones en juicios de quiebras y convocatorias han producido una que otra vez honorarios importantes; pero no siempre ocurre el fenómeno ni a todos los favorece.

En compensación hay aspectos profesionales muy interesantes que deben tenerse presentes. Vivimos una época de renovación y transformación. Los practicantes profesionales que se titulan a sí mismos contadores, sin tener otro título que el de su larga práctica en el comercio, banca y administración, por muy respetables personas que sean, deben ceder su lugar a los técnicos de verdad, no por acción de violento desalojo, sino por natural eliminación. Luego, si ese desplazamiento debe producirse, el contador no debe olvidarlo; y su preparación técnica debe encarar ese aspecto de futuras actividades. La ilusión de bienandanzas en un solo sentido profesional, no se justificará en la mayor parte de los casos, como no puede justificarse la esperanza de ejecutar una partitura en una sola cuerda de violín. El comercio, la industria, la banca, las sociedades anónimas, la administración pública del Estado o de la Comuna,

ofrecen amplio campo de actividad a los contadores, y ese campo será cada vez más extenso y proficuo.

El programa de estudios que hemos de desarrollar tendrá como punto de mira la preparación integral para el ejercicio de la profesión. Cuento para ese fin con la cooperación valiosa de los estudiantes que frecuenten el curso.

Buenos Aires, abril 15 de 1931.