

## RESSENYA DE LA JORNADA NIC: LA REFORMA COMPTABLE I LA SEVA PROJECCIÓ SOBRE LA NORMATIVA MERCANTIL

26 de octubre de 2007

Com a continuació de la Jornada sobre la reforma de la legislació mercantil i les normes internacionals de comptabilitat, que va tenir lloc l'octubre de 2006, les mateixes entitats organitzadores –la Facultat de Dret d'ESADE (URL) i el Registre d'Economistes Auditors del Col·legi d'Economistes de Catalunya (amb la col·laboració de l'Asociación de Registradores Bienvenido Oliver)– van programar per a octubre de 2007 una nova jornada d'aprofundiment i discussió, en el marc de les activitats de formació continuada, ara titulada **Jornada NIC: la reforma comptable i la seva projecció sobre la normativa mercantil**. L'ocasió ho mereixia. L'entrada en vigor durant el pròxim exercici de la Llei 16/2007, de 4 de juliol, de reforma y adaptació de la legislació mercantil en matèria comptable per a la seva harmonització internacional amb base a la normativa de la Unió Europea anuncia canvis importants en el nostre model comptable que exigeixen una reflexió a fons. No tan sols canviaran els models de comptes, amb l'aparició consegüent d'altres estats comptables, sinó que la reforma va molt més enllà: canvia tot el paradigma i el sistema comptable, el qual es fonamentarà en un nou marc conceptual dins l'àmbit de referència de les normes internacionals d'informació financera (NIIF), i reclama l'aplicació conjunta d'un nou pla general comptable. Inevitablement, la reforma comptable es projecta sobre la normativa mercantil i, en particular, sobre la societària. Així mateix, també comporta una reforma fiscal profunda que la Facultat de Dret d'ESADE analitzarà en el futur.

La jornada va tenir lloc el propassat divendres 26 d'octubre i va comptar amb l'aportació d'especialistes de prestigi, i després es va obrir un col·loqui amb els assistents, que van ser uns 80. **L'obertura va estar a càrrec del doctor Pere Miroso**, degà de la Facultat de Dret d'ESADE (URL), i **del doctor Emilio Álvarez**, president del Registre d'Economistes Auditors (REA) del Col·legi d'Economistes de Catalunya, els quals van presentar breument la jornada en nom de les entitats convocants. El programa es va desenvolupar en tres taules successives.

La **primera taula la va moderar el doctor Josep M. Garreta**, advocat i professor associat de la Facultat de Dret d'ESADE (URL), i **va estar integrada per les exposicions del doctor Oriol Amat**, catedràtic d'Economia Financera i Comptabilitat de la Universitat Pompeu Fabra (UPF), i **de la senyora Ana Martínez-Pina**, subdirectora general adjunta de Normalització i Tècnica Comptable de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes del Ministeri d'Economia i Hisenda.

**La intervenció del doctor Amat**, bon coneixedor de la nova normativa, atès que ha participat en l'elaboració del nou PGC, **va tractar de les "característiques generals del marc comptable"**, i va abordar la reforma des de l'àmbit de la comptabilitat. Va centrar la seva exposició minuciosa a comentar la majoria de les qüestions que la nova regulació planteja i els canvis principals que s'hi introdueixen respecte del PGC de 1990, tenint en compte alhora les NIIF, amb el benentès que Espanya no adopta totalment aquestes

normes internacionals, d'aquí que el nou PGC no coincideixi en alguns temes amb elles. El ponent va insistir que la reforma té per objecte afrontar els problemes de fiabilitat, de comparabilitat i de rellevància, davant la pressió internacional i, més concretament, de la Unió Europea, per millorar la informació financera. En la seva anàlisi, va tractar els criteris d'elaboració del nou PGC i del marc conceptual en què s'inclouen els principis comptables. Entre els canvis importants del nou PGC, va destacar que la *prudència* deixa de prevaldre i que en el balanç es parla d'*actius*, *passius* i *patrimoni net*, que és la part residual dels actius de l'empresa, una vegada deduïts tots els seus passius. Així mateix, en les conclusions va alertar sobre les NIIF: estan pensades per a un enfocament financer i de predicció, però com que es tracta d'una normativa molt complexa, amb diverses alternatives nivells d'adopció, a la pràctica sorgiran problemes.

La **senyora Ana Martínez-Pina va tractar el tema** des de la perspectiva jurídica. La seva intervenció, titulada "**Aproximació al nou marc legal de la reforma comptable**", va començar comentant la normativa europea en matèria de dret comptable (directives i reglaments), com també la regulació a Espanya, i l'opció que s'ha adoptat de reformar la comptabilitat espanyola en un procés gradual que té per objecte la comparabilitat de la doctrina financera per a aquelles empreses que tenen un àmbit d'actuació internacional. A continuació, va tractar la Llei 16/2007, de 4 de juliol, de la qual va analitzar per sobre el contingut i va insistir especialment en la disposició final primera, en la qual s'introdueix un PGC per a les pimes. Després de recordar els pilars de la reforma, la senyora Martínez va passar a descriure l'estructura del nou PGC i en va destacar la segona part, que recull les normes de registre i de valoració, la qual és la més innovadora.

A continuació, la **segona taula la va moderar el doctor Enric R. Bartlett**, vicedegà de Formació Continua de la Facultat de Dret d'ESADE (URL), i hi van intervenir el senyor Javier Valle, advocat, soci del grup de pràctica mercantil d'Uría Menéndez (oficina de Barcelona), i el doctor Emilio Gironella, soci de Gironella Velasco Auditores, SA, i professor de Comptabilitat i Auditoria a la UPF.

**La intervenció del senyor Javier Valle tenia per títol "Ajustaments conceptuals entre la comptabilitat i el dret mercantil"** i hi va destacar que la normativa de referència escollida per a la reforma comptable ha estat la de les normes IASB, de producció privada, amb un risc evident: incorporar a l'ordenament espanyol un conjunt de normes elaborades en un entorn jurídic mercantil anglosaxó diferent del nostre. La seva exposició es va centrar a analitzar els eixos de la reforma des d'una òptica mercantil, en què va distingir les modificacions formals i les modificacions substantives, respecte de la regulació anterior, com també algunes de les seves conseqüències. Així, entre d'altres qüestions analitzades, en el tema de la *prevalença del fons sobre la forma* va lamentar que no s'hi hagués introduït una redacció més clara. Així mateix, va apuntar que el *patrimoni net*, definit per exclusió, potser hauria d'haver tingut una definició pròpia, i va observar que, segons la redacció dels *passius* a la nova regulació, s'inclouen com a tals valors que són capital social i

que fins avui es comptabilitzaven en l'actiu (per exemple, accions o participacions sense vot).

Per la seva banda, **el doctor Emilio Gironella va parlar de l'“esquema dels models de comptes anuals”**. En va repassar amb detall tots els aspectes i en va fer diverses observacions pràctiques, algunes d'elles referides a l'exigència de requisits innecessaris en la nova regulació. Va cloure l'explicació amb un exemple d'aplicació, que va posar sobre la taula les dificultats d'interpretació de la nova regulació. A manera de conclusió, va esmentar que el model de balanç és millor que l'actual pel fet que n'esmena algunes deficiències i millora la presentació de determinades partides. No obstant això, el fet que els actius financers es puguin classificar en determinades categories segons la finalitat de la inversió i que es puguin valorar de manera diferent permetrà la presentació comptable de determinades transaccions d'acord amb els interessos dels administradors. A més, el model del compte de pèrdues i guanys té dos grans defectes: presenta les despeses per naturalesa i no per funció (la qual cosa significa que el seu objectiu és informar tercers i no informar dels resultats de la gestió); elimina les partides extraordinàries (que era s'anomenen excepcionals) com a nivell separat dins del compte de pèrdues i guanys (cosa que propiciarà la “presentació interessada” del benefici o la pèrdua d'explotació). A més, el model triat d'estat de fluxos d'efectiu (combinació de mètode directe i indirecte per informar dels fluxos) provocarà que la majoria de les persones desconeguin quins han estat els cobraments i els pagaments de l'explotació. Finalment, el model d'estat de canvis en el patrimoni net, a la primera part (estat d'ingressos i de despeses reconeguts), és molt feixuc i poc clar, especialment per als profans.

La **tercera taula** la va moderar el **senyor Emilio Álvarez**, president del Registre d'Economistes Auditors (REA) del Col·legi d'Economistes de Catalunya, i **va comptar amb l'exposició del senyor Luis Fernández del Pozo**, catedràtic de Dret Mercantil de la Facultat de Dret d'ESADE (URL) i registrador mercantil, sobre el “dret comptable: fusions i escissions”. La seva intervenció es va centrar en algunes modificacions substantives que implica la reforma comptable en aquestes matèries. I va al·ludir al buit legal existent en matèria d'operacions intergrup, que encara que s'assemblin a les fusions, tenen un tracte diferent, problema que al seu entendre s'haurà de resoldre aplicant la regla núm. 21 del nou PGC, en comptes de la 19. D'aquesta manera, les fusions que són combinacions de negocis es revaloren i hi aflora el patrimoni, però les fusions intergrup no comporten revaloracions ni hi aflora el fons de comerç, sinó que se'n conserven els valors comptables anteriors. Cal destacar també que la revaloració afecta només el patrimoni de l'entitat adquirida, mai el de l'adquirent. Així mateix, va assenyalar que la nova regulació estableix que el concepte de relació d'intercanvi es determina sobre la base de *valors reals*, quan el més correcte seria que fos sobre *valors raonables*. Cal tenir en compte que la relació de canvi no resulta d'una relació mecànica comptable; es basa en informació comptable actualitzada, però és resultat d'una lliure negociació i, si no és equitativa, es pot impugnar. Així, doncs, existeix un marge de maniobra entre les parts.

Ressenya confeccionada per la Dra. María Dolors Oller i Sala