

## COMENTARIOS BIBLIOGRÁFICOS

### COMENTARIOS SOBRE EL LIBRO DE JOAQUIM CUNHA GUIMARÃES: *HISTÓRIA DA CONTABILIDADE EM PORTUGAL. REFLEXÕES E HOMENAGEMS,* BRAGA: ÁREAS EDITORA, S.A., 2005, 568 PÁGS.

Joaquim Fernando da Cunha Guimarães es un activo estudioso y profesional portugués de la contabilidad, involucrado en la enseñanza universitaria y partícipe desde sus comienzos en el movimiento en favor de la historia de la contabilidad surgido en Portugal hace no más de una docena de años, y que cristalizó en 1996 con la creación del Centro de Estudos de História da Contabilidade en el seno de la Associação Portuguesa dos Técnicos de Contabilidade (APOTEC). La Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA tuvo su pequeña parte en el despertar del interés portugués por la disciplina y se siente orgullosa del auge que ésta ha tomado en estos breves años, en los que Portugal se ha incorporado de lleno a los encuentros y acontecimientos que se están desarrollando a nivel mundial.

Portugal y España son dos naciones vecinas, hermanas por su historia, por su etnia, por su cultura y por su forma de ser, que, sin embargo, no se conocen y colaboran en la medida que en un principio sería de esperar. Un campo en el que, afortunadamente, se quiebra esta regla y las relaciones son entrañables es, precisamente, el de la historia de la contabilidad, donde los contactos son continuos y muy fluidos.

Como hace años decían Raymond de Roover y Henri Lapeyre, cada cual por su lado, de la historia de la contabilidad en Portugal no se sabía nada y de la de España muy poco más que nada. Sin embargo, en la opinión de ambos ilustres historiadores, las dos naciones habían debido de jugar un papel más que relevante en el desarrollo y divulgación de la contabilidad moderna, es decir, de la contabilidad por partida doble. De tal modo, estimaban del todo imposible la tarea de elaborar una historia general de la contabilidad en el mundo en tanto no se conocieran mejor las historias particulares de estos dos países.

Afortunadamente, desde que dichos investigadores expresaron estas opiniones las cosas han cambiado algo. No es que tengamos una visión global, siquiera superficial, de la historia de la contabilidad de nuestros dos países. No. Pero, al menos, se ha empezado ya a investigar en la materia y se están colocando cada día nuevas piedras, piedras aisladas, eso sí, para edificar nuestras respectivas historias, que son como *flashes* que iluminan sólo puntos inconexos del camino, pero que permiten hacerse una idea de por dónde discurría éste.

El libro que presentamos constituye una de esas piedras, motivo suficiente para que se le dé una cordial bienvenida.

En realidad, este libro no constituye una investigación o una exposición sistemática sobre la historia de la contabilidad en Portugal. Se trata más bien de un conjunto de artículos y trabajos ya publicados por el autor en diversas ocasiones, que ahora se presentan agrupados en tres distintos apartados: 1º Reflexões de âmbito geral; 2º Homenagens a personalidades; y 3º Reflexões e homenagens – *Organizações e publicações*. Entremezclados con los artículos del autor, se incluyen seis trabajos de destacados especialistas de habla portuguesa, entre ellos el conocido investigador brasileño António Lopes de Sá. El trabajo de este autor incluido en

el volumen es el titulado: “Panegírico a José Luís Lopes Marques”, que es un emotivo recuerdo del amigo y colega, recientemente fallecido. Otro de los autores incorporados al libro es Rogério Fernandes Ferreira, que participa con un artículo con el nombre de “Contabilidade e Fiscalidade (Articulações); en él se habla de la interdisciplinariedad entre contabilidad y fiscalidad, así como del importante proceso de dignificación e internacionalización que ha experimentado la profesión contable en los últimos tiempos. Una tercera autora es Ana Rita da Silva Serra Faria, de quien se recoge un trabajo titulado “A Investigação em História da Contabilidade em Portugal, 1990-2003: Um Estudo Empírico”, en cuya redacción participó el autor del libro. Este artículo es particularmente importante y refleja el avance conseguido en este campo por los historiadores portugueses, sin olvidar el contexto en el que se desenvuelven. Armandino Cordeiro dos Santos Rocha está representado por el trabajo “O Ensino Superior e as Disciplinas de Contabilidade”. También este trabajo es importante, aunque no está dedicado específicamente a la historia de la contabilidad, pero contiene reflexiones muy atinadas sobre aspectos que de la enseñanza universitaria de la contabilidad que preocupan no sólo a los docentes portugueses. Hernâni Olímpio Carqueja, el benemérito editor de la *Revista de Contabilidade e Comércio*, participa en el libro con su artículo “As Associações e as Revistas de Contabilidade”. En él se pasa brevemente a la historia del nacimiento de las principales asociaciones de contables del mundo, con especial referencia y detenimiento en Portugal, y dentro de esta nación en la influencia de estas asociaciones en la fundación de revistas especializadas. Y, finalmente, pero no en último lugar, se incluye el trabajo de Lúcia Maria Portela de Lima Rodrigues, Delfina Rocha Gomes y Russell Craig: “Corporativismo, Liberalismo e a Profissão Contabilística em Portugal desde 1755”. En él los autores trazan el desarrollo de la profesión contable en Portugal, vinculándolo a las alternativas políticas de liberalismo y corporativismo. Mientras el trabajo de Lopes de Sá se integra en el segundo apartado y de Carqueja se incluye en el tercero, los otros cuatro se insertan en el primero. Debe decirse, a este respecto, que la idea de Joaquim Cunha Guimarães de enriquecer su libro con estas seis aportaciones ha sido plenamente acertada.

Entre los trabajos del propio Guimarães incluidos en el primer apartado, los cuatro siguientes me parecen los más relevantes: “Ensino da História da Contabilidade e sua Atualidade em Portugal”, “História e Teoria da Contabilidade – Breve Reflexão”, “Contributo para a História da Revisão de Contas em Portugal” y “Contributo para a História da Normalização Contabilística em Portugal”. En el primero, se da cuenta de una encuesta realizada en 1997 por el Centro de Estudos de História da Contabilidade de APOTEC sobre las opiniones de los profesores universitarios portugueses acerca del interés e importancia de la enseñanza de la historia de la contabilidad en el contexto de las enseñanzas universitarias. Aunque de los 466 cuestionarios enviados, sólo respondieron 106 (23%), el carácter de las respuestas recibidas fue muy positivo y esperanzador. El segundo trabajo revisa brevemente la evolución del pensamiento contable en general hacia el concepto de la contabilidad como ciencia, haciendo luego referencia al proceso evolutivo seguido al respecto entre los teóricos portugueses de la contabilidad. El tercer trabajo estudia el nacimiento de la profesión de auditor de cuentas en Portugal, llamado Revisor Oficial de Contas (ROC), profesión que fue institucionalizada por Decreto-Ley de 3 de enero de 1972, una norma que fue luego completada por el Decreto de 6 de febrero de 1974 estableciendo la Câmara dos Revisores

Oficiais de Contas (CROC). Estudia a este respecto, los estudios sobre la profesión que antecedieron a la creación oficial de la misma, entre los que destaca los de Ricardo José de Sá (*Verificações e Exames de Escripta*, Lisboa, 1912), de Martim Noel Monteiro (*Peritagem e Revisão de Contas*, Lisboa, 1960), los artículos publicados por Fernando Pessoa y su cuñado Francisco Caetano Dias en los seis números del primer semestre de 1926 de la *Revista de Comércio y Contabilidade*, así como los trabajos publicados por Hernâni Olimpio Carqueja, primer revisor oficial registrado y segundo presidente del Consejo Directivo de la CROC, bajo el epígrafe común de “Reflexões sobre os Revisores Oficiais de Contas” en tres separatas de la revista indicada, correspondientes a los años 1972, 1973 y 1974. Guimerães finaliza el artículo haciendo referencia a los trabajos y publicaciones de la CROC. El cuarto y último de los trabajos mencionados de este apartado trata de la historia de la normalización contable en Portugal. A este objeto, hace referencia a varios trabajos de investigación académica relativos a este tema, para pasar a examinar después los antecedentes del primer Plano Oficial de Contabilidade (POC), aprobado por Decreto-Ley de 7 de febrero de 1977, y del actual, aprobado por Decreto-Ley de 21 de noviembre de 1989. Al comentar que Portugal es uno de los países más atrasados de la Unión Europea en la implantación de normas contables, indica sin embargo que la Comissão de Normalização Contabilística (CNC) portuguesa presentó en enero de 2003 una propuesta de nuevas normas al objeto de adaptarse a la nueva normativa internacional.

En el segundo apartado del libro, que recoge “Homenagens a personalidades”, Joaquim Cunha Guimarães dedica breves y estimulantes trabajos en homenaje a Ricardo de Sá, Jaime Lopes Amorim, F. V. Gonçalves da Silva, Martim Noel Monteiro, Cimourdain de Oliveira, Antonio Lopes de Sá, Rogelio Fernández Ferreira, Armandino Rocha y Hernâni O. Carqueja.

El tercer apartado del libro se dedica, como ya se ha señalado, a recordar la creación y vicisitudes de las organizaciones y revistas de contabilidad portuguesas, revisando de paso los primeros libros portugueses de contabilidad y aritmética. Todos los trabajos son interesantes, aunque de entre ellos destaca en primer lugar, a mi juicio, el titulado “A Sociedade Portuguesa de Contabilidade – ‘Ressurreição’ (ou Não)”. Esta sociedad fue fundada en Lisboa el 27 de junio de 1945, habiendo sido precedida por la Associação Portuguesa de Contabilidade formada por Ricardo de Sá, que tuvo una vida efímera, y después por la Associação de Classe dos Guarda-Livros, que así se llaman en Portugal los tenedores de libros, creada por el propio Ricardo de Sá, no conforme con la desaparición de la anterior, en 1885. La Sociedade Portuguesa de Contabilidade fue, así, pionera en el movimiento asociativo de los profesionales portugueses de la contabilidad. Su aportación en la reglamentación profesional de los técnicos de cuentas fue decisiva, lo mismo que en la de los auditores, en la elaboración del Plan General de Contabilidad, en la constitución y trabajos de la Comissão de Normalização Contabilística (CNC), en la fijación del léxico contable portugués, en la presencia de Portugal en organismos internacionales, como miembro fundador que fue de la Union Européenne des Experts Comptables, Économiques et Financiers (actual Fédération des Experts Européenes) en 1951, y en los intentos de coordinación y colaboración entre ella y las demás asociaciones portuguesas de profesionales de la contabilidad surgidas posteriormente. A estos efectos, convocó en 1981 una Convención de asociaciones a la que asistieron, nominadas por sus nombres actuales, las siguientes:

Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas (APPC), Associação Portuguesa de Técnicos de Contabilidade (APOTEC), Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) -antigua Câmara dos Revisores Oficiais de Contas-, Instituto de Apoio aos Técnicos Oficiais de Contas (IATOC) -antigua Câmara dos Técnicos de Contas- y Sindicato dos Contabilistas. A partir de la Convención, de la que el Boletín de la Sociedade Portuguesa de Contabilidade publicó una reseña con el imprudente título: “Convenção Contabilística Nacional ou Fusão Associativa”, no se volvió a hablar del asunto. Es más, a partir de 1985 parece que la Sociedade está inactiva, aunque se mantiene la sede con su biblioteca. Como dice Joaquim Cunha Guimarães, “la Asociación que promovió la Convención e intentó unir a los profesionales, acabó por ser víctima del sistema”. Yo añadiría que es una escenificación típica del mito de Saturno al revés: el padre devorado por sus propios hijos.

Es particularmente interesante también el artículo titulado “Os Primeiros Livros Portugueses sobre Contabilidade”, que basado en investigaciones de otros autores, inventaría y comenta los primeros libros portugueses de contabilidad que se conocen, de los cuales el primero fue el de João Baptista Bonavie, titulado *Mercador exacto nos seus livros de contas...*, publicado en Lisboa en 1758, libro que fue seguido por el *Tratado sobre as partidas dobradas*, de autor anónimo, publicado en Turín el año 1764 y por el *Arte de Escritura Dobrada para Instrução*, compuesto por João Henriques de Sousa y publicado en 1765. Se hace referencia también en este trabajo al libro de Gabriel de Souza Brito: *Norte Mercantil y Crisol de Cuentas*, publicado en Ámsterdam en 1706, indicando en pie de página que yo le había hablado de este libro a Joaquim Cunha Guimarães. A este respecto le quiero ampliar la información y puntualizar que el libro está escrito en español, y no en portugués, como entre otros había comentado el admirado maestro y amigo Basil S. Yamey, que yo localicé una segunda edición del mismo, hecha por el hijo del autor, en la que aquél se limita a reimprimir la primera edición, según propia confesión, y que el libro es un plagio de dos obras españolas anteriores. Se podrá encontrar información puntual al respecto en mi artículo: “A Spanish Treatise of 1706 on double-entry bookkeeping: 'Norte Mercantil y Crisol de Cuentas' by Gabriel de Souza Brito”, publicado en *Accounting and Business Research*, núm. 60, 1985. Sea como fuere, debo indicar siempre me ha parecido increíble que hasta el año 1758 no se publicara en Portugal un tratado sobre contabilidad, siendo como fue esta nación durante el siglo XVI -época de expansión y divulgación de la partida doble- una potencia comercial de primer orden, con un extenso imperio colonial basado, fundamentalmente, en el intercambio de mercaderías. Será así, si no existe evidencia de lo contrario, pero no me sorprendería que cualquier día se hiciera algún hallazgo sensacional a este respecto.

Bien, para finalizar este comentario, diré que el libro objeto del mismo es digno de atención porque ofrece, recopiladas, multitud de información y reflexiones sobre diversos aspectos de la historia de la contabilidad portuguesa que estimo de gran interés y, que sin embargo, no son demasiado conocidas por los especialistas españoles y, no digamos, por los ajenos a la Península Ibérica.

**EHE**