

Patricia Curto Guillen

**EVOLUCIÓ DE LES NORMES INTERNACIONALS DE
COMPTABILITAT I
EL PLA GENERAL COMPTABLE ESPANYOL**

dirigit per la Dra. Laia Pié Dols

Grau d'Administració i Direcció d'Empreses



UNIVERSITAT ROVIRA I VIRGILI

Tortosa

2016

ÍNDEX

1. Introducció	1
2. NIC	2
2.1. Què són?	2
2.2. Objectius principals.....	2
2.3. Enumeració.....	3
2.4. Diferències entre les NIC i les SFAS	11
3. NIIF.....	13
3.1. Què són?	13
3.2. Objectius principals.....	13
3.3. Enumeració.....	14
4. PGC espanyol 1990	28
4.1. Què és?	28
4.2. Història.....	28
4.3. Estructura.....	29
4.4. Normativa espanyola - europea.....	32
5. Reforma comptable 2007	34
5.1. Introducció	34
5.2. Normes de registre i valoració.....	35
5.3. Comptes anuals	37
5.4. Diferències entre la normativa espanyola i europea (NIC).....	38
6. Reforma comptable 2016	41
7. Conclusions	42
8. Bibliografia.....	43

ÍNDIX DE TAULES

Taula 1: Principis comptables PGC 1990	30
Taula 2: Criteris per presentar els comptes anuals abreujats.....	38
Taula 3: Diferències entre NIIF i PGC 2007	40

ÍNDEX D'ABREVIATURES I ACRÒNIMS

- ◆ **ACCID:** Associació Catalana de Comptabilitat i Direcció.
- ◆ **ASC:** Accounting Standards Committee.
- ◆ **CINIIF:** Comitè d'Interpretacions de Normes Internacionals d'Informació Financera.
- ◆ **ECPN:** Estat de Canvis en el Patrimoni Net.
- ◆ **EFE:** Estat de Fluxos d'Efectiu.
- ◆ **FASB:** Financial Accounting Standards Board
- ◆ **FIFO:** "First In, First Out"; (Primer en entrar, Primer en sortir).
- ◆ **IASB:** Internacional Accounting Standards Board.
- ◆ **IASC:** Internacional Accounting Standards Committee.
- ◆ **ICAC:** Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.
- ◆ **NIC:** Normes Internacionals de Comptabilitat.
- ◆ **NIIF:** Normes Internacionals d'Informació Financera (= IFRS)
- ◆ **NRV:** Normes de Registre i Valoració.
- ◆ **PCGA:** Principis Comptables Generalment Acceptats.
- ◆ **PIG:** Pèrdues i Guanys.
- ◆ **PIMES:** Petites i Mitjanes Empreses.
- ◆ **PGC:** Pla General Comptable.
- ◆ **PMP:** Preu Mig Ponderat.
- ◆ **SEC:** Securities and Exchange Commission.
- ◆ **SFAS:** Statement of Financial Accounting Standards.
- ◆ **SIC:** Standing Interpretations Committee.

1. Introducció

Al moment d'escollir l'àmbit per realitzar el Treball de Fi de Grau no vaig tenir molts de dubtes, volia fer-lo d'un àmbit que realment m'agradés, i que no em resultés avorrit o cansat dedicar-li les hores necessàries per tal d'aconseguir un bon resultat, que no en són poques; em refereixo a la Comptabilitat.

Aquest és un àmbit molt extens i que engloba molts temes i aspectes. Finalment jo em vaig decidir per fer un estudi intensiu de la Normativa Europea i de l'Espanyola, intentant explicar les reformes i canvis que han anat patint aquestes en els darrers anys, i fent una comparació entre ambdues. Per aquest motiu, el nom del treball és Evolució de la Normativa Internacional Comptable i el Pla General Comptable espanyol.

La decisió de fer un treball totalment teòric en un àmbit on existeix la possibilitat d'incloure pràctica va ser per la necessitat d'explorar a fons aquesta àrea des del punt de vista teòric, arribant en certa manera als inicis de les normatives comptables i així poder entendre millor el perquè i el com de les normatives i procediments actuals.

L'objectiu que persegueixo amb la realització d'aquest treball no és altre que intentar explicar d'una forma bastant simple aquest contingut teòric, per tal de que qualsevol persona no experta en la matèria ho pugui entendre, mentre jo mateixa aprenc i descobreixo més aspectes sobre aquest sector.

Pel que fa a la seva estructura, he intentat estructurar el treball d'una manera simple i entenedora, amb els punts clars i ben diferenciats, per tal que no hi hagi confusions entre les diverses qüestions de les que es parla; i seguint un ordre jeràrquic (explicant primer la normativa europea i després l'espanyola), i al mateix temps cronològic en el temps (anant des dels inicis fins l'actualitat, passant per les diverses reformes que s'han fet en el temps), explicant el contingut del Pla Comptable i les diferències de criteris existents entre ambdues normatives.

2. NIC

2.1. Què són?

Les Normes Internacionals de Comptabilitat (NIC) són un conjunt de lleis i principis que especifiquen i detallen la informació que s'ha d'incloure als estats financers, així com la manera en la que s'ha de presentar aquesta informació en aquests estats.

Aquestes estan expedides i aprovades per un organisme anomenat IASC¹ amb data anterior al 2002, i compten amb un comitè d'interpretacions anomenat SIC.² Per últim és important aclarir que existeixen 41 NIC, de les quals només 26 estan vigents actualment, ja que la resta s'han anat derogant a partir del 2002, a mesura que s'han creat NIIF noves, amb noms similars per tractar del mateixos temes.

2.2. Objectius principals

L'any 2002 l'organisme encarregat d'emetre i aprovar les normes comptables va passar a anomenar-se IASB, les normes NIIF i les interpretacions CINIIF.³ L'IASB va acceptar les NIC i les SIC vigents a aquella data i les va afegir als nous estàndards emesos (NIIF).

És a dir, a partir d'aquell moment ja no es van expedir més NIC ni SIC. No obstant, l'IASB pot modificar una NIC, o eliminar-ne una i en el seu lloc crear una nova NIIF; el mateix succeeix amb les SIC.

Els principals objectius perseguits amb l'emissió d'aquestes normes és que es puguin utilitzar a tot el món, amb la finalitat d'arribar a tenir un llenguatge comptable únic a nivell mundial, reflectir la imatge fidel de l'empresa, i la creació d'una normativa homogènia per tal de poder comparar la informació comptable a nivell internacional.

¹ IASC (*International Accounting Standards Committee* - Comitè de Normes Internacionals de Comptabilitat): és un organisme de caràcter privat creat l'any 1973 amb el recolzament de corporacions professionals de la comptabilitat de tot el món, per a la formulació de normes comptables amb la finalitat d'afavorir l'harmonització de dades i la seva comparabilitat. A partir de l'any 2001 passa a anomenar-se IASB.

² Les SIC (*Standing Interpretations Committee*) estan elaborades per un Comitè d'Interpretacions que té com a objectiu interpretar i clarificar aquells temes comptables relacionats amb les NIC/NIIF on hi hagi sorgit controvèrsia.

³ Les CINIIF (Comitè d'Interpretacions de Normes Internacionals d'Informació Financera) estan formades per 14 membres. La seva funció és realitzar interpretacions de les NIIF.

2.3. Enumeració

NIC 1: Presentació dels Estats Financers.

Emesa l'any 1997 per l'IASC. Amb l'entrada de l'IASB, aquest la va acceptar i li ha anat realitzant modificacions i millores al llarg dels anys. Una entitat aplicarà aquesta norma quan prepari i presenti els estats financers amb propòsit d'informació general d'acord amb les NIIF.⁴

El seu objectiu és establir les bases per a la presentació dels estats financers, les guies per a determinar la seva estructura i els requisits mínims sobre el seu contingut, per tal d'assegurar-se que aquests siguin comparables tant amb els de mateixa entitat d'anys anteriors, com amb els d'altres empreses.

NIC 2: Inventaris.

Va ser aprovada l'any 1993, i posteriorment acceptada i modificada per l'IASB. És d'aplicació a tots els inventaris, excepte:

- Als instruments financers.
- Als actius biològics relacionats amb l'activitat agrícola i productes agrícoles, en la vessant de la collita.

El seu objectiu és determinar el tractament comptable dels inventaris. Un tema fonamental en la comptabilitat dels inventaris és la quantitat de cost que s'ha de reconèixer com un actiu, per a que sigui diferit fins que els ingressos corresponents siguin reconeguts. Aquesta norma subministra una guia pràctica per a la determinació d'aquest cost, així com per al subsegüent reconeixement com una despesa del període, incloent també qualsevol deteriorament que rebaixi l'import en llibres al valor net realitzable.

També subministra pautes sobre les formules de cost que s'utilitzen per a atribuir costos als inventaris.

NIC 7: Estat de Fluxos d'Efectiu.

Creada al 1992, va ser acceptada per l'IASB i des de llavors ha patit algunes modificacions poc rellevants.

⁴ Els estats financers amb propòsit d'informació general són aquells que pretenen cobrir necessitats d'usuaris que no estan en condicions d'exigir informes a la mesura de les seves necessitats específiques d'informació.

El seu objectiu és demanar el subministrament d'informació sobre els canvis històrics en l'efectiu i equivalent d'una entitat mitjançant un estat de fluxos d'efectiu en el qual els fluxos del període es classifiquin segon la seva procedència (activitats d'operació, inversió o finançament).⁵

La informació reflectida en aquest flux és útil perquè proporciona als usuaris dels estats financers les bases per a avaluar la capacitat que té l'entitat per a generar liquiditat, aspecte que cal avaluar al moment de prendre decisions econòmiques, juntament amb les dates en que es produeixen i el grau de certesa.

NIC 8: Polítiques Comptables, Canvis en les Estimacions Comptables i Errors.

Va ser constituïda al 1993, i posteriorment acceptada per l'IASB, sent revisada al 2003 i modificada en darrers anys. El seu objectiu és determinar els criteris per a seleccionar i modificar les polítiques comptables, així com el tractament comptable i la informació a desvetllar sobre els canvis en aquestes, en les estimacions comptables i la correcció d'errors. La norma tracta de realçar la rellevància i fiabilitat dels estats financers d'una entitat, així com la comparabilitat amb altres de períodes anteriors emesos per aquesta, i amb els elaborats per altres entitats.

Les polítiques comptables són els principis, bases, acords, regles i procediments específics adoptats per una entitat en l'elaboració i presentació dels seus estats financers.

Una entitat només canviarà de política comptable si ho demana una NIIF, o si aquest canvi fa que els estats financers proporcionin informació més fiable i detallada sobre els efectes de les transaccions, o altres fets o circumstàncies que afectin a la situació financera de l'entitat, el seu rendiment o els seus fluxos d'efectiu.

Un canvi en una estimació comptable és un ajust en l'import als llibres d'un actiu o un passiu, o del consum periòdic d'un actiu, produït per l'avaluació de la situació actual de l'element, així com dels beneficis futurs esperats. Aquests canvis són el resultat de nova informació o noves situacions, el que fa que no siguin correccions d'errors.

Els errors poden sorgir al reconèixer, valorar, presentar o revelar la informació dels elements dels estats financers.

⁵ L'efectiu inclou tant el diner líquid com els dipòsits bancaris a la vista; els equivalents a l'efectiu són inversions a curt termini de gran liquiditat, fàcilment convertibles en efectiu.

NIC 10: Fets Succeïts després del Període sobre el qual s'Informa.

Va ser aprovada al 1999, i posteriorment adoptada per l'IASB. Els fets passats després del període sobre el que s'informa són tots aquells events, ja siguin favorables o no, que s'han produït entre el final del període que s'informa i la data d'autorització d'aquests estats per a la seva publicació.

El seu objectiu és determinar quan un fet posterior és susceptible de ser o no ajustat a uns estats financers que en principi estaven considerats com definitius.

NIC 12: Impost sobre Beneficis.

Va ser creada al 1996, adoptada per l'IASB a la seva entrada i modificada al 2010. El seu objectiu consisteix en determinar el tractament comptable de l'impost sobre beneficis. El principal problema al comptabilitzar-lo és com tractar les conseqüències actuals i futures de:

- La recuperació dels actius o la liquidació dels passius pels seus valors comptables.
- Les transaccions i altres successos del període corrent que han sigut objecte de reconeixement als estats financers.

Quan sigui probable que la recuperació o liquidació dels valors comptabilitzats doni lloc a pagaments fiscals futurs majors del que ho serien si aquestes operacions no afectessin fiscalment, aquesta norma estableix que l'entitat ha de reconèixer un actiu o passiu per l'impost diferit.⁶

NIC 16: Propietats, Planta i Equip.

Amb origen al 1993, i acceptada per l'IASB a la seva entrada. El seu objectiu és determinar el tractament comptable de propietats, planta i equip, de manera que els usuaris dels estats financers puguin conèixer la informació de la inversió, i els canvis que s'hagin produït en aquesta, relacionada amb les seves propietats, planta i equip.

Les propietats, planta i equip són aquells actius tangibles que posseeix una entitat per a realitzar activitats de producció o subministrament de bens i serveis, per arrendar-los a tercers o per a propòsits administratius, i que espera utilitzar durant més d'un període.

⁶ Quantitat de l'impost a pagar (en el cas de passiu) o a cobrar (en el cas d'actiu) en períodes futurs.

NIC 17: Arrendaments.

Realitzada al 1997, i posteriorment adoptada per l'IASB. Al 2003 va ser revisada i en els anys següents es van realitzar modificacions poc rellevants. El seu objectiu és especificar, tant per a arrendataris com arrendadors, les polítiques comptables adequades per a comptabilitzar i presentar la informació relativa dels arrendaments.⁷

Serà aplicable en la comptabilització de tots els tipus d'arrendaments, excepte:

- Dels que tinguin com a finalitat l'exploració o ús de minerals, petroli, gas natural i recursos no renovables similars; i
- Per a temes com pel·lícules, gravacions en vídeo, obres de teatre, manuscrits, patents i drets d'autor.

NIC 19: Beneficis als Empleats.

Va ser emesa al 1998, i modificada diversos cops des de l'entrada de l'IASB. El seu propòsit és especificar el tractament comptable i la informació a presentar sobre els beneficis als empleats. Aquesta norma requereix que una entitat reconegui:

- Un passiu quan l'empleat ha prestat serveis a canvi de beneficis a pagar en el futur.
- Una despesa quan l'entitat consumeix el benefici econòmic procedent del servei prestat per l'empleat amb aquest sistema de retribució.

S'entén per beneficis als empleats totes aquelles formes de contraprestació concedides per una entitat a canvi dels serveis prestats per aquests, o per indemnitzacions per tancament.

NIC 20: Comptabilització de les Subvencions del Govern i Informació a incloure sobre Ajudes Governamentals.

Va ser aprovada al 1983 i adoptada per l'IASB a la seva entrada. Regula el tractament comptable i la informació a presentar referent a les subvencions concedides pel Govern, així com altres ajudes governamentals.

⁷ Un arrendament és un acord pel qual l'arrendador li cedeix a l'arrendatari, a canvi de rebre uns diners, el dret a utilitzar un actiu durant un període de temps determinat.

Les subvencions del Govern són ajudes en forma de transferències de recursos proporcionades a una entitat, a canvi del compliment de certes condicions per part d'aquesta.

Les ajudes governamentals són accions realitzades pel sector públic per tal de subministrar beneficis econòmics específics a una entitat, prèviament seleccionada segons uns criteris.

NIC 21: Efectes de les Variacions a les Taxes de Canvi de Moneda Estrangera.

Feta al 1983, i adoptada per l'IASB a la seva entrada, realitzant-li modificacions els anys posteriors. El seu objectiu és especificar com incorporar als estats financers d'una entitat les transaccions i negocis en moneda estrangera, i com convertir-los a la moneda de presentació escollida.

Els principals problemes que sorgeixen són la taxa de canvi a utilitzar, així com la manera d'informar dels efectes de les variacions d'aquestes en els comptes.

NIC 23: Costos dels Préstecs.

Va ser aprovada al 1993, i posteriorment acceptada per l'IASB, que al 2007 en va emetre una versió revisada. Es considera que els costos dels préstecs que siguin directament atribuïbles a l'adquisició, construcció o producció d'un actiu apte formen part d'aquest.⁸ La resta de costos es comptabilitzaran com a despeses. Són costos dels préstecs els interessos, i altres que estiguin relacionats, com per exemple els càrrecs per arrendaments financers.

NIC 24: Informació a incloure sobre Parts Vinculades.

Realitzada al 1984, amb la posterior acceptació per l'IASB a la seva entrada, i modificada diversos cops per aquest òrgan. El seu objectiu és assegurar que els estats financers d'una entitat continguin la informació a incloure necessària per a posar de manifest la possibilitat de que la seva situació financera i resultats del període es puguin haver vist afectats per l'existència de parts vinculades, així com per transaccions i saldos pendents amb aquestes parts.

⁸ Un actiu apte és aquell que requereix necessàriament d'un període de temps abans d'estar llest per a utilitzar-lo o vendre'l.

NIC 26: Comptabilització i Informació Financera sobre Plans de Pensions.

Va ser creada al 1987, i acceptada per l'IASB amb el canvi d'organisme. Aquesta norma estableix el mínim d'informació a presentar referent als plans de pensions.

Els plans de pensions són acords pels quals una entitat es compromet a pagar als seus empleats, en el moment que es retirin per jubilació o després (ja sigui en forma de renda periòdica o un pagament únic), sempre que aquestes quantitats puguin ser determinades amb anterioritat al moment del cessament.

Podem diferenciar entre plans d'aportacions definides, on les quantitats es determinen en funció de les cotitzacions realitzades al fons i rendiments de la inversió, i plans de beneficis definits, on la quantia es calcula a partir d'una fórmula, normalment basada en els salaris que rebien aquestes persones durant els seus anys de servei.

NIC 27: Estats Financers Separats.

Aprovada al 1989, i posteriorment adoptada per l'IASB, sent modificada diversos cops per aquest últim.

L'objectiu és establir els requisits de comptabilització i informació a incloure per a inversions en empreses subsidiàries, associades i negocis conjunts quan una entitat prepara els estats financers separats.

NIC 28: Inversions en Empreses Associades i Negocis Conjunts.

Va ser emesa al 1989, i adoptada i modificada per l'IASB a la seva entrada. El seu objectiu és establir les bases per a la comptabilitat de les inversions en associades, i establir els requisits per a l'aplicació del mètode de la participació al comptabilitzar les inversions a les associades i negocis conjunts.

El mètode de la participació és un mètode de comptabilització segons el qual la inversió es registra inicialment com un cost, i és ajustada posteriorment pels canvis successius a l'adquisició, a la part de l'inversor, dels actius nets de la participada.

NIC 29: Informació Financera en Economies Hiperinflacionàries.

Constituïda al 1989, amb l'adopció posterior de l'IASB. Serà d'aplicació als estats financers, inclosos els consolidats, d'una entitat que la moneda funcional correspongui a la d'una economia hiperinflacionària.

NIC 32: Instruments Financers: Presentació.

Originada al 2000, i un any després, amb la seva entrada, acceptada per l'IASB. El seu objectiu és establir els principis per a presentar els instruments financers, i per a compensar actius i passius financers . Aquesta norma és complementària a la NIIF 7 i NIIF 9.

NIC 33: Beneficis per Acció.

Aprovada originàriament al 1997, i mantinguda per l'IASB amb el canvi d'òrgan. L'objectiu és determinar les bases per a la determinació i presentació dels beneficis per acció de les entitats, per tal de poder comparar els rendiments del mateix període entre diferents entitats, o diferents períodes per a la mateixa.

NIC 34: Informació Financera Intermèdia.

Emesa l'any 2000, i un any després adoptada per l'IASB. La seva missió és especificar el contingut mínim d'informació financera intermèdia, així com establir els criteris per al reconeixement i mesura que s'han de seguir en l'elaboració dels estats financers intermedis.

Aquesta regula la informació financera que es refereixi a un període de temps més curt que un exercici anual.

L'objectiu dels estats financers intermedis és actualitzar la informació dels últims estats financers anuals complets presentats, enfocant-se en les noves activitats, fets i circumstàncies que siguin rellevants per tal d'entendre les variacions produïdes de la situació econòmica i financera des de l'últim tancament anual.

NIC 36: Deteriorament del Valor dels Actius.

Aprovada al 1998, i posteriorment adoptada per l'IASB, fent-li aquest diverses modificacions.

El seu objectiu consisteix en dictar els procediments que una entitat ha d'aplicar per tal d'assegurar-se de que els seus actius estiguin comptabilitzats per un import que no sigui superior al seu import recuperable.⁹

⁹ L'import recuperable d'un actiu és el major d'entre el seu preu de venda net i el seu valor en ús.

Si l'import recuperable d'un actiu és inferior al seu import registrat als llibres, s'entén que s'ha produït un deteriorament del valor d'aquest, que ha de ser reconegut comptablement com a pèrdua de valor per deteriorament.¹⁰ Aquest reconeixement implica reduir l'import en llibres fins a l'import recuperable.

L'entitat avaluarà, al final de cada període, si la pèrdua per deteriorament de valor reconeguda, ja no existeix o ha disminuït. En cas que passi això, s'efectuarà la reversió del deteriorament.

NIC 37: Provisions, Passius Contingents i Actius Contingents.¹¹

Creada al 1998, i mantinguda per l'IASB. El seu objectiu és proporcionar les bases adequades per al reconeixement i mesura de les provisions (per pèrdues futures derivades de les operacions, contractes onerosos i reestructuracions), passius contingents i actius contingents, així com que s'inclogui la informació complementària suficient per mitjà de notes.

NIC 38: Actius Intangibles.¹²

Realitzada al 1998, i posteriorment adoptada per l'IASB, fent-li aquest diverses modificacions. L'objectiu és especificar el tractament comptable dels actius intangibles que no estiguin contemplats en alguna altra norma, és a dir, els criteris que han de complir aquests actius per a ser reconeguts com a tal i com determinar el seu import a comptabilitzar.

Un actiu intangible es reconeixerà si, i només si:

- És possible que compleixi amb els beneficis econòmics futurs que se li han atribuït.
- El cost de l'actiu pot ser mesurat de forma fiable.

NIC 39: Instruments Financers: Reconeixement i Mesura.

Va ser aprovada al 1998, i posteriorment adoptada per l'IASB, sent modificada diversos cops per aquest últim. Va substituir gairebé la totalitat de la NIC 25.

¹⁰ És la quantitat pel que l'import en llibres d'un actiu excedeix el seu import recuperable.

¹¹ Els actius/passius contingents són actius/passius sorgits per successos passats, l'existència dels quals ha de ser confirmada per algun fet futur incert que no estigui totalment sota control de l'entitat.

¹² És un actiu de caràcter no monetari i sense aparença física.

El seu objectiu es basa en establir els principis comptables per al reconeixement, mesura i presentació d'informació referent als instruments financers, als estats comptables de les entitats. L'empresa haurà de reconèixer un actiu o passiu financer al seu balanç en el moment que es converteixi en un dret o obligació per a ella.

NIC 40: Propietats d'Inversió.

Emesa l'any 2000, i un any després adoptada per l'IASB. Va substituir algunes parts de la NIC 25. El seu propòsit és determinar el tractament comptable de les propietats d'inversió, i les exigències de presentació d'informació corresponents.

Per propietats d'inversió es refereix a aquell tipus d'immobilitzat que és aliè a l'activitat típica d'explotació, és a dir, aquells terrenys o edificis que posseeix l'empresa per obtenir rendes en règim d'arrendament financer.

NIC 41: Agricultura.

Aprovada al 2001 per l'IASB, i adoptada uns mesos després per l'IASB. El seu objectiu és especificar el tractament comptable, la presentació als estats financers i la informació a presentar en relació a l'activitat agrícola.¹³

Aquesta s'ha d'aplicar per a la comptabilització del següent, sempre que es trobi relacionat amb l'activitat agrícola:

- Actius biològics, excepte les plantes productores.
- Productes agrícoles en el punt de la seva recol·lecció.
- Determinades subvencions del Govern.

2.4. Diferències entre les NIC i les SFAS

Les SFAS són normes emeses pel Consell de Normes de Comptabilitat Financera (FASB), on es detallen les actuacions a seguir per a comptabilitzar els diferents fets i preparar i presentar els estats financers, d'acord amb els Principis Comptables Generalment Acceptats dels Estats Units. El seu objectiu és que hi hagi una major transparència empresarial. Originàriament es van emetre 170 SFAS, aproximadament, des de l'any 1973 al 2009.

¹³ És la transformació biològica i recol·lecció d'actius biològics (animals vius o plantes), per a destinar-los a la venda, o per a convertir-los en productes agrícoles o altres actius biològics.

Al 2009 es va produir un important canvi. Les SFAS van ser substituïdes per una sèrie de normes de comptabilitat codificades (ASC), a petició d'un organisme anomenat SEC, per tal d'establir un únic conjunt de normes estàndards d'alta qualitat.¹⁴

Així doncs, el procés americà per tal d'arribar a establir una unificació normativa comptable a nivell mundial és semblant al procés de canvi de les NIC-NIIF.

Posteriorment, el FASB i el IASB s'han compromès a intensificar aquesta harmonització.

¹⁴ SEC: Security and Exchange Commission, és l'agència federal que s'encarrega de la supervisió dels mercats financers als EEUU.

3. NIIF

3.1. Què són?

Les Normes Internacionals d'Informació Financera (NIIF) són un conjunt de bases comptables aprovades per l'IASB.¹⁵ Tracten temes relacionats amb el reconeixement, mesura, classificació i revelació d'informació comptable, i suposen un manual sobre les formes acceptades a nivell mundial.

S'anomenen NIIF les normes emeses a partir de l'any 2002, ja que amb anterioritat a aquest any s'anomenaven NIC, i compten amb un comitè d'interpretacions anomenat CINIIF.

Podem dir que existeixen dos tipus de NIIF: les plenes o completes i les NIIF per a PIMES. El primer grup va dirigit a grans empreses, emissores d'accions o títols de valor, que per la seva necessitat de mantenir informats als usuaris necessiten una informació molt rigorosa degut a la complexitat de les seves transaccions. En canvi, el segon grup, utilitza un llenguatge més senzill i simplifica, en certa mesura, la comptabilització de les seves operacions. Finalment és important destacar que actualment existeixen 15 NIIF.

3.2. Objectius principals

Les NIIF són emeses per l'IASB per tal de proporcionar als inversors i altres agents del mercat, informació financera transparent i comparable dels estats financers, i dades financeres importants.

D'ençà que l'IASB va començar les seves operacions l'any 2001, el nombre de països que fan ús de la normativa NIIF o s'han compromès a l'adopció d'aquestes ha anat augmentant contínuament. La Fundació IFRS es centra en incentivar i donar suport de forma congruent en el procés d'adopció global de la normativa NIIF.

El principal objectiu de l'emissió de les normes és reduir les diferències comptables internacionals partint de la base d'una normativa completa i rigorosa.

¹⁵ IASB (*International Accounting Standards Boards* - Junta de Normes Internacionals de Comptabilitat): és un organisme independent del sector privat que desenvolupa i aprova les NIIF. Està supervisat per la Fundació del Comitè de Normes Internacionals de Comptabilitat (IASCF). Es va formar l'any 2001 per a substituir a l'IASC.

Les NIIF estableixen els requisits de reconeixement, mesura, presentació i informació a desvetllar referent a les transaccions i successos econòmics que són importants als estats financers. Estan dissenyades per a ser aplicades a aquests amb el propòsit d'informació general, així com en altres informacions financeres d'entitats amb ànim de lucre.

3.3. Enumeració

NIIF 1: Adopció per primer cop de les Normes Internacionals d'Informació Financera.

La NIIF 1 ens mostra el procediment que ha de seguir una companyia en adoptar per primera vegada les normes internacionals per preparar els estats financers. Aquesta afecta al balanç de situació, estat de pèrdues i guanys, evolució del patrimoni net i estat de fluxos d'efectiu.

Aquesta va ser emesa l'any 2003, com a substitució de la *SIC-8 Aplicació, per primer cop, de les NIC com a base de comptabilització*,¹⁶ i ha anat passant per constants modificacions per tal d'adaptar els requisits d'adopció inicial de les NIIF.

La principal característica d'aquesta NIIF és que s'aplica quan l'empresa adopta les NIIF per primera vegada, mitjançant una declaració explícita de que els seus estats financers s'han formulat mitjançant la utilització d'aquestes normes.

Es considerarà que una entitat adopta per primera vegada la normativa NIIF en el cas que, l'any precedent, els seus estats financers notificats complissin les següents condicions:

- Hagin estat publicats d'acord amb alguna de les normes NIIF però no amb la totalitat.
- Hagin inclòs una conciliació entre la normativa específica del país i la normativa NIIF.

Tanmateix, la NIIF 1 no serà aplicable en aquelles empreses que, en l'any precedent, els seus estats financers declarats:

¹⁶ Interpretació que es va fer, amb referència a la NIC 1 Presentació dels estats financers, on s'exposen els problemes que poden aparèixer quan una empresa decideix aplicar les NIC per primer cop, així com els passos a seguir per tal de fer-ho correctament.

- Es van efectuar d'acord amb la normativa NIIF, però a l'informe d'auditoria hi apareixia una salvetat en referència a la conformitat dels estats financers amb la normativa NIIF.
- Es van efectuar d'acord tant amb la normativa comptable del país com amb la normativa NIIF.

L'objectiu d'aquesta NIIF és assegurar que els primers estats i informes financers d'una empresa d'acord amb les NIIF continguin informació d'alta qualitat que sigui transparent per als usuaris i comparable amb tots els períodes que es presentin, sigui un punt de partida adequat per a la comptabilització segons les NIIF, i pugui ser obtinguda a un cost inferior als seus beneficis.

NIIF 2: Pagaments basats en accions.

Va ser realitzada l'any 2004, sent modificada al 2008 per tal d'aclarir alguns aspectes i incorporar la informació continguda en dos Interpretacions relacionades (CINIIF 8 i CINIIF 11) al 2009.

La raó per la qual es va emetre aquesta NIIF va ser per a regular els plans d'accions o opcions sobre accions (característica habitual de remuneració) que realitzen les empreses als seus empleats o a tercers, ja que fins al moment no es comptava amb cap norma que regulés aquest tipus de transaccions.¹⁷

La modificació del 2009 va ser per tal d'aclarir l'abast i comptabilitat de les operacions amb pagaments basats en accions que es liquiden en efectiu.

Les principals característiques d'aquesta NIIF són les següents:

- Es requereix que la entitat reconegui les transaccions amb pagaments basats en accions en els seus estats financers, incloent les que duu a terme amb els empleats o amb tercers que vagin a ser liquidades en efectiu, amb altres actius o amb instruments de patrimoni de la entitat.
- S'estableixen principis de mesura i requisits específics per a tres tipus de transaccions amb pagaments fonamentats en accions:
 - Operacions que consisteixen amb gratificacions assentades en accions liquidades amb instruments de patrimoni.

¹⁷ Acords amb pagaments basats en accions: acord entre l'empresa i un tercer (incloent treballadors), pel qual se li dona al tercer el dret a rebre: efectiu o altres actius de l'empresa per imports que estan basats en el preu d'instruments de patrimoni (incloent accions o opcions sobre accions), o instruments de patrimoni (incloent accions o opcions sobre accions) de l'empresa.

- Tractes remunerats recolzats en accions que es liquiden en efectiu.
- Convenis amb els quals l'entitat rep o adquireix béns o serveis.
- S'esmenten diversos requisits sobre la informació a desvetllar per tal de permetre als usuaris dels estats financers comprendre:
 - La naturalesa i abast dels acords amb pagaments basats en accions que hagin existit durant el període.
 - Com es va determinar el valor raonable dels bens o serveis rebuts, o el valor raonable dels instruments de patrimoni concedits, durant l'exercici.
 - L'efecte de les transaccions amb abonaments basats en accions sobre el resultat del període i sobre la situació financera de l'empresa.

El seu objectiu consisteix en especificar la informació financera que ha d'incloure una empresa quan porti a terme una transacció amb contraprestacions fonamentades en accions, i més concretament, requereix que l'empresa reflecteixi al resultat del període i en la seva posició financera els efectes de les operacions amb gratificacions suportades amb aquests títols.

NIIF 3: Combinacions de negocis.

Originada al 2004 com a substitució de la NIC 22 i tres interpretacions relacionades (SIC). L'any 2008 l'IASB va emetre aquesta norma revisada, i ha anat sofrint modificacions de poca importància al llarg dels anys.

Per a la formació d'aquesta norma es va realitzar un esforç conjunt per part de l'IASB i del FASB (Consell de Normes de Comptabilitat Financera dels EUA), per tal de millorar la informació financera mentre es promovia la convergència internacional de normes comptables.

El principi bàsic d'aquesta NIIF és que una empresa que adquireix una combinació de negocis ha de reconèixer els actius adquirits i els passius assumits al valor raonable en la seva data d'adquisició, i ha de desvetllar informació per tal que els usuaris puguin avaluar la naturalesa i els efectes financers de l'adquisició.

La informació a desvetllar fa referència a qualsevol ajust reconegut en el període sobre el què s'informa, que correspongui a les combinacions de negocis que han tingut lloc en aquest període o anterior.

L'objectiu d'aquesta NIIF és millorar la rellevància, fiabilitat i comparabilitat de la informació sobre combinacions de negocis i els seus efectes, que una entitat

proporciona a través dels seus estats financers. Això es porta a terme mitjançant l'establiment de principis i requisits sobre la forma en que una entitat:

- Identificarà i quantificarà en els seus estats financers els actius identificables adquirits, els passius assumits i qualsevol participació no controladora en l'entitat adquirida.
- Apreciarà i mesurarà la plusvàlua adquirida en la combinació de negocis o un benefici procedent d'una compra en condicions molt avantatjoses.
- Determinarà quina informació es desvetllarà per a permetre que els usuaris dels estats financers avaluin la naturalesa i els efectes financers de la combinació de negocis.

Aquesta NIIF només s'aplicarà a una transacció o altre succés que compleixi la definició de combinació de negocis. Per a que aquesta sigui una combinació de negocis, els actius adquirits i els passius assumits han de constituir un negoci.

Una combinació de negocis es comptabilitza mitjançant el mètode de l'adquisició. Aquest mètode requereix:

- Identificació de l'entitat que compra.
- Determinació de la data d'adquisició.
- Reconeixement i mesura dels actius identificables adquirits, dels passius assumits i qualsevol altra participació no controlada en l'adquirida.
- Reconeixement i mesura de la plusvàlua o guany per compra en termes molt avantatjosos.

NIIF 4: Contractes d'assegurances.

L'IASB la va crear l'any 2004, amb una posterior modificació al 2005 sobre l'abast d'aquesta norma, per tal d'aclarir que la majoria dels contractes de garantia financera aplicarien els requisits dels instruments financers. Posteriorment, al mateix any 2005 l'IASB va emetre la guia d'implementació revisada.

Els motius que van impulsar a l'IASB a la creació d'aquesta norma van ser:

- Per a efectuar millores limitades en la comptabilització dels contractes d'assegurances, fins que l'IASB completi la segona fase del seu projecte sobre contractes d'assegurances.
- Per a requerir a qualsevol emissor de contractes d'assegurances (asseguradora), que reveli informació sobre aquests contractes.

L'objectiu d'aquesta NIIF consisteix en especificar la informació financera que ha d'oferir, sobre els convenis d'assegurances, l'entitat emissora d'aquests. Específicament, aquesta NIIF requereix:

- Realitzar un conjunt de millores limitades en la comptabilització dels pactes d'assegurances per part de les asseguradores.
- Desvetllar informació que identifiqui i expliqui els imports d'aquests en els estats financers de l'asseguradora, i que ajudi als usuaris dels estats a comprendre l'import, calendari i incertesa dels fluxos d'efectiu procedents dels esmentats contractes.

Una entitat aplicarà aquesta NIIF als:

- Contractes d'assegurances (incloent també els de reassegurança) que emeti, i als de reassegurança dels que en sigui tenedora.
- Instruments financers que emeti amb un component de participació discrecional.¹⁸

Tanmateix, no l'aplicarà als específics coberts per altres NIIF. Tampoc s'aplica a altres actius i passius de l'asseguradora, com per exemple els actius i passius financers, que estan dintre de l'abast de la NIIF 9.

NIIF 5: Actius no corrents mantinguts per a la venda i operacions discontinuades.

L'IASB la va aprovar l'any 2004, com a substitució de la NIC 35. Al llarg dels anys ha anat sofrint modificacions irrellevants realitzades per altres NIIF.

Aquesta norma estableix els requisits per a la classificació, mesura i presentació dels actius no corrents mantinguts per a la venda.

Les principals característiques d'aquesta són:

- Adopta la classificació de "mantinguts per a la venda".
- Introdueix el concepte de grup d'actius per a la seva disposició, que és un grup d'actius dels quals l'entitat vol disposar.

¹⁸ Dret contractual a rebre, com un suplement de les prestacions generalitzades, altres addicionals.

L'objectiu d'aquesta NIIF és especificar el tractament comptable dels actius mantinguts per a la venda, així com la presentació i informació a desvetllar sobre les operacions discontinuades.

Particularment, aquesta NIIF demana que els actius que compleixin els criteris per a ser classificats com mantinguts per a la venda, siguin valorats al menor valor d'entre l'import dels llibres i el seu valor raonable menys els costos de venda; així com que es presentin de forma separada en l'estat de situació financera, i que els resultats de les operacions discontinuades es presentin per separat en l'estat del resultat integral.

Una entitat classificarà a un actiu no corrent (o grup d'actius per a la seva disposició) com mantingut per a la venda, si el seu import en llibres es recuperarà fonamentalment a través d'una venda, enlloc de pel seu ús continuat. Per a això, l'actiu ha d'estar disponible, en les seves condicions actuals, per a la seva venda immediata, subjecte exclusivament als termes usuals i habituals per a la venda d'aquests actius, i la seva venda ha de ser altament probable.

Una operació discontinuada és un component de l'entitat que ha estat disposat, o bé ha estat classificat com mantingut per a la venda i:

- Representa una línia de negoci o una àrea geogràfica, que és significativa i pot considerar-se separada de la resta.
- És part d'un únic pla coordinat per a disposar d'una línia de negoci o d'una àrea geogràfica de l'operació que sigui significativa i pugui considerar-se separada de la resta.
- És una entitat subsidiària adquirida exclusivament amb la finalitat de revendre-la.

NIIF 6: Exploració i avaluació de recursos minerals.

Va ser creada l'any 2004.

Les principals raons per les quals es va decidir el desenvolupament d'una norma que regulés aquests aspectes són:

- Fins al moment de la seva aprovació no n'hi havia cap que tractés específicament la comptabilitat d'aquest tipus d'operacions.
- L'existència de diferents perspectives sobre com haurien de ser comptabilitzats els desemborsaments per exploració i avaluació d'acord amb les NIIF.

- Aquests desemborsaments eren significatius per a les entitats encarregades d'ocupar-se d'activitats d'extracció.
- Cada cop més entitats d'aquesta branca presentaven els seus estats financers d'acord amb les NIIF.

La principal característica és: exigeix que les entitats que reconguin actius per a l'exploració i avaluació realitzin proves de pèrdua de valor sobre aquests, quan els fets i circumstàncies suggereixin que l'import en llibres dels actius excedeix al seu import recuperable.

L'objectiu d'aquesta NIIF és especificar la informació financera relativa a l'exploració i avaluació de recursos minerals. En particular, la NIIF requereix:

- Millores limitades en les pràctiques comptables existents per als desemborsaments per exploració i avaluació.
- Les entitats que reconguin actius per a l'exploració i avaluació realitzin una comprovació del seu deteriorament de valor d'acord amb aquesta NIIF.
- Desvetllar informació que identifiqui i expliqui els imports que en els estats financers de l'entitat sorgeixin de la realització d'aquesta activitat, i que ajudi als usuaris d'aquests estats a comprendre l'import, calendari i certesa del fluxos d'efectiu futurs dels actius per a l'exploració i avaluació que s'hagin reconegut.

NIIF 7: Instruments Financers: Informació a desvetllar.

Va ser emesa l'any 2005, substituint a la NIC 30, amb constants modificacions en els següents anys. És d'aplicació per a totes les entitats, tan les que tenen pocs instruments financers, com les que en tenen molts; tan als instruments financers que es reconguin comptablement, com als que no es reconguin. També s'aplicarà a tots els riscos que sorgeixin de tots els instruments financers, excepte aquelles participacions subsidiàries, associades o amb negocis conjunts, els drets i obligacions dels empresaris sorgits pels plans de beneficis als empleats als que se'ls apliqui la NIC 19, els contractes d'assegurances, els instruments financers, contractes i obligacions que sorgeixin de transaccions amb pagaments basats en accions (NIIF 2), i els instruments que requereixin ser classificats com instruments de patrimoni. No obstant, la informació demanada depèn de la mesura en la que l'entitat faci ús d'instruments financers i de la seva exposició al risc.

La informació demanada per aquesta NIIF és:

- La rellevància dels instruments financers per a la situació financera i el rendiment d'una entitat.
- Informació qualitativa i quantitativa sobre l'exposició als riscos que sorgeixin dels instruments financers.

L'objectiu d'aquesta NIIF és demanar a les entitats que, en els seus estats financers, desvetllin informació que permeti als usuaris avaluar:

- La rellevància dels instruments financers amb la situació financera i amb el rendiment de l'entitat.
- La naturalesa i abast dels riscos procedents d'instruments financers als quals l'entitat s'hagi exposat durant el període.

NIIF 8: Segments d'Operació.

Va ser constituïda l'any 2006, substituint la NIC 14. Estableix els requisits per a la revelació d'informació sobre els segments d'operació d'una entitat, i també sobre els seus productes i serveis, les àrees geogràfiques on opera i els seus principals clients.

Especifica la forma en la que una entitat ha de proporcionar informació sobre els seus segments d'operació en els seus estats financers anuals i, també requereix que una entitat proporcioni dades específiques sobre els seus segments d'operació a la informació financera intermèdia. Així com que es faciliti informació descriptiva sobre la forma en la que es determinen els segments d'operacions, els productes i serveis proporcionats pels segments.

Un segment d'operació és un component d'una entitat que desenvolupa activitats de negoci de les quals en pot obtenir ingressos de les activitats ordinàries i incórrer en despeses, els resultats dels quals siguin revisats de forma regular per la màxima autoritat en la presa de decisions de l'entitat,¹⁹ per a decidir els recursos que s'han d'assignar al segment i avaluar el seu rendiment, i sobre el qual es disposi d'informació financera diferenciada.

L'entitat ha de desvetllar la informació que permeti als usuaris dels seus estats financers avaluar la naturalesa i els efectes financers de les activitats de negoci que desenvolupa i els entorns econòmics en els que opera.

¹⁹ Designa una funció que consisteix en l'assignació de recursos als segments d'operació d'una entitat i la avaluació del seu rendiment. Acostuma a ser el president o director d'operacions.

NIIF 9: Instruments Financers.

Aquesta NIIF s'ha anat emetent per fases. Al 2009 es van emetre els dos primers capítols referents a la classificació i mesura dels actius financers. Posteriorment al 2010 es va afegir el capítol dels requisits relacionats en la classificació i mesura dels passius financers. Al 2013 es va incorporar un capítol sobre Comptabilitat de Cobertures, i finalment al 2014 es va emetre la versió completa d'aquesta NIIF.

L'objectiu d'aquesta norma és establir els principis per a la informació financera sobre actius i passius financers, de manera que es presenti informació útil i rellevant per als usuaris dels estats financers per a l'avaluació d'imports, calendari i incertesa dels fluxos d'efectiu futurs de l'entitat.

NIIF 10: Estats Financers Consolidats.

Amb origen al 2011 per a substituir la NIC 27. Incorpora les guies contingudes en dos interpretacions relacionades (SIC 12 i SIC 33).

Determina els principis per a la presentació i preparació dels estats financers consolidats quan una entitat controla una o més entitats diferents.

Requereix que una entitat que sigui una controladora presenti estats financers consolidats, excepte si compleix les condicions següents:²⁰

- És una subsidiària total o parcialment participada per una altra entitat i tots els seus propietaris han estat informats de que la controladora no presentarà estats financers consolidats i no han manifestat cap impediment.
- Els seus instruments de patrimoni no es negocien en un mercat públic.
- No registra els seus estats financers a una comissió de valors o altra entitat reguladora, amb el propòsit d'emetre algun tipus d'instrument en un mercat públic.
- La seva controladora final elabora estats financers consolidats que es troben disponibles per a ús públic i compleixen amb les NIIF.

L'objectiu d'aquesta NIIF és establir els principis per a la presentació i preparació dels estats financers consolidats quan una entitat controla una o més entitats diferents. Per tal de complir això:

²⁰ Entitat que controla una o més entitats.

- Requereix que la entitat controladora d'una o diverses entitats diferents (subsidiàries) presenti estats financers consolidats.
- Defineix el principi de control i estableix el control com a base de la consolidació.
- Proporciona la forma en la qual s'aplica el principi de control per a identificar si un inversor controla una participada i per això ha de consolidar aquesta entitat.

21

- Estableix els requisits comptables per a la preparació dels estats financers consolidats.
- Defineix una entitat d'inversió, i explica la possibilitat de portar a terme una excepció a l'hora de consolidar certes subsidiàries.

NIIF 11: Acords Conjunts.

Emesa l'any 2011 com a substitució de la NIC 31, incorporant les guies contingudes a la Interpretació SIC 13.

Al 2014 va ser modificada per tal de proporcionar guies sobre la comptabilització de les adquisicions de participacions en operacions conjuntes, l'activitat de les quals constitueix un negoci.

Estableix els principis d'informació financera per les parts d'un acord conjunt. S'ocupa de l'estructura d'aquest, comptablement parlant, així com del tractament comptable de les participacions d'entitats amb aquesta menció (controlades conjuntament).

La NIIF requereix que es determini el tipus d'acord conjunt en el qual està involucrada mitjançant l'avaluació dels seus drets i obligacions que en sorgeixen d'aquest.

S'aplicarà per a totes les entitats que siguin una part d'un acord conjunt, entenent-se com aquell mitjançant el qual dos o més parts mantenen control conjunt, i on les parts estan obligades per un compromís contractual que atorga a dos o més d'aquestes parts control grupal sobre el conveni.²²

²¹ Un inversor controla una participada quan està exposat o té dret a rendiments variables procedents de la seva implicació en la participada i té la capacitat d'influir en aquestes rendiments a través del seu poder sobre la participada.

²² Repartiment del control contractualment decidit d'un acord que existeix només quan les decisions sobre les activitats rellevants (les que afecten de manera significativa als rendiments de l'acord) requereixen el consentiment unànim de les parts que comparteixen el control.

N'hi ha de dos tipus:

- Operacions conjuntes: aquell mitjançant el qual les parts que compten amb poder tenen dret als actius i obligacions respecte als passius.
- Negocis conjunts: les parts que disposen de control tenen dret als actius nets.

L'objectiu d'aquesta NIIF és establir els principis per a la presentació d'informació financera per entitats que tinguin una participació en convenis d'aquest tipus.

Per tal de complir aquest objectiu, la NIIF requereix que una entitat que és una part d'un acord conjunt determini el tipus en el que es troba involucrada mitjançant l'avaluació dels seus drets i obligacions, i els comptabilitzi segons el tipus de pacte que es tracti.

NIIF 12: Informació a Desvetllar sobre Participacions en altres Entitats.

Creada al 2011, substituint els requisits d'informació a presentar de les NIC 27, 28 i 31. S'aplicarà a les entitats que tinguin una participació subsidiària, un acord conjunt, una associada o una entitat estructurada no consolidada.

Una de les principals raons per la qual es va emetre aquesta NIIF va ser la necessitat de millorar la informació sobre les subsidiàries que estiguin consolidades, així com les participacions d'una entitat en acords conjunts i associades que no estiguin consolidades però tenen una relació especial amb l'entitat.

L'objectiu d'aquesta NIIF és requerir que una entitat reveli informació que permeti als usuaris d'estats financers avaluar la naturalesa de les seves participacions a altres entitats i els riscos associats amb aquestes, i els efectes d'aquestes participacions en la seva situació financera, rendiment financer i fluxos d'efectiu.

S'aplicarà per a qualsevol entitat que tingui una participació en les següents entitats: Subsidiàries, acords conjunts, associades i/o entitats estructurades no consolidades.

NIIF 13: Mesura del Valor Raonable.

Va ser aprovada al 2011. L'objectiu d'aquesta norma és definir el valor raonable, establir en una sola NIIF un marc per a la mesura del valor raonable, i requerir informació a desvetllar sobre les mesures del valor raonable.

Defineix el valor raonable com el preu que seria rebut per vendre un actiu o pagat per transferir un passiu en una transacció ordenada entre agents del mercat a la data de la

mesura. Per tant, el valor raonable és una mesura basada en el mercat, no una mesura específica de l'empresa.

Una mesura del valor raonable és para un actiu o passiu concret. Per això, al mesurar el valor raonable una entitat ha de tenir en compte les característiques de l'actiu o passiu de la mateixa manera en que els agents del mercat les tindrien en compte al fixar el preu d'aquest actiu o passiu a la data de la mesura. Aquestes característiques, són, per exemple: la condició i localització de l'actiu, i restriccions, si n'hi ha, sobre la venda o ús de l'actiu.

Aquesta mesura del valor raonable suposarà una transacció de venda de l'actiu o una transferència del passiu.

Aquesta s'aplicarà quan una altra NIIF requereixi o permeti mesures a valor raonable o informació a desvetllar sobre mesures a valor raonable.

Tanmateix, no s'aplicarà en els casos següents:

- Transaccions amb pagaments basats en accions que estiguin dintre de la NIIF 2.
- Transaccions d'arrendament que quedin dintre de la *NIC 17 (Arrendaments)*.
- Mesures que tinguin alguna semblança amb el valor raonable però que no siguin valor raonable.

NIIF 14: Comptes de Diferiments d'Activitats regulades.

Va ser constituïda al 2014. Aquesta permet que una entitat que adopti per primer cop les NIIF li sigui possible continuar comptabilitzant els saldos dels comptes de diferiments d'activitats regulades, als seus primers i posteriors estats financers segons les NIIF, les seves polítiques comptables segons els Principis de Comptabilitat Generalment Acceptats (PCGA) anteriors a l'adopció d'aquestes.²³

El seu objectiu és especificar els requisits d'informació financera per als saldos dels comptes de diferiments d'activitats regulades que sorgeixen quan una entitat proporciona béns o serveis a clients a un preu que està subjecte a regulació de tarifes.

Es permet que una entitat realitzi els seus primers estats financers d'acord amb aquesta NIIF si i només si:

²³ Els imports de despesa o ingrés que no es reconeixrien com a actius o passius d'acord amb altres normes, però que compleixen els requisits per a ser diferits d'acord amb aquesta norma.

- Realitza activitats amb tarifes regulades.
- Va reconèixer imports, que compleixen els requisits dels saldos dels comptes de diferiments d'activitats reglades, en els seus estats financers d'acord amb els PCGA anteriors.

Una entitat que decideixi aplicar aquesta norma desvetllarà informació que permeti als usuaris avaluar:

- La naturalesa i els riscos associats amb la regulació de tarifes que estableix el preu que la entitat pugui carregar als clients pels béns i serveis que proporciona.
- Els efectes d'aquesta regulació de tarifes amb la seva situació financera, rendiment financer i fluxos d'efectiu.

NIIF 15: Ingressos d'Activitats Ordinàries procedents de Contractes amb Clients.

Emesa al 2014, substituint a la NIC 11, NIC 18, CINIIF 13, CINIIF 15, CINIIF 18 i SIC 31. S'aplicarà a períodes anuals que comencin a partir de l'1 de gener de 2017, tot i que es permet l'aplicació anticipada.

El principi bàsic d'aquesta NIIF és que una entitat reconegui els ingressos d'activitats ordinàries, de forma que representin la transferència de béns o serveis compromesos amb els clients a canvi d'un import que reflecteixi la contraprestació. Una entitat reconeix els ingressos d'activitats ordinàries d'acord amb aquest principi bàsic mitjançant les següents etapes:

- Identificar el contracte amb el client i les obligacions a complir del derivades del mateix.
- Determinar el preu de la transacció.
- Assignar aquest preu entre les obligacions a complir del contracte.
- Reconèixer l'ingrés d'activitats ordinàries quan l'entitat satisfaci una obligació a complir.

L'objectiu d'aquesta norma és establir els principis que aplicarà una entitat per a presentar informació útil als usuaris dels estats financers sobre la naturalesa, import, calendari i incertesa dels ingressos d'activitats ordinàries i fluxos d'efectiu que sorgeixin d'un contracte amb un client.

Una entitat aplicarà aquesta norma a tots els seus contractes amb clients excepte en els contractes d'arrendament, contractes d'assegurances, instruments financers i altres

drets o obligacions contractuals, i intercanvis no monetaris entre entitats a la mateixa línia de negocis.

4. PGC espanyol 1990

4.1. Què és?

El Pla General de Comptabilitat és un document on es plasma el desenvolupament en matèria comptable de la legislació mercantil, condicions i manera d'elaborar els comptes de les societats. S'estructura en cinc parts, que van precedides per una introducció, on s'expliquen les característiques fonamentals del Pla General, i les seves principals diferències amb el Pla de 1973.

La reforma respecte al Pla anterior es va fer per tal d'adaptar-se a la normativa comptable europea (Directives comunitàries), introduir processos comptables més recents, cobrir alguns buits o habilitar solucions adequades sobre noves operacions o noves formes d'operar que s'empren en el món dels negocis.

4.2. Història

L'any 1973, mitjançant el Decret 530/1973, del 22 de febrer, es va aprovar el Pla General de Comptabilitat, introduint-se d'aquesta manera Espanya a les tendències de normalització comptable.²⁴

La reforma cap a un nou PGC es va iniciar amb l'article vuit de la Llei 19/1989, del 25 de juliol de reforma parcial i adaptació de la legislació mercantil a les directives de la Comunitat Econòmica Europea en matèria de societats (text que va substituir a l'aprovat pel Govern al 1973).

Els canvis més significatius realitzats per aquest nou Pla van ser:

- Introducció dels Principis Comptables.
- Eliminació del grup 8, destinat fins al moment als comptes de resultats. El seu contingut s'ha traslladat al compte 129. Pèrdues i guanys.
- Suspensió del grup 0, que estava destinat a comptes especials. La informació corresponent a aquests comptes es posarà a la memòria.
- El grup 9, que estava reservat per a la comptabilitat de costos, no s'inclou.
- La memòria (anomenada annex fins ara) aporta informació més completa i realista.

²⁴ La normalització comptable condueix a que els comptes anuals de les empreses, formulades d'acord als principis comptables siguin comparables.

A continuació és va aprovar el Reial Decret 1643/1990, del 20 de desembre, pel qual es va aprovar el Pla.

4.3. Estructura

S'estructura de la següent manera:

- **Primera part: Principis comptables.**

L'aplicació d'aquests principis haurà de fer possible que els comptes anuals, formulats amb claredat, expressin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'empresa.

Tal i com podem observar en la Taula 1, els principis a aplicar per l'empresa en la seva comptabilitat són:

Taula 1: Principis comptables PGC 1990

PRINCIPI	SIGNIFICAT
Principi de prudència	Només es comptabilitzen els beneficis obtinguts en data del tancament de l'exercici, però els riscos previsibles i pèrdues eventuais s'han de comptabilitzar tan prompte es coneguin.
Principi d'empresa en funcionament	Es considerarà que l'empresa té durada il·limitada.
Principi de registre	Els fets econòmics s'han de registrar quan neixin els drets o obligacions que originin.
Principi del preu d'adquisició	Tots els béns i drets es comptabilitzaran pel seu preu d'adquisició o cost de producció.
Principi de meritació	El registre de les transaccions s'ha de fer en el moment que s'originen, imputant-se a l'exercici que corresponguin, així com els ingressos i despeses que es derivin de les mateixes, independentment del seu cobrament/pagament.
Principi de correlació d'ingressos i despeses	El resultat estarà format pels ingressos del període menys les despeses del mateix, inclosos aquells que no estiguin relacionats amb l'activitat de l'empresa.
Principi de no compensació	En cap cas es podran compensar les partides de l'actiu i del passiu del balanç, ni les d'ingressos i despeses que formin el compte de pèrdues i guanys. Es valoraran separadament els elements.
Principi d'uniformitat	els criteris adoptats s'hauran de mantenir al llarg del temps, i aplicar-se a tots els elements patrimonials de característiques semblants.
Principi d'importància relativa	Podrà admetre's la no aplicació estricta d'algun dels principis comptables sempre i quan la importància relativa en termes quantitatius de la variació que produeixi aquest fet sigui escassament significativa, i no alteri els comptes anuals.

Font: elaboració pròpia a partir del Reial Decret 1643/1990, de 20 de desembre

En cas que hi hagi conflicte entre principis comptables, s'escollirà el que millor reflecteixi la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats.

- **Segona part: Quadre de comptes.**

Conté els grups, subgrups i els comptes necessaris, degudament codificats i amb un títol expressiu sobre el seu contingut. S'estructura en set grups, que són:

- GRUP 1: Finançament bàsic.
- GRUP 2: Immobilitzat.
- GRUP 3: Existències.
- GRUP 4: Creditors i deutors per operacions comercials.
- GRUP 5: Comptes financers.
- GRUP 6: Compres i despeses.
- GRUP 7: Vendes i ingressos.

- **Tercera part: Definicions i relacions comptables.**

Complementa el quadre de comptes. Es defineixen els comptes de tots els grups, de forma ordenada, explicant els moviments més usuals d'aquests i en quins casos s'utilitzaran, així com quina/es poden ser les possibles contrapartides.

Aquesta part únicament és de caràcter explicatiu i d'interpretació.

- **Quarta part: Comptes anuals.**

Els comptes anuals estan formats pel balanç, el compte de pèrdues i guanys i la memòria. Aquests han d'estar redactats d'acord amb el Codi de Comerç, la Llei de Societats Anònimes i aquest Pla General de Comptabilitat.

Les ha de formular l'empresari o els administradors en un termini màxim de tres mesos des del tancament de l'exercici.

Els comptes anuals de les societats anònimes (incloses les laborals), de les societats de responsabilitat limitada i de les societats comanditàries per accions s'hauran d'adaptar al model normal de comptes anuals.

Aquestes podran fer ús dels models de comptes anuals abreujats en els següents casos:

- En el cas del balanç i la memòria, les societats que a la data del tancament compleixin al menys dos de les circumstàncies següents:
 - o Que el total de l'actiu no superi els 230 milions de pessetes.
 - o Que l'import net de la xifra anual de negocis sigui inferior a 480 milions de pessetes.
 - o Que el nombre de treballadors durant l'exercici no sigui superior a 50.
- En el cas del compte de pèrdues i guanys, les societats que a la data de tancament compleixin dos de les circumstàncies següents:
 - o Que el total de l'actiu no superi els 920 milions de pessetes.
 - o Que l'import net de la xifra anual de negocis sigui inferior a 1920 milions de pessetes.
 - o Que el nombre de treballadors durant l'exercici no sigui superior a 250.

El balanç comprèn, de forma separada, els béns i drets que constitueixen l'actiu de l'empresa i les obligacions i els fons propis que formen el passiu.

El compte de pèrdues i guanys conté, de forma estructurada, els ingressos i despeses de l'exercici, i per diferència, el resultat del mateix.

La memòria completa, amplia i comenta la informació expressada al balanç i en el compte de pèrdues i guanys.

- **Cinquena part: Normes de valoració.**

Compta amb 21 normes de valoració, classificades per elements patrimonials, que especifiquen com comptabilitzar, valorar, calcular el preu d'adquisició o cost de producció, realitzar correccions valoratives, etc de totes les partides que integren el quadre de comptes, des de immobilitzats fins a impostos, passant per impostos, subvencions, valors negociables, clients i proveïdors.

4.4. Normativa espanyola - europea

Amb la dècada dels 90 els efectes de la globalització es van començar a notar a les grans i mitjanes empreses. Algunes d'aquestes entitats van sol·licitar informació financera d'empreses estrangeres per tal de realitzar comparacions amb la difosa per les empreses nacionals, per tal de poder accedir als mercats de capital internacionals.

Així doncs, amb objecte d'aconseguir una concordança de la normativa espanyola amb l'europea, es va aprovar la Llei 19/1988, del 12 de juliol, sobre Auditoria de Comptes; la Llei 19/1989, del 25 de juliol, ja esmentada, sobre la reforma parcial i adaptació de la legislació mercantil a les Directives de la Comunitat Econòmica Europea en matèria de societats; i el Reial Decret Legislatiu 1564/1989, del 22 de desembre, que aprova el Text Refós de la Llei de Societats Anònimes.

Posteriorment, amb el Reial Decret 1643/1990, del 20 de desembre, es va aprovar el PGC, fet que va iniciar una nova etapa de procés de normalització comptable.

5. Reforma comptable 2007

5.1. Introducció

L'any 2000, la Comissió Europea, amb l'objectiu de fer més comparable i homogènia la informació econòmica i financera de totes les empreses europees, va proposar a la resta d'organismes comunitaris imposar que els comptes anuals consolidats elaborats per les grans empreses es formulessin d'acord amb les NIC.²⁵

Així doncs, es va iniciar un procés d'adopció per part de la Unió Europea a les NIC, a través del Reglament 1606/2002, del 19 de juliol, obligant a les empreses amb valors de cotització a elaborar els seus comptes anuals consolidats d'acord amb aquestes normes, i donant-li als estats membres la competència per a prendre la decisió de permetre l'aplicació directa d'aquestes a la resta de societats.

El Pla General de Comptabilitat de 2007, que va ser aprovat mitjançant el Reial Decret 1514/2007, del 16 de novembre, consisteix en una adaptació del PGC de 1990 a les NIIF, i el seu seguiment és obligatori per a totes les empreses (independentment de la seva naturalesa jurídica), des de l'1 de gener de 2008. Els principals canvis introduïts mitjançant l'aprovació d'aquest nou pla són els següents:

- Augment de la quantitat i qualitat d'informació financera proporcionada per les empreses.
- Importància del fons d'operacions. Això fa canviar substancialment la forma de comptabilitzar certes operacions, com ara el Leasing.
- El principi de prudència perd importància degut a la introducció del criteri de valor de mercat.
- Introducció de dos estats comptables nous, l'Estat de Canvis en el Patrimoni Net (ECPN) i l'Estat de Fluxos d'Efectiu (EFE); així com de dos grups de comptes nous, el grup 8, anomenat Despeses Imputades al Patrimoni Net, i el 9, Ingressos Imputats al Patrimoni Net.

Juntament amb el PGC, també es va aprovar un Pla per a PIMES i un règim especial per a les microempreses.

En el cas d'Espanya, es va realitzar un estudi mitjançant una Comissió d'Experts, on es va concloure que era recomanable utilitzar la normativa europea als comptes

²⁵ Són els Estats Financers que estan obligats a presentar les empreses que formen grup, com si fossin una sola unitat econòmica.

anuals individuals,²⁶ per tal de poder aconseguir una adequada homogeneïtzació i comparabilitat de la informació; mentre que en l'àmbit dels comptes anuals consolidats és deixés la decisió d'aplicar o no aquesta normativa a mans dels empresaris. Finalment, es va aprovar la Llei 16/2007, del 4 de juliol, de reforma i adaptació de la legislació mercantil en matèria comptable, per a la seva unificació internacional en base a la normativa de la Unió Europea.

Aquest pla està format pels següents punts:

1. **Marc conceptual de la comptabilitat**, on entre altres, es detallen els principis comptables d'ús obligatori, que són el d'empresa en funcionament, meritació, uniformitat, prudència, no compensació i importància relativa, així com els criteris de valoració dels elements integrants dels comptes anuals.
2. **Normes de registre i valoració**. Aquestes desenvolupen els principis comptables, els criteris de valoració i altres aspectes a tenir en compte descrits en el marc conceptual.
3. **Comptes anuals**, on s'expliquen les normes a tenir en compte per a la seva correcta elaboració, i s'inclouen els models normals i abreujats d'aquests.
4. **Quadre de comptes**. Aquest punt és manté igual que al PGC 1990, afegint els grups 8 i 9.
5. **Definicions i relacions comptables**. És manté igual, tenint en compte que hi ha dos grups més.

5.2. Normes de registre i valoració

En elles s'inclouen els criteris i regles aplicables a diferents fets econòmics, i a diversos elements patrimonials.

Són d'aplicació obligatòria.

Actualment existeixen 23 normes de registre i valoració, que s'estructuren de la següent forma:

1. ***Desenvolupament del marc conceptual de la comptabilitat***. Breu introducció de què són i quina funció realitzen les NRV.
2. ***Immobilitzat material***. Contingut per a determinar el preu d'adquisició, cost de producció, valoració inicial, valoració posterior, deterioraments de valor, etc dels immobilitzats materials.

²⁶ Són els Estats Financers que presenta qualsevol empresa individual.

3. **Normes peculiars sobre l'immobilitzat material.** Tractament individual dels diferents comptes d'immobilitzat material contemplats al quadre de comptes, especificant criteris particulars per a cadascun.
4. **Inversions immobiliàries.** S'aplica el mateix contingut que el referent a l'immobilitzat material.
5. **Immobilitzat intangible.** Contingut per a determinar el reconeixement i valoració posterior d'aquest tipus d'immobilitzats.
6. **Normes peculiars sobre l'immobilitzat intangible.** Tractament individual dels diferents comptes d'immobilitzat intangible contemplats al quadre de comptes, especificant criteris particulars per a cadascun.
7. **Actius no corrents i grups alienables d'elements, mantinguts per a la venda.** Detall de com valorar i tractar aquestes dos classificacions d'elements mantinguts per a la venda.
8. **Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar.** Diferenciació entre arrendament financer, operatiu, i de terrenys i edificis, així com de la comptabilitat que han de portar ambdues parts (arrendador i arrendatari).
9. **Instruments financers.** Reconeixement i separació entre actius i passius financers, i dins d'aquests, tractament particular de les partides més importants que contenen aquests dos grans grups.
10. **Existències.** Com calcular de forma correcta el preu d'adquisició, valoració inicial, valoració posterior, i mètodes per valorar-les (PMP i FIFO).²⁷
11. **Moneda estrangera.** Tractament de les transaccions realitzades en moneda estrangera, i de la conversió dels comptes anuals a la moneda de presentació.
12. **Impost sobre el valor afegit, impost general indirecte canari i altres impostos indirectes.** Afectacions d'aquests impostos a les operacions corrents i no corrents subjectes que pugui realitzar una empresa.
13. **Impost sobre beneficis.** Referent a aquells que es liquiden a partir del resultat de l'empresa.

²⁷ PMP (preu mig ponderat): consisteix en sumar els valor de les existències noves i les emmagatzemades i establir el preu en funció del nombre d'unitats.

FIFO (first in first out; el primer en entrar el primer en sortir): separació de les existències en base a la seva antiguitat ; primer es vendran les més antigues.

14. **Ingressos per vendes i prestació de serveis.** Característiques que han de tenir aquests dos grups d'ingressos.
15. **Provisions i contingències.** Quan s'han de realitzar provisions, i sobre quin import.
16. **Passius per retribucions a llarg termini al personal.** Tractament d'aquelles prestacions realitzades un cop extingida la relació laboral, com les pensions i altres prestacions per jubilació.
17. **Operacions amb pagaments basats en instruments de patrimoni.** Reconeixement d'aquests tipus d'operacions, i com realitzar-ne una correcta valoració.
18. **Subvencions, donacions i llegats rebuts.** Diferenciació entre aquelles atorgades pels socis o propietaris, i les atorgades per tercers, i les particularitats dels dos tipus.
19. **Combinacions de negocis.** Operacions en les que una empresa adquireix el control d'un o diversos negocis. Regula com comptabilitzar els moviments derivats d'aquestes operacions.
20. **Negocis conjunts.** Activitat econòmica controlada conjuntament per dos o més persones físiques o jurídiques. Estableix els diversos tipus, i les característiques de cadascun.
21. **Operacions entre empreses del grup.** Normativa derivada sobre aquests tipus d'operacions.
22. **Canvis en criteris comptables, errors i estimacions comptables.** Exposa com tractar aquests canvis o errors de forma correcta.
23. **Fets posteriors al tancament de l'exercici.** Procediment a seguir quan s'han d'incorporar dades un cop tancat l'exercici.

5.3. Comptes anuals

Els comptes anuals estan formats pel balanç, el compte de pèrdues i guanys, l'estat de canvis en el patrimoni net (ECPN), l'estat de fluxos d'efectiu (EFE) i la memòria. Aquests documents formen una unitat i han de ser redactats d'acord amb el Codi de Comerç, el Text Refós de la Llei de Societats Anònimes, la Llei de Societats de Responsabilitat Limitada, i el Pla General Comptable, amb la finalitat de mostrar la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'empresa.

Aquests s'elaboraran periòdicament cada 12 mesos, excepte els casos de constitució, modificació de la data de tancament de l'exercici social o dissolució. Han de ser

formulats per l'empresari o els administradors, els quals han de respondre de la seva veracitat, en el termini màxim de tres mesos, a comptar des del tancament de l'exercici.

Estan obligades a presentar els comptes anuals totes les societats (les societats anònimes (incloses les laborals), les de responsabilitat limitada (incloses les laborals), les comanditàries per accions i les cooperatives, així com les societats col·lectives i comanditàries simples, si a la data de tancament de l'exercici tots els socis col·lectius són societats espanyoles o estrangeres). Tanmateix, es podran presentar els comptes anuals abreujats si es compleixen dos de les circumstàncies del següent quadre al tancament de l'exercici, repetint-se durant dos exercicis consecutius.

Taula 2: Criteris per presentar els comptes anuals abreujats

	Balanç, ECPN i memòria abreujats. Auditoria i EFE no obligatoris. Possibilitat d'utilitzar el PGC de PIMES.	Compte PIG abreujada. No obligatorietat d'informació segmentada.	Règim de microempresa
Actius (milions d'euros)	No superior a 2,85	No superior a 11,4	No superior a 1
Xifra anual de negocis (milions d'euros)	No superior a 5,7	No superior a 22,8	No superior a 2
Nombre mitjà de treballadors	No superior a 50	No superior a 250	No superior a 10

Font: Comprender el nuevo PGC. Oriol Amat

5.4. Diferències entre la normativa espanyola i europea (NIC)

Com ja he dit, el PGC 2007 està basat amb les NIIF, per la qual cosa no existeixen grans diferències de normatives ni discrepàncies entre ambdues. En la majoria dels casos, es podria dir que el PGC és una simplificació de les NIIF, és a dir, els criteris a aplicar són els mateixos, però d'una manera més simple.

No obstant, existeixen petites diferències, algunes de les quals estan plasmades a la següent taula:

Taula 3: Diferències entre NIIF i PGC 2007

MATÈRIA	PGC 2007	NIIF
Principis comptables	Els obligatoris són: empresa en funcionament, meritació, uniformitat, importància relativa, prudència i no compensació.	Els principis d'empresa en funcionament i meritació es consideren "hipòtesis fonamentals", uniformitat i prudència s'inclouen entre les característiques qualitatives de la informació, i el de no compensació regula tots els criteris de reconeixement. El d'importància relativa es defineix com una mesura per a considerar rellevant la informació.
Comptes anuals	Estan formats pel balanç, compte PiG, ECPN, EFE, i la memòria.	Estan formats pel balanç, compte PiG, ECPN, EFE, i notes en les que s'inclou un resum de les polítiques comptables més significatives i altres notes explicatives.
Pèrdues per deteriorament de valor	Es produeixen quan el valor comptable supera l'import recuperable. Aquestes correccions de valor i la seva reversió es consideraran com una despesa o un ingrés.	Es produeixen quan l'import recuperable és menor que l'import en llibres i es reconeix immediatament al resultat de l'exercici, excepte que l'actiu es valori segons el model de revalorització, on s'estableix un tractament específic.
Programes informàtics	Són considerats actius intangibles	Si aquest es troba integrat a un equip de manera que no pugui funcionar sense ell, es comptabilitzarà com immobilitzat material
Existències	Fan referència a les existències en prestacions de serveis	Inclou el cost dels serveis per als que encara no se'ls hagi reconegut l'ingrés corresponent.

Font:elaboració pròpia a partir de " Comparativa principios contables. Francis Lefebvre"

6. Reforma comptable 2016

Aquest any 2016, amb l'objectiu d'alleugerar la càrrega de treball i exigències comptables a les PIMES, l'ICAC ha aprovat reformar el Pla especial per a PIMES ja creat al 2007.

Encara no hi ha una informació definitiva publicada sobre quines són exactament les modificacions, ni tampoc la data en la qual entrarà en vigor, per tant no he pogut fer una recerca completa ni contrastar fonts; tot i així, al blog d'economia "sage" hi ha un article molt complet on s'informa dels canvis que es duran a terme.

A grans trets la reforma consistirà en el següent:

- L'àmbit d'aplicació serà el de les Petites i Mitjanes Empreses.
- Es simplificaran els estats financers, concretament el balanç de situació i el comptes de pèrdues i guants seran més simples.
- La memòria serà més reduïda, i passarà a anomenar-se "notes".
- Els préstecs deixaran de valorar-se a cost amortitzat, i es comptabilitzaran pel valor nominal.
- El fons de comerç passarà a amortitzar-se amb normalitat, eliminant el test de deteriorament.
- Les despeses de constitució de la societat es podran periodificar durant cinc anys.

En definitiva, l'objectiu fonamental d'aquesta reforma és facilitar el creixement de les PIMES mitjançant la simplificació de tràmits.

7. Conclusions

Després d'haver fet el procés d'investigació i recerca d'informació, he tret algunes conclusions.

En primer lloc, crec que l'objectiu principal que em vaig plantejar inicialment l'he aconseguit; explicar una normativa tan extensa i complexa com aquesta en poques pàgines de forma que se n'entengui la idea principal, no ha estat una tasca fàcil.

Com a conclusions del tema analitzat, dir que el canvi impulsat per la Unió Europea al 2002, i la posterior reforma espanyola del 2007, han estat positius, ja que poc a poc s'està aconseguint més unificació comptable a la Unió Europea, que és un aspecte favorable per a les empreses exportadores, ja que així, al observar els comptes de les empreses del país destinatari, poden prendre unes millors decisions.

Com a conseqüència, les diferències entre ambdues normatives són mínimes, i en molts cops insignificants, ja que es poden considerar les NIIF com a “normativa mare” i a partir d'aquí es crea l'espanyola, amb els matisos adequats.

Pel que fa a la reforma del 2016, tot i que encara no se'n pot fer un extens anàlisi, resultarà beneficiosa per a les petites empreses, ja que el fet de simplificar els documents a presentar els traurà un gran pes de sobre.

Finalment, m'agradaria destacar la importància de fer un treball teòric sobre un tema com aquest. No és gaire convencional, però crec que resulta interessant, ja que tota la vessant pràctica de la comptabilitat, i els anàlisis que se'n deriven, tenen una base, que no és altra que tot l'explicat anteriorment; dit d'una altra manera, si no existissin les normes de comptabilitat, no es podrien fer tots els anàlisis i estudis que es fan. Per tant, per poder-los entendre amb profunditat, primer cal tenir uns coneixements sobre perquè les existències estan valorades a aquell preu, o quan s'ha de fer una provisió, per exemple.

I ja per acabar el treball, m'agradaria fer-ho amb una frase de Luca Pacioli, considerat per molts com el Pare de la comptabilitat, i inventor del “mètode de la partida doble” al segle XV que diu així: *“no hay origen sin destino, ni viceversa”*.

8. Bibliografia

- ACCID. (2013). *Plan general de contabilidad*. Barcelona: Profit Editorial.
- Amat, Oriol, Jordi Perramon. (2004). *Las claves de las normas internacionales de contabilidad*. Barcelona: Ediciones Gestión 2000.
- Amat Oriol, Jordi Perramon. (2004). *Normes internacionals de comptabilitat*. Barcelona: Ediciones Gestión 2000.
- Amat, Oriol. (2005). *Las normas internacionales de contabilidad*. Barcelona: Ediciones Gestión 2000.
- Amat, Oriol, Jordi Perramon.(2007). *Comprender las normas internacionales de contabilidad*. Barcelona: Ediciones Gestión 2000.
- Amat, Oriol. (2008). *Comprender el nuevo PGC*. Barcelona: Ediciones Gestión 2000.
- PriceWaterHouseCoopers, SA. (2007). *Comparativa principios contables PGC 2007 y PGC 1990*. Madrid: Ediciones Lefebvre.
- Pulido, Antonio. (2004). *Las normas internacionales de información financiera*. Madrid: Ediciones Paraninfo.
- Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre. Recuperat de <http://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1990-31126>
- Sage. (30 abril 2015). Un nuevo plan contable para pymes de cara a 2016 [Apunt en blog]. Recuperat de <http://blog.sage.es/economia-empresa/un-nuevo-plan-contable-para-pymes-de-cara-a-2016/>
- Spanish Red Book 2015 Part A. Recuperat de <http://www.ifrs.org/>
- Spanish Red Book 2015 Part B. Recuperat de <http://www.ifrs.org/>

